

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. Februar 2016 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen vom 24. Jänner 2016 betreffend Festsetzung

1. von Vergnügungssteuer gemäß § 6 Abs. 1 VGSG,
2. eines Verspätungszuschlages gemäß § 135 BAO und
3. eines Säumniszuschlages gemäß § 217 BAO

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 25. Jänner 2016 setzte der Magistrat der Stadt Wien MA 6 gegenüber der Beschwerdeführerin gemäß § 6 Abs. 1 Vergnügungssteuergesetz (VGSG) für das Halten von zwei Spielapparaten im eigenen Betrieb „***1***“ in Adresse, für den Monat Oktober 2015 eine Vergnügungssteuer im Betrage von € 2.800,00 fest. Gleichzeitig wurden gemäß § 135 BAO wegen unterlassener Anmeldung der Spielapparate ein Verspätungszuschlag von € 280,00 sowie gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von € 56,00 festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin laut amtlicher Feststellung der Finanzpolizei vom 25. Oktober 2015 im Betrieb in Adresse, zwei Spielapparate durch deren

Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so z.B. Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden könne, die jedoch nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet gewesen seien, gehalten habe. Der Sachverhalt sei auch durch den Kontostand erwiesen.

Der amtlichen Aufforderung vom 16. November 2015 zur Anmeldung der Spielapparate zur Vergnügungssteuer habe die Abgabepflichtige nicht Folge geleistet, sodass ihr gemäß § 201 BAO die Vergnügungssteuer habe bescheidmäßig vorgeschrieben werden müssen.

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

Gemäß § 6 Abs. 1 VGSG betrage die Vergnügungssteuer für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden könne und für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz (GSpG) erteilt worden sei, je Apparat und begonnenem Kalendermonat € 1.400,00. Die Steuerpflicht bestehe unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt werde.

Die Vergnügungssteuer für den im Standort Adresse, gehaltenen Apparat betrage für den Bemessungsmonat Oktober 2015 insgesamt € 2.800,00 ($\text{€ } 1.400 \times 2 \text{ Apparate} \times 1 \text{ Monat}$).

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

Gemäß § 135 BAO werde ein Verspätungszuschlag von 10 % des festgesetzten Steuerbetrages auferlegt, weil die Frist für die Einreichung der Steuererklärung (Anmeldung) nicht gewahrt worden sei.

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

In der dagegen erhobenen Beschwerde brachte die rechtsfreundliche Vertreterin der Beschwerdeführerin begründend vor, bei den gegenständlichen Geräten habe es sich um keine Spielapparate, sondern um zwei herkömmliche PCs gehandelt, über welche gesurft, aber insbesondere auch Interneteinkäufe durchgeführt werden können.

Wörtlich führte die rechtsfreundliche Vertreterin der Beschwerdeführerin wie folgt aus:

„In rechtlicher Hinsicht ist weiters vorzubringen, dass die Vorschreibung von Vergnügungssteuern iSd § 6 Abs. 1 Wiener Vergnügungssteuergesetz für das Halten von Spielapparaten zudem verfassungsrechtlich gewährleistete Rechte verletzt (insb Unverletzlichkeit des Eigentums, der Gleichheit aller (Staats)bürger vor dem Gesetz sowie Freiheit der Erwerbsausübung):

Die Neuregelung des § 31a GSpG iVm § 15 Abs. 3 Z 1 FAG 2008 sieht vor, dass glücksspielrechtliche Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 GSpG weder dem Grunde noch der Höhe nach mit Landes- und Gemeindeabgaben belastet werden dürfen, denen keine andere Ursache als eine nach diesem Bundesgesetz konzessionierte Ausspielung zugrunde liegt. Die Vorschreibung von Vergnügungssteuern für Ausspielungen gemäß § 2 GSpG, die durch Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 GSpG durchgeführt werden, ist sohin nicht zulässig. Bereits aus verfassungsrechtlichen Überlegungen heraus kann es nicht sein, dass demgegenüber von Nichtkonzessionären und Nichtbewilligungsinhabern durchgeführte Ausspielungen einer Vorschreibung von Landes- und Gemeindeabgaben zugänglich sein sollten. Abgesehen davon, dass hierdurch eine verfassungsrechtliche Doppelbesteuerung bewirkt werden würde, bewirkte die zusätzliche Besteuerung der nicht konzessionierten/bewilligten Veranstalter von Ausspielungen eine verfassungsrechtlich nicht gerechtfertigte steuerliche Ungleichbehandlung in Vergleich zu konzessionierten Ausspielungen. Eine sachliche Rechtfertigung für eine derartige steuerliche Ungleichbehandlung liegt augenscheinlich nicht vor, sodass auch eine Vorschreibung von Vergnügungssteuern für Nichtkonzessionäre durch Länder und Gemeinden ausscheidet. Schließlich ist eine unterschiedliche Besteuerung in Glücksspielangelegenheiten von konzessionierten und nichtkonzessionierten Ausspielungen auch mit dem Unionsrecht unvereinbar (vgl. EuGH C-344/13 und C-367/13).“

Der Magistrat der Stadt Wien MA 6 wies die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 13. April 2016 ab und führte begründend aus, im Zuge einer Kontrolle durch die Finanzpolizei am 25. Oktober 2015 im Lokal „***1***“ am Standort in Adresse, seien zwei Personalcomputer mit Gewinnmöglichkeit mittels E-Kiosk wahrgenommen und im Zuge der Amtshandlung durch die Finanzpolizei beschlagnahmt worden. Beide Geräte seien betriebsbereit aufgestellt und voll funktionsfähig gewesen. Bei jedem Gerät hätte ein Testspiel durchgeführt werden können, bei dem für einen bestimmten Einsatzbetrag in Verbindung mit bestimmten Symbolkombinationen Gewinne in Aussicht gestellt worden seien. Die ermöglichten Spiele, virtuelle Walzenspiele, hätten an den Geräten durch Betätigung virtueller Bildschirmtasten zur Durchführung aufgerufen bzw. ausgelöst werden können.

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

Symbole auf den virtuellen Walzen ausgetauscht oder in ihrer Lage verändert worden, sodass der optische Eindruck von rotierenden, senkrecht ablaufenden Walzen entstanden sei. Nach etwa einer Sekunde sei der Walzenlauf zum Stillstand gekommen. Ein Vergleich der nun neu zusammengesetzten Symbole mit den im Gewinnplan angeführten gewinnbringenden Symbolkombinationen habe nun einen Gewinn oder Verlust des Einsatzes ergeben. Bei den Walzenspielen habe man keinerlei Möglichkeit gehabt, gezielt Einfluss auf das Zustandekommen gewinnbringender Symbolkombinationen zu nehmen. Die Ein- und Auszahlung sei durch ein gesondertes Gerät, einen E-Kiosk, erfolgt.

Aufgrund der genauen Beschreibung des Spielablaufes und der in der Wahrnehmung und Erkennung von Eingriffen in das Glücksspielmonopol des Bundes besonders geschulten Beamten hege die Abgabenbehörde keinerlei Zweifel an der Richtigkeit des Berichtes der Finanzpolizei über die am 25. Oktober 2015 durchgeführte Erhebung.

Nach der ständigen Rechtsprechung sei unter einem Apparat ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät zu verstehen, das bestimmte Funktionen erfülle bzw. eine bestimmte Arbeit leiste.

Es liege auch ein betriebsbereites Halten eines Glücksspielapparates vor, wenn potenziellen Spielern über ein im Lokal zur Verfügung stehendes Ein- und Auszahlungsgerät (E-Kiosk) Zugang zu einem bestimmten Glücksspielangebot am PC ermöglicht werde, selbst wenn Kunden die entsprechende Internetseite über den Browserverlauf selbst aufrufen müssten.

In Kombination würden die einzelnen Komponenten Ein- und Auszahlungsgerät und PC einen Spielapparat im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes ergeben. Dass das Glücksspielangebot dieser Internetseite auch über andere Zugänge genutzt werden könne, ändere nichts an dieser rechtlichen Betrachtungsweise.

Ohne den auf dem Einzahlungsgerät erworbenen Bon mit Bar- und QR-Code (Member Card), den ein Lesegerät am PC erfasse und als Guthaben auf die entsprechende Spieleseite aufbuche, könne durch die Betätigung des PC kein Gewinn in Geld erzielt werden.

Daran ändere auch nichts, dass die gegenständliche Beschaffenheit der Anlage vom „klassischen“ Spielapparat, bei dem dem Spieler ein einzelnes Gerät bestehend aus einem Gerätekorpus mit Geldeinwurf- und Geldauszahlungsmechanismus samt verbauter Elektronik und Software gegenüberstehe, abweiche.

Bereits § 6 Abs. 1 VGSG gehe davon aus, dass die Steuerpflicht unabhängig davon bestehe, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt werde. Der Gesetzgeber habe bei der Definition des Spielapparates somit nicht nur „klassische“ Spielapparate vor Augen gehabt, sondern z. B. auch über Internet verbundene Apparate.

Aufgrund der behördlichen Erhebungen seien die am 25. Oktober 2015 beschlagnahmten Geräte, bei denen ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt habe werden können, eindeutig als Spielapparate im Sinne des § 6 Abs. 1 VGSG zu qualifizieren.

Mit Schreiben vom 13. April 2016 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. Die Begründung des Vorlageantrages ist ident mit der Begründung der Beschwerde.

Die Zuständigkeit der Gerichtsabteilung 1046 zur Entscheidung über die Beschwerde vom 24. Februar 2016 fußt auf der Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28. September 2022, mit welcher die gegenständliche Rechtssache der bisher zuständigen Gerichtsabteilung abgenommen worden ist. Die Umverteilung trat mit 01.10.2022 in Kraft.

Mit E-Mail vom 17. November 2022 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1. Vergnügungssteuer

Am 25.10.2015 wurde durch die Finanzpolizei Wien an der Adresse Adresse („***1***“ laut Aufschrift an der Eingangstür) eine Glücksspielkontrolle durchgeführt und 2 Glücksspielgeräte in Form von Bildschirmen und ein Einzahlungsautomat/Bondrunder“ vorgefunden und beschlagnahmt.

Bei beiden Geräten wurde ein Testspiel durchgeführt, wobei für einen bestimmten Einsatzbetrag in Verbindung mit bestimmten Symbolkombinationen Gewinne in Aussicht gestellt wurden. Die ermöglichten Spiele, virtuelle Walzenspiele, konnten an den Geräten durch Betätigung virtueller Bildschirmtasten zur Durchführung aufgerufen bzw. ausgelöst werden. Nach Eingabe von Geld, Auswahl eines Einsatzbetrages mittels Tastenbetätigung und Auslösung des Spieles wurden bei den virtuellen Walzenspielen die am Bildschirm dargestellten Symbole auf den virtuellen Walzen ausgetauscht oder in ihrer Lage verändert, sodass der optische Eindruck von rotierenden, senkrecht ablaufenden Walzen entstand. Nach etwa einer Sekunde kam der Walzenlauf zum Stillstand. Ein Vergleich der nun neu zusammengesetzten Symbole mit den im Gewinnplan angeführten gewinnbringenden Symbolkombinationen ergab nun einen Gewinn oder Verlust des Einsatzes. Bei den Walzenspielen hatte man keinerlei Möglichkeit, gezielt Einfluss auf das Zustandekommen gewinnbringender Symbolkombinationen zu nehmen. Die Ein- und Auszahlung erfolgte durch ein gesondertes Gerät, einen E-Kiosk.

Dieser Sachverhalt ergab sich aus dem zweifelsfreien Bericht der Finanzpolizei vom 25.10.2015.

1.2. Verspätungszuschlag

Die gegenständlichen Glücksspielautomaten waren nicht gemäß § 17 Abs. 3 VGSG zur Vergnügungssteuer angemeldet.

1.3. Säumniszuschlag

Die Vergnügungssteuer in Höhe von € 2.800,00 wurde für die gegenständlichen Glücksspielautomaten für den Monat Oktober 2015 nicht entrichtet.

2. Beweiswürdigung

2.1. Vergnügungssteuer

Der unter Pkt. 1.1. festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die im Zuge einer am 25. Oktober 2015 durchgeführten Kontrolle der Finanzpolizei am streitgegenständlichen Standort. Dass es sich bei den vorgefundenen PCs um Glücksspielautomaten handelte, fußt auf folgender Beweiswürdigung:

Den am Einsatz der Finanzpolizei beteiligten Organen wurde von der Kellnerin des Lokales erklärt, wie das Spielen auf den PCs funktioniert. Den Beamten war es möglich, auf beiden Geräten Testspiele durchzuführen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

1. Vergnügungssteuer

Gemäß § 31a GSpG dürfen die Länder und Gemeinden die Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 GSpG und deren Spielteilnehmer sowie Vertriebspartner weder dem Grunde noch der Höhe nach mit Landes- und Gemeindeabgaben belasten, denen keine andere Ursache als eine nach diesem Bundesgesetz konzessionierte Ausspielung zu Grunde liegt. (...)

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG unterliegt das Halten von Spielapparaten im Gebiet der Stadt Wien einer Steuer nach Maßgabe dieses Gesetzes.

Gemäß § 6 Abs. 1 VGSG beträgt für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so z. B. Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden kann und für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG erteilt wurde, die

Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat € 1.400,00. 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.

Gemäß § 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.

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

Jeder Gesamtschuldner hat sich gemäß § 14 Abs. 3 VGSG davon zu überzeugen, dass eine Anmeldung erfolgt ist.

Für Ausspielungen mit Glücksspielautomaten und für elektronische Lotterien über Video-Lotterie-Terminals beträgt die Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 3 GSpG – vorbehaltlich Abs. 4 – 30 vH der um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen.

Für Ausspielungen mit Glücksspielautomaten und für elektronische Lotterien über Video-Lotterie-Terminals beträgt die Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 4 GSpG 10 vH der um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen, wenn sie

- im Falle von Glücksspielautomaten auf Basis einer landesrechtlichen Bewilligung nach § 5 oder
- im Falle von Video-Lotterie-Terminals auf Basis einer Konzession des Bundesministers für Finanzen nach § 14 durchgeführt werden.

Von der Glücksspielabgabe befreit sind gemäß § 57 Abs. 6 Z 2 GSpG Ausspielungen mit Glücksspielautomaten auf Basis einer landesrechtlichen Bewilligung unter Einhaltung der Vorgabe des § 4 Abs. 2 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 73/2010.

Der amtlichen Aufforderung vom 16. November 2015 zur Anmeldung der Spielapparate zur Vergnügungssteuer hat die Abgabepflichtige nicht Folge geleistet, sodass ihr gemäß § 201 BAO die Vergnügungssteuer bescheidmäßig vorgeschrieben werden musste.

Zum wiederholten Einwand, bei den gegenständlichen Geräten handle es sich um keine Spielapparate, sondern um zwei herkömmlich PC, über welche gesurft, aber insbesondere auch Interneteinkäufe durchgeführt werden könnten, weshalb diese nicht vergnügungssteuerpflichtig, ist auszuführen:

Mit Erkenntnis vom 19.12.2006, Zl. 2004/15/0092 hat der VwGH 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, kann es zur Vermeidung von Umgehungen nicht ankommen. 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 (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 5. Juli 1991, 88/17/0105, vom 14. Oktober 1993, 93/17/0271, und vom 25. März 1994, 93/17/0407, sowie das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 25. September 1996, V 6/96). Aber auch jene Apparate sind erfasst, bei denen der Benützer die Auswahl zwischen verschiedenen Spielmöglichkeiten hat und die zu wählenden Spiele unterschiedlichen Steuertatbeständen zu subsumieren sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. April 1994, 92/17/0257).“

Weiters führte der VwGH im Erkenntnis vom 01.09.2010, Zl. 2010/17/0086 aus:

„Der Verwaltungsgerichtshof teilt daher die Ansicht der belangten Behörde, wonach die feste Verlinkung (nicht etwa mit einer der üblichen Internetsuchmaschinen, sondern mit den genannten Spielmöglichkeiten die hier gegenständlichen Geräte zu Spielapparaten im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes 2005 macht, steht dabei doch offensichtlich gerade die Spielmöglichkeit, nicht aber etwa eine Internetsuche (mit zufälligem Aufruf einer Spielmöglichkeit) im Vordergrund.“

Dass genau diese Kriterien erfüllt waren, wurde durch die Finanzpolizei im Zuge der Amtshandlung vom 25.10.2015 festgestellt, weshalb auch die Beschlagnahmen erfolgten.

Zur grundsätzlichen Zulässigkeit der Vorschreibung von Vergnügungssteuer neben der Glücksspielabgabe an nichtkonzessionierte Automatenbetreiber wird auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen:

VwGH vom 17.11.2014, 2012/17/0591:

„Gemäß § 57 Abs. 3 GSpG können Ausspielungen mit Glücksspielautomaten und elektronischen Lotterien über Video-Lotterie-Terminals der Glücksspielabgabe unterliegen. Eine Doppelbesteuerung zu vermeiden war dem Bundesgesetzgeber allerdings ausweislich der Materialien zur Glücksspielgesetznovelle 2010 (RV 657 d.B. 24. GP, Seite 8) nur hinsichtlich der nach dem GSpG konzessionierten Ausspielungen ein Anliegen. Noch deutlicher kommt dies bei der mit dem genannten Gesetz vorgenommenen Änderung zum Finanzausgleichsgesetz 2008 zum Ausdruck, wo durch § 15 Abs. 3 Z 1 leg. cit. ausdrücklich die Gemeinden zur Ausschreibung von Lustbarkeitsabgaben (Vergnügungssteuern) ermächtigt werden, wovon nur Ausspielungen gemäß § 2 GSpG durch Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 GSpG ausgenommen werden. In der Regierungsvorlage (aaO, Seite 11) wird explizit davon gesprochen, dass diese Änderungen die Länder und Gemeinden nicht hindern, Vergnügungssteuern auf verbotene Ausspielungen zu erheben.“

Zum Einwand der Bf., durch die Vorschreibung der Vergnügungssteuer zusätzlich zur Glücksspielabgabe aufgrund der steuerlichen Ungleichbehandlung von Konzessionären und Nichtkonzessionären in einem verfassungsrechtlich gewährleisteten Recht verletzt zu sein, ist Folgendes festzustellen:

Der Beschwerdeführerin ist zuzustimmen, dass in den §§ 15 Abs. 3 Z 1 FAG 2008, 6 Abs. 1 VGSG und 31a GSpG übereinstimmend normiert ist, dass Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 GSpG nicht mit Landes- und Gemeindeabgaben, sohin nicht mit der hier angefochtenen Vergnügungssteuer, belastet werden dürfen.

Deshalb war nunmehr zu untersuchen, ob die steuerliche Differenzierung verfassungs- und unionsrechtskonform oder -widrig ist.

Dazu ist festzustellen, dass die Konzessionäre von Spielbanken gemäß § 22 GSpG im Bereich des Glücksspielmonopols des Bundes sowie die Bewilligungsinhaber von Landesausspielungen mit Glücksspielautomaten nach § 5 GSpG im Gegensatz zu nichtkonzessionierten Unternehmen (für Spielautomaten, die in Wien betrieben werden, mangels Erteilung von Bewilligungen) enorme Auflagen erfüllen müssen. Diese Auflagen betreffen überwiegend ordnungspolitische Anforderungen wie die Höhe des eingezahlten Stamm- oder Grundkapitals (mindestens € 22 Mio. für Spielbanken nach § 21 GSpG), Aufsichtsmaßnahmen, Einrichtungen zum Spielerschutz und zur Eindämmung der Spielsucht (§ 25 GSpG) sowie Verhinderung der Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung (§ 25a GSpG).

Darüber hinaus sind Konzessionäre von Spielbanken insofern gegenüber nichtkonzessionierten Unternehmen sogar benachteiligt, als erstere keine Filialbetriebe außerhalb Österreichs errichten dürfen (§ 24 Abs. 1 GSpG) und jährlich € 10.000,00 an Spenden abzuführen haben (§ 31b Abs. 1 GSpG).

Und schließlich kann auch der Umstand, dass Konzessionswerber für Anträge auf Konzessionserteilung € 10.000,00 sowie für die Erteilung einer Konzession € 100.000,00 an Gebühren gemäß § 59a Abs. 1 GSpG entrichten müssen, nicht unberücksichtigt bleiben.

Die verfassungsrechtlichen Bedenken der Beschwerdeführerin teilt das Bundesfinanzgericht daher nicht, weil die steuerliche Differenzierung durch die Auflagen der Konzessionäre gerechtfertigt ist.

Auch hinsichtlich des Einwandes, dass eine unterschiedliche Besteuerung in Glücksspielangelegenheiten von konzessionierten und nichtkonzessionierten Ausspielungen unionsrechtswidrig sei, liegt eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor:

VwGH vom 9.9.2013, 2013/17/0217:

„Im Lichte der Rechtsprechung des EuGH (Hinweis Urteil vom 29. 11. 2001, Rs C-17/00, De Coster, Slg. 2001, I-9445, Rn 26 f; Urteil vom 17. 2. 2005, Rs C-134/03, Viacom, Rn 37 f) kann die Beschwerdeführerin (Halterin der Spielapparate) durch die mit dem Finanzausgleichsgesetz 2008 (vgl. insbesondere § 15 Abs. 3 Z 1 FAG 2008 in der Fassung BGBl. I Nr. 73/2010) und § 31a GSpG erfolgende Verteilung von Besteuerungsrechten zwischen dem Bund und den Ländern bzw. der Beschränkung der Besteuerungsrechte von Ländern und Gemeinden sowie durch die auf dieser Grundlage erfolgende Vorschreibung der Vergnügungssteuer durch den Wiener Landesgesetzgeber nur unter besonderen Umständen in einem aus Unionsrecht ableitbaren Recht verletzt sein. Mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, welches sich zentral auf die von ihr behaupteten Nachteile stützt, die ihr aus der Steuerpflicht eines ausländischen Veranstalters (neben dem die Beschwerdeführerin gemäß § 13 Abs. 1 VGSG zur gesamten Hand abgabepflichtig ist) erwachsen, werden keine derartigen Umstände aufgezeigt. Die von der Beschwerdeführerin zu entrichtende Abgabe nach VGSG wird unterschiedslos von inländischen und ausländischen (unionsangehörigen) Abgabepflichtigen erhoben. Die Abgabepflicht und die Abgabehöhe hängt daher nicht davon ab, welchem Vertragspartner die Beschwerdeführerin ihre Dienstleistungen erbringt; sie wäre in der gleichen Höhe abgabepflichtig, wenn ihr Vertragspartner ein österreichisches Unternehmen wäre. Eine prohibitive Wirkung der Abgabe ist somit nicht erkennbar.

Die Abgabenvorschrift des § 6 Abs. 1 Wiener Vergnügungssteuergesetz 2005 idF LGBl. Nr. 19/2011 ist keine Sanktionsvorschrift für die Nichteinhaltung glücksspielrechtlicher Bestimmungen, die von einem allenfalls eingreifenden Anwendungsvorrang des Unionsrechts betroffen sein könnte.“

Der Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes schließt sich das Bundesfinanzgericht an.

In diesem Zusammenhang war nach der Rechtslage vor der Glücksspielgesetznovelle 2010 auf Grund der intransparenten Ausschreibungs- und Vergabeverfahren für die Erteilung von

Konzessionen eine Diskriminierung von Unternehmen, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig gewesen seien, grundsätzlich gegeben. Daraus lässt sich allerdings für die Beschwerdeführerin nichts gewinnen, weil durch die Beseitigung dieses vom EuGH gerügten Missstandes (EuGH 09.09.2010, C-64/08) nunmehr keine Unionsrechtswidrigkeit mehr vorliegt. Das ergibt sich bereits aus § 22 Abs. 2 Z 1 GSpG, wonach nunmehr Konzessionen auch an Konzessionswerber erteilt werden können, deren Sitz in einem Mitgliedsstaat der EU oder EWR liegt (vor der Novelle musste die Aktiengesellschaft ihren Sitz im Inland haben).

Auch aus dem Hinweis der Bf. auf das EuGH-Erkenntnis vom 22.10.2014, C-344/13 und C-367/13, (Spruch: „Die Art. 52 AEUV und 56 AEUV sind dahin auszulegen, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegenstehen, die Gewinne bei Glücksspielen in Spielkasinos in anderen Mitgliedstaaten der Einkommensteuer unterwerfen und ähnliche Einkünfte aus Spielkasinos im Inland von dieser Steuer befreien.“) lässt sich nichts gewinnen, da zum Einen die Vergnügungssteuer nicht als Einkommensteuer bezeichnet werden kann und zum Anderen die von der Bf. zu entrichtende Abgabe nach dem VGSG unterschiedslos von inländischen und ausländischen (unionsangehörigen) Abgabepflichtigen erhoben wird.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes liegen somit auch keine unionsrechtlichen Bedenken in der Heranziehung zur Vergnügungssteuer neben der Glücksspielabgabe für nichtkonzessionierte Unternehmen vor.

2. Verspätungszuschlag

Das Bundesfinanzgericht erachtet als erwiesen, dass die gegenständlichen Glücksspielautomaten nicht gemäß § 17 Abs. 3 VGSG zur Vergnügungssteuer angemeldet wurden.

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

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

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

Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt.
Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

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

Dieser war in Höhe von 10% der Vergnügungssteuer zu bemessen, weil die Anmeldung der Spielautomaten bewusst unterlassen wurde und daher das Verschulden nicht gerade gering war. In der Ausschöpfung des gesetzlich möglichen Rahmens war daher kein Ermessensmissbrauch zu erkennen.

3. Säumniszuschlag

Das Bundesfinanzgericht erachtet als erwiesen, dass die Vergnügungssteuer in Höhe von € 2.800,00 für die gegenständlichen zwei Glücksspielautomaten für den Monat Oktober 2015 nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde.

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

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

Da die Vergnügungssteuer zum Fälligkeitstag gemäß § 17 Abs. 3 VGSG (zum Termin der Anmeldung, daher spätestens am Tag der Beschlagnahme, dem 25. Oktober 2015) nicht entrichtet wurde, war gemäß § 217 BAO ein Säumniszuschlag in Höhe von je 2% vorzuschreiben.

Es war daher 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.

Das Erkenntnis weicht in keinem Punkt von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, weshalb das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu verneinen und die Revision nicht zuzulassen war

Wien, am 21. November 2022