

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Patrick Ruth, Kapuzinergasse 8/4, 6020 Innsbruck, vom 27. April 2015 gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen, vom 30. März 2015, Zahl, betreffend Festsetzung I. von Vergnügungssteuer gemäß § 6 Abs. 1 VGSG, II. eines Verspätungszuschlages gemäß § 135 BAO und III. eines Säumniszuschlages gemäß § 217 BAO, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 30. März 2015 setzte der Magistrat der Stadt Wien MA 6 gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf.) gemäß § 6 Abs. 1 Vergnügungssteuergesetz (VGSG) für das Halten eines Münzgewinnspielapparates im Betrieb „XY“ in Adresse-1, für den Monat Februar 2015 eine Vergnügungssteuer in Höhe von € 1.400,00 fest. Gleichzeitig wurden gemäß § 135 BAO wegen unterlassener Anmeldung der Spielapparate ein Verspätungszuschlag von € 140,00 sowie gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von € 28,00 festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass laut Bericht der Landespolizeidirektion Wien vom 27. Februar 2015 am 26. Februar 2015 am Standort in Adresse-1, im Betrieb „XY“ ein Münzgewinnspielapparat, der jedoch nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet gewesen sei, durch die Finanzpolizei beschlagnahmt worden sei. Der Sachverhalt sei auch durch den Kontostand erwiesen.

Der amtlichen Aufforderung vom 5. März 2015 zur Anmeldung des Spielapparates 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-1 , gehaltenen Apparat betrage für den Monat Februar 2015 € 1.400,00.

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 den Februar 2015 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 am 27. April 2015 erhobenen Beschwerde brachte die Bf. vor, dass für die gegenständlichen Ausspielungen bereits Glücksspielabgaben gemäß § 57 Abs. 3 GSpG entrichtet worden seien.

Die Vorschreibung von Vergnügungssteuern iSd § 6 Abs. 1 VGSG für das Halten eines Spielapparates im Monat Februar 2015 verletze die Bf. in ihren verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechten auf Unverletzlichkeit des Eigentums, der Gleichheit aller (Staats)Bürger vor dem Gesetz sowie der Freiheit der Erwerbsausübung.

Die Neuregelung des § 31a GSpG iVm § 15 Abs. 3 Z 1 Finanzausgleichsgesetz 2008 sehe 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 dürften, denen keine andere Ursache als eine nach diesem Bundesgesetz konzessionierte Ausspielung zugrunde liege. Die Vorschreibung von Vergnügungssteuern für Ausspielungen gemäß § 2 GSpG, die durch Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 GSpG durchgeführt würden, sei sohin nicht zulässig.

Bereits aus verfassungsrechtlichen Überlegungen heraus könne es nicht sein, dass demgegenüber von Nichtkonzessionären und Nichtbewilligungsinhabern durchgeführte Ausspielungen einer Vorschreibung von Landes- und Gemeindeabgaben zugänglich sein sollten. Abgesehen dadurch, dass hierdurch eine verfassungsrechtliche Doppelbesteuerung bewirkt werden würde (identens Steuersubjekt), habe die zusätzliche Besteuerung der nicht konzessionierten/bewilligten Veranstalter von Ausspielungen eine verfassungsrechtlich nicht gerechtfertigte steuerliche Ungleichbehandlung in Vergleich zu konzessionierten Ausspielungen bewirkt. Eine sachliche Rechtfertigung für eine derartige steuerliche Ungleichbehandlung liege augenscheinlich nicht vor, sodass auch eine Vorschreibung von Vergnügungssteuern für Nichtkonzessionäre durch Länder und Gemeinden ausscheide.

Zudem würden auf die Betreiberin des Gerätes als rechtmäßig in der Slowakei niedergelassenem Unternehmen auch die unionsrechtlichen Grundfreiheiten, wie im Besonderen die Dienstleistungsfreiheit, Anwendung finden. Eine unterschiedliche Besteuerung in Glücksspielangelegenheiten von konzessionierten und nichtkonzessionierten Ausspielungen sei mit dem Unionsrecht unvereinbar (vgl. EuGH C-344/13 und C-367/13).

In Österreich komme es durch die oben dargelegte diskriminierende Besteuerung von Nichtkonzessionären durch Landes- und Gemeindeabgaben zu einer (offenbar gezielten) staatlichen Subventionierung nationaler Glücksspielkonzessionäre, indem letztere einer geringeren Besteuerung als Anbieter, welche in einem anderen Mitgliedsstaat ansässig seien, ausgesetzt seien.

Zu diesen Ergebnissen gelange auch o.Univ.-Prof. DDr. Heinz Mayer in einem Rechtsgutachten betreffend die Besteuerung von Glücksspielunternehmen vom 3. August 2012, auf welches vollinhaltlich verwiesen werde. Zusammenfassend wurde darin festgestellt:

*„Das Glücksspielgesetz differenziert hinsichtlich der Besteuerung von Glücksspiel zwischen konzessionierten und nichtkonzessionierten Glücksspielanbietern. Diese Differenzierung widerspricht dem Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot der Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit.*

*Aus verfassungsrechtlicher Sicht widerspricht die höhere Besteuerung von (aufgrund des Unionsrechtes den Konzessionären gleichgestellten) Nichtkonzessionären und deren Vermittlern dem Gleichheitssatz der Bundesverfassung und der Erwerbsfreiheit. Die höhere Besteuerung von nichtkonzessionierten Glücksspielunternehmen mit Hauptsitz in*

*einem anderen Staat und Sekundärsitz in Österreich verletzt das Diskriminierungsverbot des Art. 14 EMRK.*

*Die höhere Besteuerung verletzt auch das Diskriminierungsverbot und die unternehmerische Freiheit der Grundrechte-Charta. Auf diesen Befund können sich in anderen Mitgliedsstaaten niedergelassene Unternehmer mit Sekundärniederlassung oder Vermittlern in Österreich und in Österreich niedergelassene Vermittler eines in einem anderen Mitgliedsstaat niedergelassenen Unternehmers stützen.*

*Die rückwirkende Befreiung von Konzessionären von der Vergnügungssteuer durch den Wiener Landesgesetzgeber, während Unternehmen aus anderen Mitgliedsstaaten weiterhin mit Vergnügungssteuer belastet sind, stellt eine gravierende Ungleichbehandlung dieser Unternehmen gegenüber Besitzern einer österreichischen Konzession dar, für die keine sachliche Rechtfertigung besteht.“*

Abschließend beantragte die Bf., eine mündliche Beschwerdeverhandlung anzuberaumen, der Beschwerde Folge zu geben und die angefochtene Entscheidung ersatzlos aufzuheben.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 27. April 2015 brachte die Bf. ergänzend vor, dass es bereits unrichtig sei, dass gegenständliches Gerät nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet und die Steuer nicht bezahlt worden sei. Auch wenn grundsätzlich eine Vergnügungssteuerpflicht nicht bestehe, sei die Bezahlung vorerst aus gebotener Vorsicht dennoch erfolgt.

Tatsächlich sei von der zuständigen Magistratsabteilung von einem Mitarbeiter der Gesellschaft-XY Vorsprache gehalten und mit dem dortigen Abteilungsleiter, Herrn A. , vereinbart worden, für die Geräte in individualisierter Form für die Dauer der Ausstellung monatlich die Vergnügungssteuer zum Konto 123 zur Anweisung zu bringen.

In Folge sei auch für das gegenständliche Gerät die Vergnügungssteuer im Zeitraum der Aufstellung entrichtet worden. Im Februar 2015 habe auf dem Vergnügungssteuerkonto ein Guthaben in Höhe von mehreren tausend Euro bestanden.

Insofern sei auch die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages und die Auferlegung eines Säumniszuschlages zu Unrecht erfolgt.

\*\*\*\*\*

Der Magistrat der Stadt Wien MA 6 wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 20. Juli 2015 die Beschwerde ab und führte begründend aus, dass unbestritten sei, dass die Bf. im Februar 2015 den verfahrensgegenständlichen Spielapparat ohne Konzession oder Bewilligung nach dem Glücksspielgesetz betrieben habe. Da somit das Tatbestandsmerkmal der verbotenen Ausspielung vorliege, sei gemäß § 6 Abs. 1 VGSG Vergnügungssteuer zu entrichten.

Soweit die Bf. auf die Glücksspielabgabe gemäß § 57 GSpG hinweise, sei zu bemerken, dass im gegenständlichen Verfahren nicht zu überprüfen sei, ob nach den Bestimmungen

des Glücksspielgesetzes eine Abgabe zu entrichten sei, sondern ausschließlich, ob der in § 6 VGSG normierte Tatbestand erfüllt sei. Dass dies der Fall sei, sei bereits dargelegt worden. Im Übrigen sei im Abgabenrecht eine „Doppelbesteuerung“ grundsätzlich nicht unzulässig. Aus dem Umstand alleine, dass unterschiedliche Abgabentatbestände an die Verwirklichung desselben Sachverhaltes anknüpfen würden, könne somit noch nicht auf eine allfällige Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides geschlossen werden.

Sofern die Bf. verfassungsrechtliche Bedenken geltend mache, werde klargestellt, dass die Abgabenbehörde nicht befugt sei, die Verfassungswidrigkeit gesetzlicher Bestimmungen zu beurteilen. Im Übrigen werde auf die Entscheidung des VfGH vom 12.3.2015, G 205/2014, hingewiesen.

Abschließend sei auszuführen, dass gemäß § 17 Abs. 3 VGSG bei der Zahlung als Verwendungszweck der Apparat anzugeben sei, für den die Zahlung geleistet werde. Die Zahlung sei diesem Zweck entsprechend zu verrechnen.

Der in diesem Zusammenhang vorgebrachte Einwand, der Säumniszuschlag für den Monat Februar 2015 wäre zu Unrecht verhängt worden, da das Abgabenkonto Nr. 123 ein Guthaben aufweise, gehe ins Leere, da dieses Konto den Standort Adresse-2 , betreffe. Für den verfahrensgegenständlichen Standort Adresse-1 , sei keine (zuordenbare) Zahlung erfolgt.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 17. August 2015 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht sowie erneut die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und brachte ergänzend vor, dass schlicht falsch sei, dass unbestritten verbotene Ausspielungen vorlägen. Gegenständlich seien keine verbotenen Ausspielungen durchgeführt worden, weshalb Gegenteiliges unstrittig sein solle, sei nicht nachvollziehbar.

Richtig sei, dass eine Doppelbesteuerung unzulässig sei. Inwieweit das Erkenntnis des VfGH vom 12.3.2015, G 205/2014, Relevanz für gegenständliches Verfahren haben sollte, sei schleierhaft.

Die Abgabe sei vorsichtshalber ohnehin bereits geleistet worden. Dies in einer Form, wie es einem Mitarbeiter der Gesellschaft-XY , Herrn M.H. , von der zuständigen Behörde als zulässig zugesagt worden sei.

\*\*\*\*\*

In der am 29. Oktober 2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung verwies der Vertreter der Bf. auf das bisherige Vorbringen.

Zur Verhandlung geladen waren auch die Zeugen Amtsrat S.A. (Zeuge-1), zuständiger Beamter des Magistrates der Stadt Wien, MA 6, sowie M.H. (Zeuge-2), Mitarbeiter der Gesellschaft-XY Diese gaben zeugenschaftlich befragt an:

Zeuge-2:

*„Ich bin schon länger in der Branche und bei der Gesellschaft-XY ein Bindeglied zwischen Behörden und Geschäftsleitung. Es handelt sich um eine slowakische s.r.o. und der Geschäftsführer spricht sehr schlecht Deutsch. Aus diesem Grund halte ich Kontakt zu Behörden, tätige die An- und Abmeldungen und habe das im Auge betreffend die Vergnügungssteuer. Die Gesellschaft-XY ist der Betreiber und Veranstalter dieser Automaten. Mitte 2014 habe ich mit der Behörde Kontakt aufgenommen, weil die Zahlungen der Vergnügungssteuer an die Finanzpolizei gemeldet werden.“*

Richterin:

*„Wieso an die Finanzpolizei?“*

Zeuge-2:

*„Es sind auch für konzessionslose Automaten Steuern zu entrichten. Die Finanzpolizei hat die Überwachung und holt sich Daten vom Magistrat. Ich kann nicht sagen, von welcher Stelle, ob das die Vergnügungssteuerstelle oder die MA 36 ist. Die Finanzpolizei rückt aus und beschlagnahmt die Geräte, obwohl die Vergnügungssteuer bezahlt ist, aber keine Konzession vorliegt. Ich habe mit dem Magistrat Kontakt aufgenommen und gesagt, wir sind gerne bereit die Vergnügungssteuer zu bezahlen, wollen aber nicht auf der Liste stehen. Wir zahlen die Steuer, aber wollen die Automaten nicht anmelden, sonst stehe ich auf der Liste der Finanzpolizei, die beschlagnahmen dann die Geräte. Wie weit die Beschlagnahme rechtlich in Ordnung ist oder nicht, beschäftigt derzeit die Höchstgerichte. Ich habe zuerst mit Frau L. von der MA 6 gesprochen, das ist die Sachbearbeiterin. Sie hat gesagt, ich muss mit dem Chef reden. Ich war bei Herrn A. und habe mich nach den Gesetzen und der Judikatur zur Vergnügungssteuer erkundigt. Herr A. hat mir mitgeteilt, dass die Vergnügungssteuer dem bestimmten Automaten zuzuordnen ist. Wenn man die Vergnügungssteuer bezahlt, wird es nur ein Strafverfahren wegen der Nichtanmeldung geben. Das war die Vorgeschichte. Diese Geschichte: Ich kenne den Akteninhalt. Ich habe mit Herrn A. keine Vereinbarung getroffen. Die Gesellschaft-XY hat hohe Guthaben beim Magistrat. Ich habe keine Vereinbarung mit Herrn A. getroffen, dass ein Teil des Guthabens auf ein bestimmtes Konto umgebucht wurde. Würde ich solche Sachen vereinbaren, würde ich das schriftlich machen. Herr A. ist dafür auch die falsche Ansprechperson.“*

Zeuge-1:

*„Es gibt zwei Bereiche bei der MA 6: Wir machen interne Festsetzungen und ein zweiter Teil macht die Abrechnungen.“*

Zeuge-2:

*„Bei der Vergnügungssteuer beim Magistrat sind 20 Konten, die ein Guthaben ausweisen. Im Februar 2015 erfolgte keine Zahlung, sondern man hat sich verlassen, man hat eh so viel Guthaben und das kann dafür verwendet werden.“*

Richterin:

*„Auf welches Konto wurde bezahlt?“*

Zeuge-2:

*„Es ist auf kein Konto bezahlt worden.“*

Zeuge-1:

*„Wir legen für jeden Automaten ein eigenes Konto an, damit die Zahlungen eindeutig zugeordnet werden können und Rückzahlungen gemacht werden können, gibt es für jeden Automaten ein eigenes Konto. Hier gibt es keine Zahlung im Februar. Auf anderen Abgabekoten dieser Firma waren Guthaben. Das andere Konto hat einen anderen Standort betroffen und nicht den Standort, für den noch keine Vergnügungssteuer bezahlt und der nicht angemeldet wurde.“*

Richterin:

*„Hat es für diesen Automaten denn schon ein Konto gegeben, wenn man den ja noch gar nicht kannte?“*

Zeuge-1:

*„Das ist richtig, deshalb kam es zu dem Gespräch mit Herrn H. . Ich habe ihm gesagt, es muss auf den Zahlungsbeleg eindeutig der Apparat bezeichnet sein, für den die Vergnügungssteuer zu bezahlen ist. Wenn ein Automat angemeldet wird, bekommt der eine Steuernummer. Die Steuer ist im Vorhinein fällig. Wenn die Adresse dort steht, das Lokal oder der Apparat bzw. mehrere Apparate, muss man diesen auch eindeutig zuordnen auf dem Zahlschein. Es steht im Vergnügungssteuergesetz, dass die Steuer so zu verrechnen ist wie angegeben. Wenn man eine Vereinbarung trifft, das Guthaben von diesem anderen Konto auf genau diesen Apparat an diesem Standort zu verrechnen, dann wäre das auch richtig.“*

Richterin:

*„Das ist nicht erfolgt?“*

Zeuge-1:

*„Das kann ich nicht sagen. Vielleicht hat die Gesellschaft-XY vergessen, so eine Vereinbarung einzubringen.“*

Zeuge-2:

*„Es ist keine Zahlung erfolgt. Es hat in der Vergangenheit Überzahlungen gegeben, die sind auf einem anderen Konto gelegen. Das, was Herr H. gesagt hat, ist richtig. Man hat sich verlassen, wir haben eh so viel Guthaben auf den Konten, die sollen sich das nehmen. Dass man dafür eine vorherige Bekanntgabe beim Magistrat machen muss, wurde nicht bedacht.“*

Zeuge-2:

*„Wurde der Betrag jetzt bereits von dem anderen Konto abgebucht?“*

Zeuge-1:

„Dazu kann ich nichts sagen, ich müsste auf die Konten schauen.“

Abschließend beantragte der Vertreter der Bf., der Beschwerde vollinhaltlich stattzugeben.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

### **I. Vergnügungssteuer**

Das Bundesfinanzgericht erachtet folgenden **Sachverhalt** als erwiesen:

Die Gesellschaft-XY, ein slowakisches Unternehmen mit Sitz in Bratislava, betrieb (zumindest) im Zeitpunkt der Beschlagnahme des Gerätes durch die Finanzpolizei am 26. Februar 2015 ohne Bewilligung einen Glücksspielautomaten am Standort des Betriebes der Bf. in Adresse-1, dem Café „XY“.

#### **Beweiswürdigung:**

Der Sachverhalt ergab sich aus dem zweifelsfreien Bericht der Landespolizeidirektion Wien vom 27. Februar 2015 an den Magistrat der Stadt Wien, MA 6, sowie dem ebenfalls unstrittigen Vorbringen der Bf. hinsichtlich der ausländischen Betreiberin.

Dem Einwand der Bf., dass keine verbotenen Ausspielungen durchgeführt worden seien, muss die eigene Aussage, dass die Vergnügungssteuer bereits geleistet worden sei, entgegengehalten werden. Eine Entrichtung der Abgabe, ohne dass dieser ein steuerpflichtiger Sachverhalt zugrunde gelegen wäre, erscheint nicht glaubhaft.

#### **Rechtliche Würdigung:**

*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.*

*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.*

Zum Vorwurf der Durchführung von verbotenen Ausspielungen ist festzustellen, dass die Übergangsfrist, wonach nach § 60 Abs. 25 Z 2 GSpG idF BGBl. I 73/2010 Ausspielungen mit Glücksspielautomaten, die auf Grundlage landesgesetzlicher Bewilligungen in der Vergangenheit zugelassen wurden (§ 5 GSpG), auf Basis der alten Rechtslage innerhalb der Übergangsfrist weiter betrieben werden durften, mit 31. Dezember 2014 auslief, weshalb diese Automaten ab 1. Jänner 2015 in Wien nicht mehr betrieben werden durften.

Die dagegen von mehreren Automatenbetreibern beim Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerden wurden mit Erkenntnis vom 12.3.2015, G 205/2014 ua, ab- bzw. zurückgewiesen.

Da der Magistrat der Stadt Wien in weiterer Folge keine Bewilligungen für das Aufstellen von Spielautomaten mehr erteilte, war der Betrieb dieser Geräte in Wien außerhalb von durch den Bundesminister für Finanzen konzessionierten Spielbanken nicht zulässig.

Dies traf daher auch auf die Gesellschaft-XY als Betreiberin des Spielautomaten sowie die Bf. als Inhaberin des für das Halten des Apparates benützten Raumes, die damit gemäß § 13 Abs. 1 VGSG zu Gesamtschuldnern wurden, zu.

Zur grundsätzlichen Zulässigkeit der Verschreibung 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 Verschreibung 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 Bf. 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. Insofern ist der diesbezüglichen Aussage im Gutachten von Univ.Prof. Dr.Dr. Heinz Mayer zu widersprechen.

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 Bf. teilt das Bundesfinanzgericht daher nicht, weil die steuerliche Differenzierung durch die Auflagen der Konzessionäre gerechtfertigt ist.

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 Verschreibung 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.

Darüber hinaus war der im Gutachten von Univ.Prof. Dr.Dr. Heinz Mayer enthaltenen Aussage, wonach nach der Rechtslage vor der Glücksspielgesetz-Novelle 2010 aufgrund der intransparenten Ausschreibungs- und Vergabeverfahren für die Erteilung von Konzessionen eine Diskriminierung von Unternehmen, die in einem anderen Mitgliedsstaat ansässig gewesen seien, vorgelegen sei, zu folgen. Daraus lässt sich allerdings für die Bf. nichts gewinnen, weil durch die Beseitigung des vom EuGH gerügten Missstandes (EuGH 9.9.2010, 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 Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes 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.

Da das Halten von Spielapparaten im Gebiet der Stadt Wien gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG iVm § 6 Abs. 1 VGSG einer Vergnügungssteuer von € 1.400,00 je Apparat und begonnenem Kalendermonat unterliegt, für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG erteilt wurde, da ansonsten § 31a GSpG entgegenstünde, und der Glücksspielautomat am 26. Februar 2015 im Lokal der Bf. durch die Finanzpolizei vorgefunden wurde, war die Vergnügungssteuer für diesen Monat vorzuschreiben.

Im Ermessen war die Heranziehung der Bf. gegenüber der anderen Gesamtschuldnerin Gesellschaft-XY der Vorzug zu geben, da die Einbringung der Vergnügungssteuer bei der Betreiberin des Spielautomaten aufgrund ihres Sitzes in der Slowakei nicht gesichert erscheint.

## II. Verspätungszuschlag

Das Bundesfinanzgericht erachtet folgenden **Sachverhalt** als erwiesen:

Der gegenständliche Glücksspielautomat wurde nicht gemäß § 17 Abs. 3 VGSG zur Vergnügungssteuer angemeldet.

### **Beweiswürdigung:**

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den glaubwürdigen Aussagen des Zeugen M.H. , Mitarbeiter der slowakischen Betreiberin, wonach er den Automaten nicht anmelden wollte, da dieser ansonsten auf der Liste der Finanzpolizei stünde und beschlagnahmt werde.

### **Rechtliche Würdigung:**

*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 des gegenständlichen Apparates 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 des 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.

### III. Säumniszuschlag

Das Bundesfinanzgericht erachtet folgenden **Sachverhalt** als erwiesen:

Die Vergnügungssteuer in Höhe von € 1.400,00 wurde für den gegenständlichen Glücksspielautomaten für den Monat Februar 2015 nicht entrichtet.

#### **Beweiswürdigung:**

Es konnte dahingestellt bleiben, ob auf anderen, anderen Spielautomaten zugeordneten, Konten der Gesellschaft-XY beim Magistrat der Stadt Wien hohe Guthaben erliegen würden, weil es nach den übereinstimmenden Aussagen der Zeugen, denen auch der Vertreter der Bf. in der mündlichen Verhandlung nicht widersprach, kein Vergnügungssteuerkonto für den gegenständlichen Apparat gab.

#### **Rechtliche Würdigung:**

*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 26. Februar 2015) nicht entrichtet wurde, war gemäß § 217 BAO ein Säumniszuschlag in Höhe von 2% vorzuschreiben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Die gegenständliche Beschwerde fußt hinsichtlich der Vorschreibung von Vergnügungssteuer auf verfassungsrechtlichen Normenbedenken der Bf. gegen § 6 Abs. 1 VGSG, § 15 Abs. 3 Z 1 FAG 2008 und § 31a GSpG sowie auf gemeinschaftsrechtlichen Bedenken, welche vom BFG nicht geteilt werden.

Da die Beschwerdeentscheidung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt, bedurfte sie sohin keiner Lösung einer (einfachgesetzlichen) Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, weshalb eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig erklärt wird.

Hinsichtlich des Verspätungs- und Säumniszuschlages ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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 Entscheidung folgt vielmehr der geltenden Rechtslage.

Wien, am 4. November 2015