

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***SenV***, den Richter ***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. Februar 2016 gegen den Bescheid (die Bescheide) des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen vom 18. Februar 2016 betreffend

- Vorschreibung der Vergnügungssteuer für die Monate 11/2015 und 12/2015 für das Halten von vier Spielapparaten in Form von PC's mit Gewinnmöglichkeiten im Betrieb „***1***“ in Wien im Betrag von € 11.200,00,

- Festsetzung eines Verspätungszuschlages in Höhe von € 1.120,00, sowie

- Festsetzung eines Säumniszuschlages von € 224,00,

Vergnügungssteuerkonto 63/0079110, in der Sitzung am 25. Mai 2023 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.

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 18. Februar 2016 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer ***Bf1*** (in der Folge Bf. genannt) gemäß § 6 Abs. 1 des Vergnügungssteuergesetzes 2005 -VGSG, LGBl. für Wien Nr. 56/2005, in der geltenden Fassung, für das Halten von vier Spielapparaten in Form von PC's („Lenovo“ LED Monitor) mit Gewinnmöglichkeit mittels E-Kiosk im Betrieb „***1***“

in ***Adr-Betrieb***, für die Monate November 2015 und Dezember 2015 eine Vergnügungssteuer im Betrage von 11.200,00 EUR vorgeschrieben.

Gleichzeitig wurde gemäß § 135 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der geltenden Fassung, wegen unterlassener Anmeldung der Spielapparate ein Verspätungszuschlag von 1.120,00 EUR festgesetzt.

Weiters wurde gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von 224,00 EUR auferlegt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Bf. im Betrieb „***1***“ in ***Adr-Betrieb***, seit November 2015 vier Spielapparate in Form von PC's („Lenovo“ LED Monitor) mit Gewinnmöglichkeit (mittels E-Kiosk) in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn) gehalten habe, die jedoch von ihm nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet worden seien.

Der Sachverhalt sei durch den Bericht der Finanzpolizei Wien, die Erhebung durch die MA 6 vom 15. Dezember 2015 und den Kontostand erwiesen.

Der amtlichen Aufforderung vom 11. Jänner 2016 zur Anmeldung der Spielapparate zur Vergnügungssteuer habe der Bf. nicht Folge geleistet, sodass ihm gemäß § 201 BAO die Vergnügungssteuer bescheidmäßig vorgeschrieben werden müsse.

Gemäß § 13 Abs. 1 des Vergnügungssteuergesetzes sei der Unternehmer der Veranstaltung steuerpflichtig. Unternehmer im Sinne dieser Gesetzesstelle ist 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 benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner gelten.

Gemäß § 6 Abs. 1 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, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, 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 Standort ***Adr-Betrieb***, gehaltenen Apparate betrage für den Bemessungszeitraum November 2015 bis Dezember 2015 insgesamt 11 ,200 EUR (1.400 EUR x 4 Apparate x 2 Monate).

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 für die Monate November 2015 und Dezember 2015 ein Verspätungszuschlag von 10 v.H. des festgesetzten Steuerbetrages auferlegt, weil die Frist für die Einreichung der Steuererklärungen (Anmeldungen) nicht gewahrt worden sei.

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

In der gegen diesen Bescheid (diese Bescheide) eingebrachten Beschwerde vom 23. Februar 2016 wurde vorgebracht, dass es sich um gewöhnliche PC's handle, wie sie in jedem Haushalt zu finden seien und diese von der Vergnügungssteuerpflicht nicht erfasst seien.

Entsprechend der Judikatur sei auch darauf explizit geachtet worden, dass die Terminals nicht mit einem Glücksspiel verlinkt seien. Eine Anmeldung komme daher nicht in Betracht.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22. März 2016 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte dazu begründend aus:

„In der Beschwerde wird vorgebracht, dass es sich bei den beanstandeten Apparaten um „gewöhnliche“ PC's handeln würde. Eine Verlinkung zu einem Glücksspiel wäre nicht vorhanden gewesen.

*Im Zuge einer Schwerpunktaktion am 15. Dezember 2015 wurden im Internetlokal des Herrn ***Bf1*** am Standort in ***Adr-Betrieb***, vier Personalcomputer („Lenovo“ LED Monitor) mit Gewinnmöglichkeit mittels E-Kiosk wahrgenommen und diese im Zuge der Amtshandlung durch die Finanzpolizei beschlagnahmt. Die vor Ort anwesende Kellnerin, Frau ***A.***, gab gegenüber den Beamten der MA 6 an, dass die Geräte bereits seit Anfang November 2015 aufgestellt bzw. betriebsbereit gehalten wurden.*

Alle vier Apparate waren betriebsberiet aufgestellt und voll funktionsfähig. Ein Testspiel mit der Bezeichnung „MYSTERY OF RA“ konnte nach Erhalt eines M-Card Gutscheines (Member Card) im Wert von 10,00 EUR auf allen vier Geräten durchgeführt werden.

Der Einwand, dass keine Direktverlinkung am PC zum Glücksspiel besteht, ist für die Steuerpflicht nicht schädlich. Eine Direktverlinkung ist lediglich eines von mehreren möglichen Indizien, dass ein PC als Glücksspielapparat gehalten wird. Es liegt auch ein betriebsberechtigtes 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 wird, selbst wenn Kunden die

entsprechende Internetseite durch Eingabe der Internetadresse www.minkygames.com oder selbst aufrufen müssen. Ohne den auf dem Einzahlungsgerät erworbenen Bon mit Bar- und QR-Code (Member Card), den ein Lesegerät am PC erfasst und als Guthaben auf die entsprechende Spieleseite aufbucht, kann durch die Betätigung des PC kein Gewinn in Geld erzielt werden.

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

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

Daran ändert auch nichts, dass die gegenständliche Beschaffenheit der Anlage vom „klassischen“ Spielapparat, bei dem dem Spieler ein einzelnes Gerät bestehend aus einem Gerätekörper mit Geldeinwurf- und Geldauszahlungsmechanismus samt verbauter Elektronik und Software gegenübersteht, abweicht. Bereits § 6 Abs. 1 VGSG geht davon aus, dass die Steuerpflicht unabhängig davon besteht, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird.

Der Gesetzgeber hatte bei der Definition des Spielapparates somit nicht nur „klassische“ Spielapparate vor Augen sondern z. B. auch über Internet verbundene Apparate.

Aufgrund der behördlichen Erhebungen sind die am 15. Dezember 2015 beschlagnahmten Geräte, bei denen ein Gewinn in Geld oder Geldwert erzielt werden kann, eindeutig als Spielapparate im Sinne des § 6 Abs. 1 VGSG zu qualifizieren.“

Dagegen brachte der Bf. mit Schriftsatz vom 12. April 2016 einen als „Berufung“ bezeichneten Schriftsatz ein. Da auch das Datum und die Geschäftszahl der Beschwerdeentscheidung angeführt sind und der Bf. unvertreten ist, bestehen keine Bedenken, diese „Berufung“ als Vorlageantrag zu werten.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

Gemäß der von der belangten Behörde angezogener Bestimmung des § 6 Abs. 1 VGSG 2005 betrage für das Halten von Spielapparaten, durch deren Bestätigung 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, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, erteilt worden sei, die Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1.400 EUR. 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 Vorschreibung dieser Steuerpflicht (und in der Folge auch die Zuschläge) scheitere schon daran, dass diese nur dann erhoben werde, wenn kumulativ keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG vorliege. Daraus sei der dogmatische Schluss zu ziehen, dass diese Steuer dann nicht erhoben werde, wenn eine solche Bewilligung oder Konzession bestehe.

Damit werde aber ganz klar aus unsachlichen Gründen gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz (Art. 7 B-VG) verstoßen.

In den verbundenen Rechtssachen C-259/10 und C-260/10 habe der EuGH zu Recht erkannt, dass der Grundsatz der steuerlichen Neutralität dahin auszulegen sei, dass es für die Feststellung einer Verletzung dieses Grundsatzes genüge, dass zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Dienstleistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt würden.

Für die Annahme einer solchen Verletzung bedürfe es also nicht dazu noch der Feststellung, dass die betreffenden Dienstleistungen tatsächlich in einem Wettbewerbsverhältnis zueinander stünden oder dass der Wettbewerb wegen dieser Ungleichbehandlung verzerrt werde.

Würden zwei Glücksspiele hinsichtlich der Gewährung der Mehrwertsteuerbefreiung nach Art. 13 Teil B lit. F der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage ungleich behandelt, so sei der Grundsatz der steuerlichen Neutralität dahin auszulegen, dass nicht zu berücksichtigen sei, dass diese beiden Glücksspiele zu unterschiedlichen Lizenzkategorien gehörten und unterschiedlichen rechtlichen Regelungen hinsichtlich ihrer Aufsicht und Regulierung unterliegen.

Bei dieser Beurteilung handle es sich um allgemeine Rechtsgrundsätze des Unionsrechtes, die mutatis mutandis auch auf die Erhebung anderer Steuern und öffentliche Abgaben anzuwenden seien. Sollte das Bundesfinanzgericht dieser Rechtsauffassung nicht folgen, werde ein entsprechendes Vorabentscheidungsverfahren angeregt.

Würde man nämlich davon ausgehen, dass es sich tatsächlich um ein Glücksspiel handle (was eine Fiktion sei), für das eine Bewilligung gemäß §§ 5, 14 oder 21 GSpG erforderlich sei, bleibe dies dem Verbraucher (Spieler) grundsätzlich verborgen und mache es für ihn keinen Unterschied ob eine Konzession vorliegt oder nicht, weil es für ihn die gleiche oder gleichartige Dienstleistung sei um seine Bedürfnisse zu befriedigen.

Würde man nun tatsächlich davon ausgehen, dass es sich bei diesen PC's um Spielapparate handle (was bestritten und in der mündlichen Verhandlung noch erörtert werde), so seien dies nach der Rechtsprechung des VwGH (88/17/0105) Apparate, deren Betätigung aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung willen erfolge.

Aus der Sicht des Konsumenten mache es also keinen Unterschied, ob für solche Apparate eine Bewilligung vorliege oder nicht.

Schon aus diesen Gründen sei die Bestimmung des § 6 Abs. 1 VGSG 2005 gleichheits- und damit verfassungswidrig, da für die Steuererhebung wichtig ist, ob eine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG, BGBl Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl I Nr. 111/2010 vorliege.

Von diesen Bestimmungen sei übrigens nur mehr 5 GSpG idF BGBl 11 1/2010 aktuell, die §§ 14 und 21 GSpG seien hingegen durch die Fassung BGBl Nr. 105/2014 bereits überholt. § 6 Abs. 1 VGSG 2005 beziehe sich daher auf eine nicht mehr gültige Fassung der §§ 14 und 21 GSpG, was zur Folge habe, dass § 14 und § 21 GSpG nicht mehr angewendet werden könne, da nicht auf einzelne Tatbestände der §§ 14 und 21 GSpG verwiesen werde, die allenfalls gleich geblieben seien, sondern werde pauschal auf diese Bestimmung verwiesen und stehe einer Rechtsanwendung der Grundsatz „nulla poena sine lege“ entgegen. Auch aus diesem Grunde sei die Vorschreibung rechts- und verfassungswidrig.

Der Beschwerdeführer behalte sich für die mündliche Verhandlung ein weiteres Vorbringen vor. Von einer mündlichen Verhandlung werde nur Abstand genommen, wenn der Bescheid schon aus den bisherigen Beschwerdegründen aufgehoben werde.

Bestritten werde jedenfalls, dass es sich um Spielapparate handle. Dem Bescheid fehle dazu jede nachvollziehbare Feststellung, dass es sich um solche im Sinne des § 6 Abs. 1 VGSG handle. Alleine die Bezeichnung im Spruch, dass es sich um vier Personalcomputer mit Gewinnmöglichkeit mittels E-Kiosk handle, lasse nicht den Schluss zu, dass es sich tatsächlich um Spielapparate handle. Tatsache sei vielmehr, dass es sich um Internetterminals handle und der Zugang zum Internet bekanntermaßen nicht steuer- und abgabepflichtig sei, sondern es sich ausschließlich um eine Serviceleistung handle. Was heutzutage nahezu bei anderen Dienstleistungsbetrieben als WLAN (kostenpflichtig oder frei und mittels individuellen Zugangsdaten durch Anerkennung der Benutzerbedingungen) zur Verfügung gestellt werde, könne beim Beschwerdeführer durch die Zurverfügungstellung dieser Internetterminals (kostenpflichtig) an Anspruch genommen werden.

Der ins Treffen geführte steuerliche Abgabetatbestand liege daher nicht vor.

Anträge:

Aus diesen Gründen stelle der Beschwerdeführer

Anträge, das Bundesfinanzgericht möge

- a) im Verfahren über diese Beschwerde eine mündliche Verhandlung durchführen;
- b) die Entscheidung durch den gesamten Senat durchführen;
- c) den Abgabenbescheid ersatzlos aufheben;

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1.1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 14 Abs. 1 Z 8 FAG 2008 sind ausschließliche Landes(Gemeinde)abgaben insbesondere Lustbarkeitsabgaben (Vergnügungssteuern) ohne Zweckwidmung des Ertrages.

Gemäß § 15 Abs. 3 Z 1 FAG 2008 werden die Gemeinden ferner ermächtigt, durch Beschluss der Gemeindevertretung vorbehaltlich weiter gehender Ermächtigung durch die Landesgesetzgebung Lustbarkeitsabgaben (Vergnügungssteuern) gemäß § 14 Abs. 1 Z 8, die in Hundertteilen des Eintrittsgeldes erhoben werden, allgemein bis zum Ausmaß von 25%, bei Filmvorführungen bis zum Ausmaß von 10% des Eintrittsgeldes mit Ausschluss der Abgabe auszuschreiben. Ausgenommen sind Lustbarkeitsabgaben für Veranstaltungen von Theatern, die aus Mitteln des Bundes, eines Landes oder einer Gemeinde regelmäßige Zuschüsse erhalten, sowie für Ausspielungen gemäß § 2 GSpG durch Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 GSpG.

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.

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.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag in Höhe von 2% zu entrichten.

Mit Straferkenntnis des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6 - Rechnungs- und Abgabenwesen - Abgabenstrafsachen vom ***Datum1***, MA6/***-*** u.a. wurde der nunmehrige Beschwerdeführer ***Bf1*** (in der Folge kurz Bf. genannt) der Verwaltungsübertretungen der Verkürzung der Vergnügungssteuer für schuldig erkannt, er habe es (als Eigentümer, Aufsteller und Lokalinhaber) bis zum 23.02.2016 unterlassen, die im Betrieb in ***Adr-Betrieb***, gehaltenen vier als Spielapparate mit Gewinnmöglichkeit verwendete PCs der Type "Lenovo" für den Monat November 2015 mit dem Betrag von jeweils € 1.400,00 zur Vergnügungssteuer anzumelden und diese zu entrichten. Er habe dadurch die Vergnügungssteuer für diesen Monat mit dem Betrag von jeweils € 1.400,00 verkürzt und vier Verwaltungsübertretungen begangen; Weiters habe er es (als Eigentümer, Aufsteiler und Lokalinhaber) bis zum 23.02.2016 unterlassen, die im Betrieb in ***Adr-Betrieb***, gehaltenen vier als Spielapparate mit

Gewinnmöglichkeit verwendete PCs der Type "Lenovo" für den Monat Dezember 2015 mit dem Betrag von jeweils € 1.400,00 zur Vergnügungssteuer anzumelden und diese zu entrichten. Er habe dadurch die Vergnügungssteuer für diesen Monat mit dem Betrag von jeweils € 1.400,00 verkürzt und vier Verwaltungsübertretungen begangen.

Dieses Straferkenntnis hob das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 4. Dezember 2017, GZ.RV/7500020/2017, mit folgender Begründung auf:

*„Dem angefochtenen Straferkenntnis liegen die im Rahmen einer behördenübergreifenden Amtshandlung vom 15.12.2015 in dem vom Bf. betriebenen „***1***“ in ***Adr-Betrieb***, getroffenen Feststellungen zugrunde. Im Zuge dieser behördlichen Maßnahme wurde eine Verkürzung der Vergnügungssteuer aus dem Halten von 4 Spielapparaten in Form von PCs („Lenovo“ LED Monitor) mit Gewinnmöglichkeit mittels E-Kiosk für die Monate November 2015 und Dezember 2015 festgestellt. Es wurde festgestellt, dass 4 PC-Terminals mit Glücksspielmöglichkeit spielbereit für Dritte gehalten worden seien. In einem Aktenvermerk von Magistratsbediensteten vom 15.12.2015 wurde festgehalten, dass laut der Angestellten ***A*** diese Geräte seit ihrem ersten*

Arbeitstag im November 2015 spielbereit aufgestellt gewesen seien.

Bei der Amtshandlung wurden nach den Feststellungen der Erhebungsbeamten ein Geldauszahlterminal (E-Kiosk), 14 Flachbildschirme und 5 Glücksspielmonitore vorgefunden. Nach dem die Finanzpolizei lediglich bei 4 Glücksspielmonitoren die Funktionsfähigkeit nachweisen konnte, wurden diese 4 PCs Lenovo und der E-Kiosk beschlagnahmt. Aus den aus der Aktenlage ersichtlichen Erhebungsunterlagen der Finanzpolizei geht weiters hervor, dass mittels über den aufgestellten E-Kiosk Tickets im Wert von € 10,00 (M-Card Gutscheine für Internet, Einkauf und Zahlungen versehen mit PIN-Code und Barcode) erworben werden konnten, auf welchen vermerkt ist „so einfach geht 's! scannen sie diesen Bon an einer SurfStation - fertig! Oder verwenden sie das Guthaben zum Bezahlen ihrer Rechnung in einem unserer Partnershops. Dieser Gutschein wird an der Verkaufsstelle zurückgenommen, an der er ausgestellt wurde! Vorsicht! PIN = Bargeld.“ Weiters vermerkt sind Terminal ID, Datum und Uhrzeit des Erwerbs.

*Dem gegenüber vertritt der Bf. in der gegenständlichen Beschwerde die Ansicht, bei den gegenständlichen PCs habe es sich nicht um Spielapparate im Sinne des § 6 Abs. 1 VGSG gehandelt. Der Bf. betreibe ein ***1*** und es hätten alle Internetseiten aufgerufen werden können. Eine feste Verlinkung mit Spielmöglichkeiten habe nicht bestanden, weswegen die hier gegenständlichen Geräte keine Geldspielapparate seien.*

*Aus einem dem Bundesfinanzgericht von der Finanzpolizei übermittelten Gutachten des allgemein gerichtlich beeideten Sachverständigen für Glückspielangelegenheiten ***F.*** vom 14.11.2016 geht zusammenfassend (das Gutachten liegt dem BFG in voller Länge vor) wie folgt hervor:*

"Mit dem e-Kiosk wurden, neben anderen, jeweils einer bestimmten Firma zuordenbaren Wertkarten und Gutscheinen, die zu Werten in der Höhe von 10, 20, 50 oder 100 Euro gegen Eingabe von Bargeld in Form von Banknoten erhältlichen Gutscheine mit der Bezeichnung „M-Card“ zum Kauf angeboten.

Eine bestimmte Zuordnung der Gutscheine zu einer den jeweiligen Wert der „M-Card“ allenfalls einlösenden Firma war jedoch gerade nicht ersichtlich, weder an dem in Form eines Bons ausgedruckten Gutschein, noch am e-Kiosk, noch in der Umgebung des Gerätes.

Die aus zahlreichen vorangegangenen Kontrollen der Finanzpolizei bekannte, durch Spieler wiederholt bestätigte, bestimmungsgemäße Verwendung der „M-Card“, bestand ausschließlich in der Herstellung von Spielguthaben in Höhe des jeweils zum Kauf eingegebenen Bargeld-Betrages.

Das jeweils auf dem mit dem Erwerb der „M-Card“ automatisch angelegten virtuellen Schattenkonto vorhandene Spielguthaben wurde ausschließlich in Verbindung mit den auf der Internetseite „minkygames.com“ angebotenen, vom Spieler jeweils zur Durchführung aufgerufenen virtuellen Walzenspiel als Spielguthaben dargestellt, von dem die jeweils gewählten Einsätze pro Spiel abgezogen, und welchem die im virtuellen Walzenspiel erzielten Spielgewinne zugeschrieben wurden.

Eine Verwendung der „M-Card“ als Zahlungsmittel für andere Zwecke, konnte hingegen, schon aufgrund der fehlenden Angaben zu einer konkreten anderen Verwendungsmöglichkeit, zweifelsfrei nicht festgestellt werden.

Die Durchführung von Glücksspielen auf der Seite „WinZday“ unter Verwendung der „M-Card“ war jedenfalls nicht möglich.

Auch die Herstellung eines Spielguthabens auf herkömmliche Weise, z.B. mittels Kreditkarte, war auf dieser Seite gerade nicht möglich gewesen.

Mit dem e-Kiosk konnten jedoch auch die an dem jeweiligen Gerät gekauften „M-Cards“, durch Einscannen am geräteeigenen Scanner, wieder eingelöst werden. Der auf dem Schattenkonto jeweils ausgewiesene, um die getätigten Einsätze verminderte und um erzielte Spielgewinne vermehrte Betrag wurde vom e-Kiosk in Form von Banknoten im Wert von 10 Euro, somit auf 10 Euro genau ausgefolgt.

Der e-Kiosk wurde somit als extern angeordnetes Kassensystem für die Durchführung von jenen, auf der Seite „minkygames.com“ angebotenen virtuellen Walzenspielen verwendet.

Die auf der Seite „minkygames.com“, nach Eingabe der Daten der „M-Card“ zur Durchführung aufrufbaren virtuellen Walzenspiele, waren offenkundig identisch mit den von der Mainstreet Automaten GmbH auf deren elektronischen Glücksspielgeräten ermöglichten virtuellen Walzenspielen.

Weil die Glücksspielprogramme sowie die Spielnamen und Logos markenschutzrechtlichen Bestimmungen unterliegen, ist nicht davon auszugehen, dass die auf „minkygames.com“ angebotenen Glücksspiele Nachahmungen darstellen."

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung (z.B. VwGH 19.12.2006, 2004/15/0092, VwGH 1.9.2010, 2010/17/0086) die Auffassung, dass die beispielhafte Aufzählung der unter § 6 Abs. 1 VGSG fallenden Apparate das Bestreben des Gesetzgebers erkennen lässt, 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 dahin gehender weiter Wortsinn zuzumessen. Unter einem Apparat ist ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Geräte zu verstehen, das bestimmte Funktionen erfüllt bzw. eine bestimmte Arbeit leistet. Auch ein mit einer Spieldiskette betriebener Computer ist dem Begriff des Spielapparates zu subsummieren. Aber auch jene Apparate sind nach der Rechtsprechung erfasst, bei denen der Benutzer die Auswahl zwischen verschiedenen Spielmöglichkeiten hat und die zu wählenden Spiele unterschiedlichen Steuertatbeständen zu subsummieren sind. In seinem Erkenntnis vom 1.9.2010, 2010/17/0086, teilte der VwGH die Ansicht der belangten Behörde, wonach die feste Verlinkung nicht etwa mit einer der üblichen Internetsuchmaschinen sondern, mit den genannten Spielmöglichkeiten die in diesem Fall gegenständlichen Geräte zu Spielapparaten im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes macht, steht dabei doch offensichtlich gerade die Spielmöglichkeit, nicht aber etwa die Internetsuche (mit zufälligen Aufruf einer Spielmöglichkeit) im Vordergrund.

*Die Verteidigerin verwies zur Untermauerung ihres Beschwerdevorbringens auf die Zeugenaussage des Bediensteten der Finanzpolizei ***B***, der die zugrunde liegende Amtshandlung vom 15.12.2015 leitete. Dieser gab als Zeuge unter Wahrheitspflicht vor dem Landesverwaltungsgericht Wien am 13.01.2017 in der Verwaltungsstrafsache wegen Beschlagnahme der gegenständlichen PCs Lenovo und Verstößen gegen das Glückspielgesetz zu Protokoll, er habe im Lokal die Kontrolle angemeldet, sei zu dem ihm schon bekannten Terminal „E-Kiosk“ gegangen, habe um 10 Euro eine M-Card als Ticket in Form eines Bons ausgedruckt und dann diesen Bon bei den Scannern der PC's eingescannt. Zuvor habe er selbst die Webseite „minkygames.com“ aufgerufen, indem er diese händisch im Browserfeld eingetippt habe.*

Die Website sei in dieser Version nicht eigenständig vom Gerät vorgeschlagen worden. Erst dann sei der Codescanner der PC's soweit aktiv gewesen, dass ein Guthaben angezeigt worden sei. Wenn man keine Homepage vorher angewählt habe, sei der Bon nicht eingelesen worden. Der Barcodescanner habe nur das händische Eingeben des Codes im Login-Feld ersetzt. Die vier PS's hätten ohne Eingabe des M-Card Guthabens zum Internetsurfen genutzt werden können.

Aus dieser Aussage geht klar hervor, dass in dem hier gegenständlichen Fall eine feste Verlinkung der hier in Rede stehenden PC's Lenovo im Sinne des zitierten Erkenntnisses des VwGH vom 1.9.2010, 2010/17/0086, mit dem genannten Spielmöglichkeiten der

Seite „minkygames.com“ nicht gegeben war, sodass seitens des Bundesfinanzgericht schon erhebliche Bedenken gegen die Funktion der gegenständliche PC's Lenovo als Spielapparate bestehen. Das durchgeführte Beweisverfahren hat erhebliche Zweifel dahingehend ergeben, dass die hier in Rede stehenden PC'S spielbereit im Lokal gehalten wurden und somit als Spielapparate im Sinne des 6 Abs. 1 VGSG anzusehen sind. Erst durch eine gezielte Suche und den Aufruf der Seite „minkygames.com“ konnten durch den Finanzpolizisten Probespiele durchgeführt werden.

Aus diesen Erwägungen heraus kann schon die objektive Tatseite der Verkürzung der Vergnügungssteuer November und Dezember 2015 nicht als erwiesen angesehen werden.

Zur subjektiven Tatseite bringt der Bf. in der gegenständlichen Beschwerde vor, er sei nicht davon ausgegangen, dass es sich bei den gegenständlichen PC's der Marke Lenovo um Spielapparate gehandelt habe, welche zur Vergnügungssteuer anzumelden gewesen wären und verwies dazu auf seine rechtlichen Ausführungen. Vor allem wendet der Bf. jedoch ein, und diese wurde durch den Zeugen ***C*** auch bestätigt, dass er vor Eröffnung des Lokales ca. Mitte November 2015 auf den PC's die Software "****xxx****" installieren habe lassen, welche zur Abrechnung der Internetgebühren dienen sollte, gleichzeitig aber auch ab 2016 eine Registrierkassenfunktion gehabt hätte. Diese Software sollte auch zur Sperre von Seiten mit Inhalten wie Rassismus, Pornographie, Glücksspiele usw. dienen, was jedoch - vermutlich wegen eines automatischen Software-Updates - nur teilweise (zwei nicht beschlagnahmte PC's) funktioniert habe. Gemäß § 5 Abs. 1 VStG genügt, wenn eine Verwaltungsvorschrift über das Verschulden nicht anderes bestimmt, zur Strafbarkeit fahrlässiges Verhalten. Fahrlässigkeit ist bei Zuwiderhandeln gegen ein Verbot oder bei Nichtbefolgung eines Gebotes dann ohne weiteres anzunehmen, wenn zum Tatbestand einer Verwaltungsübertretung der Eintritt eines Schadens oder einer Gefahr nicht gehört und der Täter nicht glaubhaft macht, dass ihn an der Verletzung der Verwaltungsvorschrift kein Verschulden trifft.

Gemäß § 5 Abs. 2 VStG entschuldigt Unkenntnis der Verwaltungsvorschrift, der der Täter zuwidergehandelt hat, nur dann, wenn sie erwiesenermaßen unverschuldet ist und der Täter das Unerlaubte seines Verhaltens ohne Kenntnis der Verwaltungsvorschrift nicht einsehen konnte.

Nach der durch die oben wiedergegebenen Zeugenaussagen bestätigten Verfahrenseinlassung des Bf. wollte dieser sogar gezielt durch Installation der Software "****xxx****" die Durchführung von Glücksspielen auf den PC's des Internetcafes verhindern. Die Herstellung einer festen Verlinkung seiner PC's zu Glückspielportalen mit Gewinnmöglichkeit konnte auch im Rahmen der Amtshandlung vom 15.12.2015 nicht festgestellt werden, sodass der Bf. in subjektiver Hinsicht auch berechtigt davon ausgehen konnte, keine vergnügungssteuerpflichtigen Glückspielapparate zu betreiben. Aufgrund der Beweisergebnisse, insbesondere der zitierten Zeugenaussagen kann dem

Bf. mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit kein fahrlässiges Verhalten im Bezug auf die Unterlassung der Anmeldung und Entrichtung der hier in Rede stehenden Vergnügungsteuern angelastet werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (z.B. VwGH 30. Jänner 2001, 95/14/0043) entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil im Fall der Verurteilung bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandelementen zusammensetzt.

Mit dem zitierten Erkenntnis des BFG wurde zwar das Straferkenntnis der belangten Behörde wegen der (angeblichen) Verwaltungsübertretungen der Verkürzung der Vergnügungssteuer aufgehoben, weshalb zwar keine Bindungswirkung besteht, jedoch darf nicht außer Acht gelassen werden, dass Sachverhaltsidentität besteht und keinerlei bisher unbekannte Umstände hervorgekommen sind, bzw. vorgebracht wurden, daher sieht das BFG keinerlei Grund, die hier gegenständliche Beschwerde abweichend zu beurteilen.

Es war daher der Beschwerde stattzugeben und der angefochtene Bescheid (Vergnügungssteuer, Verspätungszuschlag, Säumniszuschlag) aufzuheben.

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.

Die Revision ist nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wien, am 25. Mai 2023