

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Anna Radschek und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Anna Mechtler-Höger, KomzIR. Ing. Hans Eisenkölbl und KR Gregor Ableidinger in der Beschwerdesache NameBf AdresseBf, über die Beschwerde vom 06.06.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen vom 13.05.2016, MA 6/ARL-*****, mit dem für das Halten von zwei Spielapparaten in Standort, für die Monate Oktober 2015 bis Dezember 2015 Vergnügungssteuer sowie ein Verspätungszuschlag vorgeschrieben wurde, in der Sitzung am 22.10.2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Beisein der Schriftführerin FOIⁱⁿ Andrea Newrkla zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der beschwerdeführenden Gesellschaft (Bf) gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Dem gleichzeitig übermittelten Beschwerdeakt der belangten Behörde ist Folgendes zu entnehmen:

Die Bf wurde mit Schreiben vom 12.04.2016 aufgefordert, die im Zuge einer am 15.12.2015 durchgeföhrten Erhebung im Lokal in Standort, vorgefundenen Spielapparate in Form von Personalcomputern mit Gewinnmöglichkeit nachträglich zur Vergnügungssteuer anzumelden.

Mit Bescheid vom 13.05.2016, zugestellt am 25.05.2016, wurde der beschwerdeführenden Gesellschaft (Bf) vom Magistrat der Stadt Wien für die Monate Oktober 2015 bis Dezember 2015 gemäß § 6 Abs. 1 des Wiener Vergnügungssteuergesetzes (VGSG) für das Halten von zwei Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld

oder Geldeswert erzielt werden konnte, am Standort in Standort, Vergnügungssteuer in Höhe von 8.400,00 Euro und ein Verspätungszuschlag gemäß § 201 BAO in Höhe von 840,00 Euro vorgeschrieben.

Begründend wurde ausgeführt, im Zuge einer am 15.12.2015 durchgeföhrten Kontrolle hätte bei zwei Apparaten am Standort Standort, der einwandfreie Nachweis für deren Funktionsfähigkeit erbracht werden können. Die Bf habe der amtlichen Aufforderung vom 12.04.2016 zur Anmeldung der Spielapparate nicht Folge geleistet. Da die Frist für die Einreichung der Steuererklärungen nicht gewahrt worden sei, sei ein Verspätungszuschlag von 10% des festgesetzten Steuerbetrages auferlegt worden.

Innerhalb offener Frist erhab die Bf dagegen Beschwerde und führte aus, die Vorschreibung der Steuer scheitere schon daran, dass diese nur dann erhoben werde, wenn kumulativ keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 Glückspielgesetz (GSpG) vorliege. Daraus folge, dass diese Steuer dann nicht erhoben werde, wenn eine solche Bewilligung oder Konzession bestehe. Es werde aus unsachlichen Gründen gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz verstößen.

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 würden, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt würden. Für die Annahme einer solchen Verletzung bedürfe es also nicht der Feststellung, dass die betreffenden Dienstleistungen tatsächlich in einem Wettbewerbsverhältnis zueinander stünden oder dass der Wettbewerb wegen dieser Ungleichbehandlung verzerrt sei.

Wenn zwei Glückspiele 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 ungleich behandelt würden, 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 unterlägen.

Bei dieser Beurteilung handle es sich um allgemeine Rechtsgrundsätze des Unionsrechtes, die auch auf die Erhebung anderer Steuern und öffentlichen Abgaben anzuwenden seien. Sollte das Bundesfinanzgericht dieser Rechtsauffassung nicht folgen, werde ein Vorabentscheidungsverfahren angeregt. Würde man nämlich davon ausgehen, dass es sich tatsächlich um ein Glücksspiel handle, für das eine Bewilligung gemäß der §§ 5, 14 oder 21 GSpG erforderlich sei, bleibe dies dem Verbraucher (Spieler) grundsätzlich verborgen und mache es für ihn keinen Unterschied, ob eine Konzession vorliege oder nicht. Für ihn sei es die gleiche oder gleichartige Dienstleistung, um seine

Bedürfnisse zu befriedigen. Es mache daher aus der Sicht des Konsumenten keinen Unterschied, ob für solche Spielapparate eine Bewilligung vorliege oder nicht.

Schon aus diesen Gründen sei die Bestimmung des § 6 Abs. 1 VGSG gleichheits- und damit verfassungswidrig, weil die Steuererhebung darauf abstelle, ob eine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG vorliege.

Von diesen Bestimmungen sei übrigens nur mehr § 5 GSPG aktuell, die §§ 14 und 21 GSpG seien hingegen durch BGBI I Nr. 105/2014, bereits überholt. § 6 VGSG beziehe sich daher auf eine nicht mehr gültige Fassung der §§ 14 und 21 GSpG, was zur Folge habe, dass § 6 Abs. 1 VGSG nicht mehr angewendet werden könne, weil nicht auf einzelne Tatbestände der §§ 14 und 21 GSpG verwiesen werde, die allenfalls gleichgeblieben seien, sondern pauschal auf diese Bestimmungen verwiesen werde. Einer Rechtsanwendung stehe daher der Grundsatz "nulla poena sine lege" entgegen. Auch aus diesem Grund sei die Vorschreibung rechts- und verfassungswidrig.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.06.2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und betreffend die verfassungsrechtlichen Bedenken auf die Entscheidung des VfGH vom 12.03.2015, G 205/2014 verwiesen. Im Übrigen wurde ausgeführt, es sei unbestritten, dass die Bf die verfahrensgegenständlichen Spielapparate ohne Konzession oder Bewilligung nach dem Glücksspielgesetz betrieben habe. Es liege das Tatbestandsmerkmal der verbotenen Ausspielung vor.

Im gegenständlichen Verfahren sei nicht zu überprüfen gewesen, ob nach den Bestimmungen des Glücksspielgesetzes eine Abgabe zu entrichten sei, sondern ausschließlich, ob der in § 6 VGSG normierte Tatbestand erfüllt sei. Im Zuge der Kontrolle habe bei zwei der im Lokal aufgestellten Apparate der einwandfreie Nachweis der Funktionsfähigkeit erbracht werden können.

Alleine aus dem Umstand, dass unterschiedliche Abgabentatbestände an die Verwirklichung desselben Sachverhaltes anknüpfen würden, könne noch nicht auf eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides geschlossen werden.

Da die Frist zur Anmeldung der Spielapparate und somit zur Einreichung der Steuererklärungen unzweifelhaft nicht gewahrt worden sei, sei ein Verspätungszuschlag aufzuerlegen gewesen.

Gegen die abweisende Beschwerdevorentscheidung wurde fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht.

An der am 22.10.2019 antragsgemäß durchgeführten Verhandlung nahmen die Parteien nicht teil.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf hielt in den Monaten Oktober 2015 bis Dezember 2015 am Standort Standort, zwei Spielapparate spielbereit, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden konnte. Die Bf war nicht im Besitz einer Bewilligung bzw. Konzession gemäß §§ 5, 14 oder 21 GSpG und wahrte nicht die Frist für die Einreichung der Steuererklärungen.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die amtlichen Feststellungen vom 15.12.2015, die im Akt befindlichen Unterlagen und hinsichtlich des Zeitraumes auf die Aussage des im Zuge der Nachschau angetroffenen Angestellten. Dieser gab niederschriftlich an, er sei seit Ende September bei der Bf geringfügig beschäftigt und die beanstandeten Spielapparate seien seit seinem ersten Arbeitstag spielbereit für Dritte gehalten worden.

Rechtliche Würdigung:

Zunächst ist auszuführen, dass mit Inkrafttreten des Wiener Glückspielautomatenabgabegesetzes, LGBL 63/2016 am 1. Jänner 2017 gemäß § 6 Abs. 1 dieses Gesetzes das Wiener Vergnügungssteuergesetz 1997- VGSG zwar außer Kraft trat, aber gemäß § 6 Abs. 2 des Wiener Glückspielautomatenabgabegesetzes die bisherigen Bestimmungen des Wiener Vergnügungssteuergesetzes 1997 in der Fassung LGBL 45/2013 weiterhin auf Sachverhalte vor dem 1. Jänner 2017 anzuwenden sind.

Die Übergangsfrist, nach welcher gemäß § 60 Abs. 25 Z 2 GSpG idF BGBI. 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, lief mit 31. Dezember 2014 aus, 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 Bf als Inhaberin des für das Halten der zwei Apparate benützten Lokals in Standort, zu.

§ 1 Abs. 1 Z 3, § 6 Abs. 1 und § 13 Abs. 1 Wiener Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG, LGBL Nr. 56/2005, lauten:

"§ 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); ..."

"Halten von Spielapparaten und von Musikautomaten

§ 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."

§ 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."

In den erläuternden Bemerkungen zu § 6 VGSG 2005, LGBl. für Wien Nr. 56 (LGBl. 56/2005, Beilage 29/2005, Erläuternde Bemerkungen) wird ausgeführt:

"Der Begriff des Spielapparates ist in der Judikatur ausreichend definiert, ua im Erkenntnis des VwGH vom 13.12.1985, 85/17/0111, in dem festgestellt wird, dass dem Ausdruck "Spiel" im zusammengesetzten Hauptwort "Spielapparate" die Bedeutung von "zweckfreier Beschäftigung aus Freude an ihr selbst und/oder ihren Resultaten zur Unterhaltung, Entspannung oder zum Zeitvertreib" zukomme. Spielapparate sind danach Apparate, deren Betätigung aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung willen erfolgt. Auf die Art der technischen Einrichtungen, mit denen dieser Zweck erzielt werden soll, kann es - schon zur Vermeidung von Umgehungen - nicht ankommen."

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Spielapparate Apparate, deren Betätigung aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung willen erfolgt. Auf die Art der technischen Einrichtungen, mit denen dieser Zweck erzielt werden soll, kann es zur Vermeidung von Umgehungen nicht ankommen. Die beispielsweise Aufzählung der unter § 6 Abs. 1 VGSG fallenden Apparate lässt das Bestreben des Gesetzgebers erkennen, in möglichst umfassender Weise die durch die technische Entwicklung gegebene Möglichkeit des Spiels mit Apparaten zu erfassen. Davon ausgehend ist dem Begriff "Apparat" im gegebenen Bedeutungszusammenhang ein dahingehender weiter Wortsinn zuzumessen. Unter einem Apparat ist ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät zu verstehen, das bestimmte Funktionen erfüllt bzw. eine bestimmte Arbeit leistet. Auch ein mit einer Spieldiskette betriebener Computer ist dem Begriff des Spielapparates

zu subsumieren (VwGH 19.12.2006, 2004/15/0092, mwN; VfGH 25.09.1996, V 6/96). Aber auch jene Apparate sind erfasst, bei denen der Benutzer die Auswahl zwischen verschiedenen Spielmöglichkeiten hat und die zu wählenden Spiele unterschiedlichen Steuertatbeständen zu subsumieren sind (VwGH 29.04.1994, 92/17/0257).

Im Erkenntnis vom 28. Juni 2007, B 1895/06, hat der Verfassungsgerichtshof ausgesprochen, dass der Betrieb von Videolotterieterminals vergnügungssteuerpflichtig ist.

Der Verwaltungsgerichtshof ist im Erkenntnis vom 1. September 2010, 2010/17/0086, davon ausgegangen, dass der Gesetzgeber versucht hat, dem § 6 Abs. 1 VGSG einen weiten Begriff des Spielapparates zu Grunde zu legen und damit möglichen technischen Entwicklungen gerecht zu werden. Diesem Erkenntnis lag ein Spielapparat in Form eines Internet-Terminals zu Grunde. Dem Benutzer standen hierbei auf einem Tisch ein Monitor, eine Tastatur und eine Maus zur Verfügung. Der Computer war in einen Metallkasten eingebaut. Nach Geldeinwurf erschienen am Bildschirm Links zu Spielen. Hierbei handelte es sich um die gezielte Verlinkung zu einer Spielwebseite. Nach Spielende erschien der Gewinn als Guthaben am Startbildschirm des Internet-Terminals. Der Verwaltungsgerichtshof ging davon aus, dass die feste Verlinkung (nicht etwa mit einer der üblichen Internetsuchmaschinen sondern) mit den genannten Spielmöglichkeiten diese Geräte zu Spielapparaten im Sinne des VGSG 2005 gemacht hat, da offensichtlich gerade die Spielmöglichkeit, nicht aber etwa eine Internetsuche (mit zufälligem Aufruf einer Spielmöglichkeit) im Vordergrund gestanden ist.

Der Umstand, dass Komponenten des Spielapparates nicht mehr in einem einzigen Gerätekörper verbaut sind, sondern sich im Lokal an verschiedenen Orten befinden und nur durch Kabel oder auf andere Weise verbunden sind, kann nicht zu einer anderen Beurteilung führen (VwGH 15.9.2011, 2011/17/0222).

Im Zuge einer am 15.12.2015 durchgeführten amtlichen Nachschau wurden im Lokal in Standort, zwei funktionsfähige Spielapparate (PC-Terminals "Mainvision") vorgefunden, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden konnte. Dass es sich dabei um vergnügungssteuerpflichtige Geräte handelte, wird von der Bf nicht bestritten.

Dem Vorbringen in der Beschwerde ist insoweit zuzustimmen, als § 6 Abs. 1 VGSG zwei Voraussetzungen für die Vergnügungssteuerpflicht normiert, die kumulativ vorliegen müssen:

1. Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden kann und
2. für diese Spielapparate wurde keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG erteilt.

Wenn die Bf daraus den Schluss zieht, diese Bestimmung verletze den Gleichheitsgrundsatz, weil eine Steuerpflicht nicht bestehe, wenn eine Bewilligung oder

Konzession gemäß den §§ 5, 14 oder 21 vorliege, weil es für den Spieler bei seiner Bedürfnisbefriedigung grundsätzlich keinen Unterschied mache, ob eine Konzession vorliege oder nicht, so kann ihr darin nicht gefolgt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes bindet der Gleichheitsgrundsatz des Art. 2 StGG sowie des Art. 7 B-VG auch den Gesetzgeber (vgl. etwa VfSlg 13.327/1993, 16.407/2001). Durch den Gleichheitssatz werden dem Gesetzgeber zusammengefasst inhaltliche Schranken dahingehend gesetzt, als es ihm untersagt ist, unsachliche Differenzierungen zu schaffen, sachlich gebotene Differenzierungen zu unterlassen oder schlechthin unsachliche Regelungen zu treffen. Innerhalb dieser Schranken ist es dem Gesetzgeber jedoch von Verfassungs wegen durch den Gleichheitsgrundsatz nicht verwehrt, seine politischen Zielvorstellungen auf die ihm geeignet erscheinende Art zu verfolgen (VfGH 12.03.2015, G 205/2014).

Der Verfassungsgerichtshof (06.12.2012, B1337/11 ua; 12.03.2015, G 205/2014-15 ua) führt zu den Zielen der Beschränkung von Glücksspielkonzessionen Folgendes aus: *"Die Ziele der Beschränkung von Glücksspielkonzessionen, nämlich Straftaten zu verhindern, eine übermäßige Anregung zur Teilnahme am Glücksspiel durch unreglementierte Konkurrenz zu vermeiden und zu verhindern, dass Glücksspiel ausschließlich zu gewerblichen Gewinnzwecken veranstaltet wird, liegen angesichts der nachgewiesenen Sozialschädlichkeit des Glücksspiels im öffentlichen Interesse."*

Da es sich bei den genannten Zielsetzungen zweifellos um solche handelt, die Beschränkungen der Glücksspieltätigkeiten rechtfertigen, vermag der Senat nicht zu erkennen, dass der Umstand, dass glücksspielrechtliche Konzessionäre und Bewilligungsinhaber in Bezug auf Glücksspielabgaben steuerlich in anderer Weise als Nichtkonzessionäre behandelt werden, dem verfassungsrechtlichen Gleichheitsgebot widerspricht. Dass es für den Spieler keinen Unterschied macht, ob eine Konzession oder Bewilligung vorliegt, vermag ebenfalls keine Unsachlichkeit der Regelung aufzuzeigen.

In Ansehung der vorstehenden Ausführungen hat das Bundesfinanzgericht keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Bestimmungen des Wiener Vergnügungssteuergesetzes 2005 (VGSG), soweit sie im gegenständlichen Fall zur Anwendung gelangen.

In seinem Erkenntnis vom 21.10.2014, 2013/17/0460, zitierte der Verwaltungsgerichtshof einen Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 06.06.2013, B 486/2013, mit dem dieser die Behandlung einer Beschwerde betreffend Vergnügungssteuer ablehnte, weil - sofern die Rechtswidrigkeit der den angefochtenen Bescheid tragenden Rechtsvorschriften behauptet wurde - übersehen worden sei, dass Vergnügungssteuer auf (Spiel-)Apparate weiterhin erhoben werden dürfe, wenn keine Bewilligungen vorliegen würden. Das heißt aber, dass der Verfassungsgerichtshof selbst keine Bedenken im Hinblick auf die Verfassungsmäßigkeit der anzuwendenden Bestimmungen des Vergnügungssteuergesetzes hatte.

Im Erkenntnis vom 14.10.2015, 2013/17/0907, führt der Gerichtshof zur Fragestellung der Ungleichbehandlung von konzessionierten und nicht konzessionierten Glücksspielanbietern aus:

"Zudem zeigt die beschwerdeführende Partei nicht auf, inwieweit die Vorschreibung der Wiener Vergnügungssteuer zu einer unterschiedlichen Gesamtsteuerbelastung von einem Konzessionär und einem Nichtkonzessionär beiträgt. Denn die Gesamtsteuerbelastung, die beide Marktteilnehmer aufgrund der Ausspielung mittels eines elektronischen Video-Lotterie-Terminals trifft, setzt sich für einen Konzessionär und einen Nichtkonzessionär unterschiedlich zusammen.

Ausspielungen für elektronische Lotterien über Video-Lotterie-Terminals unterliegen, wenn sie nicht auf Basis einer Konzession nach § 14 GSpG ausgeführt werden, gemäß § 57 Abs 3 GSpG der Glücksspielabgabe in Höhe von 30 % der um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen. Hinzu tritt die Vergnügungssteuer gemäß § 6 Abs 1 VGSG in Höhe von EUR 1.400,-- pro Apparat und begonnenem Kalendermonat.

Hingegen unterliegen konzessionierte Ausspielungen in den Ländern Kärnten, Niederösterreich, Steiermark und Wien gemäß § 57 Abs 4 iVm Abs 7 GSpG der Glücksspielabgabe in Höhe von 10 % bis zu 25 % (abhängig davon, ob und wie viele der gemäß § 5 GSpG möglichen Bewilligungen das Land vergeben hat) der um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen. Hinzu kommen nach dem Beschwerdevorbringen Zuschläge der Länder in Höhe von bis zu 150 % dieser Stammabgabe (vgl § 13a Abs 2 FAG 2008).

Diese von der beschwerdeführenden Gesellschaft zur Darstellung gebrachte gesetzliche Regelung, welchen Abgaben ein Konzessionär und ein Nichtkonzessionär unterliegen, lässt allerdings entgegen dem Beschwerdevorbringen keine Rückschlüsse zu, ob und in welcher Höhe eine steuerliche Schlechterstellung des Nichtkonzessionärs gegenüber dem Konzessionär besteht und inwieweit diese auf die Vorschreibung der Vergnügungssteuer zurückzuführen ist. Umso weniger gelingt es der beschwerdeführenden Gesellschaft aufzuzeigen, inwieweit diese Besteuerungsunterschiede derart gravierend wären, dass ihnen unionsrechtliche Relevanz zukäme. Mit dem Beschwerdevorbringen wird nicht aufgezeigt, dass eine im Sinne des vom EuGH im Urteil in der Rechtssache Viacom, 17. Februar 2005, Rs C-134/03, angewendeten Gravitätsmaßstabes maßgebliche Mehrbelastung vorläge (vgl ein weiteres Mal VwGH vom 9. September 2013, 2013/17/0217 bis 0231 und 0236 bis 0238).

Der EuGH hat im genannten Urteil zu einer Abgabe, die unterschiedslos auf alle Dienstleistungen, die mit einer Außenwerbung und öffentlichen Plakatanschlägen im Gebiet der betreffenden Gemeinde verbunden waren, erhoben wurde, ausgesprochen, dass ihr Betrag auf eine Höhe festgesetzt sei, die im Vergleich zum Wert der Dienstleistungen, die ihr unterworfen seien, als niedrig angesehen werden könne. Ihre Erhebung sei somit nicht geeignet, die Werbungsdienstleistungen, die im

Gebiet der betreffenden Gemeinden erbracht würden - auch wenn diese wegen des Ortes der Niederlassung des Erbringers oder des Empfängers der Dienstleistungen grenzüberschreitenden Charakter haben sollten - zu verhindern, zu behindern oder weniger attraktiv zu machen. Art 49 EG (nunmehr 56 AEUV) stehe der Erhebung einer derartigen Abgabe nicht entgegen (vgl EuGH vom 17. Februar 2005, Rs C-134/03, Viacom, Rn 37 f).

Es wurde im Beschwerdefall nicht dargelegt, inwieweit allenfalls zwischen konzessionierten und nicht konzessionierten Unternehmen bestehenden Unterschieden in der Besteuerungshöhe in diesem Sinne Relevanz für die aus Unionsrecht ableitbaren Rechte der beschwerdeführenden Gesellschaft zukommen sollte."

Auch der Hinweis, § 6 Abs. 1 VGSG 2005 beziehe sich auf eine nicht mehr gültige Fassung der §§ 14 und 21 GSpG kann der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen.

Bei der in § 6 Abs. 1 VGSG handelt es sich um eine sogenannte "statische" Verweisung, also eine Verweisung auf eine fremde Rechtsvorschrift (hier: die entsprechenden Normen des Glücksspielgesetzes) in einer bestimmten - feststehenden - Fassung, die somit zum Inhalt des verweisenden Gesetzes werden. Solche statischen Verweisungen sind im Hinblick auf die Kompetenzverteilung zulässig (Walter/Mayer, Bundesverfassungsrecht9 (2000) [Rz 253]). Spätere Abänderungen (oder auch die Aufhebung) dieser Bestimmungen im Glücksspielgesetz ändern nichts am Inhalt der Verweisung.

Dem Hinweis der Bf auf die verbundenen Rechtssachen C-259/10 und C-260/10, in welchen der EuGH aussprach, dass der Grundsatz der steuerlichen Neutralität dann verletzt sei, wenn zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Dienstleistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden, ist Folgendes entgegenzuhalten:

Der EuGH hat wiederholt entschieden, dass sich der Grundsatz der steuerlichen Neutralität in der Regelung über den Vorsteuerabzug widerspiegelt, die den Unternehmer vollständig von der im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlasten soll. Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität findet aber keine Anwendung auf einen Sachverhalt, dem kein vom Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer erfasster Umsatz zu Grunde liegt (EuGH vom 13.03.2014, C-204/13, RN 41 und 42).

Zur grundsätzlichen Zulässigkeit der Vorschreibung von Vergnügungssteuer neben der Glücksspielabgabe an nichtkonzessionierte Automatenbetreiber wird auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen (VwGH vom 17.11.2014, 2012/17/0591: "Gemäß § 57 Abs. 3 GSpG können Ausspielungen mit Glücksspielautomaten und elektronischen Lotterien über Video-Lotterie-Terminals der Glücksspielabgabe unterliegen. Eine Doppelbesteuerung zu vermeiden war dem Bundesgesetzgeber allerdings ausweislich der Materialien zur Glücksspielgesetznovelle 2010 (RV 657 d.B. 24. GP, Seite 8) nur hinsichtlich der nach dem GSpG konzessionierten Ausspielungen ein Anliegen.

Noch deutlicher kommt dies bei der mit dem genannten Gesetz vorgenommenen Änderung zum Finanzausgleichsgesetz 2008 zum Ausdruck, wo durch § 15 Abs. 3 Z 1 leg. cit. ausdrücklich die Gemeinden zur Ausschreibung von Lustbarkeitsabgaben (Vergnügungssteuern) ermächtigt werden, wovon nur Ausspielungen gemäß § 2 GSpG durch Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 GSpG ausgenommen werden. In der Regierungsvorlage (aaO, Seite 11) wird explizit davon gesprochen, dass diese Änderungen die Länder und Gemeinden nicht hindern, Vergnügungssteuern auf verbotene Ausspielungen zu erheben.“)

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 die zwei unter § 6 Abs. 1 VGSG fallenden Glücksspielautomaten am 15.12.2015 im von der Bf angemieteten Lokal in Standort, im Zuge einer Kontrolle spielbereit und funktionsfähig vorgefunden wurden, war die Vergnügungssteuer für die Monate Oktober bis Dezember 2015 vorzuschreiben.

Die Beschwerde betreffend Vorschreibung von Vergnügungssteuer in Höhe von 8.400,00 Euro für die Monate Oktober bis Dezember 2015 war spruchgemäß abzuweisen.

Verspätungszuschlag

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

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

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde gemäß § 135 BAO einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Da das Halten der gegenständlichen Apparate nicht spätestens einen Tag vor deren Aufstellung 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 im Hinblick darauf, dass die Anmeldung des Spielautomaten bewusst unterlassen wurde, von einem gravierenden Verschulden auszugehen ist. In der Ausschöpfung des gesetzlich möglichen Rahmens war daher kein Ermessensmissbrauch zu erkennen.

Zulässigkeit einer 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 von der Bf geltend gemachten verfassungs- bzw. unionrechtlichen Bedenken sind bereits durch die Rechtsprechung des EuGH und der Höchstgerichte ausgeräumt. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher zu verneinen und die Unzulässigkeit der Revision auszusprechen.

Wien, am 24. Oktober 2019