

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag Rainer Hochstöger, MBA, Breitwiesergutstraße 10 (4. OG), 4020 Linz, über die Beschwerde vom 11. September 2020 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien - Abteilung 6 - Rechnungs-und Abgabewesen DII vom 2. September 2020 betreffend Haftung wegen Wiener Vergnügungssteuer nach Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung am 3.12.2021 in Anwesenheit von ***Bf_Vertreter*** für den Beschwerdeführer sowie von ***MA_Vertreter*** für den Magistrat der Stadt Wien zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Der Beschwerdeführer wird zur Haftung wegen Wiener Vergnügungssteuer in Höhe von € 14.280,-- herangezogen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensengang

Auf Grund einer Anzeige der ***AB*** richtete der Magistrat der Stadt (belangte Behörde) nachfolgendes Schreiben vom 19.10.2017 an die ***Primärschuldnerin***
(Primärschuldnerin):

„Sehr geehrte Damen und Herren !

*Laut einer amtlichen Feststellung vom 21. April 2017 hielten Sie in Ihrem Betrieb "****CD****" in ***CD_Ort***, im Zeitraum 9-12/2016, 3 Spielapparate, für die jedoch keine 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, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, in Wien 8, Buchfeldgasse 6, Zimmer 101 (Hochparterre), dazu zu äußern oder die Glückspielautomatenabgabe von 1.400,00 Euro pro Monat und Spielapparat auf das Konto bei der Bank Austria, IBAN: ***Nr***, BIC: BKAUATWW, Verwendungszweck: 611 ***CD_Ort***, einzuzahlen.“*

Am 7.12.2017 langte folgende Stellungnahme der Primärschuldnerin bei der belangten Behörde ein:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Vorerst bedanke ich mich für die Zusendung der Aktenkopie und erlaube mir, wie folgt dazu Stellung zu nehmen:

Dem Akt entnehme ich, dass am 28.09.2016 und am 21.01.2017 „anonyme Erhebungen“ der Plattform Spieler-Info.at stattgefunden haben und durch diese Anzeige erstattet wurde. Dabei wurde folgendes festgestellt:

28.09.2016:

Der anonyme Ermittler hat sich um € 30,- einen Einzahlungsbö (Bezeichnung des Ermittlers) gekauft und hat sich, gemäß der unter Punkt 10 der Anzeige angeführten weiteren Schritten bei einem „Spielgerät“ eingeloggt (wie er das gemacht hat ist nicht beschrieben), wobei die Domain <https://www.Minkygames.com> bereits voreingestellt war, gespielt.

Dies ist schlichtweg gelogen. Richtig ist vielmehr, dass eine Benutzung des Systems nur gemäß beiliegender Beschreibung „System für Internet Cafes und Schutz vor Missbrauch“ möglich ist und dass es keine Verlinkung (direkt oder indirekt) zu Glücksspiel oder pornografischen Seiten gibt. Ja, vielmehr noch, wird dem Nutzer eine Erklärung abverlangt (ohne diese ist die Nutzung der Computer gar nicht möglich), dass er keine Seiten mit pornografischen Inhalt oder illegalem Glücksspiel aufruft.

Schon aus dem Grunde der fehlenden Verlinkung ist keine Vergnügungssteuerpflicht / Glückspielautomatenabgabepflicht gegeben.

*Aber selbst unter der Annahme, dass die Anzeige der Kanzlei ***MN*** (im Auftrag von Spieler-info.at) sich so abgespielt haben sollte (was dezidiert bestritten wird), wurde darin festgestellt, dass keine Gewinne in Aussicht gestellt werden.*

Das Inaussichtstellen von Gewinnen ist aber ein wesentlicher Bestandteil zur Auslösung der Vergnügungssteuer-/Glückspielautomatenabgabepflicht, ohne welchen diese nicht ausgelöst wird.

*Die ***AB*** ist im Auftrag der ***EF*** AG tätig, genauso wie der Sachverständige ***OP*** und die Detektivkanzlei ***GH*** und gibt es hier eine direkte Verbindung, welche aufgrund von Berater- und Konsulentenverträgen nachgewiesen werden kann.*

*Sie bedient sich bei Erfüllung ihrer Aufgaben höchst fragwürdiger Methoden. In ihrem vermeintlichen Kampf gegen das illegale Glücksspiel ist ihr jedes Mittel recht: Auf ihrer Internetseite www.spieler-info.at werden Personen denunziert und zur Bespitzelung anderer aufgerufen, alles und jeder, der ***EF*** gegenüber kritisch eingestellt ist oder der ***EF*** schaden könnte, wird beschimpft (Spielsüchtige, Richter, Unternehmer, Konkurrenten), „Feinde“ werden mittels Detektiven beschattet, überwacht und zur Anzeige gebracht. Ein ehemals Spielsüchtiger wurde sogar zu Unrecht als Betrüger beschimpft.*

****IJ*** ist daher in Wahrheit nicht im Auftrag des Spielerschutzes unterwegs, sondern im Auftrag der ***EF***. In Verwirklichung dieses Auftrages werden regelmäßig Unwahrheiten über vermeintliche Konkurrenten verbreitet. Vor diesem Hintergrund sind die Angaben der ***AB*** in höchstem Maße unglaubwürdig.*

21.01.2017:

*Die Detektei ***GH***, welche direkt ***EF*** zuzurechnen ist, trifft einfach die Feststellung: „Glücksspielgerät: 3 Micky Games“, ohne genauere Angaben zu tätigen. Da aber auch hier die Feststellung getroffen wurde, dass keine Gewinne in Aussicht gestellt werden, ist die Vergnügungssteuer-/Glücksspielautomatenabgabepflicht jedenfalls zu verneinen.*

09.03.2017:

Hier wird überhaupt nur von „3 x Glücksspielgeräte“ gesprochen, ohne dass darüber nähere Feststellungen getroffen wurden.

21.04.2017:

Hier fehlt überhaupt jede Art von Feststellung.

Resümierend stelle ich fest, dass es sich nur um handelsübliche PC's handelt, auf welchen keine Glücksspiele angeboten werden. Welche Schritte die Anzeigenleger getätigt haben um zu der Behauptung zu gelangen, dass es sich um Glücksspielautomaten handelt ist für mich nicht nachvollziehbar.

Aus diesem Grund bin ich auch der Meinung, dass keine gemeinderechtliche Abgabepflicht dadurch ausgelöst wird.“

Am 18.6.2020 versendete die belangte Behörde einen Vorhalt zur Stellungnahme an den Beschwerdeführer:

*„Sehr geehrter Herr ***Bf1***!*

*Sie sind im Firmenbuch als Geschäftsführer der ***Primärschuldnerin*** eingetragen und daher verantwortlicher Vertreter.*

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO, in der geltenden Fassung, haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Nach § 13 Abs. 5 Vergnügungssteuergesetz haften die im § 80 Abs. 1 BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung.

*Im gegenständlichen Fall wurden im Zeitraum 9-12/2016 in ***CD_Ort***, drei Glücksspielautomaten mit virtuellem Walzenspiel und Gewinnmöglichkeit betriebsbereit gehalten.*

*Die daraus resultierende Vergnügungssteuer bzw. nachstehende Abgabenbeträge und Nebengebühren wurden von der ***Primärschuldnerin*** nicht termingerecht entrichtet, wodurch die gesetzliche Voraussetzung für Ihre Haft- und Zahlungspflicht gegeben ist.*

Aufgliederung der Rückstände:

<i>Rückstand Zeitraum Betrag in EUR Vergnügungssteuer</i>	<i>9-12/2016</i>	<i>16.800,00</i>
<i>Säumniszuschlag 2%</i>		<i>336,00</i>
<i>Verspätungszuschlag 10%</i>		<i>1.680,00</i>
<i>Summe</i>		<i>18.816,00</i>

Es wird Ihnen gemäß § 183 Abs. 4 BAO 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 persönlichen Vorsprache in der Magistratsabteilung 6, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben in Wien 1, Ebendorfstraße 2, 3. Stock, Zimmer 3.20, dazu zu äußern.“

Mit Schreiben vom 23.7.2020 richtete der Beschwerdeführer folgende Stellungnahme an die belangte Behörde:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Ich bedanke mich für die Übersendung des Akteninhaltes, bestehend aus

- Stand des Aktes vom 24.03.2017*
- Anschreiben der Fa. ***Primärschuldnerin*** vom 21.04.2017*

- 1 Stk . Bon über einen kleinen Braunen
- 2 Stk. Bon O2 Gutschein
- Gisa-Abfrage ***Primärschuldnerin***
- Abfrage ***KL***.
- Foto Lokaleingang
- Foto „Internet Surfen 1 Stunde € 6“
- Foto von 3 Computern
- Foto „Minkygames“
- Foto von 2 Laptops
- Foto Digital Key
- Foto „Exel-Liste“
- Auskunftsverfahren AJ-WEB Auskunftsverfahren
- Schreiben der ***MN*** v. 06.12.2016 (11 Seiten)
- Besucherprotokoll „spieler-info.at“ (7 Seiten)
- Schreiben der ***MN*** v. 16.02.2017 (7 Seiten)
- Bericht „***GH***“ vom 26.01.2017
- Bericht MA6 vom 20.04.2017
- Kanzleianweisung vom 09.03.2017
- Bild über 2 Wettterminals

Mit Schreiben vom 18.06.2020 haben Sie mich aufgefordert, meine Haft- und Zahlungsverpflichtung für die Vergnügungssteuer und Nebengebühren für den Zeitraum von 09-12/2016 für die Aufstellung von drei Glücksspielautomaten durch die Firma ***Primärschuldnerin*** anzuerkennen und den Betrag von € 18.816,- an Sie zur Überweisung zu bringen.

Die Verpflichtung meiner Bürgschaft begründen Sie damit, dass ich als Geschäftsführer der Firma ***Primärschuldnerin*** eingetragen bin und daher der verantwortliche Vertreter sei.

Hierzu teile ich Ihnen mit, dass ich meine Funktion als Geschäftsführer der Fa. ***Primärschuldnerin*** mit August 2019 zurücklegte und ich deshalb auch keinen Zugang zu den Bar-Mitteln der Fa. ***Primärschuldnerin*** habe, bzw. diese verwalte.

Weiters bin ich der Meinung, dass im Zeitraum 09-12/2016 keine vergnügungssteuerpflichtigen Veranstaltungen in ***CD_Ort*** durch das von mir vertretene Unternehmen stattgefunden haben.

Sollten Sie weiterhin an einer Bürgschaft meinerseits festhalten, beantrage ich die bescheidmäßige Feststellung der Abgabepflicht die Firma ***Primärschuldnerin*** betreffend, sowie Zustellung des Bescheides auch zu meinen Händen als Haftungsbeteiligter.

Mit freundlichen Grüßen“

Bescheid

Mit Bescheid vom 28.8.2020 zog die belangte Behörde den Beschwerdeführer zur Haftung wie folgt heran:

*„Herr ***Bf1*** wird vom Magistrat der Stadt Wien gemäß der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 in Verbindung mit den §§ 3 und 7 der Bundesabgabenordnung - BAO, in der geltenden Fassung, und § 13 Abs. 5 und Abs. 6 des Vergnügungssteuergesetzes 2005, LGBl. für Wien Nr. 56/2005, in der Fassung des Gesetzes LGBl. für Wien Nr. 45/2013, als Geschäftsführer der ***Primärschuldnerin*** für den entstandenen Abgabenanspruch an Vergnügungssteuer samt Nebengebühren aus dem Halten von drei Spielapparaten von September 2016 bis Dezember 2016, in ***CD_Ort***, im Betrag von 16.800,00 Euro zur Haftung herangezogen.*

*Herr ***Bf1*** wird gemäß § 224 BAO aufgefordert, diesen Betrag binnen einem Monat nach Zustellung des Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung veranlasst wird.*

Der Haftungsbetrag gliedert sich wie folgt:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Beträge in Euro</i>
<i>Vergnügungssteuer für 3 Spielapparate</i>	<i>9-12/2016</i>	<i>16.800,00</i>
<i>Säumniszuschlag 2%</i>		<i>336,00</i>
<i>Summe</i>		<i>17.136,00</i>

Begründung

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Nach § 13 Abs. 5 Vergnügungssteuergesetz haften die im § 80 Abs. 1 BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung. Eine Haftungsinanspruchnahme ist auch ohne zugrundeliegenden Abgabenbescheid zulässig, wenn die Erlassung eines Abgabenbescheides an die ursprünglichen Schuldnerin auf Grund der Löschung im Firmenbuch nicht mehr möglich oder zweckmäßig ist. Wesentlich ist, dass der Abgabepflichtigen wie im gegenständlichen Verfahren anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides Kenntnis über Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches verschafft wurde.

*Die ***Primärschuldnerin*** hielt von September 2016 bis Dezember 2016 drei Spielapparate (virtuelle Walzenspiele), durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so z.B. Jeton oder Warengewinn) erzielt werden kann, die jedoch von ihr nicht zur Vergnügungssteuer*

angemeldet worden sind. Der Aufforderung zur Anmeldung der Spielapparate vom 19. Oktober 2017 und vom 18. Juni 2020 wurde nicht nachgekommen.

Der Sachverhalt ist durch die Begehung der ***AB*** vom 28. September 2016, 21. Jänner 2017, der Begehung der MA 36 vom 9. März 2017 und dem Kontostand erwiesen.

In der Stellungnahme vom 30. November 2017 wird von der ***Primärschuldnerin*** behauptet, dass es sich um handelsübliche PC'S mit Internetzugang handelte, auf welchen keine Glücksspiele angeboten wurden. Die ***AB*** spricht in ihrer Anzeige vom 6. Dezember 2016 jedoch von drei Glücksspielautomaten der Type „Minkygames“ mit virtuellem Walzenspiel und Geldgewinnmöglichkeit.

Herr ***Bf1*** scheint in der Zeit von 11. Dezember 2015 bis 5. September 2019 im Firmenbuch als alleiniger Geschäftsführer der ***Primärschuldnerin*** auf. Die schuldhafte Verletzung der ihm gemäß § 80 BAO auferlegten Pflichten ist im gegenständlichen Fall dadurch gegeben, dass er es unterlassen hat, für die termingemäße Entrichtung der Steuern zu sorgen. Es ist daher die gesetzliche Voraussetzung für die Haft- und Zahlungspflicht gegeben.

Die ***Primärschuldnerin*** schuldet den im Spruch zitierten Betrag. Der gegenständliche Abgabenanspruch resultiert aus dem Halten von drei Spielapparaten mit Gewinnmöglichkeit für September 2016 bis Dezember 2016 in ***CD_Ort*** (1.400,00 Euro x 3 Apparate X 4 Monate).

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 des Monats für den Folgemonat zu entrichten.

Der Anspruch auf den Säumniszuschlag in der Höhe von 2% ist nach der zwingenden Vorschrift des § 217 BAO entstanden.“

Beschwerde

Am 11.9.2020 erhob der Beschwerdeführer gegen den Haftungsbescheid folgende Beschwerde und beantragte die Aufhebung des Haftungsbescheides, die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Aussetzung der Einhebung.

In der Begründung wird angeführt, dass die Primärschuldnerin von September 2016 bis Dezember 2016 keine drei Spielapparate am Standort ***CD_Ort***, gehalten hätte und der Beschwerdeführer als ehemaliger Geschäftsführer daher nicht zur Haftung herangezogen werden könne.

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22.10.2020 hat die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die diesbezügliche Begründung lautet:

„Die Vertreterhaftung nach § 9 BAO besteht für die den vertretenen Abgabepflichtigen treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

*Die Haftungsvoraussetzungen sind somit die Stellung des Beschwerdeführers als Vertreter (Geschäftsführer) der ***Primärschuldnerin***, das Bestehen eines Abgabenanspruches (Abgabeforderung) gegen die ***Primärschuldnerin*** GesmbH, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, die abgaben rechtliche Pflichtverletzung durch den Vertreter in Form der Nichtentrichtung der Abgabeforderung, ein Verschulden des Vertreters und die Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und der nunmehriger Uneinbringlichkeit.*

*In der Beschwerde wird vorgebracht, dass kein Abgabenanspruch gegenüber der ***Primärschuldnerin*** bestehen könne, da sie von September 2016 bis Dezember 2016 keine drei Spielapparate in ***CD_Ort***, gehalten hätte.*

*Am 19. Oktober 2017 wurde die ***Primärschuldnerin*** auf Grund einer Feststellung vom 21. April 2017 aufgefordert, drei Glücksspielautomaten für den Zeitraum September bis Dezember 2016 anzumelden. Mit Schreiben vom 6. November 2017 ersuchte die ***Primärschuldnerin*** um Übermittlung einer Aktenkopie. Mit 14. November 2017 wurde die entsprechenden Feststellungen vom 28. September 2016 und 21. Jänner 2017 betreffend die Glücksspielautomatenerhebungen und eine ausführliche Beschreibung der Funktionsweise des mit den Spielapparaten ermöglichten Glücksspiels Minky Games übermittelt. In der darauf folgenden Stellungnahme vom 30. November 2017 behauptete die ***Primärschuldnerin***, dass es sich bei den Glücksspielgeräten Minky Games lediglich um PCs mit Internetzugang handeln würde.*

Betreffend der Qualifizierung von Internetterminals als Spielapparate im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes ist auf die Judikatur des VwGH zu verweisen, wonach Spielapparate Apparate sind, 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.

Es besteht daher kein Zweifel daran, dass die gegenständlichen PCs mit Internetzugang Spielapparate nach dem VGSG sind. Es bestand 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. Dass an den PCs (Internetterminals) auch der Aufruf anderer Internetseiten als der Startseite www.win2day.at und der zu virtuellen Walzenspielen führenden Internetseite „minkygarnes.com“ möglich war, ändert in Anbetracht der dargestellten festen Verlinkung und damit im Vordergrund stehenden Spielmöglichkeiten daher nichts an der Qualifikation als Spielapparat.

Dass es einen Laptop zum Ein- und Abbuchen von Spielguthaben und ein Bondrucker zum Ausdrucken der Strichcode-Gutscheine neben den Spielapparaten als ausgelagertes Ein- bzw. Auszahlungssystem gab, ändert nach der Judikatur ebenso wenig an der Qualifikation des Apparates als Glücksspielgerät.

*Fest steht ebenfalls nicht zuletzt auf Grund der Steueranmeldungen der im Lokal gehaltenen Wettterminalapparate, dass die ***Primärschuldnerin*** im maßgeblichen Zeitraum Lokalinhaberin und somit Abgabepflichtige war. Dies deckt sich auch mit der Auskunft der Sozialversicherung und der Gewerbeberechtigung betreffend das gegenständliche Lokal.*

*Die ***Primärschuldnerin*** wurde inzwischen im Firmenbuch gelöscht. Der Abgabenanspruch ist somit gegenüber der Primärschuldnerin nicht mehr festsetzbar und uneinbringlich. Laut Firmenbuch war Herr ***Bf1*** vom 11. Dezember 2015 bis 5. September 2019 allein verantwortlicher Geschäftsführer der ***Primärschuldnerin***.*

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Vorlageantrag

Am 2.11.2020 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Beschluss an die belangte Behörde

Am 22.7.2021 richtete das Bundesfinanzgericht nachfolgenden Beschluss an die belangte Behörde:

„I. Das Bundesfinanzgericht hat mit Erkenntnis vom 20.1.2020, RV/7400053/2019 einer Beschwerde betreffend Glücksspielautomatenabgabe Folge gegeben und den angefochtenen Bescheid des Magistrats der Stadt Wien aufgehoben, weil sich der angefochtene Bescheid ausschließlich auf Behauptungen einer Onlineplattform gestützt hatte und der Magistrat der Stadt Wien keine eigenen Wahrnehmungen gemacht hatte. Die dagegen erhobene

Amtsrevision des Magistrats der Stadt Wien wurde vom Verwaltungsgerichtshof zurückgewiesen.

Der gegenständliche Beschwerdefall scheint – sofern im Zuge der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid auch über den Abgabenanspruch als Vorfrage zu entscheiden ist – dem vom BFG am 20.1.2020 entschiedenen Sachverhalt ähnlich. Auch im gegenständlichen Beschwerdefall scheint der Magistrat der Stadt Wien auf Grund der bislang vorliegenden Unterlagen (siehe jedoch Punkt II) im Jahr 2016 keine eigenen Wahrnehmungen gemacht zu haben.

Ob die Verhältnisse, die im Zuge einer Begehung am 9.3.2017 vorgefunden wurden („3 x Glückspielgeräte“ laut Aktenvermerk der MA 36 vom 9.3.2017) mit jenen im Jahr 2016 vergleichbar sind, ist fraglich.

>> Der Magistrat der Stadt Wien wird aufgefordert, dazu Stellung zu nehmen und gegebenenfalls ergänzende Beweismittel vorzulegen.

II. Aus den Unterlagen, die zusammen mit dem Vorlagebericht und der Beschwerde vom 11.9.2020 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt wurden, ergibt sich, dass der Beschwerdeführer zur Haftung für Vergnügungssteuer in Höhe von € 16.800 für drei Spielapparate für den Zeitraum 9-12/2016 sowie für einen Säumniszuschlag in Höhe von € 336 herangezogen wurde. Der Haftungsbescheid wurde am 2.9.2020 zugestellt.

*In der Begründung des Haftungsbescheides wird angeführt, dass der Beschwerdeführer der Geschäftsführer der ***Primärschuldnerin*** war, die im Zeitraum September bis Dezember 2016 drei Spielapparate unterhielt, die nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet waren. Sodann ist in der Begründung angeführt, dass dieser Sachverhalt durch „die Begehung der ***AB***“ im September 2016 sowie im Jänner 2017 und durch eine Begehung der MA36 im März 2017 erwiesen sei.*

>> Der Magistrat der Stadt Wien wird aufgefordert, nachfolgende Fragen zu beantworten:

- Wurde an die Primärschuldnerin, zu der im Jahr 2017 nachweislich Kontakt bestand, ein Festsetzungsbescheid erlassen?*
- Gibt es einen Säumniszuschlagsbescheid in Höhe von € 336?*
- Verfügt der Magistrat der Stadt Wien über eigene Wahrnehmungen hinsichtlich
--> des Haltens von Spielapparaten (§ 6 VGSG)
--> durch die Primärschuldnerin (vgl § 13 Abs 1 VGSG)*

*im Zeitraum 9-12/2016 im Geschäftslokal ***CD_Ort***?*

- *Wurde für das Halten von Spielapparaten eine Bewilligung nach §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz erteilt? Falls nicht, gibt es bereits rechtskräftig abgeschlossene Verwaltungsstrafverfahren, die den Zeitraum 9-12/2016 betreffen?“*

Am 27.8.2021 langte folgende Stellungnahme der belangten Behörde beim Bundesfinanzgericht ein:

„Zum Beschluss vom 22. Juli 2021 (eingelangt am 4. August 2021) wird wie folgt Stellung genommen:

*Punkt I.: bei den Begehungen vom 28. September 2016 und vom 21. Jänner 2017 durch die ***AB*** wurden jeweils drei Glücksspielautomaten „Minkygames“ mit virtuellen Walzenspielen festgestellt. Es wird auf die amtlichen Feststellungen der Finanzpolizei vom 26. Jänner 2017 und 16. Mai 2017 zur Beschlagnahme von jeweils drei Glücksspielautomaten (PC's) an der verfahrensgegenständlichen Adresse verwiesen (Beilage 1 und 2). Auch wenn im Haftungszeitraum selbst keine amtlichen Feststellungen erfolgt sind, spricht die Indizienlage für eine Wiederaufstellung nach Beschlagnahmungen und somit für das fortgesetzte Halten von drei Glücksspielapparaten auch im verfahrensgegenständlichen Zeitraum.*

Punkt II.: es wurde weder ein Festsetzungsbescheid (Bemessungsbescheid) noch ein Bescheid hinsichtlich Säumniszuschlags an die Primärschuldnerin erlassen. Für den Haftungszeitraum liegen keine Erhebungen(Feststellungen) durch Organe des Magistrats der Stadt Wien oder der Finanzpolizei vor. Für den Haftungszeitraum wurden keine Bewilligungen nach dem Glücksspielgesetz erteilt, auch gibt es ha. für diesen Zeitraum keine rechtskräftigen Verwaltungsstrafverfahren.

Beilage: 2 Bescheinigungen über die vorläufige Beschlagnahme vom 26.1.2017 und 16.5.2017“

Auskunftersuchen

Mit Schreiben vom 31.8.2021 an das Amt für Betrugsbekämpfung – Geschäftsbereich Finanzpolizei ersuchte das Bundesfinanzgericht um Auskunft,

-) wie und wann die Finanzpolizei auf das Lokal der Primärschuldnerin aufmerksam geworden ist;
-) ob es im Jahr 2016 bereits Erhebungen / Ermittlungen gab, die letztlich zur Beschlagnahme im Jänner 2017 führten; falls ja, wann wurde mit diesen Erhebungen begonnen und wurde bei diesen Erhebungen bereits jene Glückspielgeräte vorgefunden, die letztlich beschlagnahmt wurden;
-) ob es ein Rechtsmittelverfahren im Anschluss an die Beschlagnahme der Glückspielgeräte gab; falls ja, wie wurde dieses Verfahren abgeschlossen (zB Erkenntnis eines Verwaltungsgerichts samt Sachverhaltsfeststellung).

Mit Schreiben vom 2.9.2021 hat das Amt für Betrugsbekämpfung unter anderem ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts Wien vom 24.1.2018 übermittelt. Ergänzend wurde

bekannt gegeben, dass bereits am 5.9.2016 eine Anzeige bei der Finanzpolizei einlangte und dass sich aus der Fotodokumentation, die den Anzeigen beigelegt war, ergibt, dass es sich um jene Geräte handle, die am 26.1.2017 beschlagnahmt wurden.

Beschluss vom 4.10.2021

Mit Beschluss vom 4.10.2021 brachte das Bundesfinanzgericht das Erkenntnis des Verwaltungsgerichts Wien vom 24.1.2018 dem Beschwerdeführer wie folgt zur Kenntnis:

„I. Eine Kopie des Erkenntnis des Verwaltungsgerichts Wien vom 24.1.2018 wird zur Kenntnisnahme und allfälligen Stellungnahme übermittelt.

II. Auf Grund des derzeit vorliegenden Akteninhalts sowie der Feststellungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichts Wien vom 24.1.2018 geht das Bundesfinanzgericht (derzeit) von folgendem Sachverhalt aus:

*Die ***Primärschuldnerin*** wurde im Jahr 1993 unter dem Namen „***Primärschuldnerin_alt***“ im Firmenbuch eingetragen. Mit dem Eintritt des Beschwerdeführers als Geschäftsführer ab 11.12.2015 wurde auch der Name in ***Primärschuldnerin*** geändert. Mit Beschluss des Landesgerichtes Wr. Neustadt vom 20.12.2019 wurde der Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens zurückgewiesen. Am ***1***.2020 wurde die ***Primärschuldnerin*** amtswegig gelöscht.*

*Die ***Primärschuldnerin*** betrieb das „***CD***“ in ***CD_Ort***. Darin wurden zwei Wettterminals und im Zeitraum September bis Dezember 2016 drei „Microlab“-Geräte aufgestellt. Auf den „Microlab“-Geräten konnten, nachdem zuerst ein Guthaben via „e-kiosk“ aufgebucht wurde, virtuelle Walzenspiele, insbesondere „Minkygames“, durchgeführt werden.*

Am 26.1.2017 wurden diese Geräte beschlagnahmt

>> Der Beschwerdeführer wird aufgefordert, dazu Stellung zu nehmen.

>> Der Beschwerdeführer wird aufgefordert, bekannt zu geben, ob der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung, der in der Beschwerde vom 11.9.2020 gestellt wurde, jedoch im Vorlageantrag vom 2.11.2020 nicht wiederholt wird, aufrecht erhalten wird oder zurückgenommen wird.“

Am 3.11.2021 langte beim Bundesfinanzgericht per E-Mail folgende Stellungnahme, die mit 2.11.2021 datiert ist, ein:

„In umseitig bezeichneter Angelegenheit gibt der Beschwerdeführer nachstehende

Stellungnahme

ab:

1. Der Beschwerdeführer erlaubt sich zunächst festzuhalten, dass seiner Ansicht nach keine Bindungswirkung betreffend dem Verwaltungsstrafverfahren und dem nunmehrigen Verfahren nach der BAO besteht. Selbst wenn eine derartige Bindungswirkung vorliegen sollte, so kann eine derartige Bindungswirkung nur betreffend den Spruch bestehen.

2. Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 28.02.2019 zu RA 2018/16/0181 bis 0182-5 das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes Wien zu VGW-002/V/011/8664/2017 betreffend den Beschwerdeführer aufgehoben. Zudem wurde das Verfahren mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes Wien vom 30.08.2021 zu selbiger Geschäftszahl eingestellt. Der Beschwerdeführer war nicht Partei des anderen Verfahrens betreffend der ***Primärschuldnerin***.

3. Der Beschwerdeführer verzichtet nicht auf die mündliche Verhandlung. Der Beschwerdeführer kann keine nähere Stellungnahme abgeben, zumal sich die Unterlagen bei der Staatsanwaltschaft Leoben befinden und dieser nicht mehr Geschäftsführer der ***Primärschuldnerin*** ist.“

Am 2.12.2021, einen Tag vor der mündlichen Verhandlung, langte per E-Mail folgende Stellungnahme beim Bundesfinanzgericht ein:

„Am 22.05.2019 fand am Firmensitz der ***Primärschuldnerin*** eine Hausdurchsuchung statt und wurden im Zuge dieser Hausdurchsuchung die relevanten Unterlagen (Ordnungsnummer 243-254, sowie 300) sichergestellt und bis dato nicht wieder ausgefolgt. Eine Stellungnahme ist ohne diese Unterlagen nicht möglich. Das Verfahren wird von der Staatsanwaltschaft Leoben unter der GZ: ***GZ*** geführt. Das gegenständliche Lokal war zum Tatzeitpunkt untervermietet. Das Strafverfahren gegen den Beschwerdeführer wurde bereits eingestellt.

Beweis: beizuschaffender Akt Staatsanwaltschaft Leoben, GZ: ***GZ***;
Benachrichtigung über die Einstellung des Verfahrens.“

Mündliche Verhandlung

Bezüglich des Schreibens vom 2.12.2021 gab der Vertreter des Beschwerdeführers an, dass es sich um einen Beweisantrag handelt. Der Beweisantrag wurde im Zuge der mündlichen Verhandlung abgewiesen, zumal Beweisthema und Beweismittel nicht klar genannt wurden und die Aufnahme der beantragten Beweise offenbar in der Absicht, das Verfahren zu verschleppen, gestellt wurde. Der Vertreter des Beschwerdeführers verwies noch darauf, dass das Lokal im gegenständlichen Zeitraum untervermietet war, konnte jedoch den Mieter nicht nennen. Der Vertreter der belangten Behörde gab an, dass aus seinen Unterlagen keine Untervermietung ersichtlich ist.

Der Vertreter der belangten Behörde beantragte die Abweisung der Beschwerde; der Vertreter des Beschwerdeführers beantragte, der Beschwerde Folge zu geben.

Schreiben / Stellungnahme vom 20.12.2021

Nach Durchführung der mündlichen Verhandlung langte am 20.12.2021 folgendes Schreiben des Beschwerdeführers beim Bundesfinanzgericht ein:

„In umseits bezeichneter Angelegenheit gibt der Beschwerdeführer noch nachstehende

Stellungnahme

ab:

Der Beschwerdeführer erlaubt sich nochmals den Sachverhalt kurz darzustellen:

*Die Steuerfahndung hat aufgrund eines Auftrages der Staatsanwaltschaft Leoben die gesamten Unterlagen der ***Primärschuldnerin*** sichergestellt. Der Beschwerdeführer hat Akteneinsicht bei der Staatsanwaltschaft Leoben nehmen können und wurden diesem auch der Akt auf einem USB-Stick zur Verfügung gestellt. Der Beschwerdeführer hatte jedoch zu keinem Zeitpunkt den gegenständlichen Ordner. Dieser befindet sich nach dessen Informationen nicht bei der Staatsanwaltschaft, sondern bei der Steuerfahndung. Der gegenständliche Ordner ist daher nicht von der Akteneinsicht umfasst.*

Der Beschwerdeführer hat nicht vor das Verfahren zu verschleppen, sondern muss lediglich mitteilen, dass er tatsächlich keine Möglichkeit hat die Untermietverträge vorzulegen.

Der Beschwerdeführer erlaubt sich nochmals ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass die sichergestellten Dokumente nicht von der Staatsanwaltschaft und/oder Steuerfahndung eingescannt wurden und Teil der Akteneinsicht sind. Die sichergestellten Ordner werden irgendwo bei der Steuerfahndung vorhanden sein. Der Beschwerdeführer übermittelt in der Anlage die Aktenübersicht aus welcher eindeutig hervorgeht, dass die sichergestellten Ordner eben nicht Teil des Strafaktes sind. Wenn dem Beschwerdeführer von der Steuerfahndung (Republik Österreich) die sichergestellten Ordner nicht zur Verfügung gestellt werden, so kann es sich schlichtweg nicht um eine Verschleppungsabsicht handeln.

Beweis: Aktenübersicht in Strafsachen

Übersicht der sichergestellten Ordner“

I. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die ***Primärschuldnerin*** wurde im Jahr 1993 unter dem Namen „***Primärschuldnerin_alt***“ im Firmenbuch eingetragen. Mit dem Eintritt des Beschwerdeführers als Geschäftsführer im Jahr ab 11.12.2015 wurde auch der Name in ***Primärschuldnerin*** geändert. Mit Beschluss des Landesgerichtes Wr. Neustadt vom

20.12.2019 wurde der Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens zurückgewiesen. Am ***1***.2020 wurde die ***Primärschuldnerin*** amtswegig gelöscht.

Die ***Primärschuldnerin*** betrieb das „***CD***“ in ***CD_Ort***. Darin wurden zwei Wettterminals und im Zeitraum September bis Dezember 2016 drei „Microlab“-PC-Geräte aufgestellt. Auf den „Microlab“-Geräten konnten, nachdem zuerst ein Guthaben via „e-kiosk“ aufgebucht wurde, virtuelle Walzenspiele, insbesondere „Minkygames“, durchgeführt werden. Die Primärschuldnerin betrieb das Lokal mit eigenem Personal. Am 26.1.2017 wurden diese Geräte beschlagnahmt. Diese Geräte wurden durch die ***Primärschuldnerin*** betrieben.

Weder ein Festsetzungsbescheid noch ein Säumniszuschlagsbescheid hinsichtlich der Vergnügungssteuer 2016 wurde an die Primärschuldnerin erlassen, obwohl die Primärschuldnerin für die belangte Behörde erreichbar war.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Primärschuldnerin ergeben sich aus dem historischen Firmenbuchauszug zur Firmenbuchnummer FN ***FN_Nr***. Daraus sind auch die Daten hinsichtlich der Zurückweisung eines Antrages auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens ersichtlich.

Das Verwaltungsgericht Wien hatte am 24.1.2018 über mehrere Beschwerden der Primärschuldnerin sowie des Beschwerdeführers hinsichtlich einer Einziehung und Beschlagnahme von Glückspielgeräten zu entscheiden. In dieser Entscheidung wurde angeführt, dass am 26.1.2017 im Rahmen einer Kontrolle durch die Finanzpolizei drei Glückspielgeräte „Microlab“ beschlagnahmt wurden. Im Verfahrensgang dieser Entscheidung ist angeführt, dass im Vorfeld der Kontrolle bereits Vorerhebungen durch die Finanzpolizei durchgeführt wurden, die mit 1.11.2016 begonnen haben. Weiters wurde festgehalten, dass die Finanzpolizei am Tag der Beschlagnahme drei betriebsbereite, als Glückspielgeräte zu wertende PC-Geräte bespielen konnte und dabei das Vorliegen von verbotenem Glücksspiel feststellen konnte. Die anwesende Kellnerin ***QR*** hat dabei eingeräumt, dass die Geräte betriebsbereit für Spielkunden gehalten wurden (vgl. Verwaltungsgericht Wien 24.1.2018, VGW-002/011/6158/2017-17 u.a. Seite 5). Festgestellt hat das Verwaltungsgericht Wien, dass mit Hilfe eines „e-kiosk“ die drei PCs, die sich im Lokal befanden, durch Bezahlung unverzüglich betriebsbereit für die Umfunktionierung als Glückspielgeräte gemacht werden konnten. Mit der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs vom 28.2.2019, Ra 2018/16/0181 wurde die Revision, soweit sie sich nicht auf die Beschwerde gegen das Straferkenntnis der LPD Wien vom 26.4.2017 richtet, zurückgewiesen. Somit ist das Erkenntnis des Verwaltungsgerichts Wien vom 24.1.2018 hinsichtlich der Verfügung der Einziehung (VGW-002/011/6158/2017) und hinsichtlich der Beschlagnahme (VGW-002/011/6159/2017) rechtskräftig geworden. Damit hat

sich auch der vom Verwaltungsgericht Wien festgestellte Sachverhalt bestätigt, an dem das Bundesfinanzgericht keine Zweifel hinsichtlich der Richtigkeit hegt.

Mit Schreiben vom 19.10.2017 konfrontierte die belangte Behörde die Primärschuldnerin, dass sie in ihrem Betrieb im Zeitraum 9-12/2016 drei Spielapparate unterhielt, für die keine Glückspielautomatenabgabe entrichtet wurde. Daraufhin ersuchte die Primärschuldnerin um Übermittlung einer Aktenkopie. Zu diesen Verwaltungsakten, die übermittelt wurden, gehörte auch ein „Besuchsprotokoll“ der Plattform „Spieler-Info.at“. Im Zuge einer Stellungnahme vom 30.11.2017 gab die Primärschuldnerin gegenüber der belangten Behörde bekannt, dass die Angaben am Besuchsprotokoll vom 28.9.2016 insoweit falsch wären, als die Domain <https://www.Minkygames.com> nicht bereits voreingestellt war, sondern dass es weder eine Verlinkung gegeben habe und dem Nutzer der Geräte eine Erklärung abverlangt worden wäre, dass keine Seiten mit illegalem Glückspiel aufgerufen werden.

Dem ist jedoch entgegenzuhalten, dass die Geräte letztlich von der Finanzpolizei als Glückspielgeräte beschlagnahmt wurden und eine Auszahlung von Gewinnen über den e-kiosk nur dann Sinn macht, wenn der Spieler jenes virtuelle Walzenspiel spielt, das auf das Ein-/Auszahlungssystem abgestimmt ist.

Schließlich heißt es am Ende dieser Stellungnahme: *„Resümierend stelle ich fest, dass es sich nur um handelsübliche PC's handelt, aufweichen keine Glücksspiele angeboten werden. Welche Schritte die Anzeigenleger getätigt haben um zu der Behauptung zu gelangen, dass es sich um Glückspielautomaten handelt ist für nicht nachvollziehbar.“* Mit diesen Ausführungen ist für das Bundesfinanzgericht erwiesen, dass bereits am 28.9.2016 Geräte, wie sie schließlich im Zuge der (Vor)Erhebungen durch die Finanzpolizei vorgefunden und am 26.1.2017 beschlagnahmt wurden, im Lokal „***CD***“, das die Primärschuldnerin zu diesem Zeitpunkt betrieben hatte, aufgestellt waren.

Dies wird auch in der Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 23.7.2020, die er nach Übermittlung einer Aktenkopie, in der sich wiederum das Besucherprotokoll der Plattform „spieler-info.at“ befand, nicht bestritten; der Beschwerdeführer vertrat in dieser Stellungnahme lediglich die Ansicht, dass keine vergnügungssteuerpflichtigen Veranstaltungen im „***CD***“ im Zeitraum 9-11/2016 stattgefunden hätten. Wenn der Beschwerdeführer in seiner Stellungnahme vom 2.11.2021 darauf hinweist, dass ein ihn betreffendes Verfahren vom Verwaltungsgericht Wien eingestellt wurde, so ist daraus hinsichtlich des Sachverhaltes nichts zu gewinnen, zumal die Einstellung deshalb erfolgte, weil die Entscheidungsfrist abgelaufen war.

Die Feststellung, dass über den e-kiosk ein Guthaben aufgeladen werden konnte, um damit an Glücksspielen teilnehmen zu können und auch eine Gewinnauszahlung möglich war, ist auf Grund der Angaben im Besuchsprotokoll vom 28.9.2016 evident.

Im Zuge der Kontrolle durch die Finanzpolizei am 26.1.2017 wurde eine Bescheinigung über die vorläufige Beschlagnahme von Glückspielgeräten nach dem GSpG ausgestellt. Aufgenommen wurde diese Bescheinigung mit Frau ***QR***, geb. ***2***.1969 als „Vertreter des Inhabers des Lokals ***Primärschuldnerin***“. Laut Sozialversicherungsauskunft war Frau ***QR*** von 1.1.2016 bis 3.5.2017 bei der ***Primärschuldnerin*** als Dienstnehmerin gemeldet.

Im Zuge einer weiteren Kontrolle durch die Finanzpolizei am 16.5.2017 wurde erneut eine Bescheinigung über die vorläufige Beschlagnahme von Glückspielgeräten nach dem GSpG ausgestellt. Aufgenommen wurde diese Bescheinigung mit Frau ***ST***, geb. ***3***.1960 als „Vertreter des Inhabers des Lokals ***Primärschuldnerin***“. Laut Sozialversicherungsauskunft war Frau ***ST*** von 13.4.2016 bis 3.5.2017 bei der ***Primärschuldnerin*** als Dienstnehmerin gemeldet. Auch im Zuge einer Erhebung durch den Magistrat der Stadt Wien am 20.4.2017 war Frau ***ST*** im Lokal anwesend. Im Zuge einer Kontrolle durch den Magistrat der Stadt Wien wurde auch festgestellt, dass im ***CD*** am Standort ***CD_Ort*** / ***CD_Ort*** zwei Wettterminals aufgestellt waren, die auf die ***Primärschuldnerin*** angemeldet waren. In einem schriftlichen Bericht über die Nachschau am 20.4.2017 wurde durch den Magistrat der Stadt Wien festgehalten, dass die am 20.4.2017 anwesende Kellnerin bekannt gab, dass „das Lokal gerade in Neuübernahme“ wäre, wobei eine ***KL*** eine Gewerbeberechtigung beantragt habe. Damit ist für das Bundesfinanzgericht erwiesen, dass im beschwerdegegenständlichen Zeitraum die ***Primärschuldnerin*** Inhaberin des Lokals war und die Glückspielgeräte betrieben hatte.

Hingegen ist das Vorbringen des Beschwerdeführers in seiner Stellungnahme vom 2.12.2021 – einen Tag vor Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung -, dass das Lokal untervermietet gewesen wäre, unglaublich. Zum einen wurde dieses Vorbringen erstmals erstattet, während in zeitnahen Eingaben durch die Primärschuldnerin (Schreiben vom 7.12.2017) von einer Untervermietung keine Rede war; zum anderen hat weder der Beschwerdeführer in seiner Eingabe vom 2.12.2021 noch sein Vertreter in der mündlichen Verhandlung offengelegt, wer der Untermieter gewesen wäre. Es wurde lediglich pauschal auf Unterlagen verwiesen, die im Zuge einer Hausdurchsuchung beschlagnahmt worden wären. Dabei wurde nicht einmal angegeben, um welche Unterlagen es sich dabei handeln sollte. Allerdings wurden die Ordnungsnummern des Aktes der zuständigen Staatsanwaltschaft mitgeteilt und beantragt, den Akt beizuschaffen. Eine telefonische Rückfrage bei der Staatsanwaltschaft durch das Bundesfinanzgericht kurz vor Beginn der mündlichen Verhandlung hat ergeben, dass der Beschwerdeführer durch seine rechtsfreundlichen Vertreter mehrmals Akteneinsicht genommen hatte und dass ihm der Akteninhalt elektronisch überlassen wurde. Wenn nun jemand genau die Beweismittel schon längst in Händen hält, die seine Behauptungen beweisen mögen und im Rahmen eines Beweisantrages (auf Beischaffung des Akts) nicht einmal nennen kann, welche Unterlagen seine Behauptung zu stützen vermögen, ja nicht einmal den Mieter bei einer Untervermietung benennen kann, ist das Vorbringen unglaublich und wohl nur in Verschleppungsabsicht erstattet worden. Bestätigt

wird die Verschleppungsabsicht letztlich mit der Stellungnahme vom 20.12.2021, in welcher der Beschwerdeführer angibt, dass sich genau jene Unterlangen, die seinen Rechtsstandpunkt stützen sollten, gar nicht in dem Akt, der herbeigeschafft werden sollte, befinden.

Insgeamt sieht es das Bundesfinanzgericht als erwiesen an, dass die Primärschuldnerin in dem Lokal „***CD***“ die beschlagnahmten Glückspielgeräte betrieben hatte und keine Abgaben dafür bezahlt hat. Es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082). Dabei muss der Bestand einer Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachgewiesen werden.

Die Feststellung, dass an die Primärschuldnerin keine Bescheide erlassen wurden, ergibt sich insbesondere aus den Angaben der belangten Behörde in der Stellungnahme vom 24.8.2021. Die Feststellung, dass die Primärschuldnerin für die belangte Behörde erreichbar war, ist evident, zumal im Verwaltungsakt der belangten Behörde der Schriftverkehr zwischen der belangten Behörde und der Primärschuldnerin aus dem Jahr 2017 aufliegt.

Rechtslage

Gesetz über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiet der Stadt Wien (LGBI 56/2005):

§ 1 lautet auszugsweise:

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

1. Vorführungen von Filmen (auch zB Videofilmen) und Projektionen durch Fernsehempfangsanlagen (§ 4);

2. Ausstellungen (§ 5);

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

[...]

§ 6 Abs 1 idF LGBI 63/2016 lautet

Steuergegenstand

§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, ist eine Steuer zu entrichten. Die Steuer beträgt je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1.400€. 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 idF LGBl 58/2009 lautet:

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.

(2) Entsteht die Steuerpflicht in einem Pachtbetrieb, so haftet der Verpächter für die Steuerbeträge, die auf die Zeit seit dem Beginn des letzten vor der Beendigung der Betriebsführung durch den Pächter liegenden Kalenderjahres entfallen, bis zur Höhe des Pachtentgeltes, das für den Zeitraum, für den die Haftpflicht besteht, vereinbart wurde.

(3) In den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 3 ist die Haftung des Erwerbers nach § 12 WAO, abweichend von den dort genannten Einschränkungen, mit der Steuer für die veranstaltungsrechtlich höchstzulässige Anzahl von Apparaten zusätzlich einer Musikbox begrenzt.

(4) Die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht steht der Auskunftserteilung an den Verpächter über festgesetzte oder bezahlte Steuerbeträge nicht entgegen.

(5) Die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Vergnügungssteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung – BAO gilt sinngemäß.

(6) Soweit Personen auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen und der in §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, haben sie diesen Einfluss dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden.

(7) Die in Abs. 6 bezeichneten Personen haften für die Vergnügungssteuer insoweit, als diese Abgabe infolge ihrer Einflussnahme nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung.

Rechtliche Beurteilung

Beweisantrag / Beweisanträge

Mit Schreiben vom 2.12.2021 gab der Beschwerdeführer im Rahmen einer „Stellungnahme“ bekannt, dass die „relevanten Unterlagen (Ordnungsnummern 243-254, sowie 300) sichergestellt“ wurden, das Strafverfahren bei der Staatsanwaltschaft Leoben geführt werde und das Lokal untervermietet gewesen wäre. Sodann heißt es: „*Beweis: beizuschaffender Akt Staatsanwaltschaft Leoben, GZ: ***GZ***; [...]*“.

In der mündlichen Verhandlung am 3.12.2021 gab der Vertreter des Beschwerdeführers ausdrücklich an, dass die Stellungnahme vom 2.12.2021 den Beweisantrag enthält, den Akt der Staatsanwaltschaft Leoben beizuschaffen. Dieser Beweisantrag wurde in der mündlichen Verhandlung abgelehnt.

Im Schreiben vom 20.12.2021, das erneut als „Stellungnahme“ bezeichnet ist, brachte der Beschwerdeführer nun vor, dass die relevanten Ordnungsnummern gar nicht Teil des Aktes der Staatsanwaltschaft Leoben wären, sondern „irgendwo bei der Steuerfahndung vorhanden sein“ werden.

Bemerkenswert ist dabei die verwendete Formulierung: Im ersten Absatz wird angegeben, dass der Beschwerdeführer „zu keinem Zeitpunkt *den gegenständlichen Ordner*“ (Einzahl) hatte. Im dritten Absatz wird jedoch auf „*die sichergestellten Ordner*“ (Mehrzahl) verwiesen.

Schließlich ergibt sich aus dem Vorbringen im Schreiben vom 20.12.2021, dass der Beweisantrag vom 2.12.2021 auf Beischaffung des Aktes der Staatsanwaltschaft Leoben völlig zwecklos und untauglich war, zumal der Beschwerdeführer offenbar genau wusste, dass sich die Unterlagen gar nicht im Akt der Staatsanwaltschaft Leoben befinden. Damit ist jedoch die wahre Absicht, nämlich das Verfahren zu verschleppen, evident. Darüber hinaus stellt der Antrag auf Herbeischaffung bzw Einsichtnahme in Gerichtsakten keinen Beweisantrag iSd § 183 Abs 3 BAO dar (VwGH 23.4.2004, 2003/17/0084).

Haftungstatbestand:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Wiener Vergnügungssteuergesetz 2005 (VGSG) in der hier anwendbaren Fassung vor LGBI. Nr. 63/2016 (nunmehr: Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz; vgl. § 6 Abs. 2 leg. cit. idF LGBI. Nr. 63/2016) unterliegt u.a. das Halten von Spielapparaten einer Steuer nach Maßgabe dieses Gesetzes. Nach § 6 Abs. 1 VGSG beträgt die Steuer 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 erteilt wurde, je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1.400 €.

Nach § 13 Abs. 1 VGSG ist der Unternehmer der Veranstaltung steuerpflichtig. 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 VGSG gelten auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner.

Nach § 13 Abs. 5 VGSG haften die in §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Vergnügungssteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß. Nach § 13 Abs. 6 VGSG haben Personen, soweit diese auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen und der in §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, diesen Einfluss dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden. Gemäß § 13 Abs. 7 VGSG haften die in Abs. 6 bezeichneten Personen für die Vergnügungssteuer insoweit, als diese Abgabe infolge ihrer Einflussnahme nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung.

Computer, Mobiltelefone oder "Tablets", die für viele verschiedene Zwecke einsetzbar sind, sind zwar nicht von vornherein als Spielapparate (oder als Wettterminals) zu behandeln. Liegt aber - wie hier - eine Gerätekongstellatation in der Weise vor, dass mit einem im Geschäftslokal befindlichen E-Kiosk ein Gutschein erworben werden konnte, der es sodann ermöglichte, mittels der PC's an Glücksspielen teilzunehmen, so handelt es sich hierbei um Spielapparate (VwGH 5.3.2020, Ra 2020/15/0018).

Die Haftung nach § 13 Abs 5 VGSG ist eine Gefährdungshaftung. Voraussetzung für die Geltendmachung einer Haftung sind eine Abgabenerforderung gegen den Vertretenen, die erschwerte Einbringung der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden, seine Stellung als Vertreter, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für erschwerte Einbringung. Der unbestimmte Rechtsbegriff "nicht ohne Schwierigkeiten" ist so auszulegen, dass nur bei erheblichen Schwierigkeiten, die in ihrer Intensität so geartet sind, wie die Schwierigkeiten, die sich für das Einbringen der Abgabenerforderungen im Falle der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens ergeben, die Tatbestandsvoraussetzung für die Haftung gegeben ist.

Gemäß § 18 GmbHG wird die GmbH durch die Geschäftsführer vertreten. Ein bestellter Geschäftsführer hat die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen oder seine Funktion unverzüglich niederzulegen. Gem § 14 Abs 2 VGSG 2005 ist das Halten von

Glückspielapparaten spätestens einen Tag vor deren Aufstellung beim Magistrat anzumelden. Gem. § 17 Abs 3 VGSG 2005 hat der Unternehmer die Steuer erstmals zum Termin für die Anmeldung und in der Folge jeweils bis zum Letzten des Monats für den Folgemonat zu entrichten. Die Inanspruchnahme der Haftung setzt voraus, dass die schuldhaft Pflichtverletzung kausal für die Uneinbringlichkeit ist. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (zB VwGH 16.12.1999, 97/15/0051; VwGH 20.6.2000, 98/15/0084; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0123; VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich (zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601). Daher reicht leichte Fahrlässigkeit aus (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Der Vertreter hat darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaft Pflichtverletzung angenommen werden darf (zB VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Er hat das Fehlen ausreichender Mittel für die Abgabentrichtung nachzuweisen.

Es erfolgte weder eine Meldung der Glückspielgeräte beim Magistrat noch wurde die Abgabe entrichtet.

Verschulden:

Unter dem Aspekt des dem Vertreter vorzuwerfenden Verschuldens an der Verletzung der Vertreterpflichten ist es beachtlich, wenn er auf Grund eines Rechtsirrtums die Entrichtung der Abgaben unterlassen hat und ihm ausnahmsweise ein solcher Rechtsirrtum nicht vorzuwerfen wäre. Dass ein derartiger, nicht vorwerfbarer Rechtsirrtum vorgelegen wäre, wird beispielsweise mit dem bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung des Vertreters aber nicht dargetan (VwGH 18.12.1997, 96/15/0269). Jemand, der es unterlässt, geeignete Erkundigungen über die Rechtslage anzustellen, kann sich nicht erfolgreich auf entschuldigenden Rechtsirrtum stützen (VwGH 19.12.2001, 2001/13/0064).

Gesetzesunkenntnis oder irrtümlich fehlerhafte Rechtsauffassungen seien nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße und nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen worden sei (VwGH 26.8.2009, 2007/13/0024).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter die Pflicht zur Abgabentrichtung getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre.

Gemäß § 217a Z 2 BAO, eine Sondervorschrift für Landes- und Gemeindeabgaben, werden Säumniszuschläge im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig. Allerdings gibt es im beschwerdegegenständlichen Sachverhalt keinen

Säumniszuschlagsbescheid. Ist ein Abgabenbescheid dem Primärschuldner gegenüber nicht ergangen, dann muss sichergestellt sein, dass dem in Anspruch genommenen Haftungspflichtigen, wenn schon nicht vom "Bescheid über den Abgabenanspruch", so doch von den Voraussetzungen, Inhalten und Gründen, die ein Bescheid über den Abgabenanspruch hätte, Kenntnis verschafft wird (VwGH 28.6.2001, 2000/16/0561). Im Ergebnis ist der geltend gemachte Säumniszuschlag zu hoch, weil den Beschwerdeführer kein Verschulden hinsichtlich der Säumnis für einen Säumniszuschlag trifft, der gegenüber der Primärschuldnerin nie festgesetzt wurde (vgl BFG 20.07.2017, RV/7400041/2017). Hinsichtlich des Säumniszuschlages ist der Beschwerde Folge zu geben.

Abgabenbescheid – Beschwerde:

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch eine Beschwerde erheben. Das Beschwerderecht gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch steht dem Haftungspflichtigen auch dann zu, wenn der betreffende Bescheid bereits vom Erstschuldner angefochten wurde, und selbst dann, wenn dazu bereits eine Entscheidung vorliegt (VwGH 14.9.2017, Ra 2017/15/0055; VwGH 31.3.2011, 2010/15/0150). Diese Beschwerden müssen nicht in gesonderten Schriftsätzen eingebracht werden (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0200).

Die Frage, ob und in welcher Höhe ein Abgabenanspruch objektiv gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nur dann zu beantworten, wenn kein Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid vorangegangen ist. Auf die "Fälligestellung" durch solche Bescheide kommt es nicht an, weil die in Rede stehende Steuer als Selbstbemessungsabgabe von der Primärschuldnerin nicht erst im Jahr der bescheidmäßigen Festsetzung einzubehalten und abzuführen gewesen wäre. Wurde bei Selbstbemessungsangaben noch kein Bescheid gemäß § 201 BAO oder gemäß § 202 BAO erlassen, so ist im Haftungsverfahren über den Abgabenanspruch (seine Höhe) abzusprechen (VwGH 20.11.2014, Ro 2014/16/0057; VwGH 26.5.2021, Ra 2020/13/0073).

Gemäß § 201 Abs 1 BAO ist die Abgabe festzusetzen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag bekannt gegeben hat oder sich die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

In den erläuternden Bemerkungen zu § 6 VGSG 2005, LGBl. für Wien Nr. 56 (LGBl. 56/2005, Beilage 29/2005, Erläuternde Bemerkungen) wird zu § 6 ausgeführt:
Der Begriff des Spielapparates ist in der Judikatur ausreichend definiert, ua im Erkenntnis des VwGH vom 13.12.1985, 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 19.12.2006, 2004/15/0092, VwGH 01.09.2010, 2010/17/0086) lässt die beispielhafte Aufzählung der unter § 6 Abs. 1 VGSG fallenden Apparate das Bestreben des Gesetzgebers erkennen, in möglichst umfassender Weise die durch die technische Entwicklung gegebene Möglichkeit des Spiels mit Apparaten zu erfassen. Davon ausgehend sei dem Begriff "Apparat" im gegebenen Bedeutungszusammenhang ein dahin gehender weiter Wortsinn zuzumessen. Der Verwaltungsgerichtshof versteht unter einem Apparat "ein aus mehreren" Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät", das bestimmte Funktionen erfüllt bzw. eine bestimmte Arbeit leistet.

Dem § 6 VGSG liegt eben - um möglichen technischen Entwicklungen gerecht zu werden - ein weiter Begriff des Spielapparates zu Grunde. So hat der Verwaltungsgerichtshof in dem Erkenntnis vom 15.9.2011, 2011/17/0222 ausgesprochen, dass der Umstand, dass Komponenten des Spielapparates nicht mehr in einem einzigen Gerätekörper verbaut würden, sondern sich im Lokal an verschiedenen Orten befänden und nur durch Kabel oder auf andere Weise verbunden seien, nicht zu einer anderen Beurteilung führen könne.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits im Erkenntnis vom 1.9.2010, 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. Liegt aber 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 handelt es sich um Spielapparate. Eine solche Konstellation liegt dem beschwerdegegenständlichen Sachverhalt zu Grunde.

Kenntnisverschaffen ohne Abgabenbescheid:

Ist ein Abgabenbescheid dem Abgabenschuldner gegenüber nicht ergangen, dann muss sichergestellt sein, dass dem in Anspruch genommenen Haftungspflichtigen, wenn schon nicht vom "Bescheid über den Abgabenanspruch", so doch von den Voraussetzungen, Inhalten und Gründen, die ein Bescheid über den Abgabenanspruch hätte, Kenntnis verschafft wird. Mitteilungen über den Haftungsgegenstand (Anspruch, Art, Höhe, Grund) müssen in dem Maß gemacht werden, dass der Haftende zumindest den Kenntnisstand gewinnen kann, den er

einnehmen könnte, wäre ihm der Abgabenbescheid zugeleitet worden (VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188).

Sowohl im Vorhalt zur Stellungnahme vom 18.6.2020 als auch im Haftungsbescheid vom 28.8.2020 hat die belangte Behörde angeführt, dass im Zeitraum 9-12/2016 am Standort ***CD_Ort*** drei Glücksspielapparate unterhalten wurden, wobei die Abgabe pro Gerät und Monat € 1.400 betrage, sohin gesamt € 16.800.

Kausalität

Der Vertreter haftet aber nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Der Vertreter hat bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter zu behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen. Die Höhe des Abgabebetrages (€ 1.400 pro Gerät und pro Monat) sowie der Fälligkeitstag (Monatsletzter) ergeben sich bereits aus dem Gesetz. Eine Gläubigergleichbehandlung wurde vom Beschwerdeführer nicht einmal ansatzweise behauptet.

Ermessen:

Die Inanspruchnahme zur Haftung liegt im Ermessen (§ 20 BAO). Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin steht als Folge des Insolvenzverfahrens fest. Bei der Ermessensübung ist zudem auf den Grad des Verschuldens des Haftenden Bedacht zu nehmen. Der Beschwerdeführer war alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldnerin und war für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich.

Ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits ist ein Umstand, der bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht gelassen werden darf (VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066). Die belangte Behörde hatte bereits zu Beginn des Jahres 2017 Kenntnis vom Betrieb von Glückspielgeräten durch die Primärschuldnerin. Die belangte Behörde hatte auch Kontakt zur Primärschuldnerin, wie sich aus der im Jahr 2017 geführten Korrespondenz ergibt. Die Stellungnahme der Primärschuldnerin vom 30.11.2017 ist bei der belangten Behörde am 7.12.2017 eingegangen (siehe Aktenseite 34 bis 38 des

Verwaltungsaktes). Dennoch erfolgte keine Festsetzung der Abgabe gegenüber der Primärschuldnerin. Erst nachdem die Primärschuldnerin im Jahr 2020 im Firmenbuch gelöscht wurde und an diese (juristische) Person keine Bescheide mehr erlassen werden konnten, zog die belangte Behörde den Beschwerdeführer zur Haftung heran. Aus dem vorgelegten Akteninhalt ist kein Verwaltungshandeln in den Jahren 2018 bis Juni 2020 erkennbar. Insofern liegt zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung sehr wohl ein längerer Zeitraum vor. Die Haftung war daher im Ermessenswege um 15% (15 % von 16.800 sind 2.520) einzuschränken. Im Ergebnis besteht die Haftung in Höhe von € 14.280,-- zu Recht.

Die Zustellung erfolgt zu Händen ***Vertreter***, zumal er sich in der Beschwerde vom 11.9.2020 auf die ihm erteilte Vollmacht beruft und diesbezüglich keine Änderungen gegenüber der belangten Behörde oder dem Bundesfinanzgericht bekannt gegeben wurden (vgl. § 265 Abs 6 BAO). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schließt eine allgemeine Vertretungsbefugnis eine Zustellungsbevollmächtigung mit ein (VwGH 26.2.2014, 2012/13/0051). Eine gemäß § 8 Abs 1 RAO zur umfassenden berufsmäßigen Parteienvertretung erteilte Vollmacht erfasst auch eine Zustellvollmacht iSd § 9 ZuStG (VwGH 24.1.2013, 2012/16/0011).

Zulässigkeit der 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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 4. Jänner 2022