

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 28. Februar 2020 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 19. Februar 2019 betreffend Glücksspielautomatenabgabe, GZ. MA6/ARL – 351133/2018 E, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Von der ***1*** wurde bei der belangten Behörde mit Schreiben vom 12.06.2018 eine Sachverhaltsdarstellung (Verwaltungsakt/Blätter 13 bis 16) betreffend das Halten von Spielapparaten im Sinne des § 1 Wiener GlücksspielautomatenabgabeG am Standort ***Adresse2***, wegen vier Glücksspielgeräten eingebracht.

In dem genannten Lokal sei am 09.05.2018 um ca. 23:00 Uhr das Veranstellen bzw. das Anbieten bzw. das Zugänglichmachen von verbotenen Ausspielungen im Sinne des § 2 Abs. 1. und 4 Glücksspielgesetz (GSpG) festgestellt worden.

Mit den im angeschlossenen Besuchsprotokoll näher beschriebenen elektronischen Geräten seien – vermutlich bereits seit 09.05.2018 – jedenfalls auch Glücksspiele in Form virtueller Walzenspiel fortgesetzt angeboten bzw. zugänglich gemacht worden.

Die Entscheidung über den Spielausgang sei stets ausschließlich (oder zumindest vorwiegend) vom Zufall abhängig, weil dem Spieler nach der Spielauslösung keinerlei wirksame

Einflussmöglichkeit auf den Spielablauf bzw. das Spielergebnis (Entscheidung über Gewinn und Verlust) geboten werde.

In dem angesprochenen Besuchsprotokoll wurde angegeben, dass sich in dem Lokal vier Geräte befunden hätten, mit denen entsprechende Ausspielungen (virtuelle Walzenspiele) hätten vorgenommen werden können. Dabei handle es sich um Geräte mit Software Quizomat und der Gehäusebezeichnung Quizomat Terminal. Durchgeführt worden sei das Testspiel „***3***“, die Geldeingabe sei über einen Geldein- bzw. -ausgabeautomaten erfolgt, an dem ein E-Voucher (Bon) mit gewähltem Wert zu bezahlen und zu entnehmen gewesen sei.

Die Funktionsweise wurde folgendermaßen geschildert:

Es gebe bei diesem Spiel keine Spielseite bzw. keine Webseite. Dementsprechend könne nur vor Ort am Terminal gespielt werden. Um ein „Echtgeld“-Guthaben aufbuchen zu können, benötige man ein Ein-/Auszahlungsgerät, an dem man einen Bon (E-Voucher) im Wert von „10,-, 20,-, 50,- oder 100,-“ käuflich erwerben könne. Das Ein-/Auszahlungsgerät befinde sich im selben Raum wie die Terminals. Auf diesem Bon befinde sich ein Barcode und ein 18-stelliger Pin-Code, welcher anschließend bei einem Terminal eingescannt werden könne.

Vor jedem Walzenspiel müsse eine Quizfrage mit „Ja“ oder „Nein“ beantwortet werden. Stimme die Antwort, erfolge anschließend das Walzenspiel. Stimme die Antwort nicht, werde die nächste Frage gestellt, bis die Antwort richtig sei. Es spiele keine Rolle, ob die Frage richtig beantwortet werde. Prinzipiell könne die „Ja“-Taste permanent gedrückt werden und fungiere dann im Endeffekt als START-Taste.

Am 06.11.2018 wurden laut Erhebungsbericht der belangten Behörde durch die Finanzpolizei vier Glücksspielautomaten (Quizomat) festgestellt. Auf allen Geräten sei ein Probespiel durchgeführt worden. Alle vier Apparate seien beschlagnahmt worden.

Der darüber aufgenommene Bericht des Einsatzleiters der Finanzpolizei wurde zum Verwaltungsakt genommen (Verwaltungsakt Blätter 38 bis 48).

Von der ***1*** wurde bei der belangten Behörde mit Schreiben vom 25.20.2018 eine neuerliche Sachverhaltsdarstellung (Verwaltungsakt/Blätter 60 bis 67) betreffend das Halten von Spielapparaten im Sinne des § 1 Wiener GlücksspielautomatenabgabeG am Standort ***Adresse2***, wegen vier Glücksspielgeräten eingebracht.

In dem genannten Lokal sei am 07.10.2018 um ca. 20:30 Uhr das Veranstellen bzw. das Anbieten bzw. das Zugänglichmachen von verbotenen Ausspielungen im Sinne des § 2 Abs. 1. und 4 Glücksspielgesetz (GSpG) festgestellt worden.

Mit den im angeschlossenen Besuchsprotokoll näher beschriebenen elektronischen Geräten seien jedenfalls auch Glücksspiele in Form virtueller Walzenspiele fortgesetzt angeboten bzw. zugänglich gemacht worden.

Die Entscheidung über den Spielausgang sei stets ausschließlich (oder zumindest vorwiegend) vom Zufall abhängig, weil dem Spieler nach der Spielauslösung keinerlei wirksame Einflussmöglichkeit auf den Spielablauf bzw. das Spielergebnis (Entscheidung über Gewinn und Verlust) geboten werde.

In dem angesprochenen Besuchsprotokoll wurde angegeben, dass sich in dem Lokal vier Geräte befunden hätten, mit denen entsprechende Ausspielungen (virtuelle Walzenspiele) vorgenommen hätten werden können. Dabei handle es sich um Geräte mit Software Quizomat und der Gehäusebezeichnung Quizomat Terminal. Durchgeführt worden sei das Testspiel „***4***“, die Geldeingabe sei über einen Geldein- bzw. -ausgabeautomaten erfolgt, an dem ein E-Voucher (Bon) mit gewähltem Wert zu bezahlen und zu entnehmen gewesen sei.

Ergänzend wurde angeführt, 10 Euro würden 1000 Quizcoins entsprechen. Hierbei handle es sich um die hinlänglich bekannten Mainstreet Spiele, als Ersatz der Start-Taste würden hier wahllose Fragen einfach mit Ja zu beantworten sein, um das virtuelle Walzenspiel zu starten, in Höhe des zuvor selbst gewählten Einsatzes, welche hier als „difficulty“ bezeichnet werde.

Im Rahmen einer Begehung durch den Erhebungs- und Vollstreckungsdienst der belangten Behörde am 13.11.2018 sei laut Erhebungsbericht vom 15.11.2018 (Verwaltungsakt Blatt 21) nur der Zutritt in den Vorraum möglich gewesen. Die im Vorraum befindlichen beiden Türen seien versperrt gewesen. Trotz mehrmaligem Läuten und Klopfen sei nicht geöffnet worden.

Die im Vorraum wartenden zwei Personen hätten angegeben, dass sie hier spielen möchten, Ihnen jedoch als Antwort auf Ihr Läuten per Lautsprecher mitgeteilt worden sei, dass die im Vorraum keine Personen mehr anwesend gewesen, die Tür sei jedoch wiederum nicht geöffnet worden.

Über Anfrage der belangten Behörde wurde dieser vom Energielieferanten am 23.11.2018 mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer per 13.04.2017 sich in der Anlage (des genannten Standortes) angemeldet habe und seither dort Vertragspartner des Stromlieferanten sei. Er habe jedoch seit der Anmeldung nichts bezahlt.

Mit Schreiben vom 26.11.2018 wurde dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass er als Untermieter des gegenständlichen Lokales aufscheine, in dem laut Berichten von Mitarbeitern der ***1*** sowie einer amtlichen Feststellung der Finanzpolizei am 06.11.2018 vier Spielapparate der Type Quizomat gehalten worden seien, für die jedoch keine Glücksspielautomatenabgabe nach dem Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz entrichtet worden sei. Es werde dem Beschwerdeführer Gelegenheit gegeben, dazu Stellung zu nehmen.

Der Beschwerdeführer gab in seinem Schreiben vom 04.12.2018 an, wie sich aus dem übermittelten Aktenkonvolut aus der Abbildung 23 der Finanzpolizei sehr anschaulich ergebe, schlossen die Kunden mit der Einlösung des jeweiligen Bons mit der Firma ***2***, ***Adresse3***, einen Glücksvertrag nach § 1267 ABGB für ein Quizspiel mit Gewinnmöglichkeit ab. Es handle sich daher ausschließlich um einen zivilrechtlichen Sachverhalt, der ihn in keiner Weise betreffe.

Anlässlich der am 19.12.2018 durchgeführten Zeugeneinvernahme der Person, die das Lokal am 07.10.2018 besucht hatte (Verwaltungsakt Blatt 90) gab der Zeuge, nachdem er auf seine Verpflichtung, die Wahrheit anzugeben, hingewiesen wurde, an, dass er das Lokal an der Adresse ***Adresse2***, am 07.10.2018 um ca. 20:30 Uhr besucht habe. Der Zugang zum Spielbereich sei nach Passieren von zwei mit Kameras gesicherten Türen möglich gewesen. Im ersten Raum habe sich ein Ein-/Auszahlungsgerät E-Kiosk, im hinteren Raum hätten sich vier Spielapparate mit der Gehäusebeschriftung „Quizomat“ sowie ein weiteres E-Kiosk befunden. Nach Erwerb eines Quizcoin-Bons im Wert von 20 Euro habe der Zeuge auf einem der vier Spielgeräte Quizomat - nach Einlesen des Bons via Laser - ein Probespiel durchgeführt. Unmittelbar nach dem Einlesen sei ein Menü am Bildschirm erschienen, aus dem man eines von 14 virtuellen Walzenspiel habe auswählen können. Er habe „***4***“ ausgewählt. Ehe er Zugang zum Walzenspiel erhalten habe, sei eine Quizfrage am Monitor sichtbar geworden, die mit Ja oder Nein zu beantworten gewesen sei. Er habe die ihm gestellte Frage nicht dokumentiert, könne aber angeben, dass diese sehr leicht zu beantworten gewesen sei und zwar mit schätzungsweise 100% durch Drücken der Taste „Ja“, bei welcher es sich um die eigentliche Starttaste handle. Dies ermögliche auch den vielen Spielern ohne bzw. mit nur geringen Deutschkenntnissen die Teilnahme an den virtuellen Walzenspielen. Um ein Geschicklichkeitsspiel handle es sich mit Sicherheit nicht, weil der Zeuge auf das Spielergebnis keinerlei Einfluss hätte nehmen können. Während des Besuches habe er den gesamten Spieleinsatz von 20 Euro verloren.

Mit Bescheid vom 11.02.2019 wurde dem Beschwerdeführer und der Firma Quizomat für das Halten von vier Spielapparaten der Type Quizomat im Betrieb der ***2***.. in ***Adresse2***, für den Zeitraum Mai bis November 2018 eine Glückspielautomatenabgabe in der Höhe von 39.200,00 Euro vorgeschrieben.

Gleichzeitig wurde ihnen wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Glückspielabgabe ein Säumniszuschlag in Höhe von 784,00 Euro auferlegt.

In der Begründung wurde angeführt, die Abgabepflichtigen hätten in dem genannten Lokal vier Spielapparate der Type Quizomat gehalten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so z.B. Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden könne, für die jedoch die Glücksspielautomatenabgabe nicht entrichtet worden sei, weshalb die Glücksspielautomatenabgabe gemäß § 201 BAO bescheidmäßig vorzuschreiben gewesen sei.

Der Sachverhalt sei durch die amtliche Feststellung vom 06.11.2018, die Zeugenaussage eines Mitarbeiters der Anzeigenlegerin ***1*** zu durchgeführten Testspielen und den „Kontostand“ erwiesen.

Nach Wiedergabe der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen wurde festgehalten, nach der Beschlagnahme der verfahrensgegenständlichen Geräte durch die Finanzpolizei habe sich die ***2***. als Eigentümerin derselben bekannt und angegeben, auf Grund eines – nicht in Schriftform vorliegenden – Untermietvertrages auch Lokaleigentümerin zu sein. Laut Auskunft von ***5*** habe der Beschwerdeführer den Energiebezug für das verfahrensgegenständliche Lokal angemeldet und sei nach wie vor Strombezieher. Somit sei der auch für den Betrieb der Glücksspielautomaten erforderliche Strom auf Rechnung des Beschwerdeführers bezogen worden. Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sei dies ein ausreichender Nachweis dafür, dass dem Beschwerdeführer die Rolle eines Mitunternehmers im Sinne des Gesetzes zukomme, und er damit am Halten der Spielapparate beteiligt gewesen sei.

Nach Wiedergabe des Beschwerdevorbringens wurde darauf verwiesen, dass aus der Zeugenaussage des Mitarbeiters der Anzeigenlegerin und dem Bericht der Finanzpolizei hervorgehe, dass nach dem Einscannen des Bons unmittelbar eine Auswahl von vierzehn virtuellen Walzenspielen am Monitor aufgeschienen sei, und das Ansteuern einer Homepage – wie auf Internetterminals üblich – somit nicht erforderlich gewesen sei. Dass die virtuellen Walzenspiele erst hätten gestartet werden können, nachdem eine Quizfrage beantwortet worden sei, sei zum Nachweis, dass es sich um ein Geschicklichkeitsspiel handle, ungeeignet, da es laut übereinstimmenden Feststellungen bzw. Aussagen ausreichend gewesen sei, die Taste für die Antwort „JA“ immer wieder zu drücken, um Zugang zu den virtuellen Walzenspielen zu erhalten. Auch handle es sich bei den virtuellen Walzenspielen keineswegs um Geschicklichkeitsspiele, da laut amtlicher Feststellung vom 06.11.2018 und der glaubhaften Aussage des Mitarbeiters der Anzeigenlegerin bei den durchgeführten Testspielen keinerlei Einfluss auf den Ablauf des Spieles hätte genommen werden können. Dass ein Gewinn durch Anzeige eines „Jackpots“ in Aussicht gestellt worden sei, und erzielte Gewinne in Bargeld ausbezahlt worden seien, sei durch die amtlichen Feststellungen vom 06.11.2018 erwiesen. Im Übrigen unterläge auch eine – wie im vorgelegten Gutachten vom 24.03.2017 behauptete – Buchung von allfälligen Gewinnen auf Telefonwertkarten und andere Dienstleistungen dem § 1 des Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetzes.

Die Glücksspielautomatenabgabe für die am angeführten Standort gehaltenen Apparate betrage für den Bemessungszeitraum Mai bis November 2018 insgesamt 39.200 Euro (1.400 Euro x 4 Apparate x 7 Monate).

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

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde trug der Beschwerdeführer nach wörtlicher Wiedergabe des Spruchs des angefochtenen Bescheides vor, der Spruch des Bescheides beschreibe mit § 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz lediglich den Steuergegenstand und nicht die Steuerpflicht. Dessen ungeachtet seien selbst die Gegenstände (Quizomat) nicht konkret bezeichnet und entzögen sich einer Nachprüfbarkeit, ob sie der Legaldefinition als Steuergegenstand überhaupt entsprechen würden, was ausdrücklich bestritten und dazu ein Lokalaugenschein beantragt werde.

Eine Glücksspielautomatenabgabe könne im Übrigen schon begrifflich deshalb nicht vorliegen, weil am angegebenen Standort keine Spielapparate, die dem Glücksspielgesetz unterfielen, gehalten worden seien.

Die Bestimmung des § 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz sei auf Quizomaten nicht anwendbar, weil es sich dabei nur um Geschicklichkeitsspiele im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu GZ Ra 2015/17/0 145 handle.

§ 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz gehe nämlich nur davon aus, dass Steuergegenstand Spielapparate seien, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden könne und für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG erteilt worden sei. Diese Bestimmung verlange also ganz klar, dass es sich einerseits um Spielapparate handeln müsse, wozu aber andererseits kumulativ hinzukommen müsse, dass dafür weder eine Bewilligung noch eine Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG erteilt worden sei. Erfasst seien damit explizit nur Spielapparate, mit denen gegen das Glücksspielmonopol verstoßen werde.

Gemäß § 4 Abs. 1 Z. 1 und Z. 2 lit. a GSpG unterlägen die Quizomaten nicht dem Glücksspielmonopol des Bundes, weil die Spiele nicht in Form einer Ausspielung im Sinne des § 2 Abs. 1 GSpG und bloß zum Zeitvertreib und um geringe Beträge durchgeführt würden. Eine Ausspielung liege nur vor, wenn das Glücksspiel von einem Unternehmer angeboten werde, der Spieler einen Einsatz erbringe und ihm ein Gewinn in Aussicht gestellt werde. Bei den Quizomaten werde jedoch kein Gewinn in Aussicht gestellt, was aus den Unterlagen hervorgehen müsste. Damit es sich nun um eine Ausspielung gemäß § 2 GSpG handle, müssten alle drei Tatbestandsmerkmale kumulativ erfüllt sein. Die rechtliche Qualifikation als Ausspielung sei vor allem im Hinblick auf das in § 3 GSpG normierte staatliche Glücksspielmonopol von Bedeutung, da nur Ausspielungen unter das Glücksspielmonopol fielen, und § 2 Abs. 4 GSpG nur verbotene Ausspielungen zum Gegenstand habe. Wenn nun aber gar keine Ausspielung im Sinne der Legaldefinition des § 2 Abs. 1 GSpG vorliege, könne diese auch nicht verboten sein und unterliege keiner Konzessions- oder Bewilligungspflicht.

Damit sei aber klar, dass die Bestimmung des § 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz auf Quizomaten nicht anwendbar sei. Aus dem Wortlaut dieser gesetzlichen Bestimmung gehe zudem unmissverständlich hervor, dass für die Spielapparate eine Bewilligung oder eine

Konzession zu erteilen gewesen wäre, aber nicht erteilt worden sei. Damit hätte für die Quizomaten eine Bewilligung oder Konzession möglich sein müssen, was aber nicht der Fall sei, weil sie gar nicht unter das Glücksspielgesetz fielen.

Verwiesen werde in diesem Zusammenhang auf die Erkenntnisse des Landesverwaltungsgerichtes Wien, das bei der Behandlung der gleichen Problematik vergleichbarer Spielapparate zu dem Schluss gekommen sei, dass es sich lediglich um Geschicklichkeitsspiele gehandelt habe.

Dessen ungeachtet beziehe sich § 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz auf Bestimmungen, die am 30.12.2016 außer Kraft getreten seien.

Bei den Quizomaten handle es sich auch deshalb um keine dem Glücksspielgesetz und dem Glücksspielautomatenabgabegesetz unterfallenden Spielapparate, weil jeder Spieler mit Eingabe des Guthabens einen zivilrechtlichen Vertrag abschließe. Dazu finde sich auf den Bons der Firma ***2*** jeweils die folgende Aufschrift:

*„Mit der Einlösung dieses Bons schließen sie mit ***2***, ***Adresse3***, gemäß § 1267 ABGB einen Glücksvertrag für ein Quizspiel mit Gewinnmöglichkeit! Der Rechtsweg ist ausgeschlossen!“*

Quizomaten böten daher lediglich den Zugang zu einem Spiel im Sinne des § 1272 ABGB an, welches keiner Verbotsnorm des öffentlichen Rechts unterliege. Nach § 1272 ABGB sei jedes Spiel eine Art Wette. Der Unterschied zwischen Wette und Spiel liege nur im Zweck, weil das Spiel der Unterhaltung und dem Gewinn diene, während der Zweck der Wette die Bekräftigung einer eigenen Behauptung sei. Zum Begriff der Wette und des Spiels gehöre das aleatorische Moment der Ungewissheit, ob derjenige, der eine Zusage mache, diese erfüllen müsse, weil nicht feststehe, ob die Behauptung des Zusagenden richtig sei. Die Leistungspflicht des Zusagenden hänge von einem beiden Teilen noch unbekannten Ereignis ab.

Genau dieses aleatorische Moment liege bei den Quizomaten mit der Beantwortung der Quizfrage vor, von der es abhängt, ob die Walzen überhaupt in Gang gesetzt würden. Ob es überhaupt zu einem Gewinn komme, hänge weiters von der Merkfähigkeit der Quizcoins ab. Da der Schwierigkeitsgrad der Quizfragen mit insgesamt 16 Stufen wählbar sei, handle es sich um ein Spiel mit Unterhaltungswert, weil es dabei auch zu einem Ranking komme, wie hoch man sich emporarbeiten könne.

Um das Spiel in Gang zu setzen, müsse ein Spieler zunächst ein Spielkapital erwerben, mit dem er wirtschaftete. Dieses „*Kapitel*“ (gemeint wohl „Kapital“) könne er auf sein Spielkonto aufbuchen und je nach gewähltem „*Difficulty*“ (1-16) zum Einsatz bringen, wobei der Barwert von 10 Cent einem Äquivalent von 10 Quizcoins Spielgeld entspreche. Diesen Einsatz könne der Spieler bei der „*Falschbeantwortung*“ einer Quizfrage verlieren. Bei richtiger Beantwortung der Frage werde ein Walzenlauf ausgelöst, und könne der Spieler Quizcoins dazu gewinnen, die

sein Spielkonto erhöhen. Der Einsatz sei für diese Spielsequenz verbraucht (wie bei einem Lotto-/Totoschein, wenn man nichts gewinne, wo man aber auch nicht von Verlust spreche).

In diesem Wechselspiel des Zugewinns von Quizcoins und dem Verbrauch von Quizcoins für neuerliche Einsätze sowie dem Bestreben, an einer Spielperiode einen möglichst hohen Stand an Quizcoins zu haben, bestehe der Zeitvertreib und der Unterhaltungswert dieses Spiels, insbesondere auch noch unter Ausschöpfung der Schwierigkeitsstufen 1-16. Mit zunehmender Höhe an Quizcoins würden die Spieler auch zu höheren Schwierigkeit neigen, was ihren Stand an Quizcoins auch wieder schneller schwinden lasse. Im Haushalten mit dem Spielkapital und dem „arithmetischen“ Spiel mit den Quizcoins (ähnlich einem Börsenspiel) bestehe der wesentliche Charakter des Spiels, wobei es als Animation auch einen Jackpot zu knacken gelte. Beim Jackpot handle es sich aber auch um kein Glücksspiel im Sinne des § 1 GSpG, weil ein Jackpot nicht durch das Ergebnis eines Walzenspiels am jeweiligen Gerät gewonnen werden könne, sondern es sich dabei um einen Sammeltopf handle, bei dem Spielanteile aus mehreren Spielgeräten gesammelt würden und als Anreiz zum Spielen ausgeschüttet würden. Es handle sich dabei mehr oder minder um eine Werbung oder ein Kundenbindungsprogramm, das die Kunden zum Spielen animieren solle und sei für sich gesehen nicht einmal ein Spiel.

Dass ein Spieler dann irgendwann einmal alle Fragen kennen werde und keinen Verlust mehr durch die falsche Beantwortung mehr mache, liege in der Routine des Spielers und sei kein Zufall. Auch bei jedem anderen Spiel versuche man sich durch entsprechendes Konditionieren zu verbessern und das Gegenüber zu überlisten.

Gegenständliches Spiel falle daher unter die vom OGH festgelegte Definition eines Spiels.

Die Vorschreibung einer monatlichen Steuerpflicht von 1400 Euro pro Gerät würde auch eine denkunmögliche Gesetzesanwendung darstellen, weil die Spiele nur um einen geringen Betrag (in der Regel 10 Cent) durchgeführt würden (daher die Ausnahme vom GSpG gemäß § 4 Abs. 1 GSpG) und diese Abgabe pro Monat nie hereingespielt werden könnte. Es handle sich daher um eine rechtswidrige und abstrakte Vorschreibung.

Aus advokatorischer Vorsicht werde noch beantragt, für die mündliche Verhandlung die überprüfenden Organe der Finanzpolizei sowie die Zeugen der Anzeigenlegerin, welche die Testspiele durchgeführt hätten, zu laden. Dies deshalb, weil sich die Abgabenbehörde auf diese Zeugen stütze, ohne sie tatsächlich einvernommen zu haben.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevereinscheidung vom 19.06.20 als unbegründet abgewiesen und in der Begründung festgehalten, der Beschwerdeführer bestreitet nicht seine Mitunternehmerschaft, er bringe im Wesentlichen vor, dass § 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabengesetz auf Spielapparate der Type Quizomat nicht anwendbar sei, weil auf diesen nicht dem Glücksspielgesetz unterliegende Geschicklichkeitsspiele angeboten würden.

In diesem Zusammenhang werde auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes von 05.09.19, GZ RM/7100016/2018 verwiesen, in welchem über die Rechtmäßigkeit der Beschlagnahme gegenständlicher Spielapparate entschieden und festgestellt worden sei, dass aufgrund der von den Kontrollorganen durchgeführten Testspiele und deren Ergebnissen von einem glücksspielrechtlichen Vorgang auszugehen sei.

In dem rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag beanstandete der Beschwerdeführer, dass sich die belangte Behörde nicht mit seinem Beschwerdevorbringen auseinandergesetzt habe. Zudem sei er weder Mitunternehmer der Firma ***2*** noch sei er Inhaber der von dieser Firma genutzten Räumlichkeiten. Nach Wiedergabe der Legaldefinition gemäß § 2 Abs. 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz hielt der Beschwerdeführer fest, dass er nicht Unternehmer im Sinne der genannten Definition sei. Er habe die Räume lediglich vermietet (inklusive Betriebskosten und Strom) und hätte über die Verwendung keine Verfügungsmacht gehabt.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und hielt im Vorlagebericht fest, dass das Erscheinungsbild eines Gerätes der Type Quizomat darauf hinweise, dass die am unteren Display zur Auswahl gestellten virtuellen Walzenspiele den eigentlichen Sinn und Zweck des Hochladens von Spielguthaben darstellten. Dass vor Start des Walzenspieles „Quizfragen“ zu beantworten seien, ändere nichts am Umstand, dass letztendlich dem Glücksspielgesetz unterliegende Spiele zugänglich gemacht würden. Da der Beschwerdeführer Adressat der Stromrechnungen der ***7*** sei, zähle er zum Kreis derjenigen, auf deren Namen und Rechnung die Glücksspielapparate gehalten würden.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 27.10.20 wurde die belangte Behörde aufgefordert, innerhalb von 4 Wochen ab Erhalt dieses Beschlusses Unterlagen dafür vorzulegen, dass der Beschwerdeführer in den Monaten Mai bis November 2018 die Stromkosten des gegenständlichen Lokals getragen habe.

Gleichzeitig wurde dem Beschwerdeführer aufgetragen, innerhalb von 4 Wochen ab Erhalt dieses Beschlusses darzulegen, welche Kosten er für das gegenständliche Lokal in den Monaten Mai bis November 2018 getragen habe und in welcher Höhe ihm in diesem Zeitraum Zahlungen seiner Untermieterin, der ***2***, zugeflossen seien. Diese Ausführungen sollten durch geeignete Unterlagen (insbesondere Kontoauszüge) belegt werden.

In Entsprechung dieses Auftrags übermittelte die belangte Behörde Unterlagen der ***7*** sowie die E-Mail-Korrespondenz zum Nachweis, dass der Beschwerdeführer im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Mai bis November 2018 die Stromkosten an der Verbrauchsstelle ***Adresse2***, zu tragen gehabt hätte. Laut Auskunft der ***7*** (siehe E-Mail vom 9. November 2020) seien die Vorschreibungen jedoch nicht beglichen worden.

Der Beschwerdeführer gab keine Stellungnahme ab.

Zu der antragsgemäß durchgeführten mündlichen Verhandlung erschien der Beschwerdeführer nicht. In der in Abwesenheit des Beschwerdeführers durchgeführten Verhandlung verwies der Vertreter der belangten Behörde darauf, dass über die Beschlagnahme gegenständlicher Geräte vom Bundesfinanzgericht bereits rechtskräftig entschieden worden sei und aus diesem Erkenntnis auch ersichtlich sei, dass es sich sehr wohl um Glücksspielautomaten gehandelt habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war Untermieter eines Lokals in ***Adresse2***, ident mit ***Adresse2***, in welchem in den Monaten Mai bis November 2018 vier Spielapparate der Type Quizomat aufgestellt waren, an denen nach richtiger Beantwortung einer Frage bzw. durch das oftmalige Drücken der „JA“-Taste virtuelle Walzenspiele mit Gewinnmöglichkeit gespielt werden konnten. Bei diesen Spielen ist das Spielergebnis vom Zufall abhängig und kann nicht seitens des Spielers beeinflusst werden.

Die Einzahlung des Spielkapitals sowie die Auszahlung von Gewinnen erfolgte an einem getrennt von den Terminals aufgestellten Ein-/Auszahlungsgerät. An diesen konnte ein Bon erworben werden. Nach dem Einlesen des Bons erschien ein Menü am Bildschirm, an dem man eines von 14 virtuellen Walzenspiel auswählen konnte. Bevor man Zugang zum Walzenspiel erhielt, wurde eine Quizfrage am Monitor sichtbar, die mit Ja oder Nein zu beantworten war. Nach Beantwortung dieser Frage bzw. mehrmaligem Drücken der „JA“-Taste. konnte das gewählte virtuelle Walzenspiel begonnen werden.

Obwohl der Beschwerdeführer offiziell einen Untermietvertrag für das Lokal mit einer slowakischen Gesellschaft abgeschlossen hatte, gibt es keine Anhaltspunkte dafür, dass er von dieser ein Mietentgelt oder den Ersatz der Stromkosten erhalten hätte. Es scheint auch nur der Beschwerdeführer als Kunde des Energieunternehmens für dieses Lokal auf, nachdem er sich dort nach Abschluss des Untermietvertrages als Stromkunde angemeldet hatte.

Der Beschwerdeführer verfügt über keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG.

2. Beweiswürdigung

Beweis aufgenommen wurde durch Einsichtnahme in die von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen, die sowohl die Niederschrift über die Zeugeneinvernahme eines Spielers an einem der Terminals als auch Fotos von den Geräten enthält.

Aufgrund der durchaus glaubwürdigen Aussage des Zeugen ist davon auszugehen, dass es sich bei den im Lokal vorgefunden Terminals um Geräte gehandelt hat, an denen nach Beantwortung einer Frage mit „JA“ oder „Nein“ bzw. durch mehrmaliges Drücken der „JA“-Taste unter Einsatz von Spielkapital virtuelle Walzenspiele gespielt werden konnten.

Die festgestellte Ausstattung des Lokals mit Spielapparaten und mit der Möglichkeit zur Ein- und Auszahlung von Geldbeträgen ergibt sich aus den glaubwürdigen Aussagen des Zeugen (Verwaltungsakt Blatt 90) und den vorliegenden Fotografien (Verwaltungsakt Blätter 72-80) und dem Bericht der Finanzpolizei (Verwaltungsakt Blätter 38-48). Das gleiche gilt für die Art der angebotenen Spiele.

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, an den vorgefundenen Apparaten hätten nur Quizspiele gespielt werden können, sind die Wahrnehmung des Zeugen und der Bericht der Finanzpolizei entgegenzuhalten, dass an allen Terminals virtuelle Walzenspiele gespielt werden konnten, und dies offensichtlich auch vom Beschwerdeführer geduldet wurde, da ein Aufladen des Spielguthabens an den Terminals sehr wohl ermöglicht wurde. Wie der Zeuge und die Kontrollorgane bei den Testspielen auch feststellten, hatte die Beantwortung der Fragen nichts mit Geschicklichkeit zu tun. Auch bei Ignorieren der Quizfragen und stetigem Drücken der „JA-Taste“ wurden so gut wie immer der Walzenlauf und dadurch das eigentliche Glücksspiel ausgelöst.

Der Umstand, dass das Lokal und die dort aufgestellten Terminals auf Rechnung des Beschwerdeführers betrieben wurden, ergibt sich schon daraus, dass der Beschwerdeführer keinerlei Nachweis dafür erbracht hat, dass er von seiner angeblichen Untermieterin irgendwelche Zahlungen erhalten hätte. Im Übrigen wurde von ihm letztlich auch nicht bestritten, dass das streitgegenständliche Lokal im Streitzeitraum auf seine Rechnung betrieben wurde, zumal er sehr genau über die dort aufgestellten Apparate und deren Funktionsweise Bescheid wusste. Dass er dieses Lokal einer anderen als der hier gegenständlich festgestellten Nutzung zugeführt hat, hat er weder vorgebracht noch nachgewiesen.

Dass der Beschwerdeführer über keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG verfügt, ergibt sich zunächst aus dem Umstand, dass er dies gar nicht behauptet hat, und dass im Bundesland Wien Landesausspielungen mit Glücksspielautomaten nach § 5 GSpG nicht zugelassen sind.

Abgesehen vom Parteivorbringen wurden vom Beschwerdeführer keine seine Aussagen belegenden Beweise vorgelegt.

Ob ein Spiel als Glücksspiel einzuordnen ist, ergibt sich aus den Bestimmungen des GSpG. Nach § 1 GSpG sind Glücksspiele Spiele, bei denen Gewinn und Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen. Zu eben diesem Ergebnis führten die dokumentierten

Angaben und Feststellungen der Kontrollorgane. Die getroffene Feststellung des Vorliegens von Glücksspielgeräten konnte durch die Argumente des Beschwerdeführers nicht widerlegt werden.

Wenn der Beschwerdeführer in seiner Stellungnahme vorbrachte, dass die einschreitenden Organe Laien seien in der Differenzierung zwischen Glücksspielautomaten und Geschicklichkeitsspielen und den Sachverhalt rechtlich nicht richtig subsumieren könnten, scheint er sich mit der Dokumentation zu den Testspielen, auch hinsichtlich der möglichen Gewinnausspielungen, und den im Vergleich dazu im Gutachten enthaltenen widersprüchlichen Ausführungen nicht auseinandergesetzt zu haben.

Die Argumente des Beschwerdeführers, dass es sich bei den Geräten um keine Glücksspieleinrichtungen im Sinne des GSpG handelte, wurden sowohl durch die Angaben in der Dokumentation der Kontrollorgane als auch des von der belangten Behörde einvernommenen Zeugen entkräftet.

Zusammenfassend war festzustellen, dass aufgrund der durch die Kontrollorgane und den einvernommenen Zeugen durchgeführten Testspiele, deren Ergebnisse und der daraus getroffenen Feststellungen zu Recht vom Vorliegen eines glücksspielrechtlichen Sachverhalts auszugehen war.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, erteilt wurde, ist nach § 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz eine Steuer zu entrichten.

Die Steuer beträgt 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.

Steuerpflichtig ist nach § 2 Abs. 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz der Unternehmer. Unternehmer ist jeder, in dessen Namen oder auf Rechnung der Spielapparat gehalten wird oder die Entgelte gefordert werden.

Gemäß § 3 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz ist die Steuer 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 Kalendermonats, in dem der Apparat nicht mehr gehalten wird.

Ein Glücksspiel im Sinne Glücksspielgesetzes (GSpG) ist gemäß § 1 Abs. 1 GSpG ein Spiel, bei dem die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt.

Gemäß § 2 Abs. 1 GSpG sind Ausspielungen Glücksspiele,

1. die ein Unternehmer veranstaltet, organisiert, anbietet oder zugänglich macht und
2. bei denen Spieler oder andere eine vermögenswerte Leistung in Zusammenhang mit der Teilnahme am Glücksspiel erbringen (Einsatz) und
3. bei denen vom Unternehmer, von Spielern oder von anderen eine vermögenswerte Leistung in Aussicht gestellt wird (Gewinn).

Gemäß § 2 Abs. 2 GSpG ist Unternehmer, wer selbstständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen ausübt, mag sie auch nicht auf Gewinn gerichtet sein.

Gemäß § 2 Abs. 3 erster Satz GSpG liegt eine Ausspielung mit Glücksspielautomaten vor, wenn die Entscheidung über das Spielergebnis nicht zentralseitig, sondern durch eine mechanische oder elektronische Vorrichtung im Glücksspielautomaten selbst erfolgt.

Gemäß § 2 Abs. 4 GSpG sind verbotene Ausspielungen Ausspielungen, für die eine Konzession oder Bewilligung nach diesem Bundesgesetz nicht erteilt wurde und die nicht vom Glücksspielmonopol des Bundes gemäß § 4 ausgenommen sind.

Gemäß § 4 Abs. 1 GSpG unterliegen Glücksspiele nicht dem Glücksspielmonopol des Bundes, wenn sie

1. nicht in Form einer Ausspielung im Sinne des § 2 Abs. 1 GSpG und
2.
 - a) bloß zum Zeitvertreib und um geringe Beträge oder
 - b) nur einmalig zur Veräußerung eines körperlichen Vermögensgegenstandes durchgeführt werden.

Bei Ausspielungen stehen sich grundsätzlich Unternehmer (Veranstalter) und Spieler gegenüber. Hiedurch wird dieses Spiel von solchen Glücksspielen abgegrenzt, bei denen sich nur Spieler gegenüberstehen (z.B. Kartenspiele). Zum Wesen der Ausspielung gehört, dass den Einsätzen der Spieler Gegenleistungen des Unternehmers gegenüberstehen. Muss der Teilnehmer dem Unternehmer keine vermögensrechtliche Leistung erbringen, wie dies

beispielsweise vielfach bei Werbeveranstaltungen der Fall ist, so fällt dies nicht unter den Begriff der Ausspielung. Der Glücksspielautomat - eine Form des Glücksspielapparates - stellt auf die für den Automaten wesentliche, dem vermögensrechtlichen Einsatz folgende selbsttätige Gewinnermittlung oder Gewinnausfolgung ab. Die Art der Einsatzleistung (Einwurf von Münzen oder Spielmarken, Aufbonierung, Einsatz an Dritte usw.) ist hiebei unbeachtlich (vgl. BGBl. Nr. 620/1989, NR: GP XVII RV 1067)

Nach dem festgestellten Sachverhalt verfügt der Beschwerdeführer über keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 19. Dezember 2006, 2004/15/0092, zu § 6 Abs. 1 VGSG 1987 unter Hinweis auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Verfassungsgerichtshofes festgehalten, die beispielsweise Aufzählung der unter § 6 Abs. 1 VGSG 1987 fallenden Apparate lasse 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. Aber auch jene Apparate sind nach der Rechtsprechung erfasst, bei denen der Benützer die Auswahl zwischen verschiedenen Spielmöglichkeiten hat und die zu wählenden Spiele unterschiedlichen Steuertatbeständen zu subsumieren sind. Auch nach der Bestimmung des § 6 Abs. 1 VGSG 2005 ist davon auszugehen, dass der Gesetzgeber versucht hat, einen weiten Begriff des Spielapparates zu Grunde zu legen und damit möglichen technischen Entwicklungen gerecht zu werden (vgl. VwGH 01.09.2010, 2010/17/0086).

Der hier anwendbare § 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz deckt sich mit dem § 6 Abs. 1 VGSG 2005. Vor diesem Hintergrund bestehen für das Verwaltungsgericht keine Zweifel, dass auch die vom Beschwerdeführer bereitgestellten Spielapparate samt Ein-/Auszahlungsgeräten den weiten Wortsinn der angesprochenen Norm erfüllen und als Spielapparate anzusehen sind.

Das Gesetz fordert nicht, dass beim Apparat der Münzeinwurf durch den Spieler selbst vorgenommen wird oder die Gewinnauszahlung durch den Automaten erfolgt. Ein Spielapparat ist vielmehr auch dann anzunehmen, wenn das Bedienungspersonal das Entgelt kassiert, anschließend den Apparat in Betrieb setzt und den allfälligen Gewinn dem Kunden aushändigt (vgl. VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132 zu § 6 VGSG). Dies gilt auch für die inhaltsgleiche, hier verfahrensgegenständliche Bestimmung des § 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz. Die Bereitstellung einer Geldein- und Auszahlungsmöglichkeit durch den Beschwerdeführer genügt diesen Anforderungen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH sind virtuelle Walzenspiele als Glücksspiele zu qualifizieren (vgl. VwGH 21.12.2012, 2012/17/0417; 27.01.2012, 2011/17/0246).

Nach dem festgestellten Sachverhalt sind auf Rechnung des Beschwerdeführers in den Monaten Mai bis November 2018 vier Spielapparate gehalten worden, auf denen Spiele betrieben wurden, deren Ausgang vom Zufall und nicht vom Einfluss des Spielers anhängig war.

Die Steuer ist gemäß § 3 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz erstmals spätestens einen Tag vor Beginn des Haltens und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat zu entrichten. Sie war für Mai 2018 spätestens am 08.05.2017 (einen Tag vor Begehung des Lokals durch einen der Zeugen) und für die Folgemonate jeweils am Letzen des Vormonates fällig.

Den Einwendungen des Beschwerdeführers, es sei keine Abgabepflicht gegeben, weil die angebotenen Spiele nicht konzessionspflichtig wären, wird auf die oben wiedergegebene Bestimmung des § 4 Abs. 1 GSpG verwiesen, die für Glücksspiele nur dann eine Ausnahme vom Glücksspielmonopol des Bundes vorsehen, wenn sie nicht in Form einer Ausspielung erfolgen. Entsprechend den zitierten Erläuterungen in der Regierungsvorlage zu BGBl. Nr. 620/1989 handelt es sich aber gerade beim Betrieb gegenständlicher Glücksspielautomaten um Ausspielungen im Sinne des Gesetzes.

Die Voraussetzungen einer Besteuerung nach dem Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz sind damit gegeben, weshalb die belangte Behörde zu Recht die Abgabenfestsetzung vorgenommen hat.

Der Verweis des Beschwerdeführers in der Beschwerde, dass lediglich ein Spiel im Sinne des § 1272 ABGB vorgelegen sei und ein Glücksvertrag im Sinne des § 1267 ABGB bei Kauf eines Bons für Quizcoins gegeben sei, schloss die Beurteilung des Sachverhalts nach dem GSpG nicht aus.

Ergänzend wird festgehalten, dass über die Beschwerde gegen den Säumniszuschlag im Hinblick auf die Geschäftsverteilung des Bundesfinanzgerichtes noch von einer anderen Gerichtsabteilung zu entscheiden sein wird.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da die Beurteilung der Frage, ob dem Beschwerdeführer für die genannten Monate zu Recht Glücksspielautomatenabgabe vorgeschrieben wurde, im Sinne der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfolgte, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 21. Mai 2021