

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Miroslav Horváth, Bodrocká 44, 82107 Bratislava - metská cast Vrakuna, über die Beschwerde vom 22.09.2017 gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, vom 14.08.2017 betreffend Vergnügungssteuer für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2016, Festsetzung eines Verspätungszuschlages sowie eines Säumniszuschlages

I. A. beschlossen:

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages sowie eines Säumniszuschlages gilt gemäß § 278 Abs. 1 lit. b iVm § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen.

B. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Vergnügungssteuer für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2016 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

1. Die zu dem angefochtenen Bescheid führenden Ermittlungen

Der Magistrat der Stadt Wien führte am 25.11.2016 an der Adresse ***1***, ***2***, eine Erhebung durch. Dabei wurde festgestellt, dass in dem ehemaligen Automatenlokal an der Adresse ***1***, ***2***, nunmehr ohne äußere Geschäftsbezeichnung, jedoch mit Videokameraüberwachung und Klingel, 8 Glücksspielapparate (Minkygames) sowie ein Ein/Auszahlungsterminal gehalten wurden. Bei einer weiteren Erhebung am 15.12.2016 wurde den Beamten nicht geöffnet.

Von der Hausverwaltung wurde der Mietvertrag übermittelt, der seit 01.06.2015 mit Herrn ***NN***, geb. ***Geb.Dat.***, abgeschlossen worden war.

Nachdem bereits im Mietvertrag der Mietgegenstand mit „Internetgaming (Win2Day)“ bezeichnet wurde, ging die belangte Behörde davon aus, dass das Lokal einzig zum Betrieb von Glücksspiel angemietet und dazu offenbar seither ununterbrochen benutzt worden sei. Das äußere Erscheinungsbild des Lokals spreche dafür, dass hier diskret und in Illegalität gearbeitet werden solle, ohne Aufsehen zu erregen. Der zuständige Sachbearbeiter ersuchte daher um amtliche Bemessung für 06/2015 bis 12/2016 für 8 Geräte gemäß § 6 Abs. 1 Wiener Vergnügungssteuergesetz 2005 (VGSG) und Vorschreibung einer Vergnügungssteuer von 212.800 Euro.

Mit Schreiben vom 27.12.2016, zugestellt am 02.01.2017, forderte der Magistrat der Stadt Wien den bekannten Mieter auf, die gegenständlichen 8 Spielapparate mittels beiliegendem Anmeldeformular schriftlich oder anlässlich einer Vorsprache nachträglich zur Vergnügungssteuer anzumelden.

Mit Schreiben vom 10.02.2017 gab Herr ***NN*** bekannt, an der genannten Adresse keine geschäftliche Tätigkeit auszuüben. Dieses Lokal habe er am 01.10.2016 an eine slowakische Firma namens ***Bf1*** (die nunmehrige Beschwerdeführerin) vermietet. Mit Schreiben vom 01.02.2017 forderte die Behörde die Vorlage des gegenständlichen Mietvertrages bzw., bei bloß mündlichem Abschluss oder Nebenabreden, um Bekanntgabe derselben. Weiters werde Herr ***NN*** gebeten, die Firmenanschrift der ***Bf1*** bekannt zu geben. Laut elektronischer Auskunft der Wiener Netze sei an der genannten Adresse kein Vertrag mit dieser abgeschlossen.

Mit Schreiben vom 10.07.2017 an die ***Bf1***, p.A. „Cafe ***1***, ***2***“ wurde dieser mitgeteilt, dass laut einer amtlichen Erhebung der Magistratsabteilung 36 vom 25.11.2016 von

der Beschwerdeführerin in dem Betrieb in ***W***, ***1***, acht Spielapparate der Type "Minkygames Games" gehalten würden, für die jedoch keine Vergnügungssteuer für das Jahr 2016 bzw. keine Glückspielautomatenabgabe nach dem Wiener Glückspielautomatenabgabegesetz ab 01.01.2017 entrichtet worden sei.

Es werde der Beschwerdeführerin 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 mündlich dazu zu äußern oder die Vergnügungssteuer für 2016 und die Glückspielautomatenabgabe ab Jänner 2017 von 1.400 Euro pro Monat und Spielapparat auf das angegebene Konto einzuzahlen.

Die Zustellung des Schreibens erfolgte nachweislich am 14.07.2017 an einen Angestellten der berufsmäßigen Parteienvertretung.

Am 28.07.2017 wurde von der rechtsfreundlichen Vertreterin der Beschwerdeführerin eine Stellungnahme abgegeben, in der diese ausführte:

1. Entgegen den Ausführungen des Magistrats der Stadt Wien habe die ***Bf1*** im Betrieb in ***W***, ***1***, keine Spielapparate bereitgehalten und habe daher auch keine Vergnügungssteuer bzw. Glückspielautomatenabgabe zu entrichten.
2. Im Übrigen sei der Einschreiterin gar kein Gerät „der Type Minkygames Games“ bekannt.

Aus diesen Gründen werde der Antrag gestellt, von der Fortführung des Verfahrens Abstand zu nehmen und dessen Einstellung zu verfügen.

Am 10.08.2017 wurde im angeführten Lokal neuerlich eine Kontrolle nach dem Glücksspielgesetz durch Organe der Finanzpolizei durchgeführt, bei der fünf Eingriffsgeräte und zwei sonstige Eingriffsgeräte vorgefunden wurden. Laut Meldung der Kontrollorgane seien alle Geräte beim Betreten der Kontrollorgane betriebsbereit aber nicht eingeschaltet gewesen; diese seien kurz vor dem Zutritt in die Räumlichkeiten deaktiviert worden. In weiterer Folge hätten die Geräte durch die Organe der Finanzpolizei nicht wieder aktiviert und daher auch nicht probebespielt werden können. Der Bescheid bezüglich dieser Beschlagnahme und Einziehung wurde am 20.09.2017 erlassen und ist nach Zurückziehung der Beschwerde beim Landesverwaltungsgericht Wien vom 09.10.2018 rechtswirksam.

2. Angefochtener Bescheid

Mit Bescheid vom 14.08.2017, wurde der Beschwerdeführerin Vergnügungssteuer für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2016 in Höhe von 33.600 Euro vorgeschrieben. Gleichzeitig wurde gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag von 3.360 Euro festgesetzt und gemäß § 217

Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von 672 Euro auferlegt.

Begründend führt die Behörde dazu aus, dass nach bestehender Aktenlage ein Geschäftsraum am Standort in ***W***, ***1***, zur Führung eines Internetgaminglokals an die ***Bf1*** mit 1. Oktober 2016 in Bestand gegeben worden sei. An dieser Adresse seien von der Bestandnehmerin acht Spielapparate (Bildschirme) mit einem Ein-/Auszahlungsgerät und der Verknüpfung zur Spieleseite www.minkygames.com gehalten worden, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (zB. Jeton- oder Warengewinn) habe erzielt werden können. Diese seien jedoch nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet worden. Der amtlichen Aufforderung vom 10.07.2017 zur Anmeldung der Spielapparate zur Vergnügungssteuer habe die Beschwerdeführerin nicht Folge geleistet, sodass ihr gemäß § 201 BAO die Vergnügungssteuer bescheidmäßig vorgeschrieben werden müsse. Gemäß § 13 Abs. 1 VGSG sei der Unternehmer der Veranstaltung steuerpflichtig. Unternehmer in diesem Sinne sei jeder, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt werde oder die Entgelte gefordert werden würden. Seien zwei oder mehrere Unternehmer vorhanden, so seien diese als Gesamtschuldner steuerpflichtig. Beim Halten von Spielapparaten gälten auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner. 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 Glückspielgesetz erteilt worden sei, je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1.400 Euro. Die Steuerpflicht bestehe unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt werde.

Die Vergnügungssteuer für die im oben genannten Standort gehaltenen Apparate betrage daher insgesamt „11.200 Euro (das seien 1.400 Euro x 8 Apparate x 3 Monate)“.

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

Gem. § 135 BAO werde für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2016 ein Verpätungszuschlag von 10% des festgesetzten Steuerbetrages auferlegt, weil die Frist für die Einreichung der Steuererklärungen nicht gewahrt worden sei.

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

Die Zustellung dieses Bescheids erfolgte nachweislich am 23.08.2017.

3. Bescheidbeschwerde

Gegen diesen Bescheid erhob die rechtsfreundliche Vertretung der Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 22.09.2017 Bescheidbeschwerde verbunden mit dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung. Sie erklärte, der Bescheid werde zur Gänze angefochten. Die belangte Behörde führe im verfahrensgegenständlichen Bescheid lediglich aus, dass im gegenständlichen Betrieb „acht Spielapparate (Bildschirme) mit einem Ein-/Auszahlungsgerät und der Verknüpfung zur Spieleseite www.minkygames.com“ gehalten worden wären. Im Übrigen wiederhole die belangte Behörde sodann nur pauschal die verba legalia womit ein Verstoß gegen das Bestimmtheitsgebot vorliege. Nach dem Rechtssatz des VwGH (Ra 2015/02/0029, vom 23.10.2015) seien gemäß § 60 AVG in der Begründung die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, die für die Beweiswürdigung maßgebenden Erwägungen, sowie die darauf gestützte Beurteilung der Rechtsfrage klar und übersichtlich zusammenzufassen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (Hinweis auf VwGH 20.03.2014, 2012/08/0024, und 21.12.2010, 2007/05/0231, beide mwN) erfordere dies im ersten Schritt die eindeutige, eine Rechtsverfolgung durch die Partei ermöglichende und einer nachprüfenden Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zugängliche konkrete Feststellung des der Entscheidung zugrunde gelegten Sachverhalts, in einem zweiten Schritt die Angabe jener Gründe, welche die Behörde im Falle des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse in Ausübung der freien Beweiswürdigung dazu bewogen hätten, gerade jenen Sachverhalt festzustellen, und in einem dritten Schritt die Darstellung der rechtlichen Erwägungen, deren Ergebnis zum Spruch des Bescheides geführt hätten. Die belangte Behörde habe den Sachverhalt unrichtig wiedergegeben; sie habe nicht begründet, wieso sie zur Ansicht gelangt sei, dass es sich bei den Bildschirmen um Spielapparate handeln solle.

Die Ansicht der Behörde, dass die Geräte Spielapparate seien und hierfür jeweils eine Vergnügungssteuer anzumelden und zu entrichten sei, sei unrichtig. Bei den Geräten handle es sich vielmehr um handelsübliche PCs mit Internetzugang. Diese Funktion stehe hierbei auch im Vordergrund. Bei den PCs habe keine feste Verlinkung zu irgendeiner Internetseite mit einem Glückspielangebot bestanden (Hinweis auf VwGH 01.09.2010, Zl. 2010/17/0086). Es bestehe daher jedenfalls keine Vergnügungssteuerpflicht.

4. Beschwerdevoirentscheidung

Mit Beschwerdevoirentscheidung vom 29.09.2017 wurde die fristgerecht eingebrachte Beschwerde abgewiesen. Begründend führte die belangte Behörde aus, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter einem Apparat ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät zu verstehen sei, das bestimmte Funktionen erfülle bzw. eine bestimmte Arbeit leiste.

Im aufliegenden Revisionsbericht werde die Funktionsweise der Internetseite [www.mi\(n\)kygames.com](http://www.mi(n)kygames.com) erläutert. Darin werde ausgeführt: „Grundsätzlich kann diese Spielseite auf jedem internetfähigen Gerät (Standterminal, PC, Handy, Tablett,..) abgerufen und gespielt werden. Entweder im Demo-Modus - gratis, oder im cashmodus - mit Echtgeld. Um ein Echtgeld-Guthaben aufbuchen zu können, benötigt man ein Ein-/Auszahlungsgerät, wo man einen Bon (M-Card Gutschein) im Wert von 10,-, 20,-, 50,- oder 100,- Euro käuflich erwerben kann. Auf diesem Bon befindet sich ein Barcode und ein 18 stelliger PIN-Code, welcher anschließend bei einer Surfstation eingescannt (falls vorhanden) oder mittels Bildschirmtastatur im Login-Feld ([www.mi\(n\)kygames.com](http://www.mi(n)kygames.com)) eingegeben werden muss. Für Handy, Tablett und PC ist der PIN-Code ebenfalls per Tastatur einzugeben. Somit kann man überall diese Seite aufrufen und spielen. Der Bon ist gültig, solange ein Guthaben vorhanden ist, und ist somit wie Bargeld anzusehen. Möchte man dieses Guthaben oder nur einen Teil davon nun auszahlen, muss man zu jenem Ein-/Auszahlungsgerät gehen, wo der Bon erworben wurde. Den Bon muss man einscannen, dann die Funktion ‚Betrag‘ und ‚Auswähle‘ betätigen, und das Gerät bezahlt selbständig den gewünschten Betrag aus.“

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

Daran ändere auch nichts, dass die gegenständliche Beschaffenheit der Anlage vom „klassischen“ Spielapparat abweiche. Überdies liege auch ein betriebsbereites Halten eines Glückspielapparates vor, wenn potenziellen Spielern über ein im Lokal zur Verfügung stehendes Ein- und Auszahlungsgerät (Kassenautomat) Zugang zu einem bestimmten Glückspielangebot am PC ermöglicht werde, selbst wenn Kunden die entsprechende Internetseite über den Browserverlauf selbst aufrufen müssten.

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 hätte bei der Definition daher auch über Internet verbundene Apparate im Sinn gehabt.

Aufgrund der behördlichen Erhebungen seien die am 25.11.2016 durch die Magistratsabteilung 36 beanstandeten Apparate (samt einem Kassenautomaten bzw. einem Ein- und Auszahlungsgerät), bei denen ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden könne, somit eindeutig als Spielapparate zu qualifizieren.

5. Vorlageantrag

Mit rechtzeitig eingebrachtem Vorlageantrag vom 24.10.2017 beantragte die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin die Vorlage an das Bundesfinanzgericht und eine

mündliche Verhandlung. Ergänzend wurde vorgebracht, die Ansicht, dass es sich um Spielapparate handle, sei falsch, es handle sich um gewöhnliche PCs mit Internetzugang. Laut VwGH 01.09.2010, Zl. 2010/17/0086, zählten Geräte zu Spielapparaten im Sinne des VGSG, wenn bei Ihnen eine feste Verlinkung zu einer Internetseite bestehe, *„steht dabei doch offensichtlich gerade die Spielmöglichkeit, nicht aber etwa eine Internetsuche (mit zufälligem Aufruf einer Spielmöglichkeit) im Vordergrund“*. Genau dies sei jedoch gegenständlich nicht der Fall gewesen. Auch sei kein Glückspielangebot auf einem PC zugänglich gemacht worden, zumal sich auf den PCs kein Glückspielangebot befunden habe.

6. Vorlagebericht

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und verwies im Vorlagebericht vom 06.11.2017 auf den Revisionsbericht und die behördlichen Erhebungen vom 25.11.2016.

7. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht:

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.09.2022 wurde die Rechtssache der ursprünglich zuständigen Gerichtsabteilung abgenommen und zum Stichtag 01.10.2022 der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung 1060 zugeteilt.

Die Parteien wurden mit Ladung vom 10.10.2022 zur mündlichen Verhandlung am 08.11.2022, 11:00 Uhr, geladen.

Mit E-Mail vom 24.10.2022 teilte die rechtsfreundliche Vertreterin der Beschwerdeführerin mit, dass das Vollmachtsverhältnis zur Beschwerdeführerin aufgelöst worden sei und die Ladung nicht weitergeleitet worden sei.

Die mündliche Verhandlung wurde daher abgesagt und die neuerliche Ladung zur mündlichen Verhandlung am 05.12.2022 sowohl an die Beschwerdeführerin an ihre im slowakischen Business Register aufscheinende Adresse sowie zuhanden des Geschäftsführers an dessen Adresse gerichtet. Die Ladung an die Gesellschaft wurde dem Bundesfinanzgericht ungeöffnet mit dem Vermerk *„Unbekannt“*, die Ladung zuhanden des Geschäftsführers mit dem Vermerk *„Nicht behoben“* zurückgesandt.

Die mündliche Verhandlung wurde daher neuerlich auf den 24.02.2023 vertagt. Gleichzeitig mit der Ladung wurde der Beschwerdeführerin mit Mängelbehebungsauftrag vom 08.11.2022 gemäß § 85 Abs. 2 iVm § 2a BAO aufgetragen, folgende Mängel der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages sowie eines Säumniszuschlages innerhalb von 3 Wochen ab Erhalt dieses Beschlusses zu beheben, da der Bescheidbeschwerde vom 22.09.2017 Folgendes fehle:

- die Erklärung, in welchen Punkten die angeführten Bescheide angefochten werden (§250 Abs. 1 lit. b BAO);
- die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden (§ 250 Abs. 1 lit. c BAO);
- eine Begründung (§ 250 Abs. 1 lit. d BAO).

Die Behebung der angeführten Mängel wurde innerhalb einer Frist von 3 Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses mit dem Hinweis, dass nach fruchtlosem Ablauf dieser Frist die Beschwerde als zurückgenommen gelte, aufgetragen.

Begründend wurde festgehalten, dass sich die Bescheidbeschwerde vom 22.09.2017 sowohl gegen die Festsetzung von Vergnügungssteuer für den Zeitraum Oktober 2016 bis Dezember 2016 als auch gegen die Festsetzung eines Verspätungszuschlages und eines Säumniszuschlages richte, die Ausführungen in der Beschwerde aber ausschließlich die Vergnügungssteuer betreffen, weshalb die beschwerdeführende Partei aufzufordern gewesen sei, die der Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages und eines Säumniszuschlages anhaftenden Mängel innerhalb der angegebenen Frist nachzuholen, widrigenfalls die Beschwerde als zurückgenommen gelte.

Beide an die Beschwerdeführerin zuhanden ihres Geschäftsführers adressierten Schriftstücke wurden mit dem Vermerk „Verzogen“ an das Bundesfinanzgericht retourniert.

Mit E-Mail vom 15.02.2023 wurde die belangte Behörde darüber informiert, dass von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung im Hinblick darauf, dass die Zustellung einer Ladung an die beschwerdeführende Partei nicht möglich sei, Abstand genommen werde.

Mit Zustellverfügung vom 22.02.2023 wurde die Zustellung des Mängelbehebungsauftrages vom 08.11.2022 durch Hinterlegung im Akt verfügt. Als Begründung wurde festgehalten, dass eine Zustellung an die dem Bundesfinanzgericht bekannten Adressen erfolglos gewesen sei.

Der an die Beschwerdeführerin zuhanden ihres Geschäftsführers adressierte Beschluss sei mit dem Vermerk „verzogen“ zurückgekommen. Eine Änderung der Abgabestelle gemäß § 8 Abs. 1 ZustG sei nicht mitgeteilt worden. Da weder im Zentralen Melderegister noch auf andere Weise eine neue Abgabestelle habe ausfindig gemacht werden können, sei gemäß § 8 iVm § 23 Zustellgesetz vorzugehen. Der an die beschwerdeführende Gesellschaft gerichtete Beschluss sei somit ohne vorhergehenden Zustellversuch in der Geschäftsstelle im Akt zu hinterlegen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Ad. I. A. Betreffend Zurücknahmeerklärung:

Der Mängelbehebungsauftrag vom 29.12.2022 konnte lediglich durch Hinterlegung im Akt am 22.03.2023 zugestellt werden.

Von der beschwerdeführenden Partei wurde daher auch keine Mängelbehebung ihrer Bescheidbeschwerde gegen die Festsetzung eines Verspätungszuschlages sowie eines Säumniszuschlages vorgenommen.

Ad. I. B. Betreffend Abweisung der Beschwerde:

Die Beschwerdeführerin betrieb als Inhaberin der Geschäftsräumlichkeiten zumindest im Zeitraum Oktober 2016 bis Dezember 2016 am Standort ***1***, ***2***, ein Geschäftslokal, in dem in diesem Zeitraum acht Geräte in Form von Internetterminals aufgestellt waren, auf denen virtuelle Walzenspiele (Glücksspiele) abgespielt werden konnten. Zusätzlich war ein Ein-/Auszahlungsgerät mit einem angeschlossenen Drucker aufgestellt. Inhaberin der Geräte war die Beschwerdeführerin.

Mit der Durchführung des gewählten Glücksspieles konnte nach Einsatz eines Geldbetrages ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt oder der eingesetzte Geldbetrag verloren werden. Zwischen Ein-/Auszahlungsgerät und Glückspielgeräten bestand eine räumliche Nahebeziehung insofern, als dass diese sich im selben Raum befunden haben.

Die Glücksspiele (virtuelle Walzenspiele) konnten an jedem Gerät durch Betätigung via Touchscreen zur Durchführung aufgerufen werden. Dazu musste man bei dem Ein- und Auszahlungsautomaten Bargeld einzahlen, um einen Bon mit Barcode, QR-Code und PIN-Code ausgedruckt zu bekommen. Mit dem aufgedruckten QR-Code konnte man sich bei den Internetterminals einloggen, wobei die Webseite "www.minkygames.com" bereits voreingestellt war. Auf dem Bildschirm konnte das Spiel ausgewählt und gestartet werden, die am Bildschirm dargestellten Symbole auf den virtuellen Walzen wurden daraufhin ausgetauscht oder in ihrer Lage derart verändert, sodass der optische Eindruck von rotierenden, senkrecht ablaufenden Walzen entstand.

Nach etwa einer Sekunde kam der „Walzenlauf“ zum Stillstand. Der Vergleich mit den nun neu zusammengesetzten Symbolen mit den gewinnbringenden Symbolen ließ erkennen, ob ein Geldgewinn erzielt wurde oder der Einsatz verloren war. Während des Spieles (des Laufes der Walzen) hatte der Spieler keine Möglichkeit, gezielt Einfluss auf das Zustandekommen

gewinnbringender Symbolkombinationen zu nehmen. Der Ausgang des gewählten Glücksspieles hing vom Zufall ab.

Es war nur möglich, nach Eingabe eines Geldbetrages zwischen 0,10 Euro und 11,00 Euro als Spielguthaben eines der angebotenen Spiele auszuwählen und zur Durchführung aufzurufen, den Einsatz zu wählen, die Start-Taste so lange zu betätigen, bis das aufgerufene Walzenspiel ausgelöst wurde und nach etwa einer Sekunde den Verlust des Einsatzes oder einen Gewinn festzustellen.

Die Geräte wurden spielbereit gehalten und zumindest seit Oktober 2016 an genanntem Standort betrieben. Potentiell Interessierten war die Inbetriebnahme jederzeit möglich.

Für die Geräte wurde keine Konzession nach dem Glücksspielgesetz erteilt.

Die Vergnügungssteuer für den Zeitraum Oktober 2016 bis Dezember 2016 in Höhe von 1.400 Euro pro Apparat und Monat wurde bis dato nicht entrichtet.

Die Beschwerdeführerin war als Inhaberin des Geschäftslokals für die Anmeldung und Entrichtung der Vergnügungssteuer für die Spielapparate verantwortlich. Sie hat dies sorgfaltswidrig unterlassen.

Strittig ist, ob es sich bei den beschlagnahmten Geräten um vergnügungssteuerpflichtige Glückspielgeräte handelt.

2. Beweiswürdigung

Ad. I. A.:

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem oben geschilderten Verfahrensgang vor dem Bundesfinanzgericht.

Ad. I. B.:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem umfassenden Vorverfahren, welches durch den Magistrat und insbesondere die Finanzpolizei geführt wurde.

Unumstritten ist die Eigenschaft der Beschwerdeführerin als Inhaberin des Geschäftslokals an der Adresse ***1***, ***2***. Dies wurde auch durch die Auskunft des Untervermieters, ***NN***, bestätigt. Der Mietvertrag zwischen der Hausinhabung und ***NN*** führt unter „§ 1 Mietgegenstand und Ausstattung“ als Mietgegenstand „Internetgaming (Win2day)“ an. Der relevante Zeitraum ist nicht strittig, die Beschwerdeführerin behauptet keine kürzere oder zeitlich anders gelegene Inhaberschaft des Geschäftslokals. Auch die Anzahl der im Rahmen

einer Erhebung durch die belangte Behörde vorgefundenen Spielapparate wird nicht bestritten.

Strittig ist ausschließlich, ob es sich bei den vorgefundenen Geräten um Glücksspielautomaten im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes 2005 handelt.

Die Funktionsweise, die Funktionsfähigkeit und die Betriebsbereitschaft der genannten Geräte wurde bereits anlässlich der von Bediensteten der belangten Behörde durchgeführten Erhebungen am 25.11.2016 festgestellt.

Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass es sich bei den Geräten nur um handelsübliche PCs mit Internetzugang handle. Dies ist jedoch als Schutzbehauptung zu sehen. Das erkennende Gericht sieht die überwiegende Wahrscheinlichkeit in diesen gegenläufigen Aussagen bei jenen, welche von der Finanzpolizei, dem Magistrat der Stadt Wien (MA 36) und der ***3*** eingebracht wurden. Von Seiten des Magistrats der Stadt Wien, der Finanzpolizei und der ***3*** wurde dem BFG eine in sich schlüssige und nachvollziehbare Fotodokumentation vorgelegt, welche sowohl die Funktionsweise der Glückspielapparate als auch die Verwendung dieser als solche gezeigt hat. Insbesondere die Verbindung zwischen Kassenbon und Glückspielseite "www.minkygames.com" ist als starker Beweis zu werten.

Im Gesamtergebnis ist daher erkennbar, dass die gegenständlichen Geräte richtigerweise als Glückspielgeräte zu sehen sind.

Ein weiteres Indiz für das Vorliegen gesetzwidrigen Verhaltens ist im Erhebungsbericht zur Beschlagnahme vom 11.08.2017, wie auch bereits in den Erhebungsberichten der belangten Behörde vom 25.11.2016 und vom 20.12.2016 zu finden. So sind vor dem Eingangsbereich drei Kameras wahrgenommen worden. Die Tür wurde nicht durch die im Inneren des Raumes wahrgenommenen Personen geöffnet, erst nach Androhung unmittelbarer Befehls- und Zwangsgewalt wurde die Eingangstür durch einen Schlosser geöffnet. Die anwesenden Personen sind laut Erhebungsablauf des Berichts durch den Hinterausgang geflohen. Es konnte festgestellt werden, dass die betriebsbereiten Geräte kurz vor Betreten des Lokals außer Betrieb genommen wurden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. A. (Zurücknahmeerklärung)

Gemäß § 2a BAO gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten. In solchen Verfahren ist das Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (VwGVG) nicht anzuwenden.

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO hat die Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Da die beschwerdeführende Partei dem Auftrag zur Mängelbehebung innerhalb der gesetzten Frist nicht nachgekommen ist, gilt die Beschwerde mit Ablauf der gesetzten Frist als zurückgenommen. Der Ausspruch, dass die Beschwerde als zurückgenommen gilt, erfolgt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren gemäß § 278 Abs. 1 lit. b BAO mit Beschluss.

Gemäß § 274 Abs. 3 Z 2 iVm Abs. 5 BAO kann im Falle der Zurückgenommenerklärung – wie hier – von einer beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen werden. Das Absehen von der beantragten mündlichen Verhandlung liegt im Ermessen und ist im Hinblick darauf, dass die beschwerdeführende Partei weder den Mängelbehebungsauftrag noch die Ladung zur mündlichen Verhandlung übernommen hat, prozessökonomisch zweckmäßig.

3.2. Zu Spruchpunkt I. B. (Abweisung)

Das Vergnügungssteuergesetz 2005 in der im gegenständlichen Fall relevanten Fassung des Gesetzes LGBL. für Wien 45/2013 lautet auszugsweise:

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

[...]

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

[...]

§ 6. (1) Für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden kann und für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, erteilt wurde, beträgt die Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1 400 Euro. Die Steuerpflicht besteht unabhängig davon, ob die Entscheidung

über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird.

[...]

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

[...]

(7) Zu Kontrollzwecken sind die Steuerpflichtigen verpflichtet, an jedem von ihnen gehaltenen Apparat einen amtlichen Nachweis (Steuerausweis) über die ordnungsgemäße Anmeldung dieses Apparates deutlich sichtbar durch Aufkleben anzubringen. Weiters ist eine Durchschrift der Anmeldung am Aufstellungsort zur jederzeitigen Kontrolle bereitzuhalten.

§ 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.

[...]

(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.“

Das Halten von Spielapparaten und Musikautomaten unterlag im gegenständlichen Zeitraum im Gebiet der Stadt Wien dem Vergnügungssteuergesetz 2005 idgF. Der Steuerpflicht unterlag gemäß § 6 Abs. 1 VGSG, wer Spielapparate hält, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden kann und für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14, oder 21 Glückspielgesetz, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, erteilt wurde. Der gesetzlichen Regelung zufolge besteht die Steuerpflicht unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird. Steuerpflichtig ist im Falle des § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG neben dem Unternehmer der Veranstaltung auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner.

Im gegenständlichen Fall heißt das Folgendes:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs sind Spielapparate Apparate, deren Betätigung aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung Willen erfolgt. Auf die Art der technischen Einrichtungen, mit denen dieser Zweck erzielt werden soll, kann es zur Vermeidung von Umgehungen nicht ankommen (vgl. VwGH 21.01.2010, 2009/17/0158). Die beispielsweise Aufzählung der unter § 6 Abs. 1 VGSG fallenden Apparate lässt das Bestreben des Gesetzgebers erkennen, in möglichst umfassender Weise die durch die technische Entwicklung gegebene Möglichkeit des Spiels mit Apparaten zu erfassen. Davon ausgehend ist dem Begriff „Apparat“ im gegebenen Bedeutungszusammenhang ein dahingehender weiter Wortsinn zuzumessen. Unter einem Apparat ist ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät zu verstehen, das bestimmte Funktionen erfüllt bzw eine bestimmte Arbeit leistet. Auch ein mit einer Spieldiskette betriebener Computer ist dem Begriff des Spielapparates zu subsumieren (vgl VwGH 05.07.1991, 88/17/0105; VwGH 14.10.1993, 93/17/0271; und VwGH 25.03.1994, 93/17/0407; sowie VfGH 25.09.1996, 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 (VwGH 19.12.2006, 2004/15/0092, mwN).

Es besteht daher kein Zweifel daran, dass die gegenständlichen Internetterminals Spielapparate iSd VGSG sind. Es besteht die Möglichkeit, 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 (virtuellen) Walzenspielen mit Symbolkombinationen und Gewinnmöglichkeit gesicherte Judikatur.

In der Beschwerde führt die Beschwerdeführerin aus, dass ein Begründungsmangel sowie inhaltliche Rechtswidrigkeit vorliege. Es fehle die Begründung, wieso die Behörde zur Ansicht gelange, dass es sich bei den Bildschirmen um Spielapparate handeln würde. Dem ist entgegenzuhalten, dass sich die Behörde im Bescheid, wenn auch knapp, auf die Anzeige der Magistratsabteilung 36 vom 25.11.2016 berufen hat, um die Einschätzung als Spielapparate zu treffen.

Den getroffenen Feststellungen zufolge gab es eine dauerhafte Verknüpfung zu der in den Anzeigen der ***3***, des Magistrats der Stadt und der Finanzpolizei genannten Webseite „www.minkygames.com“. Dies wurde in der Beweiswürdigung der belangten Behörde umfassend bedacht. Der Rückschluss, dass im Falle des Fehlens einer festen Verlinkung zu einer Internetseite kein vergnügungssteuerpflichtiger Apparat vorliegen würde, ist zurückzuweisen. Im gegenständlichen Fall ist auch auf die gesamte Ausrichtung des Geschäftslokals einzugehen. Es gab einen Ein-/Auszahlungsterminal, der Bon hat als

Zahlungsmittel zum Glückspiel auf der Seite „www.minkygames.com“ gedient. Diese Verknüpfung im Zusammenhang mit glaubwürdigen Aussagen und Dokumentationen ist ausreichend, um die Vergnügungssteuerpflicht der Apparate nachzuweisen.

Vor diesem Hintergrund bestehen für das Verwaltungsgericht keine Zweifel, dass auch die von der Beschwerdeführerin bereitgestellten Terminals samt Auszahlungsgerät den weiten Wortsinn der angesprochenen Norm erfüllen und als Spielapparate anzusehen sind.

Das Gesetz fordert nicht, dass beim Apparat der Münzeinwurf durch den Spieler selbst vorgenommen wird oder die Gewinnauszahlung durch den Automaten erfolgt. Ein Spielapparat ist vielmehr auch dann anzunehmen, wenn das Bedienungspersonal das Entgelt kassiert, anschließend den Apparat in Betrieb setzt und den allfälligen Gewinn dem Kunden aushändigt (vgl. VwGH 20. Juli 2011, 2009/17/0132; zu § 6 VGSG). Die Bereitstellung einer Geldein- und Auszahlungsmöglichkeit durch die Beschwerdeführerin genügt diesen Anforderungen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH sind virtuelle Walzenspiele als Glücksspiele zu qualifizieren (vgl. VwGH 21.12.2012, 2012/17/0417; 27.1.2012, 2011/17/0246).

Nach dem festgestellten Sachverhalt sind von der Beschwerdeführerin in den Monaten Oktober bis Dezember 2016 acht Spielapparate gehalten worden, auf denen Spiele betrieben wurden, deren Ausgang vom Zufall und nicht vom Einfluss des Spielers abhängig war. Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin wurde bereits von der belangten Behörde anschaulich dargelegt, warum es sich bei den von ihr aufgestellten PCs mit Internetzugang und dem damit verbunden Ein-/Auszahlungsgerät um Glücksspielautomaten im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes 2005 gehandelt hat

Die Voraussetzungen einer Besteuerung nach dem Wiener Vergnügungssteuergesetz 2005 sind damit gegeben, weshalb die belangte Behörde zu Recht die Abgabenfestsetzung in Höhe von 33.600 Euro vorgenommen hat. Dieser Betrag ergibt sich entgegen der in der Begründung des angefochtenen Bescheides vorgenommenen Berechnung aus 1.400 Euro x 8 Spielautomaten x 3 Monaten.

3.3. 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.

Da sich die Rechtsfolge im Falle der Nichtbefolgung eines Mängelbehebungsauftrages unmittelbar aus § 85 Abs. 2 BAO ergibt, liegt hier keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art. 133

Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Rechtslage ist eindeutig im Sinne des Beschlusses des VwGH vom 28.5.2014, Zl. Ro 2014/07/0053.

Die Beurteilung der Frage, ob dem Beschwerdeführer für die genannten Monate zu Recht Vergnügungssteuer vorgeschrieben wurde, erfolgte im Sinne der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Die ordentliche Revision ist daher wegen des Fehlens einer Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht zulässig.

Wien, am 5. April 2023