

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA in der Beschwerdesache der ***, ***, gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6 Rechnungs- und Abgabenwesen, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 10.11.2017, MA 6/ARL - 208724/2018, betreffend Vorschreibung der Glücksspielautomatenabgabe für den Monat Juni 2017, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass der beschwerdeführenden Gesellschaft als Lokalinhaberin für das Halten von **fünf** Spielapparaten (Terminals) mit der Spielmöglichkeit für virtuelle Walzenspiele im eigenen Betrieb "****" in Wien ***, für den Monat Juni 2017 eine Glücksspielautomatenabgabe iHv 7.000 Euro vorgeschrieben wird. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Auf Grund diverser Anzeigen und Meldungen wurde am 10. August 2017 in einem Lokal in ***, eine Kontrolle seitens der Finanzpolizei durchgeführt. Dabei kam es zu Wahrnehmungen, dass an den in Folge mit den Nummern (FA-KNr. 1) bis (FA-KNr. 5) versehenen Geräten Spiele durchgeführt würden, bei denen für einen bestimmten Einsatzbetrag in Verbindung mit bestimmten Symbolkombinationen Gewinne in Aussicht gestellt worden seien.

Am 25. Juli 2017 kam es zu einer Sachverhaltsdarstellung durch eine Anwaltskanzlei an den Magistrat der Stadt Wien betreffend das Halten von sechs Spielapparaten iSd § 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabengesetz am Standort in ***.

Mit Schreiben vom 25. September 2017 wurde die beschwerdeführende Gesellschaft zur Wahrung des Parteiengehörs von der belangten Behörde über den Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme informiert und ihr die Gelegenheit gegeben, sich

dazu zu äußern oder die Glücksspielautomatenabgabe von 1.400,00 Euro pro Monat und Spielapparat einzuzahlen.

Mit Bescheid vom 6. November 2017 wurde der beschwerdeführenden Gesellschaft schließlich für das Halten von sechs Spielapparaten (Terminals) mit der Spielmöglichkeit für virtuelle Walzenspiele im eigenen Betrieb "****" in Wien ***, für den Monat Juni 2017 eine Glücksspielautomatenabgabe iHv insgesamt 8.400,00 Euro vorgeschrieben. Da die Abgabe bereits fällig war, wurde ihr ein Säumniszuschlag gemäß § 217 BAO von 168,00 Euro auferlegt.

In der dagegen mit Schriftsatz vom 4. Dezember 2017 erhobenen Beschwerde wurde ausgeführt, die belangte Behörde habe den Sachverhalt unrichtig wiedergegeben und nicht begründet, wieso sie zur Ansicht gelange, dass es sich bei den Geräten um solche iSd Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetzes handle.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 30. Jänner 2018 wurde die Beschwerde abgewiesen. Begründend wurde zusammengefasst ausgeführt, an einem der Terminals, die baugleich mit den fünf anderen seien, sei auf der Internetseite www.extrabet777.com das virtuelle Walzenspiel "Lost Treasure" mit einem eingezahlten Spielguthaben von 20,00 Euro durchgeführt worden. Um ein Echtgeld-Guthaben aufbuchen zu können, habe der Testspieler ein Ticket mit Code benötigt, welches vom Personal nach Bezahlung des Spielguthabens erstellt worden sei. Nach Eingabe des Codes per Tastatur an dem gewünschten Bildschirm sei das Guthaben aufgeladen und die Internetseite www.extrabet777.com aufgerufen worden. Ein allfälliges Spielguthaben wäre wieder beim Personal zur Auszahlung gelangt. In dieser Konstellation stelle der beschriebene Terminal einen Glücksspielapparat iSd Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetzes dar. Dass das Glücksspielangebot der Internetseite auch über andere Zugänge genutzt werden könne, ändere nichts an dieser Betrachtungsweise. Ebenso wenig ändere die Abweichung der Beschaffenheit des Gerätes vom "klassischen" Spielapparat, bei dem der Spieler ein einzelnes Gerät bestehend aus einem Gerätekorpus mit Geldeinwurf- und Geldauszahlungsmechanismus samt verbauter Elektronik und Software gegenüberstehe, etwas daran. Überdies liege auch ein betriebsbereites Halten eines Glücksspielapparates vor, wenn potenziellen Spielern Zugang zu einem bestimmten Glücksspielangebot am PC ermöglicht werde, selbst wenn Kunden die entsprechende Internetseite über den Browserverlauf selbst aufrufen müssten.

Mit Schriftsatz vom 2. März 2018 stellte die beschwerdeführende Gesellschaft einen Vorlageantrag. Begründend wurde ausgeführt, bei den beschlagnahmten Geräten handle es sich um keine Spielapparate, sondern um gewöhnliche PCs mit Internetzugang.

Am 1. März 2019 fand eine mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht in Abwesenheit eines Vertreters der beschwerdeführenden Partei sowie in Anwesenheit der Amtsbeauftragten der belangten Behörde statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei ist eine in *** registrierte Gesellschaft (s.r.o.) ohne Zweigniederlassungen in Österreich.

Die beschwerdeführende Gesellschaft betrieb im Juni und August 2017 das Lokal "****" in Wien ***. Die Geräte waren zumindest seit dem 26. Juni 2017 im Lokal aufgestellt. Alle wiesen die Gehäusebezeichnung "iiyama" sowie die Typenbezeichnung "Pro Lite T2735MSC" auf. Die einzelnen Geräte hatten folgende Seriennummern:

FA-KontrollNr. 1: 11411 1*****

FA-KontrollNr. 2: 114111 2*****

FA-KontrollNr. 3: 114111 3*****

FA-KontrollNr. 4: 114111 4*****

FA-KontrollNr. 5: 114111 5*****

Das Gerät mit der FA-KontrollNr. 6 war ein Ein- und Auszahlungssystem, welches in Verbindung mit FA-KontrollNr. 7, dem Drucker, dem Erstellen der Gutscheinbons diente.

Bei den Geräten wurde am 26. Juni 2017 das Testspiel "Lost Treasure" durchgeführt. Dabei handelt es sich um ein virtuelles Walzenspiel, bei dem sich der Spielablauf aufgrund der Erhebungen der Finanzpolizei und der bisher gewonnenen Erfahrungen mit gleichartigen Geräten und Spielen wie folgt darstellt:

Mindesteinsatz:	€ 0,40	In Aussicht gestellter Höchstgewinn:	€ 200
Möglicher Höchsteinsatz:	€ 10	In Aussicht gestellter Höchstgewinn:	€ 5000
Eingezahltes Spielguthaben:	€ 20	Beim Testspiel gewählter Einsatz:	€ 0,40

Um ein Echtgeld-Guthaben aufbuchen zu können, benötigte man ein Ticket mit Code, welches vom Personal nach Bezahlung des Spielguthabens erstellt wurde. Nach Eingabe des Codes per Tastatur am Bildschirm wurde das Guthaben aufgeladen und die Internetseite www.extrabet777.com aufgerufen und bespielt werden.

Die Spiele konnte man an den Apparaten durch Betätigung auf dem Bildschirm selbst aufrufen. Nach dem Einscannen des Gutscheines und Auswahl des Spieles durch die Play-Taste, wurden die am Bildschirm dargestellten Symbole auf den virtuellen Walzen ausgetauscht oder in ihrer Lage verändert, sodass der optische Eindruck von rotierenden, senkrecht ablaufenden Walzen entsteht. Sobald der Walzenlauf zum Stillstand kommt, ergibt ein Vergleich der neu zusammengesetzten Symbole, ob ein Gewinn oder Verlust des Einsatzes erzielt wurde. Das Spielergebnis hängt ausschließlich vom Zufall ab. Spieler haben keine Möglichkeit, bewusst Einfluss auf den Ausgang der Spiele zu nehmen, sondern können nur einen Einsatz und den dazugehörigen Gewinnplan auswählen

und die Start-Taste betätigen. Ein gezielter Einfluss auf das Zustandekommen einer gewinnbringenden Symbolkombination ist nicht möglich. Allfällige Gewinne werden im Lokal vom Personal ausbezahlt.

Die beschwerdeführende Partei ist nicht im Besitz einer Konzession oder Bewilligung nach dem Glücksspielgesetz für diese Geräte.

2. Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht hat Beweis erhoben durch die Einsicht in die vorgelegten Verwaltungsakten und die am 22. Februar 2019 durchgeführte mündliche Verhandlung.

Die Feststellung zur Ansässigkeit der beschwerdeführenden Partei in *** ergibt sich zum einen aus den Angaben in der Beschwerde, dem eingeholten slowakischen Firmenbuchauszug, insbesondere aus den abrufbaren Unterlagen zur Gründung der Gesellschaft in deutscher Sprache.

Dass die beschwerdeführende Partei die Betreiberin des Lokals in Wien ***, war, ergibt sich unzweifelhaft aus dem im Verwaltungsakt befindlichen Bericht der *** GmbH, die am 26. Juni 2017 einen Lokalausweis bei der beschwerdeführenden Partei durchgeführt hat, sowie aus der Erklärung des Vermieters der Räumlichkeit. Im Übrigen wurde dieser Umstand von der beschwerdeführenden Partei im Verfahren nicht bestritten.

Aus der im Akt der belangten Behörde enthaltenen Chronologie der gesetzten Schritte ergab sich für das Bundesfinanzgericht ein Widerspruch hinsichtlich der Anzahl der vorgefundenen Spielapparate: Beim Testspiel am 26. Juni 2017 wurden sechs Geräte vorgefunden, wobei auf den Farbbildern nicht die genaue Anzahl ersichtlich ist. Bei der Erhebung der Finanzpolizei am 10. August 2017 hingegen wurden nur fünf Geräte vorgefunden, die zusammen mit zwei weiteren Komponenten beschlagnahmt wurden. Für fünf Geräte wurden auch die Daten erfasst; das sechste Gerät betraf die Uploads der Guthaben, weshalb es nicht als Spielapparat eingestuft wurde. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass lediglich fünf Geräte im Zeitraum von 26. Juni bis 10. August 2017 im Lokal zum Einsatz kamen.

Die Feststellungen zur Funktionsweise der Geräte und zu den auf diesen Geräten möglichen Spielen gründen insbesondere auf der Dokumentation der Finanzpolizei und der Fotodokumentation und dem Bericht der *** GmbH, die am 26. Juni 2017 ein Testspiel im Lokal der beschwerdeführenden Partei durchgeführt hat. Der Bericht der Finanzpolizei enthält eine Beschreibung des Spielablaufs. Diese Beschreibung lässt sich mit den Lichtbildern in Einklang bringen und es ist auch nachvollziehbar, dass hierzu Wahrnehmungen vorliegen, zumal Probespiele durchgeführt wurden. Auf den Fotos lassen sich zweifelsfrei die Spiele "Lost Treasure" sowie die Anbieterseite www.extrabet777.com erkennen. Für das Gericht bestanden daher keine Zweifel, dass es sich bei den gegenständlichen Geräten um Geräte mit der festgestellten Funktionsweise gehandelt hat.

Im vorliegenden Fall liegt aufgrund der Aufzeichnungen der Kontrollorgane auf der Hand, dass die Spiele kein Geschick erforderten. Das Gericht konnte sich auf dieser Grundlage ein ausreichendes Bild über den Spielablauf machen.

Dass die beschwerdeführende Partei für die gegenständlichen Geräte nicht im Besitz einer Konzession oder Bewilligung nach dem Glücksspielgesetz war, folgt daraus, dass weder im behördlichen Verfahren noch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren eine Bewilligung oder Konzession vorgelegt wurden und das Vorhandensein einer Bewilligung oder Konzession auch nicht behauptet wurde. Ebenso ist eine solche der Homepage des BMF

(<https://www.bmf.gv.at/steuern/gluecksspiel-spielerschutz/inoesterreich/gspg-konzessionaere.html>) nicht entnehmbar.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Rechtslage

3.1.1.1. Gemäß § 7 Abs. 5 F-VG kann die Bundesgesetzgebung Gemeinden ermächtigen, bestimmte Abgaben auf Grund eines Beschlusses der Gemeindevertretung auszuschreiben.

Nach § 8 Abs. 5 F-VG kann die Landesgesetzgebung Gemeinden ermächtigen, bestimmte Abgaben auf Grund eines Beschlusses der Gemeindevertretung zu erheben. Solche Landesgesetze müssen die wesentlichen Merkmale dieser Abgaben, insbesondere auch ihr zulässiges Höchstausmaß bestimmen.

Gemäß § 14 Abs. 1 Z 8 FAG 2008 (vgl. nunmehr § 16 Abs. 1 Z 9 FAG 2017) sind Lustbarkeitsabgaben (Vergnügungssteuern) ohne Zweckwidmung des Ertrages ausschließliche Landes(Gemeinde)abgaben.

Mit § 15 Abs. 3 Z 1 FAG 2008 (nunmehr § 17 Abs. 3 Z 1 FAG 2017) werden die Gemeinden ermächtigt, durch Beschluss der Gemeindevertretung vorbehaltlich weiter gehender Ermächtigung durch die Landesgesetzgebung Lustbarkeitsabgaben (Vergnügungssteuern) gemäß § 14 Abs. 1 Z 8 FAG 2008 auszuschreiben, die in Hundertteilen des Eintrittsgeldes erhoben werden.

3.1.1.2. Die Bestimmungen des hier maßgeblichen Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetzes, LGBl. für Wien 63/2016, (im Folgenden: Wr. GSpAAG) lauten wie folgt:

"Steuergegenstand"

§ 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, ist eine Steuer zu entrichten. Die Steuer beträgt je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1.400 €. 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.

Steuerpflicht und Haftung

§ 2. (1) Steuerpflichtig ist die Unternehmerin oder der Unternehmer. Unternehmerin oder Unternehmer im Sinne dieses Gesetzes ist jede bzw. jeder, in deren bzw. dessen Namen oder auf deren bzw. dessen Rechnung der Spielapparat gehalten wird oder die Entgelte gefordert werden. Sind zwei oder mehrere Unternehmerinnen bzw. Unternehmer (Mitunternehmerinnen bzw. Mitunternehmer) vorhanden, so sind sie als Gesamtschuldnerinnen bzw. Gesamtschuldner steuerpflichtig. Die Inhaberin oder der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und die Eigentümerin oder der Eigentümer des Apparates gelten als Gesamtschuldnerinnen bzw. Gesamtschuldner.

(2) Die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Steuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung – BAO gilt sinngemäß.

(3) Soweit Personen auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen und der in §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, haben sie diesen Einfluss dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden.

(4) Die in Abs. 3 bezeichneten Personen haften für die Steuer insoweit, als diese Abgabe infolge ihrer Einflussnahme nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung.

§ 3. Die Steuer ist erstmals spätestens einen Tag vor Beginn des Haltens und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat zu entrichten. Die Steuerpflicht endet mit Ablauf des Kalendermonates, in dem der Apparat nicht mehr gehalten wird.

Strafbestimmungen

§ 4. (1) Übertretungen des § 3 sind als Verwaltungsübertretungen mit Geldstrafen bis 42.000 € zu bestrafen; für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe ist eine Ersatzfreiheitsstrafe bis zu sechs Wochen festzusetzen.

(2) § 33a Verwaltungsstrafgesetz 1991 – VStG, BGBl. Nr. 52/1991, in der Fassung BGBl. I Nr. 57/2018, findet auf sämtliche Übertretungen nach diesem Gesetz keine Anwendung.

Eigener Wirkungsbereich der Gemeinde

§ 5. Die Gemeinde hat ihre in diesem Gesetz geregelten Aufgaben mit Ausnahme der Durchführung des Verwaltungsstrafverfahrens im eigenen Wirkungsbereich zu besorgen.

In-Kraft-Treten

§ 6. (1) Dieses Gesetz tritt mit dem auf die Kundmachung zweitfolgenden Monatsersten in Kraft. Gleichzeitig tritt das Vergnügungssteuergesetz 1987 – VGSG, LGBL. für Wien Nr. 43, in der Fassung des Gesetzes LGBL. für Wien Nr. 9/2002 außer Kraft.

(2) Das Landesgesetz LGBL. für Wien Nr. 63/2016 tritt am 1. Jänner 2017 in Kraft. Auf Sachverhalte vor dem 1. Jänner 2017 sind die bisherigen Bestimmungen weiterhin anzuwenden."

3.1.1.3. Auf Sachverhalte vor dem 1. Jänner 2017 sind gemäß § 6 Abs. 2 Wr. GSpAAG "die bisherigen Bestimmungen", nämlich jene des Gesetzes, mit dem das Gesetz über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiet der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG), LGBL. für Wien 56/2005 idF LGBL. für Wien 45/2013, weiterhin anzuwenden. Mit dem eingangs zitierten Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz fand eine Änderung des VGSG dahingehend statt, dass sowohl der Titel des Gesetzes als auch und insbesondere der Steuergegenstand, Steuerpflicht und Haftung geändert wurden. Damit sollten sämtliche Vergnügungssteuertatbestände mit Ausnahme des Haltens illegaler Glücksspielapparate mit Ablauf des 31. Dezember 2016 aufgehoben werden (vgl. Erläuterungen zu LGBL. für Wien 63/2016, Allgemeiner Teil).

Zu § 1 und § 2 Wr. GSpAAG wird in den Materialien (Erläuterungen zu LGBL. für Wien 63/2016, Besonderer Teil) Folgendes ausgeführt:

"Zu Z 3 (§ 1 neue Fassung):

Diese Bestimmung enthält den Vergnügungssteuertatbestand der verbotenen Glücksspielautomaten. Nach den Erläuterungen zur Glücksspielgesetz-Novelle 2010 (GP XXIV RV 657) sind die Länder und Gemeinden durch die novellierte Grundsatzbestimmung des § 31a Glücksspielgesetz[es] (GSpG) und die parallel dazu entfallene bundesgesetzliche Ermächtigung zur Einhebung von Vergnügungssteuern auf Ausspielungen gem. § 2 GSpG durch Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21(und 22) im FAG 2008 nicht daran gesondert, Vergnügungssteuer auf verbotene Ausspielungen zu erheben.

Zu Z 5 (§ 2 neue Fassung):

Diese Bestimmung regelt in Entsprechung des bisherigen § 13 Abs. 1 VGSG Steuerpflicht und Haftung."

3.1.1.4. Ein Spielapparat iSd § 1 Wr. GSpAAG liegt - wie schon iSd § 6 VGSG für Sachverhalte vor dem 1. Jänner 2017 - vor, wenn durch dessen Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden kann und zwar unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird.

Aus diesem Grund lässt sich die bisherige Rechtsprechung zum Wiener Vergnügungssteuergesetz auf das Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz übertragen:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 19.12.2006, 2004/15/0092; 1.9.2010, 2010/17/0086) lässt die beispielhafte Aufzählung der unter § 6 Abs. 1 VGSG fallenden Apparate das Bestreben des Gesetzgebers erkennen, in möglichst umfassender Weise die durch die technische Entwicklung gegebene Möglichkeit des Spiels mit Apparaten zu erfassen. Davon ausgehend sei dem Begriff "Apparat" im gegebenen Bedeutungszusammenhang ein dahin gehender weiter Wortsinn zuzumessen. Der Verwaltungsgerichtshof versteht unter einem Apparat "ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät", das bestimmte Funktionen erfüllt bzw. eine bestimmte Arbeit leistet.

In seinem Erkenntnis vom 1. September 2010, 2010/17/0086, teilte der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht der belangten Behörde, wonach die feste Verlinkung (nicht etwa mit einer der üblichen Internetsuchmaschinen sondern) mit den genannten Spielmöglichkeiten die dort gegenständlichen Geräte zu Spielapparaten im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes 2005 macht, "steht dabei doch offensichtlich gerade die Spielmöglichkeit, nicht aber etwa eine Internetsuche (mit zufälligem Aufruf einer Spielmöglichkeit) im Vordergrund." Dass aber der solcherart Spielende einen Gewinn zumindest in Geldeswert erzielen könnte, sei unbestritten.

Im Erkenntnis vom 15. September 2011, 2011/17/0222, legte der Verwaltungsgerichtshof dar, dass es sich bei einer Anlage bestehend aus Bildschirmen (zur Darstellung der Quoten, Wettmöglichkeiten und Rennergebnisse für Pferde- und Hunderennen sowie der Vorführung der Pferde- und Hunderennen) und einem EDV-System, über das der Mitarbeiter den ihm von Kunden bekannt gegebenen Spieltipp eingebe und etwaige Gewinnauszahlungen verbuche, um einen Spielapparat iSd § 6 Abs. 1 VGSG handle. Der Umstand, dass der Spielapparat nicht vom Spieler selbst, sondern von einem Mitarbeiter bedient werde, nachdem der Spieler ein Anbot gelegt habe, an einem Glücksspiel teilzunehmen, sei nicht entscheidungswesentlich.

Zur grundlegenden Zulässigkeit der Verschreibung von Vergnügungssteuer an nicht konzessionierte Automatenbetreiber hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 17. November 2014, 2012/17/0591, Folgendes ausgeführt:

"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 Auspielungen zu erheben."

Überdies legte der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 17. September 2014, 2013/17/0593, dar, dass, soweit der Wiener Landesgesetzgeber auf der kompetenzrechtlichen Grundlage des § 14 Abs. 1 Z 8 FAG 2008 in § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG eine Steuerpflicht für die "veranstaltete Vergnügung" des Haltens von Spielapparaten festlege, davon nur Spielapparate umfasst seien, denen nach ihrer Funktion ein ausreichender Unterhaltungswert (Vergnügungskomponente) im Sinne des vom Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 13. Juni 2012, G 6/17, dargestellten finanzausgleichsrechtlichen Verständnisses des Begriffs der Vergnügung bzw. Lustbarkeit, wonach seitens des Anbieters eine Art von Unterhaltung geboten werden müsse und bei Betätigung eines Apparates darauf abzustellen sei, ob diese Betätigung selbst die Eignung besitze, den Benützer zu unterhalten, die von ihm ausgeübte Tätigkeit im Wesentlichen einem Spiel, also einer bloß dem Vergnügen und Zeitvertreib dienenden Vorgangsweise gleichkomme, innewohne.

3.1.1.5. Entscheidungswesentlich für die Vorschreibung der Wiener Glücksspielautomatenabgabe für das Halten von Spielapparaten sind daher der Aufbau und die Funktionsweise des Spielapparates und der darauf konkret angebotene Spielablauf.

Wenngleich die hier gegenständlichen Terminals (Displays) unter Umständen auch für Zwecke des Internetsurfens und des üblichen Internetgebrauches benutzt werden konnten, besteht für das Bundesfinanzgericht nach dem Gesamtbild kein Zweifel, dass diese in Verbindung mit dem Ein- und Auszahlungsgerät, über welches zweifelsfrei Spielguthaben erworben werden konnten, als Spielapparate verwendet werden, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden konnte. Diese Gewinnmöglichkeit wurde durch das Ergebnis des Testspiels vom 26. Juni 2017 eindeutig nachgewiesen.

§ 1 Abs. 1 Wr. GSpAAG geht - wie schon § 6 Abs. 1 VGSG - davon aus, dass die Steuerpflicht unabhängig davon besteht, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst zentralseitig oder auf sonstige Art und Weise herbeigeführt wird. Der Gesetzgeber hatte bei der Definition des Spielapparates somit nicht nur "klassische" Spielapparate vor Augen, sondern zB auch über Internet verbundene Apparate. Der Umstand, dass Komponenten des Spielapparates, in Abweichung vom klassischen Spielapparat, nicht mehr in einem einzigen Gerätkorpus verbaut sind, sondern sich im Spiellokal an verschiedenen Orten befinden, kann ebenso wenig wie ein allfälliger Aufruf eines Links zu einem Internetglücksspiel zu einer anderen Beurteilung führen. Der Wille des Gesetzgebers war es bei dieser Definition ausdrücklich, dass es auf die Art der technischen Einrichtungen, mit welchen dieser Zweck erzielt werden soll, schon aus Gründen der Vermeidung von Umgehungen nicht ankommt.

Die gegenständlichen Terminals (Displays) samt Ein- und Auszahlungsterminal und Drucker, mit welchen Glücksspiele mit Spieleinsätzen und Gewinnmöglichkeiten samt Auszahlung der Gewinne durchgeführt werden konnten, sind daher - entgegen dem Beschwerdevorbringen - zweifelsfrei Spielapparate im Sinne des § 1 Abs. 1 Wr. GSpAAG. Im vorliegenden Fall kam es bereits durch Kauf eines Guthabens und Eingabe des Gutscheincodes am Spielapparat zur entscheidenden Einräumung der Spielmöglichkeit, die im Vordergrund stand. Einem virtuellen Walzenspiel auf einem Spielapparat kann nach der festgestellten Funktion auch der Unterhaltungswert nicht abgesprochen werden, womit den gegenständlichen, baugleichen Apparaten auch eine Vergnügungskomponente innewohnt. Damit handelte es sich bei den gegenständlichen Spielapparaten - entgegen der Ansicht der beschwerdeführenden Partei - um solche iSd § 1 Wr. GSpAAG.

Da die beschwerdeführende Gesellschaft als Unternehmerin iSd § 2 Abs. 1 Wr. GSpAAG auftrat und auf ihrem Namen und ihre Rechnung die Spielapparate gehalten hat, wurde ihr die Wiener Glücksspielautomatenabgabe zu Recht vorgeschrieben.

Da das Bundesfinanzgericht zur Feststellung gekommen ist, dass nur fünf Spielapparate im Lokal der beschwerdeführenden Partei bereit gehalten wurden, war der angefochtene Bescheid wie im Spruch ersichtlich abzuändern und die Beschwerde im Übrigen abzuweisen.

3.1.1.6. Informativ angemerkt wird, dass das Verfahren betreffend den im angefochtenen Bescheid verhängten Säumniszuschlag auf Grund der Geschäftsverteilung des Bundesfinanzgerichtes in einer anderen Gerichtsabteilung zZ RV/7400094/2018 anhängig ist und darüber gesondert entschieden wird.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Die Revision ist nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab noch fehlt es an einer Rechtsprechung (vgl. die unter 3.1. ersichtliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Wiener Vergnügungssteuergesetz, dem das Wr. GSpAAG gleichzuhalten ist); weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Auch liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage, ob es sich im vorliegenden Fall um Spielapparate iSd Wr. GSpAAG gehandelt hat, vor.

