

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

23.05.2012

Geschäftszahl

2011/17/0308

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pallitsch, die Hofräte Dr. Holeschofsky und Dr. Köhler sowie die Hofrätinnen Dr. Zehetner und Mag. Nussbaumer-Hinterauer als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pichler, über die Beschwerde der K KG in W, vertreten durch Dr. Nikolaus Schirrhofer, Rechtsanwalt in 1020 Wien, Aspernbrückengasse 4/8A, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 30. September 2011, Zl. ABK - 100/11, betreffend Vergnügungssteuer für die Monate März 2008 bis Februar 2010, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Die Bundeshauptstadt Wien hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1.1. Mit dem Bescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 19. April 2010 wurde die beschwerdeführende Partei gemäß § 6 Abs. 1 des Vergnügungssteuergesetzes 2005 - VGSG, LGBI. für Wien Nr. 56/2005, für das Halten eines Spielapparates einer näher angegebenen Type im eigenen Betrieb an einer näher angeführten Anschrift in Wien für die Monate März 2008 bis Februar 2010 eine Vergnügungssteuer im Betrage von EUR 33.600,-- vorgeschrieben; weiters wurde wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von EUR 624,-- auferlegt.

Begründend führte die Behörde aus, die abgabepflichtige beschwerdeführende Partei halte in ihrem Betrieb an einer näher angeführten Anschrift in Wien seit März 2008 einen Spielapparat einer näher angeführten Type, durch dessen Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert wie etwa ein Jeton- oder Warengewinn, erzielt werden könne, der jedoch von ihr in der falschen Steuerkategorie zur Vergnügungssteuer angemeldet worden sei. Der (nähere) Sachverhalt sei durch die amtliche Feststellung vom 22. Jänner 2010 und den Kontostand erwiesen.

Die beschwerdeführende Partei sei der amtlichen Aufforderung vom 8. Februar 2010 zur Anmeldung des Spielapparates zur Vergnügungssteuer nicht nachgekommen, sodass ihr die Vergnügungssteuer bescheidmäßig habe vorgeschrieben werden müssen.

In der Folge ging die Behörde davon aus, dass die beschwerdeführende Partei als "Unternehmer der Veranstaltung" im Sinne des § 13 Abs. 1 VGSG steuerpflichtig sei. Gemäß § 6 Abs. 1 VGSG betrage die Vergnügungssteuer für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so z.B. Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden könne, je Apparat und begonnenem Kalendermonat EUR 1.400,--. Die Vergnügungssteuer für den gegenständlichen Apparat betrage somit für den Bemessungszeitraum März 2008 bis Februar 2010 insgesamt EUR 33.600,--.

1.2. In ihrer dagegen erhobenen Berufung brachte die beschwerdeführende Partei im Wesentlichen vor, sie habe den gegenständlichen Automaten ordnungsgemäß als solchen ohne Geldgewinnmöglichkeit angemeldet und in Betrieb genommen; der Apparat sei regelmäßig zumindest monatlich kontrolliert worden, wobei keine Fehlfunktion habe festgestellt werden können.

Wie die Mitarbeiter der beschwerdeführenden Partei erst anlässlich der gegenständlichen Überprüfung entdeckt hätten, habe "offenbar kurz zuvor ein Gast an dem Apparat derart manipuliert, dass dieser die von den

Spielern eingesteckten Münzen bei richtigen Spiellösungen plötzlich auswarf". Bis dahin seien keine Auszahlungen erfolgt und auch nicht vorgesehen gewesen.

Nachträgliche Recherchen der beschwerdeführenden Partei hätten ergeben, dass eine derartige Manipulation überhaupt erst nach einer technischen Änderung anlässlich einer Reparatur im Herbst 2009 denkmöglich gewesen sei. Diese widerrechtliche Manipulation durch einen Kunden sei für die verantwortlichen Personen der beschwerdeführenden Partei weder vorhersehbar noch vermeidbar gewesen, weshalb der beschwerdeführenden Partei keinerlei Verschulden am Fehlen einer diesbezüglich durch die nachträgliche Manipulation erst bewirkten unrichtigen Anmeldung und damit auch fehlender Abführung der Vergnügungssteuer anzulasten sei. Darüber hinaus entbehre jedenfalls der von der Behörde angenommene Zeitraum jeglicher Grundlage.

Sowohl durch technische Überprüfung des Gerätes selbst als auch durch Befragung der für die beschwerdeführende Partei handelnden Personen sowie Beischaufung der Anmeldung über den gegenständlichen Apparat als reinen Spielapparat ohne Gewinnauszahlung hätte die Behörde feststellen müssen, dass das Gerät zuvor regelmäßig ausschließlich als Apparat ohne Gewinnausschüttungen verwendet und erst durch widerrechtliche Manipulation eines Dritten unmittelbar vor bzw. am 22. Jänner 2010 zur Ausschüttung von Gewinnen geändert worden sei.

Weil der Apparat unverzüglich nach Entdeckung der Manipulation richtig eingestellt worden sei und daher zu "keinem Zeitpunkt" vom Halten eines Apparates durch dessen (ordnungsgemäße und nicht manipulative) Betätigung Gewinn in Geld oder Geldeswert habe erzielt werden können, sei auch keine über die bereits geleisteten Steuerbeträge hinausgehende Vergnügungssteuer festzusetzen.

Weil der Apparat unverzüglich nach der Entdeckung am 22. Jänner 2010 ohnehin wieder derart eingestellt worden sei, dass keine Gewinne ausbezahlt werden könnten, sei auch für den Monat Februar 2010 keine (erhöhte) Steuer zu leisten.

Als Beweismittel für dieses Berufungsvorbringen beantragte die beschwerdeführende Partei unter anderem die Einholung eines technischen Gutachtens über den gegenständlichen Spielapparat sowie die Einvernahme eines näher genannten Zeugen unter ihrer Anschrift.

In der Folge ergänzte die beschwerdeführende Partei ihr Berufungsvorbringen dahin, sie habe nun durch weitere Recherchen herausfinden können, dass am 16. Dezember 2009 ein Softwareupdate von einer näher genannten GmbH am gegenständlichen Apparat vorgenommen worden sei; dabei sei der Apparat "upgedatet" worden, wodurch es ermöglicht worden sei, dass in der Folge auch von den eingeworfenen Spielmünzen Münzen wieder als Gewinn ausgeworfen worden seien. Es sei daher der der Abgabebemessung zugrunde zu legende Zeitraum entsprechend zu reduzieren und werde auf die fehlende Vorwerfbarkeit wie bisher verwiesen.

Als Beweismittel für dieses Vorbringen beantragte die beschwerdeführende Partei unter anderem die Einvernahme eines näher genannten Zeugen per Adresse der das Update durchführenden GmbH.

1.3. Daraufhin wurde dieser Zeuge schriftlich einvernommen. Der Zeuge gab dabei an, dass der Apparat bereits mit einer geänderten Softwareversion zur GmbH "ins Haus" gekommen sei; vor und nach dem Update habe die Möglichkeit einer Gewinnauszahlung bestanden.

1.4. Mit ihrer Berufungsvorentscheidung vom 11. März 2011 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung der beschwerdeführenden Partei als unbegründet ab.

Begründend führte die Abgabenbehörde aus, in der Berufung vom 17. Mai 2010 sei vorgebracht worden, dass erst durch eine Manipulation von Kunden die Möglichkeit der Gewinnauszahlung geschaffen worden sei; in einem weiteren Schreiben sei von dieser "unglaublichen Behauptung abgegangen und vorgebracht" worden, dass die Gewinnauszahlung erst durch ein Softwareupdate im Dezember des Jahres 2009 ermöglicht worden sei; eine derartige Gewinnauszahlung sei von der beschwerdeführenden Partei nicht in Auftrag gegeben worden, und sei deshalb für sie weder vorhersehbar noch vermeidbar gewesen.

Diese Berufungsvorbringen widersprächen - so die Berufungsvorentscheidung weiter - allerdings den amtlichen Erhebungen anlässlich einer Überprüfung am 22. Jänner 2011. Dabei sei vom persönlich haftenden Gesellschafter angegeben worden, dass der verfahrensgegenständliche Spielapparat seit März des Jahres 2008 unverändert aufgestellt sei. Weiters sei der Gesellschafter von den Kontrollorganen beobachtet worden, wie er mittels Knopfdruck auf der Rückseite des Spielapparates die angebotenen Spiele von Gewinn- auf Quiz- und Geschicklichkeitsspiele geändert habe. Diese Handlung zeige, dass dem persönlich haftenden Gesellschafter die Möglichkeit der Manipulation zu Lasten der Vergnügungssteuer bekannt gewesen sei.

Der von der beschwerdeführenden Partei hinsichtlich des Softwareupdates namhaft gemachte Zeuge habe weiters unter Hinweis auf die bestehende Wahrheitspflicht angegeben, dass der Spielapparat bereits mit einer geänderten Softwareversion angeliefert worden sei und somit schon vor dem Update die Möglichkeit einer Gewinnauszahlung bestanden habe.

Auf Grund der amtlichen Feststellungen und des Ermittlungsverfahrens sei davon auszugehen, dass die Einwände der beschwerdeführenden Partei Schutzbehauptungen darstellten und der beanstandete Spielapparat wegen der zusätzlich enthaltenen Glücksspielsoftware während des gesamten Bemessungszeitraumes auch als Spielapparat gemäß § 6 Abs. 1 VGSG betriebsbereit gehalten worden sei.

1.5. In ihrem Vorlageantrag führte die beschwerdeführende Partei aus, das inkriminierte Gerät sei bei ihr aufgestellt worden, "damit Geschicklichkeitsspiele damit gespielt werden" könnten; eine Gewinnauszahlung habe nie stattgefunden, da Geldspiele "nach unserem Wissenshorizont nicht möglich" gewesen seien.

Der beschwerdeführenden Partei sei bei der Aufstellung des Gerätes mitgeteilt worden, dass dieses Gerät für Geschicklichkeitsspiele tauglich sei, auf eine andere Art des Einsatzes dieses Automaten sei die beschwerdeführende Partei nicht hingewiesen worden, eine Dokumentation bzw. Gebrauchsanweisung für dieses Gerät habe die beschwerdeführende Partei bei der Anlieferung dieses Gerätes nicht bekommen. Erst nach einem Service des Geräteherstellers sei der beschwerdeführenden Partei gesagt worden, dass auf Grund eines Softwareupdates jetzt auch Gewinnspiele durchgeführt werden könnten. Davor habe der Automat nur der Unterhaltung gedient. Auf Grund des im Gerät vorhandenen elektronischen Speichers müsse ersichtlich sein, welche Änderungen das Softwareupdate erbracht habe und dass vor diesem Service verbunden mit dem Softwareupdate der Automat nur zur Durchführung von Geschicklichkeitsspielen geeignet gewesen sei.

Zum Beweis ihres Vorbringens beantragte die beschwerdeführende Partei neben einer neuerlichen Einvernahme des Zeugen der das Update durchführenden GmbH auch die Einholung eines EDV-technischen Gutachtens.

1.6. Mit ihrem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid bestätigte die belangte Behörde - soweit für das verwaltungsgerichtliche Verfahren von Bedeutung - den vor ihr bekämpften erstinstanzlichen Bescheid.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens sowie des Parteivorbringens und der nach Ansicht der belangten Behörde heranzuziehenden Normen führte die belangte Behörde aus, nach dem im Akt befindlichen Bericht der Magistratsabteilung 6 sei bei der am 22. Jänner 2010 durchgeführten Erhebung festgestellt worden, dass der gegenständliche Spielapparat betriebsbereit aufgestellt gewesen und auf dem Touchscreen ein für ein Gerät dieser Type ungewöhnliches Auswahlmenü für typische Casinospiele angezeigt worden sei. Bei einem derartigen Spiel (Royal Roulette) sei ein Probespiel durchgeführt worden. Im Zuge der weiteren Amtshandlung habe Herr K. am gegenständlichen Apparat einen Knopf betätigt und damit auf eine neue Eingabemaske umgeschaltet. Danach seien im Auswahlmenü nur mehr Quiz- und Geschicklichkeitsspiele vorhanden gewesen. Auf Befragen, weshalb Glücksspielsoftware auf dem Gerät installiert worden sei, habe Herr K. angegeben, dass der gegenständliche Apparat im März 2008 so aufgestellt worden sei. Auf Grund der Spielanleitung am Bildschirm sei für die Revisionsbeamten ersichtlich gewesen, dass ein erspieltes Guthaben offenbar durch das Servierpersonal ausbezahlt werde, auch wenn dies ihnen gegenüber in Abrede gestellt worden sei.

Wie in der Berufungsvorentscheidung festgestellt - so die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides weiter -, widerspreche das Vorbringen der beschwerdeführenden Partei, sie habe keine Kenntnis von der Gewinnmöglichkeit gehabt, den amtlichen Erhebungen anlässlich der Überprüfung am 22. Jänner 2010. Damals sei Herrn K. bekannt gewesen, dass Gewinnspiele installiert gewesen seien, er habe selbst eine Umschaltung auf Quiz- und Geschicklichkeitsspiele per Knopfdruck vorgenommen. Auf Grund der zeugenschaftlichen Angaben seitens der GmbH (gemeint offenbar des Zeugen per Adresse der GmbH) sei der gegenständliche Apparat zum Update am 16. Dezember 2009 bereits mit einer geänderten Softwareversion ausgestattet gewesen und habe sowohl vor wie auch nach dem Softwareupdate die Möglichkeit einer Gewinnauszahlung bestanden. Dies stehe auch im Einklang mit der Aussage des Herrn K. am 22. Jänner 2010, wonach der Apparat bereits im März 2008 so aufgestellt worden sei.

Dass der Apparat - wie in der Berufung angegeben - nach Entdeckung der Manipulation "richtig eingestellt worden sei", weshalb für den Monat Februar 2010 keine erhöhte Steuer zu leisten gewesen wäre, widerspreche nicht der Aktenlage; die Abmeldung des gegenständlichen Spielapparates sei jedoch erst am 2. Februar erfolgt, weshalb die Verpflichtung zur Entrichtung der Steuer gemäß § 6 Abs. 4 VGSG mit Ablauf des Monats Februar des Jahres 2010 ende.

Auf Grund der "amtlichen Feststellungen und des durchgeführten Ermittlungsverfahrens" sei daher erwiesen, dass es sich beim gegenständlichen Apparat um einen Spielapparat gehandelt habe, durch dessen Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert habe erzielt werden können. Für den Bemessungszeitraum März 2008 bis Februar 2010 seien daher insgesamt an Vergnügungssteuer EUR 33.600,- zu entrichten und vorzuschreiben gewesen.

Zur Zahlung habe allerdings nur der Differenzbetrag zwischen der festgesetzten und der bereits entrichteten Vergnügungssteuer zu gelangen.

Von einer weiteren Beweisaufnahme, insbesondere von der nochmaligen Einvernahme des bereits gehörten Zeugen und des Herrn K. sowie von der Einholung eines EDV-technischen Gutachtens, habe auf Grund des erwiesenen und hinreichend dokumentierten Sachverhaltes abgesehen werden können.

1.7. Der Beschwerdeführer bekämpft diesen Bescheid vor dem Verwaltungsgerichtshof (nur) wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften; er erachtet sich erkennbar in seinem Recht verletzt, die auferlegte Abgabe nicht bezahlen zu müssen.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift mit dem Antrag erstattet, die Beschwerde als unbegründet kostenpflichtig abzuweisen.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1. Das Gesetz über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG), LGBl. Nr. 56 in der hier anzuwendenden Fassung durch LGBl. Nr. 58/2009, unterwirft nach seinem § 1 Abs. 1 Z. 3 das Halten von Spielapparaten und Musikautomaten der Vergnügungssteuer.

§ 6 leg. cit. enthält nähere Bestimmungen bezüglich des Haltens von Spielapparaten und von Musikautomaten, wobei die im Beschwerdefall entscheidungswesentlichen lauten wie folgt:

"§ 6. (1) Für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden kann ... beträgt die Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1 400 Euro. ...

(2) Für das Halten von Spielapparaten mit Bildschirmen, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn) nicht erzielt werden kann, beträgt die Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 100 Euro.

(3) ...

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

..."

Nach § 13 Abs. 1 erster Satz leg. cit. 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.

Nach § 14 Abs. 2 erster Satz leg. cit. ist das Halten von Apparaten spätestens einen Tag vor deren Aufstellung beim Magistrat anzumelden. Die Anmeldung von Apparaten gilt nach § 17 Abs. 3 erster Satz leg. cit. als Steuererklärung für die Dauer der Steuerpflicht.

2.2. Die beschwerdeführende Partei rügt vor dem Verwaltungsgerichtshof, die belangte Behörde habe zu Unrecht die beantragte Beweisaufnahme durch Einholung eines Sachverständigengutachtens aus dem EDV-Bereich unterlassen. Dies führt - ungeachtet des nach dem Akteninhalt zutreffenden Hinweises der belangten Behörde in der Gegenschrift auf das wechselnde und keineswegs widerspruchsfreie Vorbringen der beschwerdeführenden Partei im Verwaltungsverfahren - die Beschwerde zum Erfolg:

Nach dem in § 167 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz der freien Beweiswürdigung hat sich die Abgabenbehörde - zwar ohne an formale Regeln gebunden zu sein, aber unter Wahrung aller Verfahrensgrundsätze (ordnungsgemäß und vollständig durchgeführtes Ermittlungsverfahren, Parteiengehör) - Klarheit über den maßgebenden Sachverhalt zu verschaffen. Die freie Beweiswürdigung bezieht sich nur auf die bereits vorliegenden Ergebnisse eines Ermittlungsverfahrens und lässt es keineswegs zu, ein vermutetes Ergebnis noch nicht aufgenommener Beweise vorweg zu nehmen (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur das hg. Erkenntnis vom 8. September 2005, Zl. 2001/17/0141). Die "freie Beweiswürdigung" darf somit erst nach einer vollständigen Beweiserhebung einsetzen; eine vorgreifende (antizipierende) Beweiswürdigung, die darin besteht, dass der Wert eines Beweises abstrakt (im Vorhinein) beurteilt wird, ist unzulässig (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. Mai 2010, Zl. 2009/17/0084, mwN).

Im hier zu beurteilenden Beschwerdefall hat die beschwerdeführende Partei in ihrer Berufung insoweit in Präzisierung ihres bereits vorher erstatteten Vorbringens und der diesbezüglich gestellten Beweisanträge die Einholung eines Sachverständigengutachtens zu einem von ihr hinreichend bestimmt ausgeführten Beweisthema, nämlich zum Beweis der Behauptung, auf Grund des im Gerät vorhandenen elektronischen Speichers müsse ersichtlich sein, welche Änderungen das Softwareupdate erbracht habe und dass vor dem Service verbunden mit dem Softwareupdate der Automat nur zur Durchführung von Geschicklichkeitsspielen geeignet gewesen sei, begehrt. Die belangte Behörde hat nach der Begründung im angefochtenen Bescheid von einer diesbezüglichen Beweisaufnahme (nur) "auf Grund des erwiesenen und hinreichend dokumentierten Sachverhaltes" abgesehen. Damit hat die belangte Behörde aber den voraussichtlichen Beweiswert des erst durchzuführenden Beweises in unzulässiger Weise vorweg gewürdigt, obwohl sie bei der Durchführung des begehrten Beweises zu einem anderen Ergebnis hätte kommen können.

Sollte sich nach Aufnahme des beantragten Beweises ergeben, dass die von der beschwerdeführenden Partei begehrten Feststellungen auf Grund des Gutachtens des Sachverständigen nicht getroffen werden können, werden Feststellungen auf Grund der bisher durchgeführten Beweise zu treffen sein, wobei diese - wie auch die der beschwerdeführenden Partei zuzurechnenden Angaben im vorliegenden Verfahren - entsprechend zu würdigen sein werden.

2.3. Der angefochtene Bescheid war daher aus den dargelegten Erwägungen gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

2.4. Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.

