

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

05.07.1991

Geschäftszahl

88/17/0105

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Kirschner und die Hofräte Dr. Kramer, Dr. Puck, Dr. Wetzel und Dr. Gruber als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde der X-GmbH in M, vertreten durch Dr. C, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 23. März 1988, Zl. MDR-R 18/86, betreffend Vergnügungssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat der Bundeshauptstadt Wien Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Magistrat der Stadt Wien, MA 4/7, richtete am 23. Oktober 1986 an die Beschwerdeführerin einen Bescheid, dessen Spruch wie folgt lautet:

"Der Firma X Ges.mbH. wird gemäß §§ 19 und 26 Abs. 3 des Vergnügungssteuergesetzes für Wien 1963, LGBl. Nr. 11/63, in der derzeit geltenden Fassung für das Halten von Spielapparaten der Typen TV-Geräte 'International Soccer', 'Solar Fox', 'Avenger' und 'Pinball Spectacular' mit der Anzeige eines Spielergebnisses in Wien 2, Messegelände, Halle 15, Obergeschoß, Johnny Music Hall, im Rahmen der Wiener Freizeitmesse 1985 für die Zeit vom 20. Februar 1985 bis 24. Februar 1985 eine Vergnügungssteuer im Betrage von

48.000,--

vorgeschrieben.

Gleichzeitig wird gemäß §§ 164 und 166 der Wiener Abgabenordnung - WAO, LGBl. Nr. 21/62, in der derzeit geltenden Fassung wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von 960,-- S auferlegt."

Nach der diesem Bescheid beigegebenen Begründung habe die Beschwerdeführerin zur angegebenen Zeit am angegebenen Ort die genannten vier Spielapparate gehalten, bei denen ein Spielergebnis angezeigt worden sei, die jedoch von ihr nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet worden seien. Wegen der Anzeige des Spielergebnisses habe die Einstufung der Apparate nach § 26 Abs. 3 des Vergnügungssteuergesetzes für Wien 1963 (VergnStG) zu erfolgen gehabt. Der Säumniszuschlag sei nach der zwingenden Vorschrift des § 164 Abs. 1 WAO vorzuschreiben gewesen.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin, soweit für vorliegendes Verfahren noch von Interesse, im wesentlichen vor, bei den gegenständlichen Geräten habe es sich nicht um Spielapparate, sondern um Computer gehandelt, die zu Werbezwecken von der Firma N auf dem Messestand der Beschwerdeführerin aufgestellt worden seien, weil sich die Firma N hievon eine Werbewirkung für ihre Produkte erwartet habe. Die Beschwerdeführerin habe die Möglichkeit zur Aufstellung der Computer der Firma N unentgeltlich eingeräumt; Betriebskosten seien für diese Computer nicht angefallen. Es könne daher keine Rede davon sein, daß die Computer auf Rechnung der Beschwerdeführerin gebraucht worden seien. Die Möglichkeit, ein Softwareprogramm, mit dem Spielmöglichkeiten gegeben seien, auf dem Computer laufen zu lassen, mache aus diesem noch keinen Spielautomaten im Sinne des Gesetzes. Dieses stelle weiters von seiner Systematik her ausnahmslos auf eine Besteuerung des durch das steuerpflichtige Vergnügen erzielten Entgeltes ab. Demgegenüber seien der Art nach steuerpflichtige Veranstaltungen, sofern sie unentgeltlich erfolgten, von der Steuerpflicht ausgenommen. Schließlich seien die Computergeräte im Zuge einer internationalen

Warenmesse, für deren Besuch noch dazu kein Eintrittsgeld verlangt worden sei, aufgestellt worden, sodaß die Befreiungsbestimmung des § 5 Abs. 1 Z. 25 VergnStG zum Tragen komme.

In einer weiteren Äußerung vom 15. Jänner 1987 brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, für die aufgestellten Computer seien keine GESONDERT ZU BEZAHLENDEN Betriebskosten angefallen. Die Aufstellung der Computer habe keinerlei Einfluß auf die Höhe der der Beschwerdeführerin von der Wiener Messen und Kongreß GesmbH in Rechnung gestellten Stromgebühr gehabt, da die Gebühren hievon unabhängig pauschal in Rechnung gestellt worden seien. Der Nutzen der Aufstellung sei in der Werbewirkung für die Firma N gelegen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie führte hiezu aus, unbestritten stehe fest, daß die im Spruch des erstinstanzlichen Bescheides angeführten Apparate anlässlich der Wiener Freizeitmesse 1985 in Wien 2, Messegelände, Halle 15, gehalten worden seien. Auf Grund der Gesetzeslage stehe fest, daß die Vergnügungssteuerpflicht den Halter der Apparate treffe. Nach der (näher zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes könne für die Entscheidung, wer als Halter des Apparates und als Unternehmer der Veranstaltung gelte, nur maßgebend sein, auf wessen Rechnung der Apparat betrieben werde. Da der (damalige) Beschwerdeführer nicht bestritten habe, daß ihm die Einspielergebnisse des Apparates zufließen, müsse er als Halter des Apparates und Unternehmer der Veranstaltung angesehen werden. Wenn wie im Beschwerdefall ein Zufluß von Einnahmen nicht stattfinde und ein Miet- bzw. Leihvertrag nicht vorliege, sei nach Auffassung der belangten Behörde jener als Halter des Apparates anzusehen, dem der wirtschaftliche Nutzen aus der Aufstellung zufließe. Daß ein Miet- oder Leihvertrag vorliege, sei aus der Aktenlage nicht zu ersehen.

Nach wörtlichem Zitat der Aussage dreier, teils im Verfahren gegen die Firma N, teils im vorliegenden Verfahren vernommener Zeugen führte die belangte Behörde in der Begründung ihres Bescheides weiter aus, wenngleich diese Aussagen nicht in allen Punkten übereinstimmten, gehe aus ihnen doch zweifelsfrei hervor, daß sowohl die Beschwerdeführerin als auch die N Gesellschaft m.b.H. aus der Aufstellung der Apparate wirtschaftlichen Nutzen durch den gemeinsamen Werbeeffect gezogen hätten. Es könne nicht davon gesprochen werden, daß nur einer der beiden Vertragspartner als Halter bzw. als ausschließlich Verfügungsberechtigter in Frage gekommen sei. Überdies könne aus der Handlungsweise der Beschwerdeführerin, auf einem Messestand, für den sie Miet- und Stromkosten habe bezahlen müssen, die Aufstellung solcher Apparate ohne ein Entgelt zu gestatten, nur der Schluß gezogen werden, daß dies auch zu ihrem Vorteil gewesen sein müsse. Dieser habe erfahrungsgemäß nur in einem Werbeeffect bestehen können. Somit seien sowohl die Beschwerdeführerin als auch die N Gesellschaft m. b.H. steuerpflichtig, wobei sie Gesamtschuldner seien.

Weiters führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides aus, es bedürfe keiner weitwendigen Ausführungen, daß Personalcomputer sowohl als Arbeitsmittel als auch als Unterhaltungsspielapparate fungieren könnten. Da sich das Aufstellen der Apparate nicht auf die Präsentation der Funktion als Arbeitsmittel beschränkt habe, sondern durch entsprechende Spieldisketten mit den im Spruch des erstinstanzlichen Bescheides genannten Spielen die Verwendung der Apparate als Spielapparate mit einer Spielergebnisanzeige dem Publikum zur Verfügung gestellt worden seien, bestehe auch Vergnügungssteuerpflicht. Im übrigen spreche die Tatsache, daß die Aufstellung im Rahmen einer FREIZEITMESSE ohne fachkundiges Personal und unter Patronanz einer Jugendzeitschrift erfolgt sei, dafür, daß die Präsentation als Arbeitsmittel nicht im Vordergrund stehen sollte und konnte. Die Berufung auf die Befreiungsvorschrift des § 25 Abs. 1 Z. 25 VergnStG gehe schon deshalb ins Leere, da Gegenstand der Steuerbemessung weder eine Internationale Warenmesse noch eine Verkaufsausstellung sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde. Nach ihrem Vorbringen erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht, Vergnügungssteuer nicht entrichten zu müssen, verletzt. Sie beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, in eventu wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Die Beschwerdeführerin replizierte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 1 VergnStG unterliegen alle im Gebiete der Stadt Wien veranstalteten Vergnügungen einer Steuer nach den Bestimmungen dieses Gesetzes.

Gemäß § 2 Abs. 1 leg. cit. idF der Vergnügungssteuernovelle 1976, LGBI. Nr. 37, gelten als steuerpflichtige Vergnügungen im Sinne des § 1 insbesondere folgende Veranstaltungen:

...

5. Halten von Schau-, Scherz-, Spiel-, Geschicklichkeits- oder ähnlichen Apparaten sowie von Vorrichtungen zur mechanischen Tonwiedergabe (§ 26);

...

Gemäß § 3 Abs. 1 leg. cit. wird die Annahme einer Vernügung im Sinne dieses Gesetzes nicht dadurch ausgeschlossen, daß die Veranstaltung gleichzeitig auch noch erbauenden, belehrenden oder anderen nicht als Vergnügungen anzusehenden Zwecken dient oder daß der Unternehmer nicht die Absicht hat, eine Vergnügung zu veranstalten.

Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle in der Stammfassung gelten Veranstaltungen, die ausschließlich erbauenden, belehrenden oder anderen nicht als Vergnügungen anzusehenden Zwecken dienen, nicht als steuerpflichtige Vergnügungen im Sinne des § 2, sondern sind steuerfrei. Dazu gehören z.B. Veranstaltungen, die lediglich religiösen, politischen oder wissenschaftlichen Zwecken oder der Wirtschaftswerbung dienen. Art. I Z. 2 der Vergnügungssteuergesetznovelle 1981, LGBI. Nr. 16, bestimmte sodann, daß in § 3 Abs. 2 die Wortfolge "oder der Wirtschaftswerbung" zu entfallen habe.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 25 VergnStG in der Fassung der zuletzt genannten Novelle sind von der Vergnügungssteuer gemäß § 6 Abs. 3 bis 6 befreit: Internationale Warenmessen; ferner Verkaufsausstellungen, wenn weder für den Besuch Eintrittsgeld verlangt wird noch mit der Ausstellung Vorträge, musikalische Darbietungen oder andere steuerpflichtige Veranstaltungen verbunden sind, die nicht einen notwendigen Bestandteil der Ausstellung bilden.

Gemäß § 6 Abs. 4 leg. cit. wird an Stelle der Vergnügungssteuer gemäß Abs. 3 (Vergnügungssteuer vom Entgelt) die Vergnügungssteuer als Pauschsteuer nach § 20 erhoben, sofern die Teilnahme an der Veranstaltung von der Zahlung eines Eintrittsgeldes nicht abhängig gemacht wird, ferner als Pauschsteuer nach § 17 unter den dort bezeichneten Voraussetzungen sowie nach den §§ 18 und 19 in den im Abschnitt IV besonders behandelten Fällen.

Gemäß § 19 Abs. 1 leg. cit. wird in den im Abschnitt IV besonders bezeichneten Fällen die Vergnügungssteuer als Pauschsteuer nach der Anzahl der gehaltenen Apparate oder Vorrichtungen berechnet.

In dem mit "Sonderbestimmungen" überschriebenen IV. Abschnitt dieses Gesetzes findet sich auch der § 26, der in der hier maßgeblichen Fassung der LGBI. Nr. 16/1981 und 7/1983 auszugsweise wie folgt lautet:

"(1) Für das Halten von Schau-, Scherz-, Spiel-, Geschicklichkeits- und ähnlichen Apparaten, wie zB Flipper, Schießapparate, Kegelautomaten, TV-Spielapparate, Fußballspiel- und Hockeyautomaten und Guckkasten mit Darbietungen, die ausschließlich für Personen ab dem vollendeten 16. Lebensjahr geeignet sind, beträgt die Vergnügungssteuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1 200 S, sofern nicht die Voraussetzungen nach den Abs. 2 oder 3 zutreffen. ...

...

(3) Für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden kann oder bei denen ein Spielergebnis angezeigt wird und von Apparaten, durch deren Betätigung optisch bzw. akustisch eine aggressive Handlung, so insbesondere die Verletzung oder Tötung eines Menschen, dargestellt wird, beträgt die Vergnügungssteuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 12 000 S.

...

(6) Durch das Halten von in den Abs. 1 bis 4 genannten Apparaten wird eine Verpflichtung zur Entrichtung der Vergnügungssteuer nach § 6 Abs. 3 bis 6 nicht ausgelöst..."

Gemäß § 34 Abs. 1 leg. cit. idF LGBI. Nr. 16/1981 trifft bei der Vergnügungssteuer gemäß § 6 Abs. 3 bis 5 die Steuerpflicht den Unternehmer der Veranstaltung. Unternehmer der Veranstaltung im Sinne des Gesetzes ist jeder, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt wird. Sind zwei oder mehrere Unternehmer (Mitunternehmer) vorhanden, so sind sie als Gesamtschuldner steuerpflichtig.

In ihrer Rechtsrüge bekämpft die Beschwerdeführerin zunächst die Auffassung der belangten Behörde, finde ein Zufluß von Einnahmen nicht statt und liege ein Miet- bzw. Leihvertrag nicht vor, dann sei jener als Halter des Apparates anzusehen, dem der wirtschaftliche Nutzen aus der Aufstellung zufließe. Letzterer sei im Beschwerdefall im Werbeeffect zu erblicken.

Dazu ist zu sagen, daß es nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes auf die von der belangten Behörde herangezogenen Kriterien des Zuflusses von Einnahmen bzw. des wirtschaftlichen Nutzens, worunter auch der Werbeeffect zu verstehen sei, nicht ankommt. Wohl hat der Verwaltungsgerichtshof in seinen zum KÄRNTNER Lustbarkeitsabgabengesetz ergangenen Erkenntnissen vom 10. Juli 1962, Slg. Nr. 2686/F, und vom 25. April 1963, Slg. Nr. 2851/F, ausgesprochen, maßgebend für die Entscheidung, wer als Halter des Apparates und als Unternehmer der Veranstaltung gelte, könne nur sein, auf wessen Rechnung der Apparat betrieben werde. Da der damalige Beschwerdeführer nicht bestritten habe, daß ihm die Einspielergebnisse des Apparates zufließen, müsse er als Halter des Apparates und Unternehmer der Veranstaltung angesehen werden. Auch damals hat also der Verwaltungsgerichtshof in erster Linie darauf abgestellt, AUF WESSEN RECHNUNG der Apparat betrieben werde, und er hat letzteres im Einzelfall jeweils schon daraus geschlossen, daß den damaligen Beschwerdeführern die Einspielergebnisse zufließen.

Nach der Rechtslage nach dem Wiener VergnStG (vgl. den bereits zitierten § 34 Abs. 1 idF LGBI. Nr. 16/1981) wird jedoch der Unternehmer und damit der Steuerpflichtige bereits EX LEGE als jener (und zwar jeder) definiert, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt wird.

Zwar vermag sich der Verwaltungsgerichtshof nicht der von der belangten Behörde in ihrer Gegenschrift vertretenen Auffassung anzuschließen, die Beschwerdeführerin sei deshalb als Unternehmer der Veranstaltungen im Sinne des § 34 Abs.1 VergnStG anzusehen, weil nach außenhin die Veranstaltung (Messestand mit TV-Spielapparaten) in ihrem Namen durchgeführt worden sei. Maßgeblich hiebei konnte nämlich nur das Halten (Betreiben) der Apparate sein. Daß LETZTERES im Namen der Beschwerdeführerin erfolgt sei, wird jedoch im angefochtenen Bescheid nicht festgestellt. Auch den dort wörtlich wiedergegebenen Zeugenaussagen ist darüber nichts zu entnehmen; dies ganz abgesehen davon, daß eine solche Wiedergabe, die nicht erkennen läßt, welchen Sachverhalt nun die belangte Behörde tatsächlich als erwiesen annimmt, die im jeweiligen Fall erforderlichen Tatsachenfeststellungen nicht zu ersetzen vermag (vgl. hierzu auch das Erkenntnis vom 12. Februar 1982, Zl. 81/08/0035).

Wohl aber muß nach Auffassung des Gerichtshofes die Unternehmereigenschaft der Beschwerdeführer deshalb bejaht werden, weil die Veranstaltung AUF IHRE RECHNUNG durchgeführt wurde. Denn von der Beschwerde unbestritten hat die belangte Behörde in der Begründung ihres Bescheides zumindest festgestellt, daß die Beschwerdeführerin für den Messestand Miete und Stromkosten zahlen mußte. In diesen Stromkosten waren jedenfalls auch die Kosten für den Betrieb der vier gegenständlichen Computer enthalten, wobei es keine Rolle spielt, daß solche Stromkosten der Beschwerdeführerin seitens der Wiener Messen- und Kongreßgesellschaft m.b.H. nicht GESONDERT in Rechnung gestellt wurden. Damit erfolgte jedoch der Betrieb der Computer, auch wenn keine Einnahmen erzielt wurden, jedenfalls auf Rechnung der Beschwerdeführerin.

Die Anwendbarkeit des § 34 Abs. 1 leg. cit. in der genannten Fassung wird auch nicht etwa dadurch ausgeschlossen, daß es im § 26 Abs. 6 VergnStG idF LGBI. Nr. 16/1981 heißt, durch das Halten von in den Abs. 1 bis 4 genannten Apparaten werde eine Verpflichtung zur Entrichtung der Vergnügungssteuer nach § 6 Abs. 3 bis 6 nicht ausgelöst. Wie oben dargestellt, enthält § 6 Abs. 4 leg. cit. eine Verweisung unter anderem auf § 19, dessen Abs. 1 auf Abschnitt IV (und damit auch auf den dort enthaltenen § 26 in der genannten Fassung) weiterverweist. Durch die Bestimmung des § 26 Abs. 6 sollte also offenbar nur klargestellt werden, daß neben den in § 26 selbst festgesetzten Abgaben nicht zusätzlich auch eine Vergnügungssteuer vom Entgelt nach § 6 Abs. 3, eine sogenannte "Raumpauschsteuer" nach § 20, eine Vergnügungssteuer als Pauschsteuer nach der Roheinnahme nach § 17 oder eine Pauschsteuer nach dem Vielfachen des Einzelpreises nach § 18 erhoben wird. Andernfalls schloße die Bestimmung des § 26 Abs. 6 auch die Anwendung des zuletzt genannten Paragraphen selbst aus. § 34 Abs. 1 leg. cit. ist daher auch für die Fälle des § 26 anwendbar.

Die Beschwerdeführerin bringt weiters vor, die Bestimmung des § 26 Abs. 3 VergnStG stelle auf die ENTGELTLICHKEIT der steuerpflichtigen Veranstaltung ab, was auch aus der Definition des Begriffes "Halter" in den obzitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes hervorgehe. Dem ist abermals zu erwidern, daß es - wie dargelegt - auf die Erzielung von Einnahmen für die Ermittlung der Person des Steuerpflichtigen nicht ankommt.

Die Beschwerdeführerin meint weiters, auch die Absicht des Gesetzgebers, durch § 26 Abs. 3 VergnStG versteckte Gewinnausschüttungen zu vereiteln, und die folgerichtige Besteuerung von Apparaten, bei denen das Einspielergebnis ablesbar sei, das Grundlage für eine versteckte Gewinnausschüttung sein könnte, ginge klar von der Entgeltlichkeit aus. Die Beschwerdeführerin stellt die Frage, welchen Zweck eine Gewinnausschüttung haben solle, wenn nicht den, daß der Spieler nochmals spiele und hiedurch zunächst die Einnahmen erhöht würden. Mangels Entgeltlichkeit bestehe auch gar keine Gewinnerwartung beim Spieler.

Dem ist zu erwidern, daß es sich bei jenen Spielapparaten, von denen ein Spielergebnis angezeigt wird, NICHT um solche handeln muß, bei deren Betätigung ein Gewinn erzielt werden kann. Es kommt nicht darauf an, ob von der Möglichkeit einer versteckten Gewinnausschüttung Gebrauch gemacht wird oder nicht oder ob sie durch irgendeine Maßnahme ausgeschlossen werden sollte (vgl. hierzu die ausführlichen Entscheidungsgründe des auch von der Beschwerdeführerin zitierten Erkenntnisses vom 10. Mai 1985, Zl. 85/17/0025). In demselben Erkenntnis wird auch auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. Juni 1983, VfSlg. 9750/83, Bezug genommen. Dort hat der Verfassungsgerichtshof ausgeführt, es müsse davon ausgegangen werden, daß der erklärte gesellschaftspolitische Zweck der Steuererhöhung (gemeint: der höheren Besteuerung der im § 26 Abs. 3 VergnStG genannten Spielapparate) es rechtfertige, unter anderem jene Spielautomaten stärker zu belasten, die das Spielergebnis gegenüber dem Akt des Spielens selbst in einer Weise hervorheben, die sie dem Gewinnspiel auch dann näher stehen lasse, wenn ein solcher Gewinn im Einzelfall nicht ausgezahlt werde.

Es spielt auch keine Rolle, ob das Spiel selbst entgeltlich oder unentgeltlich durchgeführt werden konnte. Das Gesetz knüpft im vorliegenden Fall die Abgabepflicht lediglich an das veranstaltete Vergnügen, genauer: an das Halten der im § 26 genannten Apparate, wobei weder Entgeltlichkeit noch Gewinnerwartung noch Ertragsfähigkeit eine Rolle spielen. Auch der Verfassungsgerichtshof hat in seinem oben erwähnten Erkenntnis vom 1. Juni 1983 ausgesprochen, daß beim Halten von Spielautomaten nicht das Einkommen oder der Umsatz, sondern die veranstaltete Vergnügung der Steuer unterworfen ist, und er spricht im weiteren Verlauf seiner Darlegungen von der "Gleichgültigkeit der Ertragsfähigkeit" solcher Apparate.

Auch der Verwaltungsgerichtshof ist im Fall seines Erkenntnisses vom 13. Dezember 1985, Zl. 85/17/0111 - damals handelte es sich um einen Geschicklichkeitsapparat nach § 26 Abs. 1 leg. cit. -, erkennbar davon ausgegangen, daß für die Steuerpflicht Entgeltlichkeit der Inbetriebnahme nicht erforderlich ist. Es wäre auch nicht einsichtig, daß von den im § 26 leg. cit. in der genannten Fassung aufgezählten Spielapparaten nur bei jenen des Abs. 3 Entgeltlichkeit Voraussetzung für die Steuerpflicht wäre.

Die Beschwerdeführerin bestreitet weiter, daß ein Computer auch bei Verwendung von Spieldisketten unter § 26 Abs. 3 leg. cit. in der genannten Fassung subsumiert werden könne. Dem ist entgegenzuhalten, daß die oben wiedergebene beispielsweise Aufzählung der unter § 26 Abs. 1 leg. cit. fallenden Apparate in dieser Norm das Bestreben des Gesetzgebers erkennen läßt, in möglichst umfassendem Maße die durch die technische Entwicklung gegebenen Möglichkeiten des Spiels mit Apparaten zu erfassen. Zum im Beschwerdefall entscheidenden Begriff "Spielapparate" hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem bereits erwähnten Erkenntnis vom 13. Dezember 1985, Zl. 85/17/0111, ausgesprochen, 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" zukommt. Spielapparate sind danach Apparate, deren Betätigung aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung willen erfolgt. Daß die gegenständlichen Spieldisketten nicht derartigen Zwecken dienen, ist dem Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht zu entnehmen.

Auf die Art der technischen Einrichtungen, mit denen dieser Zweck erzielt werden soll, kann es hingegen - schon zur Vermeidung von Umgehungen - nicht ankommen. Auch ein mit einer Spieldiskette betriebener Computer ist daher dem Begriff der Spielapparate zu subsumieren, zumal er dem in § 26 Abs. 1 leg. cit. idF LGBI. Nr. 16/1981 genannten "TV-Spielapparaten" (in § 26 Abs. 1 idF LGBI. Nr. 35/1986 zutreffender als "Spielapparate mit Bildschirmen" bezeichnet) nahekommt. Daß bei den gegenständlichen Geräten der Benutzer "selbstverständlich" jedes vorhandene und auch mitgebrachte Programm laden, ja sogar eigene Programme erstellen konnte, wie die Beschwerdeführerin in ihrer Gegenäußerung vom 13. März 1989 behauptet, stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unzulässige Neuerung dar.

Ohne entscheidende Bedeutung ist es auch, daß nach den Beschwerdebehauptungen der Zweck der Aufstellung der Computer die "Warendarstellung" gewesen sei. Denn § 2 Abs. 1 Z. 5 leg. cit. idF LGBI. Nr. 37/1976 FINGIERT, daß unter anderem das Halten von Spielapparaten eine steuerpflichtige Vergnügung darstellt. Diese Fiktion wird nach § 3 Abs. 1 VergnStG nicht dadurch ausgeschlossen, daß die Veranstaltung auch anderen Zwecken dient oder daß beim Unternehmer die Absicht fehlt, eine Vergnügung zu veranstalten (vgl. auch hiezu das bereits erwähnte Erkenntnis vom 13. Dezember 1985, Zl. 85/17/0111). Davon abgesehen sind Veranstaltungen, die lediglich Zwecken der Wirtschaftswerbung dienen, seit der Novelle LGBI. Nr. 16/1981 nicht mehr steuerfrei.

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin kommt auch die Ausnahmebestimmung des § 5 Abs. 1 Z. 25 VergnStG idF LGBI. Nr. 16/1981 nicht zur Anwendung. Wie aus dem Zusammenhalt dieser Bestimmung mit § 1 leg. cit. (arg.: "... veranstalteten Vergnügungen") hervorgeht, bezieht sich die Steuerbefreiung lediglich auf die VERANSTALTUNG von Internationalen Warenmessen bzw. (unter gewissen Voraussetzungen) von Verkaufsausstellungen selbst, nicht jedoch für die im Rahmen solcher Messen oder Ausstellungen von Dritten veranstalteten Vergnügungen. Nur der Vollständigkeit halber sei darauf verwiesen, daß der Verwaltungsgerichtshof in dem bereits mehrfach erwähnten Erkenntnis vom 13. Dezember 1985 den Umstand, daß die damalige Veranstaltung im Rahmen der Wiener Frühjahrmesse stattfand, nicht zum Anlaß nahm, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die behauptete inhaltliche Rechtswidrigkeit haftet dem angefochtenen Bescheid daher nicht an.

Zur Verfahrensrüge ist zu bemerken, daß die von der Beschwerdeführerin behaupteten Verfahrensmängel nur dann zur Aufhebung des Bescheides führen könnten, wenn die Voraussetzungen des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b oder c VwGG vorlägen. Dies trifft jedoch nicht zu. Wie schon oben dargelegt, kommt es bei richtiger Auffassung nicht darauf an, wer aus der Aufstellung der Apparate wirtschaftlichen Nutzen durch einen (allenfalls gemeinsamen) Werbeeffect zog oder wer als Verfügungsberechtigter in Frage kam. Daß die - in der Tat dürftigen - Sachverhaltsfeststellungen im angefochtenen Bescheid zur Feststellung der Person des Steuerschuldners hinreichen, wurde oben jedoch bereits ausgeführt.

Die Beschwerdeführerin wendet sich schließlich gegen den Passus in der Begründung des angefochtenen Bescheides, unbestritten stehe fest, daß die "im Spruch angeführten Apparate" anlässlich der Wiener Freizeitmesse 1985 gehalten worden seien. Vielmehr habe die Beschwerdeführerin ausdrücklich darauf hingewiesen, daß sie nicht Halter sei.

Dem ist zu erwidern, daß die bekämpfte Feststellung im angefochtenen Bescheid, für sich allein genommen, über die PERSON des Halters nichts aussagt.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Hiebei konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG von der beantragten Verhandlung abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991, insbesondere auch auf deren Art. III Abs. 2.