

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Monika Kofler in der Beschwerdesache VN NN, Adressbez, PLZ Ort, vertreten durch Dr. Maria Brandstetter, Rechtsanwältin, Stephansplatz 4/VIII, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 12.2.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabenwesen vom 15.1.2013, betreffend Vorschreibung einer Vergnügungssteuer für das Halten eines Spielapparates mit virtuellen Hunde- und Pferderennen (XXXXX) im eigenen Betrieb "NAME-BETRIEB" in Wien 20, ADRESSE-GL, für die Monate Oktober 2012 bis Jänner 2013 sowie die Festsetzung eines Verspätungszuschlages wegen unterlassener Anmeldung des Spielapparates und eines Säumniszuschlages wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Der Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen schrieb Frau VN NN in der Folge mit Bf. bezeichnet, mit Bescheid vom 15. Jänner 2013 eine Vergnügungssteuer im Betrage von 5.600,00 EUR vor. Die Vorschreibung erfolgte gemäß § 6 Abs.1 des Vergnügungssteuergesetzes 2005 VGSG, LGBl. für Wien Nr. 56/2005, in der geltenden Fassung für das Halten eines Spielapparates mit virtuellen Hunde- und Pferderennen (XXXXX) im eigenen Betrieb „NAME-BETRIEB“ in Wien 20, ADRESSE-GL, für die Monate Oktober 2012 bis Jänner 2013. Gleichzeitig setzte er gemäß § 135 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der geltenden Fassung, wegen unterlassener Anmeldung des Spielapparates einen Verspätungszuschlag von 560,00 EUR fest. Weiters wurde der Bf. gemäß § 217

Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von 112,00 EUR auferlegt.

Begründend führte der Magistrat aus, die Bf. habe im eigenen Betrieb in Wien 20, ADRESSE-GL, einen Spielapparat mit virtuellen Hunde- und Pferderennen (XXXXX) gehalten, durch dessen Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB) Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden konnte, der jedoch von ihr nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet worden sei.

Der Sachverhalt sei durch die amtliche Feststellung vom 29. November 2012 und den Kontostand erwiesen. Im Zuge der Begehung sei erhoben worden, dass der Spielapparat bereits seit April 2010 gehalten worden sei. Nachdem Frau VN NN den Betrieb jedoch erst mit Oktober 2012 übernommen habe, sei der Verschreibungszeitraum entsprechend einzuschränken.

Der amtlichen Aufforderung vom 12. Dezember 2012 zur Anmeldung des Spielapparates zur Vergnügungssteuer habe die Bf. nicht Folge geleistet, sodass ihr gemäß § 201 BAO die Vergnügungssteuer bescheidmäßig vorgeschrieben werden habe müssen.

Nach Anführung der geltenden gesetzlichen Bestimmungen führte der Magistrat weiters aus, die Vergnügungssteuer für den im Standort Wien 20, ADRESSE-GL, gehaltenen Apparat betrage für den Bemessungszeitraum Oktober 2012 bis Jänner 2013 insgesamt 5.600 EUR (1.400 EUR x 1 Apparat x 4 Monate).

Gemäß § 17 Abs. 3 VGSG gelte die Anmeldung von Apparaten als Steuererklärung. Die Vergnügungssteuer für das Halten eines Spielapparates sei erstmals zum Termin für die Anmeldung und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat zu entrichten.

Gemäß § 135 BAO werde für die Zeit von Oktober 2012 bis Jänner 2013 ein Verspätungszuschlag von 10 v.H. des festgesetzten Steuerbetrages auferlegt, weil die Frist für die Einreichung der Steuererklärung (Anmeldung) nicht gewahrt worden sei. Der Säumniszuschlag in der Höhe von 2% sei nach der zwingenden Vorschrift des § 217 BAO vorzuschreiben.

Mit Eingabe vom 12. Februar 2013 erhob die rechtsfreundlich vertretene Bf. gegen die Verschreibung der Vergnügungssteuer, die Festsetzung des Verspätungszuschlages und die Auferlegung des Säumniszuschlages Berufung, welche nunmehr als Beschwerde gilt und in der Folge als solche bezeichnet wird.

In dieser führte sie begründend u.a. aus, der dem Bescheid zu Grunde gelegte Abgabentatbestand sei nicht verwirklicht worden. Im Lokal der Bf. sei kein Spielapparat mit Hunde- und Pferderennen gehalten worden. Der Einfachheit halber würden im Folgenden nur virtuelle Hunderennen genannt, die Ausführungen bezögen sich aber vollinhaltlich auch auf die im Lokal der Bf. angebotenen Wetten auf virtuelle Pferderennen. Der einzige Unterschied liege in der Anzahl der Teilnehmer an den einzelnen Rennen.

Die Bf. übe in ihrem Lokal in der ADRESSE-GL das freie Gewerbe „Vermittlung von Wettkunden zu einem befugten Buchmacher/Wettbüro unter Ausschluss der den Buchmachern und Totalisateuren vorbehaltenen Tätigkeiten“ aus. In Ausübung

dieses Gewerbes habe sie einen Vermittlungsvertrag für Wetten mit der Fa. BM s.a. abgeschlossen. Die für die Wettannahme und -vermittlung erforderlichen EDV-Geräte (PC, Monitor, Ticketdrucker, Maus, Tastatur etc.) seien von der Fa Ger-Vermiet ART-GmbH gemietet, diese sei auch Herstellerin der auf diesen Hardwaregeräten verwendeten Wettsoftware. Die Berufungswerberin (Bf.) vermittle unter Einsatz dieser Geräte und der Wettsoftware die von den Kunden gewünschten Wetten zur Fa. BM s.a.. Diese habe ihren Sitz in Uruguay und nehme die Wetten von dort an, der jeweilige Wettabschluss erfolge somit in Uruguay.

Als technische Ausstattung seien im Lokal außer der EDV-Anlage zur Vermittlung von Wetten eine Vielzahl von Fernsehgeräten vorhanden, welche im Eigentum der Bf. stünden. Die Fernsehgeräte würden einerseits dazu verwendet, Informationen des Buchmachers (Quoten, Resultate etc.) für die Wettkunden anzuzeigen, und um die Ereignisse darzustellen, auf die gewettet werden könne, z.B. das Fußballspiel Rapid gegen Austria Wien, Formel 1 Grand Prix Monaco oder virtuelle Hunde- und Pferderennen.

Sowohl bei der technischen Anlage im Lokal als auch bei der Vermittlungstätigkeit sei zu unterscheiden zwischen den Ereignissen, auf die gewettet werde und den Wetten, die von Wettkunden mit dem Buchmacher (Fa. BM s.a.) geschlossen werden könnten. Interessierte könnten auf Fernsehgeräten zu Hause oder in Lokalen - wie auch im Lokal der Bf. z.B. ein Fußballspiel verfolgen. Im Lokal der Bf. könnten Wettkunden auf dieses Spiel Wetten über dessen Ausgang mit dem Buchmacher BM s.a. abschließen. Parteien des jeweiligen Wettvertrages seien dann der jeweilige Wettkunde und die BM s.a. Die Bf. als Vermittlerin der Wetten wie auch die Fa. Ger-Vermiet als Herstellerin der Wettsoftware bzw. Eigentümerin der Hardware hätten dabei mit dem Ereignis, auf das gewettet werde (Fußballspiel), nichts zu tun. Es bestehe auch unbestritten kein technischer Zusammenhang zwischen dem Ausgang des Spieles und der für die Wettvermittlung im Lokal verwendeten EDV-Anlage.

Völlig gleichartig stelle sich die Situation bei den virtuellen Hunderennen dar, welche von der Bf. zur BM vermittelt würden:

1. Die virtuellen Hunderennen, die als Wettereignisse angezeigt werden, würden von der Fa. VERANSTALTER veranstaltet. Von dort hätten sie bis Mitte Jänner 2012 über Fernsehsatellitenprogramm mit entsprechendem Satellitendecoder bzw. im Internet unter der Homepage HOMEPAGE von jedermann und jederzeit aufgerufen werden können. Mitte Jänner 2012 sei das Fernsehsatellitenprogramm eingestellt worden, seither gebe es die Rennen nur noch auf der genannten Homepage für jedermann zu betrachten. In den Wettbestimmungen der BM, die im Lokal der Bf. aushingen, werde der Wettkunde auf die Informationsmöglichkeiten dieser Internetseite hingewiesen. Die Hunderennen auf der Homepage HOMEPAGE fänden täglich rund um die Uhr, vorzüglich auf den Rennbahnen „Moore Street“ und „Wimbly Way“, statt. Sie starteten jeweils im Intervall von etwa 3 Minuten, ein Rennen dauere (vom Start aus der Box bis zum Zieleinlauf) jeweils etwa 30 Sekunden. Die Rennen würden von einem fixen Bestand von 1080 Hunden bestritten. Die zu diesem Bestand gehörigen Hunde seien je durch bestimmte Merkmale charakterisiert und würden abwechselnd in Konstellationen zu je sechs Hunden

gegeneinander in die Wettbewerbe geschickt. Jeder Hund habe einen fixen Namen, unter dem er immer wieder in die Rennen geschickt werde und eine diesem entsprechende eigene Identität. Die Informationen, die jeweils zu den einzelnen Hunden erteilt werden, unterschieden sich durch nichts von jenen Informationen, die auch bei realen Rennen zu den dort eingesetzten Hunden zugänglich sind. Zu jedem Hund, der für einen Start vorgesehen ist, würden die folgenden Informationen zur Verfügung gestellt:

- Name: Jeder Hund werde durch seinen Namen identifiziert.
- Nummer (1 - 6): gebe an, aus welcher Position der Hund aus der Box starte; so laufe beispielsweise der Hund mit Nr. 1 aus der Box ganz links, der Hund mit Nr. 6 ganz rechts.
- Trainer: Angezeigt werde der Name der Person, die den Hund trainiere; es existierten Trainer, die tendenziell erfolgreiche, und Trainer, die tendenziell eher erfolglose Hunde betreuten.
- Form: Werde in einer 4-stelligen Zahl angegeben, die die bisherigen Erfolge („Form“) des Hundes ausdrücke. Die Zahl beinhalte die letzten Rennergebnisse, die der Hund erzielt hat, wobei das jeweils jüngste Ergebnis an letzter Stelle eingetragen werde, die zeitlich weiter zurückliegenden Resultate rücken eine Zehnerstelle nach links. Beispiel:
Der Hund Edward werde für das Rennen am 10.08.2012 um 10:31 Uhr durch die Form 5312 charakterisiert, das heißt: Edward sei im letztvergangenen Rennen am 09.08.2012 um 12:31 Uhr Zweitschnellster gewesen (5312), im Rennen davor (08.08.2012 17:27 Uhr) Sieger (5312), wieder einen Tag davor (07.08.2012 23:43 Uhr) Dritter (5312) und im Rennen davor Fünfter (5312).

Die Angaben zur Form der jeweiligen Hunde würden täglich einmal um 07:30 Uhr aktualisiert. Die Zahl für die Tagesform des Hundes bleibe bis zur nächsten Aktualisierung um 7:30 Uhr des Folgetages gleich. Sollte der Hund, was vorkommt, an ein und demselben Tag zwei Mal laufen, so tue er dies jeweils unter der um 07:30 Uhr aktualisierten Tagesform. Am folgenden Tag um 7:30 Uhr würden sämtliche Ergebnisse vom Vortag wieder in die Zahl für die Form eingestellt. Dieser Umstand könne mit der Veröffentlichung von analogen Informationen in Tageszeitungen verglichen werden. Auch dort erhalte man pro Tag immer nur eine Information; Zwischenergebnisse des laufenden Tages blieben vorerst unberücksichtigt, fänden aber volle Berücksichtigung in der Information für den folgenden Tag.

Entgegen den Ausführungen der Bescheid erlassenden Behörde könne der interessierte Wettkunde sehr wohl die Leistungsstärke der am virtuellen Rennen teilnehmenden Hunde einschätzen und daraus eine ernsthafte Voraussage des wahrscheinlichen Rennausganges treffen. Zu diesem Zweck müsse er lediglich die von den Hunden in der Vergangenheit über einen längeren Zeitraum erreichten Ergebnisse beobachten und daraus seine Schlüsse ziehen - wie auch bei realen Rennen. So könne er beispielsweise feststellen, welcher Hund oft gewinne oder unter den ersten 3 zu finden sei und welcher Hund eher im Mittelfeld anzutreffen sei, also nur selten gewinne oder zu den besten 3 zähle. Fakten wie diese stünden Buchmachern und Wettpartnern grundsätzlich bei allen Wetten zur Verfügung. Sie ermöglichten erst eine realistische Einschätzung der Chancenverteilung bei einem Wettereignis, sei es nun ein Fußballspiel, ein Rennen, usw.

Es sei die Erfahrung resultierend aus der Beobachtung über einen längeren Zeitraum, die zu dieser Einschätzbarkeit der Chancen führe. So „wisse“ etwa ein Wettpartner, der sich für Fußball interessiere dass beispielsweise bei einer EM-Endrunde Deutschland besser abschneiden werde als Irland Auch bei einem direkten Spiel Deutschland gegen Irland würden Deutschland wohl die größeren Gewinnchancen zugewillt werden. Dies bedeute aber nicht, dass bei jedem Spiel dieser beiden Mannschaften gegeneinander immer und zwangsläufig Deutschland als Sieger vom Platz gehen werde. Genauso sei auch ein Sieg Irlands oder ein Remis möglich aber eben wesentlich unwahrscheinlicher. Und zu dieser Einschätzung komme der Buchmacher und der interessierte Wettpartner, weil eben - über viele Spiele betrachtet - Deutschland in der Regel gute Resultate liefere und Irland weniger gute.

Das zum Fußball Ausgeführte gelte genauso für Hunde- oder Pferderennen sowohl mit lebenden Tieren als auch mit den hier gegenständlichen virtuellen Tieren. Bei sämtlichen Rennen mit beiden Arten von Tieren könnten von Buchmachern und interessierten Wettpartnern analog die gleichen Überlegungen angestellt werden:

Durch Beobachtung der Ergebnisse der Rennen könne sich der interessierte Wettpartner ein sehr klares Bild über die jeweilige Leistungsstärke der virtuellen Hunde verschaffen. Er könne die Ergebnisse beispielsweise aufzeichnen und (wenn er will) das Ergebnis jedes Rennens zu den einzelnen virtuellen Hunden notieren - etwa auf Karteikärtchen oder durch Einspeichern in seinen PC. Jedenfalls habe jeder interessierte Wettpartner auf Grund der ihm zugänglichen Ergebnisse aus der Vergangenheit die Möglichkeit einer realistischen Einschätzung der Chancen für zukünftige Rennen. Da die Rennen und deren jeweilige Starter zumindest zwei Stunden vor Beginn feststünden und auf der Homepage angezeigt würden, habe jeder Wettkunde auch genügend Zeit, sich über die Chancenverteilung der Starter im jeweiligen Hunderennen sein Bild zu machen.

- Eine weitere wesentliche Informationsquelle zur Chanceneinschätzung sei für den Wettkunden die von der BM s.a. festgesetzte Quote, die jeweils auf gesonderten Fernsehgeräten dargestellt werde.

- Die Quote drücke die Wahrscheinlichkeit eines Erfolges für den jeweiligen Hund aus, auf den gewettet werde. Sie werde von den Buchmachern auf Basis der essentiellen Merkmale

- o Prinzipielle Leistungsstärke

- o Aktuelle Form (letzte Ergebnisse)

- o Trainer

- o aktuell konkurrierende Hunde und deren essenziellen Merkmale

festgesetzt. Die Quote bestimme ferner den Faktor für die Gewinnauszahlung: Bei einer Quote 3 werde beispielsweise der dreifache Wetteinsatz als Gewinn ausgezahlt.

Aus der angebotenen Quote könne leicht auf die Gewinnchance der einzelnen Starter (oder etwa auch einzelner Fußballmannschaften) geschlossen werden. Denn es gelte: $1/\text{Quote} = \text{Wahrscheinlichkeit}$.

Beispiel: Böten etwa die Buchmacher für den Sieg Deutschlands gegen Irland eine Quote von 1,5, wäre damit die Siegeschance mit 67% angenommen. ($1/1,5 = 0,67$). Böten etwa

die Buchmacher für den Sieg des virtuellen Hunde VVVVVV eine Quote von 3,5, so wäre dessen Siegeschance mit 29% angenommen ($1/3,5 = 0,29$).

Anhand der Buchmacherquoten erfahre der interessierte Wettpartner, ob „seine“ Chanceneinschätzung sich mit jener der Buchmacher ungefähr decke. Diese Quoten lieferten somit noch einen Anhaltspunkt für die „richtige“ Einschätzung und seien quasi auch eine Kontrollmaßnahme für die Richtigkeit der eigenen Überlegungen. Bei den hier gegenständlichen Rennen könne sich der interessierte Wettkunde neben der Quote, die der Buchmacher BM anbiete und die über die Wettsoftware auf einem Monitor angezeigt werde, auch über die im Rahmen der Übertragung der Rennen angezeigte Quote des Buchmachers VERANSTALTER informieren und bei seinen Einschätzungen berücksichtigen. Wie auch bei allen anderen Wettangeboten auf die unterschiedlichsten Sportereignisse seien die Quoten von BM und von VERANSTALTER bei den Rennen zwar ähnlich, aber nicht ident.

Der Buchmacher BM erstelle jeweils eigene Quoten, zu denen er Wetten auf den Ausgang der Rennen anbiete und abschließe. Diese Quoten würden über einen eigenen Quotenfernseher den Wettkunden angezeigt.

Interessierte Wettkunden könnten sich weiters auf der Homepage HOMEPAGE über die jeweils nachfolgenden (kommenden d.h. in der Zukunft liegenden) Rennen der nächsten zwei Stunden informieren bzw. über die Ergebnisse der jeweils letzten 10 Rennen.

Daher könnten sich Wettkunden wie bei allen anderen Arten von Wetten wie vorstehend eingehend dargestellt durchaus ein realistisches Bild über die Form der Teilnehmer bilden. Die bei den Rennen angezeigte Uhrzeit differiere um eine Stunde; dies deshalb, da es sich um eine englische Homepage und damit um englische Zeit handle. Beispielsweise werde um 20.12 Uhr (Österreich) auf der Homepage 19.12 Uhr angezeigt.

VERANSTALTER sei ein englischer Buchmacher, auf dessen Homepage Wettkunden auch auf die virtuellen Hunde- und Pferderennen mit VERANSTALTER selbst wetten könnten.

Der Wettvermittler, der Buchmacher BM und auch die Fa. Ger-Vermiet hätten mit VERANSTALTER keinerlei Geschäftsbeziehung. Es werde lediglich die für jedermann aufrufbare Homepage auf Fernsehgeräten gezeigt; darauf würden zwischen Wettkunden und dem Buchmacher BM Wetten abgeschlossen.

Bei den virtuellen Hunderennen Pferdewetten hätten weder die beiden Parteien des Wettvertrages (Wettkunde und Buchmacher BM s.a.) noch die Bf. als Vermittlerin noch die Fa. Ger-Vermiet als Hersteller der Wettsoftware etwas mit dem Ereignis zu tun, auf das gewettet werde (virtuelles Hunderennen). Es bestehe kein technischer Zusammenhang zwischen dem Ausgang (Ergebnis des virtuellen Rennens) und der EDV-Anlage, welche der Wettvermittlung diene.

Der Wettkunde könne die virtuellen Hunderennen auf Fernsehbildschirmen betrachten, sich auf der Homepage über die künftigen Rennen informieren, die (von VERANSTALTER) unabhängigen Quoten der BM s.a. wählen und dann den Filialmitarbeiter mit der Vermittlung der Wette beauftragen. Dieser gebe die Wette in das EDV-System ein. Nach Zustandekommen der Wette erfolge als Beweis für den Abschluss ein Ticketausdruck,

der auch einen Barcode enthalte, welcher die Überprüfung eines Gewinnes für den Filialmitarbeiter erleichtere.

Die Wettkunden könnten unabhängig von jeglicher Abgabe einer Wette im Lokal die virtuellen Hunde und Pferderennen auf den Fernschirmschirmen betrachten.

In umgekehrter Weise könnten Wettkunden die von der BM angebotenen Wetten auf virtuelle Hunderennen jederzeit abschließen, ohne dass die tatsächlichen Rennen über die Fernsehgeräte von den Wettkunden verfolgt werden. Das komme in der Praxis der BM auch immer wieder vor, insbesondere bei Störungen der Fernsehanlage. Selbst bei einem zusätzlichen Ausfall der Wettvermittlungssoftware könnten solche Wetten wie auch alle anderen Wetten manuell in einem sogenannten „Ticketbuch“ erfasst und festgehalten werden. Die Wetten würden dann vollständig manuell ausgeführt werden.

Da keine technische Verbindung zwischen der Vorführung der Rennen über Fernsehgeräte und der Wettanlage bestehe, müsse jedes einzelne virtuelle Rennen von den Mitarbeitern des Buchmachers BM manuell in die Wettsoftware als Wettmöglichkeit eingegeben werden. Dabei lege die BM für jedes virtuelle Rennen und für jeden einzelnen virtuellen Starter die Quote fest. Erst durch die manuelle Eingabe in das Wettsystem, könne das Ereignis von Kunden bewettet werden. Gleichfalls manuell erfolge die Bewertung des Ergebnisses jedes einzelnen Rennens.

Der Buchmacher BM verfüge zu den virtuellen Rennen über die gleichen Informationen wie jeder andere Wettkunde auch und wie jedermann, der die homepage HOMEPAGE betrachte. Die Mitarbeiter der BM müssten daher jedes einzelne virtuelle Rennen - so wie jeder Wettkunde auch - über Fernsehgeräte bzw. auf der homepage HOMEPAGE verfolgen, manuell die Möglichkeit zur Wettannahme durch die Filialen stoppen (bei Start der Rennen) und nach Beendigung der Rennen manuell die Sieger in das Wettsystem eingeben. Erst dann könnten Wettgewinne ausgezahlt werden. Als Folge dieser Vorgangsweise sei es auch immer wieder zu Problemen mit Vermittlungsfilialen gekommen, weil die Möglichkeit zur Wettannahme durch die Mitarbeiter der BM zu spät gestoppt worden sei (Filialmitarbeiter könnten nach Start des Rennens bzw. im schlimmsten Fall noch nach Beendigung des Rennens Wetten darauf annehmen und in das Wettsystem eingeben) bzw. weil falsche Sieger bei einzelnen Rennen eingegeben worden seien.

Somit liege kein „Spielapparat“ im Sinne des Wiener Vergnügungssteuergesetzes vor, weil

- keinerlei technische Verbindung zwischen den Rennen, auf die gewettet werde, und der Wettanlage bestehe;

- keinerlei wie immer geartete Geschäftsverbindung zwischen allen in irgend einer Form an der Wette Beteiligten und dem Betreiber der homepage (Hersteller der virtuellen Rennen) bestehe;

- alle Wetten der Kunden von den Mitarbeitern der Lokalinhaberin manuell in die Wettanlage eingetippt werden müssten;

- alle Quoten manuell festgelegt würden;

- alle gewonnenen Wertscheine für die Auszahlung manuell von den Mitarbeitern des Wettvermittlers in die Wettanlage zur Abrechnung eingetippt werden müssten;

- alle Rennen, auf die gewettet werden könne, manuell durch die Mitarbeiter des Buchmachers als Wettereignis eingegeben werden müssten;
- für alle Rennen die Wettmöglichkeit durch die Mitarbeiter des Buchmachers nach Start der einzelnen Rennen manuell im Wettsystem gesperrt werden müsse;
- das Ergebnis jedes einzelnen Rennens manuell nach Vorliegen durch die Mitarbeiter des Buchmachers in das Wettsystem eingegeben werden müsse;
- die Wetten etwa im Falle von Störungen auch ausschließlich manuell durch Eintragung der Wetten in ein „Ticketbuch“ abgeschlossen werden könnten.
- die Wettkunden die Form und Leistungsstärke der einzelnen Teilnehmer sehr wohl aus den zur Verfügung gestellten Informationen wie bei realen Sportveranstaltungen entnehmen könnten

Verwiesen werde auf das Erkenntnis des VfGH Zl. V6/96 vom 25.09.1996, dessen Feststellungen sich exakt auf die gegenständliche Wettanlage umlegen ließen.

Die gegenständliche Wettanlage diene weder der Unterhaltung noch dem Vergnügen des Wettkunden, sondern ausschließlich dem Vorgang des Abschlusses der

Wette und der Dokumentation dieses Wettabschlusses. Das spannende bzw. den Wettkunden unterhaltende Moment sei nicht der Abschluss des Wettvertrages, sondern

ausschließlich das im Anschluss daran unabhängig vom Wettabschluss stattfindende virtuelle Rennen. Die Wettanlage sei ausschließlich ein technisches Hilfsmittel zum

Abschluss der Wetten. Die Bf. verwies auf Judikate des Verwaltungsgerichtshofes bzw. des Verfassungsgerichtshofes, welche in einer zitierten Entscheidung der

Abgabenberufungskommission herangezogen worden seien und erklärte, warum sich nach ihrer Ansicht der gegenständliche Fall von den entschiedenen Fällen unterscheide.

Verwiesen wurde auf das beigelegte technische Gutachten, welches nachgewiesen habe, dass im hier zu beurteilenden Fall die Auswahl des jeweiligen Rennen vor Abgabe des

Tipps erfolge, der Kunde könne sich auf das Rennen vor Abgabe des Tipps einstellen.

Mit der hier gegenständlichen technischen Anlage und unter Vornahme der gleichen manuellen Handlungen würden auch noch Sport- und Sport-Livewetten angeboten.

Aus technischer Sicht liege im gegenständlichen Fall kein Spielapparat vor und handle es sich um keine Spiele. Vielmehr würden Wetten abgeschlossen bzw. seien diese

abgeschlossen worden, welche in § 1270 ABGB geregelt sind: Allen Beteiligten sei der Ausgang der Ereignisse (Rennen), auf die gewettet werden kann, vorher nicht bekannt.

Die Beteiligten hätten auch keinerlei Einfluss auf den Ablauf der Ereignisse und die

Ergebnisse. Das Ergebnis sei für alle Beteiligten in der Zukunft liegend. Wie bei jeder

Wette im Sinne § 1270 ABGB, nehme keiner der Beteiligten an dem Ereignis teil, auf das gewettet werde.

Ein wesentlicher Unterschied zwischen Wette und Spiel sei, dass beim Spiel zumindest einer der Teilnehmer aktiv an der Erzielung des Ergebnisse beteiligt sei. Beim Roulette

etwa werfe der Mitarbeiter des Spielkasinos die Kugel ein, beim Pokern spielten alle Teilnehmer aktiv.

Dieser entscheidende Unterscheidungsfaktor zwischen Wette und Glücksspiel ziehe sich auch durch die gesamte rechtliche Entwicklung des Glücksspielwesens in Österreich.

Es folgte eine Darstellung der historischen Entwicklung des Glücksspielrechtes unter der Einleitung, an Hand der historischen Entwicklung ersehe man, dass zwischen Glücksspielen, Wetten aus Anlass sportlicher Veranstaltungen und sonstigen Wetten unterschieden werde.

Ab 1986 sei Folgendes gesetzlich geregelt:

Glücksspiele im Sinne des Glücksspielgesetzes: Das seien Spiele, bei denen Gewinn und Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen, Sportwetten, die genau der Definition des Glücksspielgesetzes entsprechen (12-er Toto) und Wetten aus Anlass sportlicher Veranstaltungen. Der landesgesetzlichen Regelung unterlägen alle Sportwetten, mit Ausnahme des im Glücksspielgesetz definierten Sporttotos (12-er Toto). Nicht generell geregelt und damit erlaubt seien sonstige Wetten wie z.B. Wetten auf virtuelle Hunderennen.

Die hier vorgenommene Auslegung werde auch durch das Gebührengesetz, § 33 TP 17 Abs. 1 bestätigt, welches ebenfalls zwischen

1. Wetten, soweit nicht Z 6 oder Z 8 anzuwenden sei,

...

6. Wetten anlässlich sportlicher Veranstaltungen,

7. Glücksspielen (§ 1 GSpG) und

8. Ausspielungen nach § 14 GSpG unterscheide.

Die gegenständlichen Wetten seien unter Z 1 einzuordnen und nicht unter Z 7 oder 8 zu subsumieren.

Es folgten Ausführungen zur letzten großen Novelle des Glücksspielgesetzes im Jahr 2010.

Gleichzeitig sei das Gebührengesetz geändert worden.

Aus § 33 TP 17 Abs. 1 und den Erläuternden Bemerkungen gehe hervor, dass es folgende Wetten gebe: Wetten nach dem Glücksspielgesetz, die exakt der Definition des § 7 GSpG Toto entsprechen, Wetten aus Anlass sportlicher Veranstaltungen nach Landesgesetzen und sonstige Wetten wie z.B. die Wetten auf virtuelle Hunde- und Pferderennen.

Die Wertung des Zufalles spiele nur bei der Einstufung als Glücksspiel eine Rolle, niemals bei der Beurteilung, ob Wetten aus Anlass sportlicher Veranstaltungen oder sonstige Wetten vorlägen.

Völlig unabhängig davon sei vorstehend auch dargelegt worden, dass für die Wettkunden sehr wohl wie bei realen Rennen die Form der Teilnehmer einschätzbar und die Wahrscheinlichkeit des Eintreffens der Voraussage des Siegers (Wette) vorher bestimmbar sei.

Die Bf. sei überdies der Ansicht, dass Wettabschlüsse, wie hier dargestellt, schon grundsätzlich nicht mit Vergnügungssteuer belegt werden könnten, da Wetten dem Gebührengesetz und somit ausschließlich einer Bundesabgabe unterlägen.

Zum Beweis werde auf die bisher angebotenen und vorgelegten Beweise verwiesen.

Zur Darstellung der technischen Funktionsweise der Wettannahme werde weiters Befund und Gutachten, zu dem den Gegenstand der Berufung bildenden „Wettkassensystem der

Ger-Vermiet ART-GmbH zum Abschluss oder Vermittlung von Wetten zur Fa. BM s.a.“, erstellt von Ing. SACHVERSTÄNDIGER, vorgelegt.

Weitere werde beantragt:

Auswertung der Rennen seit August 2012

Zur weiteren Untermauerung des Vorbringens, dass es sich vorliegend um künftige Rennen handle und die Leistungsstärke der Starter wie bei echten Rennen sehr wohl einschätzbar sei, habe die Fa. Ger-Vermiet seit 02. August 2012 lückenlos jedes Hunderennen und die dazu auf der Homepage angezeigten Informationen aufgezeichnet und ausgewertet.

Von 2. August 2012 bis zum 15. Oktober 2012 hätten beispielsweise ca. 30.000 unterschiedliche Rennen stattgefunden. Kein einziges Rennen habe sich dabei wiederholt. Die zum Nachweis erstellten Ausdrucke in Papierform (Umfang je Monat jeweils ca. 30.000 Seiten) könnten jederzeit vorgelegt werden.

Es werde die Einsichtnahme in diese von der Fa. Ger-Vermiet seit 02. August 2012 erstellten Aufzeichnungen der Rennen der Homepage HOMEPAGE beantragt.

Auf Grund des Umfanges der Aufzeichnungen würden diese der Berufung nicht angeschlossen, deren Vorlage (in Form der erstellten Papierausdrücke, Zurverfügungstellung der erstellten Excel-Dateien zur Überprüfung durch Sachverständige) werde jedoch angeboten.

Die Bf. stelle daher den Antrag, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben. Es werde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch die Abgabenberufungskommission beantragt.

Vorgelegt wurde Befund und Gutachten vom 30.7.2012 über das Wettkassensystem der Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H. zum Abschluss oder Vermittlung von Wetten zur Fa. BM s.a.. Das Gutachten wurde erstellt von Ingenieur SACHVERSTÄNDIGER, Sachverständiger für Glücksspiel, Glücksspieleinrichtungen und Zubehör, Geldspiel- und Glücksspielautomaten,. Das Gutachten wurde im Auftrag der Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H. erstellt.

Unter dem Punkt 2 „Auftrag“ wurde ausgeführt, dass Befund und Gutachten hinsichtlich der technischen Vorrichtungen und der Software zum Abschluss und zur Vermittlung von Wetten erstellt werden sollten. Laut Ansicht der zuständigen Behörden werde mit den zu begutachtenden Geräten und der darin verwendeten Software durch die Vermittlung von Wetten auf virtuelle Hunde- und Pferderennen einerseits gegen das Glücksspielgesetz verstoßen und lägen vergnügungssteuerpflichtige Spielapparate nach dem Wiener Vergnügungssteuergesetz vor. Die nachstehend beschriebene Software zum Abschluss und zur Vermittlung von Wetten der Firma Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H. werde weltweit von einer Vielzahl von Buchmachern verwendet. Die behördlichen Probleme mit Wetten auf virtuelle Hunde- und Pferderennen beträfen nur diesen einen Buchmacher (BM s.a., Uruguay), zu dem aus einer Vielzahl von Vermittlungsfilialen in Österreich Wetten vermittelt würden. Die österreichischen Wettvermittler hätten einen Vermittlungsvertrag mit

der Fa. BM s.a.. Diese Firma habe ihren Sitz in Uruguay und nehme die zu ihr vermittelten Wetten in Uruguay auf Grund der ihr dort erstellten Buchmacherbewilligung an.

Die Wettvermittler vermittelten mit den nachstehend beschriebenen Gegenständen bzw. der Wettsoftware, die sie von der Fa. Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H. gemietet bzw. in Lizenz übernommen hätten, die von den Kunden gewünschten Wetten zur BM s.a..

Die Funktionen, Bedienungsmöglichkeiten und Wettplatzierungen seien vom Sachverständigen begutachtet worden.

Beim Testaufbau sei von ihm die technische Begutachtung am Firmenstandort der Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H. die technische Begutachtung im Beisein des technischen Leiters der Firma und eines informierten Vertreters der BM s.a. durchgeführt worden. Dabei sei sowohl das Backend der Software (der Anwendungsbereich des Buchmachers, hier der BM s.a.) als auch das Frontend (der Anwendungsbereich des Vermittlers, begutachtet worden.

Technische und andere Gerätedaten (wie Ausstattung etc.) seien bei der Befundaufnahme ermittelt bzw. den Aussagen des Auftraggebers und anderen Unterlagen entnommen.

Das Backend der gegenständlichen Software sei vom Buchmacher verwendet worden. Es diene dazu, Ereignisse, auf die gewettet werden kann, in das Wettsystem einzugeben, zu verwalten, das Risikomanagement der Wetten durchzuführen, die Ergebnisse der Wette einzugeben, die Gewinne der einzelnen Wetten zu berechnen und die Wetteinsätze und Wettauszahlungen zu administrieren. Das Frontend der Software werde vom Vermittler verwendet. Es diene dazu, dass der Vermittler die Wette des Wettkunden mittels Software an den Buchmacher weiterleiten könne, Ticketausdrucke erstellt würden, Wettetickets auf Gewinn überprüft werden könnten und Gewinne nach Freigabe durch den Buchmacher vom Vermittler ausbezahlt werden könnten.

Handelsübliche Fernseher bzw. Thin clients (das sind einfache Computer) würden verwendet, um Ereignisse, die der Buchmacher den Wettkunden zum Wetten anbiete, anzuzeigen. Das Bild werde entweder durch ein SAT-Signal angezeigt oder aus dem Internet gestreamt. Für einen Livestream aus dem Internet könne jeder handelsübliche Computer verwendet werden. Ein Thin Client stelle lediglich die Benutzerschnittstelle zwischen Internet und Fernsehgerät dar.

Punkt 3.1. enthalte eine Darstellung zur Tätigkeit der Wettvermittlung. Der Wettvermittler stelle sein Lokal interessierten Kunden zur Verfügung, die eine Buchmacherwette abschließen wollten. Der Vermittler vermittele Wetten zu verschiedensten Sportereignissen und anderen Ereignissen, zu denen der Buchmacher Wetten anbiete. Zu diesen Ereignissen biete der Vermittler auch Informationen an. Vor dem Ereignis bestünden diese aus Quoten, Statistiken, Formen und Tabellen etc.. Es gebe auch bei Liveübertragungen ein Resultatservice und Ähnliches. Möchte ein Kunde eine Wette zum Buchmacher vermittelt haben, so gebe der Vermittler die vom Kunden bekannt gegebene Wette in das zur Verfügung gestellte Frontend der Wettsoftware ein und übermittle diese dann über die bestehende Datenleitung an den Buchmacher. Der Vermittler kassiere den Wetteinsatz für den Buchmacher und händige dem Kunden sein Wetteticket aus. Auf diesem seien Einsatz,

möglicher Gewinn, Zeit des Ticketausdruckes, Inhalt der Wette und der Buchmacher, zu dem die Wette vermittelt worden sei, vermerkt.

Geltend gemachte Gewinne überprüfe der Vermittler durch Gewinnanfrage mittels Frontend an den Buchmacher. Bei Bestätigung des Gewinns seitens des Buchmachers, bezahle der Vermittler im Namen und Auftrag des Buchmachers den Wettgewinn an den Kunden.

Die Vermittlung erfolge überwiegend über Schaltermitarbeiter, Sportwetten teilweise auch über Wettautomaten mit Touch-Screen-Monitor. Wetten auf Hunde- und Pferderennen (sowohl auf echte Rennen als auch auf die virtuellen von VERANSTALTER - ein englischer Buchmacher, der für seine Kunden diese virtuellen Rennen herstelle und darauf selbst Wetten anbiete und abschließe) würden ausnahmslos nicht über Wettautomaten angeboten.

Zur Tätigkeit des Buchmachers wurde unter Punkt 3.2. ausgeführt, dieser schließe mit Kunden Wetten auf Ereignisse ab, von deren Ausgang oder Ergebnis er keine Kenntnis habe und worauf er auch keinen Einfluss habe. Über ausgedruckte Quotenbulletins oder Anzeige auf Monitoren würden Wettkunden die zu den Ereignissen erstellten Quoten angezeigt. Auf den Ausgang der Ereignisse würden Wetten angenommen.

Die Ereignisse, auf die gewettet werden könne, fänden in jedem Fall statt, unabhängig davon, ob der Buchmacher diese in sein Wettprogramm aufnehme und anlege, sie quotiere oder nicht und unabhängig ob diese Ereignisse durch den Vermittler oder sonst wen gezeigt werden oder nicht oder ob darauf Wetten abgeschlossen werden oder nicht. Der Buchmacher entscheide mit seinen Mitarbeitern, welche Ereignisse er in sein Wettprogramm aufnehme. Diese würden von Mitarbeitern manuell in das Backend eingegeben. Von den Quotenmachern des Buchmachers würden die einzelnen Wettquoten auf die Ausgänge der Ereignisse festgelegt, indem die Wahrscheinlichkeit der „gänzlich zufälligen Ausgänge“ eingeschätzt werde. Die Quoten würden manuell in das Backend eingegeben. Die Ergebnisse der Ereignisse würden ebenfalls manuell eingegeben und die Gewinne der einzelnen Wetten berechnet, die Wetteinsätze verwaltet und die ausbezahlten Wetteinsätze administriert, dies mit Hilfe der begutachteten Software.

Zwischen den Ereignissen, auf die gewettet werden könne und den darauf tatsächlich abgeschlossenen Wetten gebe es keine technische Verbindung. Die technische Wettanlage erleichtere den Wettabschluss. Es bestünden keinerlei technischen Verbindungen zwischen der Vorführung der Rennen über Fernsehgeräte und der Wettanlage. Jedes einzelne virtuelle Rennen sowie alle anderen zu bewettenden Ereignisse müssten von den Mitarbeitern des Buchmachers BM s.a. manuell in der Wettsoftware als Wettmöglichkeit eingegeben werden. Erst durch die manuelle Eingabe in das Wettsystem könne dieses Ereignis vom Kunden bewettet werden. Die Bewertung des Ergebnisses erfolge gleichfalls manuell. BM s.a. verfüge über die gleichen Informationen zu den einzelnen Rennen wie der Wettkunde. Die Mitarbeiter von BM s.a. müssten die virtuellen Hunde- und Pferderennen wie der Wettkunde über Fernsehgeräte bzw. auf der Homepage HOMEPAGE verfolgen, manuell die Möglichkeit zur Wettannahme durch die

Filialen stoppen (bei Start der Rennen) und nach Beendigung des Rennens manuell die Sieger in das Wettsystem eingeben. Erst dann könnten Wettgewinne durch die Vermittler nach erfolgter manueller Kontrolle des Wicketts ausgezahlt werden.

Vom Ausgang oder Ergebnis der Wettereignisse (Punkt 3.3.) hätten der Wettkunde, der Vermittler und der Buchmacher keine Kenntnis und keinerlei Einflussmöglichkeit.

Die von der Fa. VERANSTALTER veranstalteten virtuellen Hunde- und Pferderennen hätten bis Mitte Jänner 2012 über Fernsehsatellitenprogramm mit einem entsprechenden Satellitendecoder bzw. im Internet unter der Homepage HOMEPAGE von jedermann und jederzeit aufgerufen werden können. Mitte Jänner 2012 sei das Fernsehsatellitenprogramm eingestellt worden, seither gebe es die Rennen nur noch auf der Homepage für jedermann zu betrachten.

In den Vermittlungslokalen, die zur BM s.a. Wetten vermittelten, werde ein Teilausschnitt der Homepage HOMEPAGE auf Fernsehgeräte gelegt, teilweise mittels der für die Wettsoftware verwendeten PCs, teilweise durch Thin Clients, damit die interessierten Wettkunden die Rennen auch selbst betrachten könnten. Es gebe jedoch keine technische Verbindung zwischen der Wettsoftware und der Homepage.

Die virtuellen Hunde- bzw. Pferderennen fänden im Vier-Minuten-Takt statt. Vor dem Beginn würden die teilnehmenden Hunde bzw. Pferde mit Namen und Startnummern vorgestellt. Angezeigt würden die Quote für jeden Teilnehmer und die Form des Teilnehmers (Hund oder Pferd). Die Anzeige der Form erfolge durch eine 4-stellige Zahl, welche die Ergebnisse darstelle, die der jeweilige Teilnehmer in den letzten vier Rennen erreicht habe. Sei er im 4.-letzten Rennen Fünfter, dann Vierter, dann Erster und in seinem letzten Rennen Zweiter geworden, so laute die Zahl: 5412.

BM s.a. erstelle zu diesen virtuellen Rennen eigene Quoten, zu denen sie Wetten auf den Ausgang der Rennen abschließe. Diese Quoten würden über einen eigenen Quotenfernseher den Wettkunden angezeigt. Vielfach schreibe die BM s.a. die Quoten von der Homepage ab. Insbesondere hohe Quoten würden aber oftmals reduziert.

Die einzelnen Rennen stünden für die nächsten (künftigen) 2 Stunden bereits fest. Interessierte Wettkunden könnten sich auf der Homepage von HOMEPAGE über die jeweils nachfolgenden Rennen der nächsten zwei Stunden informieren. Diese Informationen könne sich jedermann auch von der Homepage ausdrucken. Der Vermittler könne dem Wettkunden auch ausgedruckte Informationen zur Verfügung stellen. Dies werde bei Stammkunden regelmäßig auch so durchgeführt.

Unabhängig von der BM s.a. und der Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H., von Wettvermittlern und Wettkunden werde das virtuelle Rennen auf der homepage HOMEPAGE durchgeführt. Interessierte könnten im Internet zu Hause oder auf Fernsehgeräten in den Wettvermittlungslokalen dieses virtuelle Rennen verfolgen. In Wettvermittlungslokalen könnten Wettkunden auf dieses Rennen Wetten über dessen Ausgang mit dem Buchmacher BM s.a. abschließen. Keiner der an der Wette Beteiligten habe Einfluss auf das Ereignis, auf das gewettet werde. Es bestehe auch kein technischer Zusammenhang zwischen dem Rennen und der für die Wettvermittlung im Lokal verwendeten EDV-Anlage.

Die Wettkunden könnten unabhängig von der Abgabe einer Wette in den Vermittlungslokalen virtuelle Hunderennen auf den Fernsch Bildschirmen betrachten. Sie könnten auch Wetten abschließen, ohne die Ereignisse über die Fernsehgeräte zu verfolgen bzw. ohne dass die Ereignisse überhaupt auf Fernsehgeräten gezeigt würden. Anhand einer Grafik (Punkt 3.4.) wurde dargestellt, dass der Kunde einen Auftrag zur Wettvermittlung erteilt. Über ein Gerät erfolge eine Weiterleitung an den Buchmacher, der mit dem Wettkunden einen Wettvertrag abschließt. Wettkunde, Wettvermittler und Buchmacher erhielten (nur) Informationen über Wettereignisse.

Zur technischen Ausstattung und Abwicklung wurde unter Punkt 3.5. Folgendes festgehalten:

Das System zur Wettabgabe bestehe aus einem PC mit entsprechender Wettsoftware, Monitor, Maus, Tastatur und Ticketdrucker.

Beim PC HP handle es sich um einen Computer mit dem Wettvermittlungsprogramm und Quotenanzeigen über TV-Monitor bzw. Monitore. Gleichzeitig werde mit diesem Computer die Seite HOMEPAGE (Pferde) sichtbar auf einen TV-Monitor gelegt. Zwischen Wettvermittlungsprogramm bzw. Quotenanzeigen und der Internetseite, außer dass diese über den PC laufen, bestehe keine Verbindung (zwischen der Wettsoftware und der benannten Internetseite).

Bei der Externen Festplatte handle es sich um einen Thin Client. Zum Herzeigen auf den Fernsehgeräten werde das Bild entweder durch ein SAT-Signal angezeigt, oder das Fernsehbild werde aus ökonomischen Gründen aus dem Internet gestreamt. Für einen Livestream könne jeder handelsübliche Computer verwendet werden. Der Thin Client komme deshalb zum Einsatz, da der PC-HP zu wenige TV-Ausgänge habe, um beide Rennen und die übrigen, von der BM s.a. angebotenen Quotenanzeigen abzuschließen. Der Thin Client stelle die Benutzerstelle zwischen Internet und Fernsehgerät dar.

Ein Drucker-Epson drucke die Wettscheine zu Nachweiszwecken.

Den Monitor verwende der Filialmitarbeiter, um den PC bedienen zu können. Beim beschlagnahmten Monitor handle es sich um keinen Touchscreen Monitor.

Jeweils auf einem gesonderten Monitor würden für die virtuellen Hunde- und Pferderennen die von der BM s.a. angebotenen Quoten für die einzelnen Teilnehmer angezeigt; diese wichen teilweise von den Vorschlagsquoten von VERANSTALTER ab.

Auf keinem der verwendeten Geräte seien virtuelle Hunde- und Pferderennen gespeichert. Zur einfacheren Handhabung der Software für den Vermittler bei den unterschiedlichen Wettarten sei diese in 3 Oberflächen mit unterschiedlichen Farben unterteilt:

Sportwetten

Livewetten

Hunde/Pferde.

Hunde/Pferde werde nicht nur für solche Wetten verwendet, sondern für alle einfachen Wetten (Ereignisse, bei denen nur auf den Gewinner gewettet werden kann).

Der unterschiedliche farbige Hintergrund diene der leichteren Erkennbarkeit des Eingabers, in welcher Maske er sich gerade befinde. Er müsse diese wechseln, je nachdem welche Art von Wette der Kunde gerade abgeben möchte.

Gezeigt wurden Fotos einer Filiale mit folgenden Ansichten und Beschreibungen (im Akt nur in Schwarzweiß dargestellt, daher wird auf die Wiedergabe von Bezugnahmen auf Farben verzichtet):

- Filiale mit mehreren Teilbereichen für die Anzeigen der Wettereignisse
- Wettannahmeschalter
- Anzeige Wettquoten - Tennis und Fußball
- fünf verschiedene TV-Monitore, darunter Quotenanzeige aus Sportwettenautomat, Buchmacherquoten für virtuelle Hunde, darunter entsprechendes virtuelles Hunderennen von der Homepage [HOMEPAGE](#) , daneben ein Tennismach, daneben Buchmacherquoten für virtuelle Pferde und darunter ein virtuelles Pferderennen von Homepage [HOMEPAGE](#)
- Kunde hat Wette abgegeben, Mitarbeiter tippt diese in das Wettsystem ein
- Kunde erhält vom Mitarbeiter Wettschein für die abgegebene Wette und zahlt den Wetteinsatz
- Bildschirm mit Quoten des Buchmachers für Rennen um 13:15 (Österreichische Zeit), auf das gewettet wurde, Ausschnitt aus der Homepage [HOMEPAGE](#) - Vorstellung der Teilnehmer, noch 22 Sekunden bis zum Start des Rennens um 12:15 (Englische Zeit).
- Rennen im Gange, Hund 4 gewinnt
- Kunde lässt Ticket zum Einlösen überprüfen
- Wetteticket wird unter Zuhilfenahme des Barcodescanners geprüft
- Wette ist gewonnen, der Wettgewinn wird ausbezahlt
- Einstiegsmaske des PC in Vermittlungsfiliale, die drei Teilsoftwareeingabeprogramme für Wettannahme Sportwetten, Livewetten und Hunde/Pferde und die Einschaltung der Quotenfernseher für Livewetten 1 und 2 und Hunde/Pferde (die Darstellung auf der Schwarzweißkopie ist für einen Außenstehenden nicht nachvollziehbar)
- Sportwetteingabesystem (Hintergrund) und Livewetteingabesystem in Filialen PC
- alle Wetteingabesysteme sind geöffnet
- Hunde/Pferde im Hintergrund. Dies ist die Grundmaske ohne Quoten. So stellt sie sich dar, wenn die Mitarbeiter des Buchmachers (Quotenmacher) noch kein zu bewettendes Rennereignis manuell in das System eingegeben haben
- Maske mit Quoten für das Hunderennen
- Wetteingabemaske für das Pferderennen
- Wetteingabemaske für das Hunderennen
- Vom Buchmacher wurden in dem Fall noch keine Quoten eingegeben, diese kommen teilweise erst kurz vor dem Start des Rennens
- Auswahlmaske für Rennen (Lingfield)
- Auswahlmaske für Rennen; hier virtuell von VERANSTALTER um 12:00 Uhr
- Eingabemaske im Livewettensystem
- Ausgewählte Wette im Livesystem
- Quotenanzeige Hunde
- Quotenanzeige Pferde

Vom Buchmacher festgelegt Quoten für das virtuelle Hunderennen bzw. für das virtuelle Pferderennen, beide Rennen um 12:00 Uhr. Diese werden völlig ident für Kunden auf Fernsehgeräten angezeigt

- VERANSTALTER Rennergebnis

Virtuelle Hunderennen der Homepage HOMEPAGE . Diese Seite ist für jedermann, in genau dieser Form zugänglich. Auf dieser Homepage kann jedermann bei VERANSTALTER wetten. Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H. bzw. der Buchmacher BM s.a. nähmen jedoch von dieser Seite nur die „Ereignisse“ als Grundlage für „eigene Wetten“. In den Filialen werde nur der Bildausschnitt gezeigt.

Bei Abb. 25 werde das Rennen um 12:07 More Street dargestellt (Zeitverschiebung Darstellung aus England gegenüber Österreich 1 Stunde)

Darunter (Leiste Virtual Greyhounds) würden die Rennen der nächsten 2 Stunden in More Street (von 12:15 bis 2:07 (p.m.) und Wimbly Way (von 12:11 bis 2:03 (p.m.) im Voraus angezeigt

Weiter darunter (Leiste Upcoming Races) würden die Teilnehmer der Rennen der nächsten 2 Stunden und deren Form und Quote dargestellt (BM s.a. weiche insbesondere bei hohen Quoten oftmals von diesen Quoten ab). Diese Informationen für die einzelnen Rennen der nächsten 2 Stunden könnten auch in Papierform für Kunden ausgedruckt werden

- Darstellung der Rennteilnehmer

Wie in voriger Screen, aber ca. 1 Minute später. Hier würden die einzelnen Teilnehmer des Rennens um 12:11 Uhr vorgestellt. Dauer bis zum Start 01:53 Minuten. Alle 4 Minuten finde ein Rennen statt. Die Vorstellung der einzelnen Teilnehmer für das nächste Rennen beginne ca. jeweils 2,5 Minuten vor dem Start. In dieser Zeit könne das jeweilige Rennen vom Wettkunden bewettet werden

- Fortsetzung der vorstehend beschriebenen Darstellung der Teilnehmer der künftigen Rennen

- während des virtuellen Rennens

Die Fotos zeigten Ausschnitte der vorstehend dargestellten Homepage, die in den Filialen für die Wettkunden auf Fernsehgeräten gezeigt würden. Exakt in dieser Form seien die Rennen jahrelang bis Anfang Jänner 2012 über den kostenpflichtigen Satelliten Kanal „KANAL“ ausgestrahlt und über aus England bezogene Decoder in den Filialen gezeigt worden.

- Sportwetten Wetteingabescreen

- Sportwetten Ticketchecker zeige dem Mitarbeiter an, ob die Wette gewonnen wurde

- Backend Rennerfassung

Diese Maske sei für die Mitarbeiter des Buchmachers. Hier werde jedes einzelne virtuelle Rennen vom Buchmacher händisch im Wettsystem als Wettmöglichkeit angelegt.

Die Daten dazu entnehme der Mitarbeiter von der Homepage. Mehr oder bessere Informationnen habe der Buchmacher bzw. die Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H. oder der Vermittler auch nicht)

- Backend Quoten bearbeiten

Von den Mitarbeitern würden für die einzelnen Teilnehmer der virtuellen Rennen die Quoten manuell eingegeben. Man orientiere sich an der Quote die VERANSTALTER anbiete, jedoch werde die Quote oftmals auch anders festgesetzt, bzw. bei zu einseitig verteilten Einsätzen noch vor dem Start geändert (für ab dann abgeschlossene Wetten gelte dann die neue Quote)

- Backend Ergebnis Eingabe

Durch die Mitarbeiter der BM s.a. werde das Ergebnis des virtuellen Rennens, wie es auf der Homepage von VERANSTALTER beobachtet worden sei, händisch eingegeben. BM s.a. wette bei diesen Rennen nur auf Sieger, also nur Platz 1 sei einzugeben

- Ticket reales Pferdeennen in Ascot

- Ticket virtuelle Hunde

Den abgebildeten Tickets ist zu entnehmen, dass bei einem Einsatz von 0,91 Euro ein Betrag von 1 Euro zu entrichten war. 0,09 Euro wurden als Gebühr erhoben.

Weiters war dem Beleg zu entnehmen, dass das Ticket um 12:48 gelöst wurde für Rennen um 13:15 bzw. 12:00 und dass es sich um einen Test handelte.

Über dem Barcode befand sich der Aufdruck: „wird vermittelt an BM s.a. Adresse-BM.“

Unter dem Punkt 3.6., „Gewinn und Auszahlung“, wurde ausgeführt, im Gewinnfall zahle der Vermittler dem Kunden nach Freigabe durch das Backend (also durch den Buchmacher) gegen Prüfung des Wettetickets mittels Scanner, den Gewinn aus nach der Formel „Auszahlung = Quote x Einsatz“.

Unter Punkt 4 zog der Sachverständige folgende Schlussfolgerung:

„Der Probewettbetrieb am Ort der Befundaufnahme ergab, dass es sich beim Wettvermittlungssystem der Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H. (Eigentümer der Hardware sowie Hersteller und Lizenzgeber der darauf verwendeten Wettsoftware) lediglich um PCs in einem Stahlgehäuse handelt, welche durch geschultes Bedienungspersonal es ermöglichen, das Wettvermittlungsprogramm abzuarbeiten und die Quotenanzeige über Monitore anzeigen und deshalb keine vergnügungspflichtige Spielapparate oder „Wettautomaten“ vorliegen, mit denen verbotene Ausspielungen im Sinne des Glücksspielgesetzes durchgeführt werden können.“

Weder die BM s.a. (Buchmacher) noch der(die) WettvermittlerIn noch die Fa. Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H. (Eigentümerin der Geräte) haben auf den Ablauf von Wettspielen oder Rennen irgendeinen Einfluss, noch sind ihnen deren Ergebnisse im Voraus bekannt. Es besteht auch keine wie immer geartete Beziehung zwischen den Genannten und dem Betreiber der Homepage. Es wird einfach nur ein Bild von der Homepage auf dem TV-Monitor gezeigt.

Die BM s.a. bietet den Kunden lediglich die Möglichkeit an, auf die von VERANSTALTER gezeigten, von der BM s.a. und deren Einflussmöglichkeiten völlig unabhängigen künftigen Rennen zu wetten.

Als Bilanz der vorstehenden Ausführungen ist zusammenfassend festzuhalten, dass es sich bei den hier in Rede stehenden Wetten auf virtuelle Hunde- und Pferderennen schon

deshalb nicht um Glücksspiele handeln kann, weil keiner der an der Wette Beteiligten (Wettkunde, Vermittler, Ger-Vermiet ART Ges.m.b.H., BM s.a.) den Wettausgang durch eigenes spielendes Verhalten beeinflussen oder verändern kann. Die Beobachtung der laufenden Rennen, unterstützt durch die Ergebnisse von Sieg und Platz der vorangegangenen Hunderennen und der Zuordnung von Qualitäten der Mitbewerber im Rennen, geben identische Informationen wie bei einer Live-TV Matchwette. Bei den Ergebnissen wurde diagnostiziert, dass der Favorit bestimmt Favorit (in geringster Quote und höchster Gewinnwahrscheinlichkeit) und der Außenseiter (in höchster Quote und geringster Gewinnwahrscheinlichkeit) ist.

Bei dieser Art der Wette entscheidet ein von den Wettteilnehmern völlig unabhängiges und unbeeinflussbares Ereignis über Gewinn und Verlust. Es gibt daher kein „Glücksspielprogramm“, bei welchem z.B. der Apparat selbständig über Gewinn und Verlust entscheidet, dies anhand einer Software, welche den Zufall herbeiführt. Das ist bei diesen Wetten nicht möglich.

Es liegt auch keine zentralseitige Ausspielung im Sinne des § 12a GSpG vor.“

Mit Vorhalt vom 13.3.2013 forderte der Magistrat die Bf. auf, bekannt zu geben, ob neben der Aufstellerin BM s.a. die Firma Ger-Vermiet ART-GmbH alleinige Eigentümerin sämtlicher Bestandteile der Wettanlage (Rechner, Bildschirm, Belegdrucker, Scanner, TV-Monitore, Decoder, etc. gewesen sei. Falls nein, wurde ersucht, bekannt zu geben, welche Bestandteile im Eigentum der Aufstellerin oder der Lokalinhaberin gewesen seien. Ergänzend wurde mitgeteilt, dass sich aus dem Vorbringen der Bf. implizit ergebe, dass für die gegenständliche Anlage keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. Nr. 111/2010, erteilt worden sei. Sollte dies nicht den Tatsachen entsprechen, wurde ersucht um Vorlage von Kopien. Die Abgabenbehörde gehe davon aus, dass die Bf. jedenfalls Inhaberin des für das Halten des „Apparates“ benützten Raumes sei.

Für eine Stellungnahme wurde eine Frist von einer Woche nach Zustellung des Vorhaltes „einberaumt“.

Der Vorhalt wurde nicht beantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16.5.2013 wies der Magistrat die Beschwerde ab und führte begründend aus, die in der Berufung dargestellte Funktionsweise des Spielapparates zur Durchführung von virtuellen Hunde- und Pferderennen entspreche den Feststellungen der Abgabenbehörde, die darin einen Spielapparat im Sinne des § 6 Abs. 1 VGSG erkenne. Sie unterscheide bei den Spiel- und Wettmöglichkeiten dabei strikt zwischen vergnügungssteuerpflichtigen virtuellen Hunde- und Pferderennen, bei denen das (Spiel)Ergebnis durch einen (Spiel)Apparat generiert werde, und vergnügungssteuerfreien Wetten auf Fußballspiele etc. an deren Ergebnis kein Apparat beteiligt sei.

Gemäß § 6 Abs. 1 VGSG betrage die Steuer für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so z. B. Jeton oder Warengewinn)

erzielt werden könne und für die ab 18. Februar 2011 keine Bewilligung oder Konzession nach §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz erteilt worden sei, die Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1.400,-- EUR. Die Steuerpflicht bestehe unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt werde.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien Spielapparate Apparate, deren Betätigung aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung willen, erfolge. Auf die Art der technischen Einrichtungen, mit denen dieser Zweck erzielt werden solle, könne es zur Vermeidung von Umgehungen nicht ankommen (vgl. etwa VwGH vom 14. Oktober 1993, Zl. 93/17/0271). Die beispielsweise Aufzählung der unter § 6 Abs. 1 VGSG 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 weiter Wortsinn zuzumessen.

Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei somit unter einem Apparat ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät zu verstehen, das bestimmte Funktionen erfülle bzw. eine bestimmte Arbeit leiste. Als Spielapparat im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes 2005 sei daher im gegenständlichen Fall die Anlage bestehend aus den Bildschirmen und technischen Apparaturen samt entsprechender Software anzusehen. Daran ändere auch nichts, dass die Beschaffenheit der Anlage vom „klassischen“ Spielapparat, bei dem Spieler ein einzelnes Gerät bestehend aus einem Gerätekorpus mit Geldeinwurf- und Geldauszahlungsmechanismus samt verbauter Elektronik und Software gegenüberstehe, abweiche bzw. ein Mitarbeiter der Bf. eingebunden werde. Bereits § 6 Abs. 1 VGSG gehe davon aus, dass die Steuerpflicht unabhängig davon bestehe, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt werde. Der Gesetzgeber hätte bei der Definition des Spielapparates somit nicht nur „klassische“ Spielapparate vor Augen sondern zB auch über Internet verbundene Apparate.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in einem zitierten Erkenntnis ausgeführt habe, werde bei Sportwetten das Wettverhalten des einzelnen Spielers von einer Reihe von Faktoren (z. B. Wissen um die aktuelle Form von Mannschaften, Pferden oder Hunden, ergebnisrelevante Ereignisse im Vorfeld des Wettkämpfe, zu erwartende Wetterbedingungen und anderes mehr) beeinflusst.

Die im gegenständlichen Fall gezeigten „virtuellen“ Hunde- und Pferderennen seien für den Spieler weder zeitlich noch örtlich zuordenbar. Es fehle dem Wettlustigen auf Grund mangelnder Informationen z. B. über den Austragungsort, den Zeitpunkt der Durchführung und vor allem über die teilnehmenden Hunde, die Möglichkeit den Ausgang des Rennens einzuschätzen. Er könne somit im Gegensatz zu echten Sportwetten durch sein Wissen um die Fähigkeiten, Kenntnisse und die aktuelle Verfassung des Hundes das Ergebnis des Wettkampfes weder vorhersagen noch einschätzen, weshalb das

Glück ausschlaggebend für den Wettausgang bleibe. Die dem Kunden über den Terminal angebotenen Informationen (vgl. „die letzten vier Ergebnisse die der jeweilige Rennhund erreicht hat“) könnten dabei nicht dem Wissen um die aktuelle Form der Hunde und den sonstigen Faktoren, die die Entscheidung des Spielers beeinflussen, gleichgehalten werden. Während bei Sportwetten regelmäßig Erfahrungswerte, die insbesondere durch die Beobachtung diverser Rennen gewonnen werden, in die Wettentscheidung einfließen, beschränke sich im gegenständlichen Fall die „Wette“ darauf, auf einen Hund, dessen Gewinnchancen an Hand eigener Erfahrungswerte nicht beurteilt werden können, zu setzen. Dass hierbei dem Spieler Zusatzinformationen angeboten würden, sei lediglich Teil des Spieles und solle allenfalls die Spiellust der Kunden steigern.

Wie dargelegt, liege ein Spielapparat im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes 2005 dann vor, wenn die Betätigung des Apparates aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst oder um der Entspannung oder Unterhaltung Willen erfolgt. Dass die Benutzung des gegenständlichen Apparates nicht diesen Zwecken dienen würde, sei nicht zu erkennen. So biete das Gerät dem Benutzer die Möglichkeit auf „virtuelle“ Rennen zu setzen und gegebenenfalls einen Gewinn ausbezahlt zu erhalten. Nähere Informationen, die dem Spieler eine ernsthafte Einschätzung des Ausgangs des Rennens ermöglichen würden, würden nicht angegeben. Die Unterhaltung für den Benützer liege in diesem Fall nach der Lebenserfahrung eben darin, nicht zu wissen, wie das Rennen ausgeht bzw. ob (zufällig) auf den „richtigen“ Hund gesetzt wurde. Bei derartigen „Wetten“, bei denen dem Spieler der Austragungsort nicht mitgeteilt werde und es sich zudem um „virtuelle“ Rennen handle, trete der sportliche Aspekt völlig in den Hintergrund und alleine der aleatorische Moment werde für den Kunden entscheidend. Für das Vergnügen des Konsumenten mache es auch keinen Unterschied in welcher Apparatekonfiguration (z. B. ob eine direkte technische oder bloß manuelle bzw. visuelle Verbindung zwischen dem das Ergebnis generierenden Apparat und der Wettanlage besteht) das Ergebnis ermittelt werde. Auch sei durch die Spielmöglichkeit des Kunden und die Wettannahme im Bundesland Wien ein ausreichend inhaltlicher Bezug zum räumlichen Geltungsbereich des Vergnügungssteuergesetzes gegeben.

Bei der gegenständlichen Anlage handle es sich somit um einen Spielapparat im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes, für den keine Bewilligung oder Konzession nach den der §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, erteilt worden sei.

Gemäß § 13 Abs. 1 des Vergnügungssteuergesetzes ist der Unternehmer der Veranstaltung steuerpflichtig. Unternehmer im Sinne dieser Gesetzesstelle sei jeder, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt wird oder die Entgelte gefordert werden. Sind zwei oder mehrere Unternehmer (Mitunternehmer) vorhanden, so sind sie als Gesamtschuldner steuerpflichtig. Beim Halten von Spielapparaten gelten auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner.

Die Abgabenfestsetzung sei gegenüber der Bf. in ihrer Eigenschaft als Lokalinhaberin und Eigentümerin erfolgt. Im Rahmen des der Abgabenbehörde bei Vorliegen eines

Gesamtschuldverhältnisses eingeräumten Ermessens, nach welchem sie den Abgabenbescheid wahlweise an einen oder alle Gesamtschuldner richten kann, werde von einer Festsetzung gegenüber der in Uruguay ansässigen BM s.a. vorerst aus Gründen der Zweckmäßigkeit abgesehen.

Die Bf. stellte einen Vorlageantrag und verwies auf ihr bisheriges Beschwerdevorbringen. Die in der Berufungsvorentscheidung wiedergegebenen vorgefassten Meinungen hielten einer näheren Überprüfung nicht stand und ließen ein Eingehen auf das Vorbringen in der Beschwerde vermissen. In einem ähnlichen Fall sei eine Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof erhoben worden.

Mit Eingabe vom 9.9.2013 ergänzte die Bf. den Vorlageantrag und brachte vor, sie habe im laufenden Verfahren ausführlich auf die Unterschiede der von ihr vermittelten Wetten auf virtuelle Hunde- und Pferderennen zu den bisher ergangenen Entscheidungen zu „Hunderennenwettapparaten“ hingewiesen. Insbesondere habe sie ausgeführt, dass es sich um Wetten auf zukünftige Ereignisse handle, dass das Ergebnis diese vermittelten Wetten nicht ausschließlich oder überwiegend vom Zufall abhängig sei und dass diese Wetten mindestens so gut einschätzbar seien wie Sportwetten. Zu den diesbezüglichen Ausführungen habe sie umfangreiche Beweismittel angeboten bzw. deren Begutachtung durch Sachverständige beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof führe im Erkenntnis 2011/17/0129 vom 24.04.13 aus, dass er sich bereits in mehreren Erkenntnissen mit „Hunderennenwettapparaten“ auseinandergesetzt habe. Er habe dabei das Vorliegen eines Spielapparates bejaht, wenn nicht auf ein künftiges sportliches Ereignis gewettet werden konnte, sondern der Ausgang des Spieles davon abhing, welches bereits stattgefundenene Rennen nach bzw. vor dem Setzen ausgewählt wurde. Weiters führe er aus, dass bei einer „Sportwette“ auch deshalb kein Spielapparat anzunehmen sei, da die Entscheidung über das Spielergebnis nicht vorwiegend vom Zufall abhängt, weil der Wettende Kenntnisse betreffend die Umstände bei der sportlichen Veranstaltung (z.B. bei Hunderennen die Trainingsverfassung und den gesundheitlichen Zustand der einzelnen Tiere, die Stärke der Hunde bei der zu erwartenden Wetterlage, etc) einbringe und diese Kenntnisse im Hinblick auf den Ausgang des jeweiligen sportlichen Ereignisses das Zufallselement überwiege. Der „Zufall“ (im Sinne auch von § 1 Abs 1 Glücksspielgesetz) sei laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes demnach auch hier maßgeblich.

Da von den Behörden sowohl im gegenständlichen Verfahren als auch in einer Vielzahl von Verfahren mit identem Sachverhalt von vornherein (vorwiegender) Zufall angenommen worden sei und die sachgerechte Beurteilung betreffend „Zufall“ und der „Vorhersagbarkeit“ der Wetten nicht erfolgt sei, habe die Fa. Ger-Vermiet ART GmbH, welche Hersteller der gegenständlichen Wettvermittlungssoftware sei, zwei mathematische Gutachten in Auftrag gegeben. Diese Gutachten würden als Beweis in der Beilage vorgelegt.

Diese Gutachten kämen zum Ergebnis, dass

- der Ausgang der hier gegenständlichen virtuellen Hunde- und Pferderennen und somit auch die Vorhersagbarkeit des bewetteten Ereignisses nicht ausschließlich oder überwiegend vom Zufall abhängig sei
- dieser Ausgang sogar besser vorhersagbar sei als bei Wetten auf echte Hunde- und Pferderennen (sogenannte Sportwetten)
- daher selbst ein nur durchschnittlicher Wettteilnehmer den Erhalt des eingesetzten Nettokapitals erreichen könne und
- daher ein Wettkunde mit Erfahrung langfristig Gewinne erzielen könne.

Vorgelegt wurde ein statistisch-mathematisches Gutachten vom 8.8.2013 über Geschicklichkeit oder Zufall von Wetten auf elektronisch erzeugte Hunde- und Pferderennen der BEZEICHNUNG GmbH & Co KG, Univ. Doz. Dr. SV2.

In diesem wurde unter dem Titel „Auftrag“ Folgendes ausgeführt:

„Die Firma Ger-Vermiet ART GmbH vertreibt eine Software zur Abwicklung bzw. Vermittlung von Wetten. Damit werden unter Anderem Wetten auf elektronisch erzeugte Hunde- und Pferderennen von österreichischen Vermittlungsfilialen zum uruguayischen Buchmacher BM s.a. vermittelt.

Ich wurde als allgemein gerichtlich beeideter Sachverständiger zur Erstellung eines Privatgutachtens von der Firma Ger-Vermiet ART GmbH beauftragt, die Frage zu klären, ob die Vorhersagbarkeit der Sieger bei diesen elektronisch erzeugten Hunde- und Pferderennen durch Geschicklichkeit bzw. Beobachtung vom Wettkunden beeinflusst werden kann oder ob die Vorhersagbarkeit dieser Rennen für die Wettkunden ausschließlich oder überwiegend vom Zufall abhängt. Die Frage des Einsatzes von Zufallsgeneratoren auf den Ausgang dieser Wetten und der Vorhersagbarkeit ist ebenfalls zu klären. Weitere ist zu klären, ob die Vorhersagbarkeit für den durchschnittlichen Wettkunden bei mehr als 50% liegt.

Ferner ist zu klären, ob es eine Erfolgsstrategie gibt, die zumindestens den Einsatz des riskierten Kapitals verspricht. Ferner sollen jene Strategien beurteilt werden, die langfristig einen Ertrag deutlich über dem riskierten Kapital ermöglichen.“

Unter dem Titel „Befund“ wurden die gesetzlichen Definitionen einer Wette und eines Glücksspiels samt den dazu gehörigen Rahmenbedingungen laut ABGB, Glücksspielgesetz und Gebührengesetz wieder gegeben.

Anschließend wurde das Gutachten wie folgt erstattet:

„A) Sportwetten und Geschicklichkeit

Die Fragestellung, ob eine Wette auf ein überwiegend oder ausschliesslich vom Zufall abhängiges Ereignis vorliegt, bedeutet die Überprüfung, ob diese Ereignisse im Sinne der Statistik überwiegend oder ausschliesslich vom Zufall abhängen.

Zur Durchführung dieser Überprüfung wurden vom Auftraggeber die Ergebnisse aller elektronisch erzeugten Hunderennen, die zwischen dem 02.08.2012 und dem 12.03.2013 (über 100.000 unterschiedliche Rennen) auf der Internetseite HOMEPAGE veranstaltet wurden, übermittelt.

In vorliegenden Fall von elektronisch abgespielten und erzeugten Rennen (Hunde- oder Pferderennen) werden im Gegensatz zum klassischen Glücksspiel (zB Würfelspiel) eben

keine zufälligen Zahlenwerte (Würfelaugen) ermittelt. Mittels statistischer Tests konnte in meinem Gutachten „Wetten auf elektronisch erzeugte Hunde- und Pferderennen“ vom 29.5.2013 an die gleiche Auftraggeberin nachgewiesen werden, dass die verwendeten Hunde nicht vom Zufall abhängige Ergebnisse liefern, sondern deutlich abweichen. Dies ist für die überwiegende Anzahl an Hunden statistisch mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nachgewiesen.

Es bestehen vereinfacht drei Gruppen von Hunden bzw Pferden:

(1) Top-Performer: jene Hunde bzw Pferde, die in 75% der Fälle die Ränge 1-3 belegen

(2) Underdogs: jene Hunde bzw Pferde, die in 75% der Fälle die Ränge 4-6 oder mehr belegen

(3) Mittelmaß: jene Hunde bzw Pferde, die weder in Gruppe 1 oder Gruppe 2 liegen

Bei „natürlichen“ Rennen bestehen ebenfalls diese drei Gruppen. Die Ergebnisse des einzelnen Hundes bzw Pferdes schwankt innerhalb der jeweiligen Gruppe Topperformer, Underdog oder Mittelmaß. Diese Schwankungen werden bei elektronisch erzeugten Rennen innerhalb der jeweiligen Gruppe Topperformer, Underdog oder Mittelmaß mittels eines Zufallsgenerators simuliert. Damit kommen die elektronisch erzeugten Rennen den „natürlichen“ Rennen mehr als nahe, da diese „natürlichen“ Rennen weit größere Schwankungen innerhalb der gleichen Gruppen ausweisen, weil Einflüsse des Wetters und der Tagesverfassung des einzelnen Tieres erheblich sein können.

B) Wetten auf natürliche bzw. auf auf elektronisch erzeugte Hunde- und Pferderennen als Gewinnquelle

Elektronisch erzeugte Rennen geben den Wetteteilnehmern bessere Chancen als die „natürlichen“ Rennen, da diese größeren Schwankungen, die über die Gruppe deutlich hinausgehen, nicht vorkommen. Bei „natürlichen“ Rennen ist dies gerade der Reiz für die Wetteteilnehmer in (im statistischen Sinne) irrationaler Weise stärker auf Aussenseiter statt auf Favoriten zu setzen. Dies wurde von W. Snyder als auch Ali M. Mukhtar sowie Victor S. Lo und John Bacon-Shone plausibel nachgewiesen. Eine Übersicht zu diesen und weiteren Literaturnachweisen befindet sich mit 11 Referenzen in Victor S. Lo auf Seite 20.

Ebenso wie bei den „natürlichen“ Rennen ist es Ziel des Wetteteilnehmers, durch bessere Kenntnisse der teilnehmenden Tiere als jene der Buchmacher einen Gewinn zu erzielen. Es kommt nämlich darauf an zu ermitteln (bei elektronisch erzeugten wie „natürlichen“ Rennen), in welche der drei Gruppen, der einzelne teilnehmende Hund oder Pferd (Top-performer, Underdog oder Mittelmaß) fällt. Siehe dazu auch Ali M. Mukhtar auf Seite 226 ganz oben. Bei den vom Auftraggeber vorgelegten elektronisch erzeugten Rennen wurden sowohl Informationen über die Ergebnisse der letzten vier Rennen des teilnehmen Hundes/Pferdes, der Startbahn, des Datums des Rennens und der vorhergehenden Rennen und anderer Rahmenbedingungen (wie Trainer etc) für die Wetteteilnehmer zur Verfügung gestellt. Damit stehen den Wetteteilnehmern ohne besondere Mehraufwendungen (Informationskosten) mehr an Informationen als bei einem „natürlichen“ Rennen zur Verfügung, womit die Erkenntnis 2009/17/0158 des VwGH hier nicht zur Anwendung kommt. Die Wetteteilnehmer sind daher besser gestellt als bei

„natürlichen“ Rennen. Wohl hängen die Ergebnisse vom Zufall ab (jedoch wie in SV2 bewiesen, nicht überwiegend), sodass Erfahrung und Geschicklichkeit für den Erfolg entscheidend sind.

Durch zahlreiche Analysen verschiedener Rennorte von „natürlichen“ Rennen in UK, Hongkong und USA konnte über lange Zeit nachgewiesen werden (siehe dazu Noah Silverman, Ruth N. Bolton und Randall G. Chapman auf Seite 182), dass es zwar mit einfachen Modellen gelingt vor Kosten (Gewinn der Buchmacher als auch der Steuern und Abgaben) einen sicheren Gewinn zu erzielen (dh. die Gewinner wurden zwar überwiegend richtig erraten, aber die Kosten zehren den Gewinn wieder auf), jedoch nach Kosten und Steuern ein Verlust von - 12% (im Schnitt) erzielt wurde, weil die durchschnittlichen Kosten bei 18% bei den „natürlichen“ Rennen lagen.

Sind die Quoten im Verhältnis der Siegeschancen erstellt, so ergibt das Setzen auf das umgekehrte Verhältnis der Quoten eine garantierten Kapitalerhalt (siehe dazu Victor S. Lo Seite 14). Der durchschnittliche Wetteteilnehmer kann damit den Erhalt des eingesetzten Nettokapitals erreichen. Damit bedient er sich eines sicheren und fairen Spiels, das kalulierbar in dem Sinne ist, dass die Ergebnisse langfristig berechnbar sind. Dies unterscheidet diese Spiele signifikant von anderen sogenannten Glücksspielen.

Gerade bei „natürlichen“ Rennen, in denen die Wetteteilnehmer gegen die Buchmacher wetten, sind die Quoten, die die Buchmacher anbieten „verfälscht“ („biased“), weil die Buchmacher damit bewusst von der rationalen statistischen Analyse abweichen, in dem sie Aussenseiter favorisieren (vorvorigen Absatz mit den Literaturhinweisen). Werden bei „natürlichen“ Rennen statistisch bessere Schätzverfahren für die Einreihung der teilnehmenden Hunde/Pferde (s. vorvorigen Absatz) eingesetzt, so konnte nachgewiesen werden, dass beim Einsatz besserer statistischer Verfahren (zB: Kelly-wagering Strategie, siehe dazu Stefan Lessman, Ming-Chien Sung, Johnnie E.V. Johnson auf Seite 182) ein Gesamtertrag von 17% ermittelt wurde.

Bei elektronisch erzeugten Rennen ist die Schwankungsbreite der Ergebnisse noch geringer (s. W. Ettls, Gutachten vom 29.5.2013) als bei „natürlichen“ Rennen und damit die Gewinnchancen für die Wetteteilnehmer noch besser als bei „natürlichen“ Rennen.

Da bei „natürlichen“ Rennen bei entsprechender Geschicklichkeit und Erfahrung bereits nachhaltig Gewinne erzielt wurden, gilt dies für elektronisch erzeugte Rennen noch viel mehr. Die Gewinne der Buchmacher elektronisch erzeugter Rennen betragen langfristig rund 15%, sodass bei entsprechendem Geschick und Erfahrung der einzelne Wetteteilnehmer einen entsprechenden Gewinn von 15% (ev. abzüglich 2% Steuern und Buchmacheranteil) erzielen kann.

Diese Ergebnisse entsprechen den Erkenntnissen der deutschen (siehe FG Köln, Urteil v. 31.10.2012, 12 K 1136/11) und österreichischen Steuerbehörden, die bei professionellen Spielern von Einkünften aus Gewerbetätigkeit ausgehen.“

Anm.: Auf die Darstellung der zitierten Literatur wird hier verzichtet.

Abschließend fasste das Gutachten wie folgt zusammen:

„Zur Fragestellung, ob eine Wette oder ein Spiel vorliegt, ist neben § 1269 ABGB als Definition von Glücksverträgen für die Wette § 1270 und § 1271 ABGB als beschreibende Normen ausschlaggebend. Das Wettergebnis muss nicht zufallsabhängig sein, es kann auch Tätigkeit oder Geschick eines der beiden Wettenden oder Dritten beurteilt werden. Das Spiel wird in § 1272 ABGB als Teilbereich der Wetten beschrieben, wobei § 1 Glücksspielgesetz und § 168 StGB Glücksspiele als Spiele beschreibt, bei denen Gewinn oder Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen. § 3 Glücksspielgesetz zählt (nicht vollständig) entsprechende Spiele auf, die auf jeden Fall als Glücksspiel gelten. Es ist die Definition des Zufalls, dass das betreffende Ereignis entweder von der Art oder dem Zeitpunkt oder dem Ausmaß des Eintretens nicht mit angemessener Sicherheit prognostiziert oder vorhergesagt werden kann. Vorwiegend prognostizierbar heißt in diesem Fall daher in mehr als 50 von 100 Fällen richtig prognostizierbar.

In vorliegenden Fall von elektronisch abgespielten und erzeugten Rennen (Hunde- oder Pferderennen) werden im Gegensatz zum klassischen Glücksspiel (zB Würfelspiel) eben keine zufälligen Zahlenwerte (Würfelaugen) ermittelt.

Bei den vom Auftraggeber vorgelegten elektronisch erzeugten Rennen wurden sowohl Informationen über die Ergebnisse der letzten vier Rennen des teilnehmenden Hundes/ Pferdes, der Startbahn, des Datums des Rennens und der vorhergehenden Rennen und anderer Rahmenbedingungen (wie Trainer etc) für die Wetteteilnehmer zur Verfügung gestellt. Die verwendeten Zufallsgeneratoren geben den Teilnehmern sogar bessere Wettchancen als die echten Sportrennen.

Weiters besteht eine bekannte und publizierte Strategie, die den langfristigen Kapitalerhalt (nach Kosten) sichert, da der Teilnehmer auf verschiedene Ausgänge zugleich setzen kann. Weichen die von den Buchmachern angebotenen Quoten nicht allzu sehr von den echten Wahrscheinlichkeiten (die aus der Erfahrung abgeschätzt werden können) ab (dh unter 15%), so kann ein Spieler mit Erfahrung langfristig Gewinne erzielen und sein Kapital erhöhen.

Durch verbesserte Verfahren erzielt man nach internationalen Studien 15% -18% des eingesetzten Kapitals. Betragen die Kosten insgesamt weniger als 15% (Steuern und Buchmacheranteil) so erzielt man bei optimaler Strategie langfristig einen stabilen Gewinn. Dies wird auch durch den (österr. wie deutschen) Steuergesetzgeber anerkannt, weil er die gewerbsmäßigen Spieler mit hohen Erträge als Gewerbetreibende betrachtet und den Gewinn besteuert.

Damit unterliegen die vorgelegten elektronisch erzeugten Hunde/Pferderennen als Wetten nicht dem Glücksspielgesetz.“

Vorgelegt wurde ein weiteres statistisch-mathematisches Gutachten vom 31.5.2013 über Wetten auf elektronisch erzeugte Hunde- und Pferderennen der BEZEICHNUNG GmbH & Co KG, Univ. Doz. Dr. SV2.

In diesem wurde unter dem Titel „Auftrag“ Folgendes ausgeführt:

„Die Firma Ger-Vermiet ART GmbH vertreibt eine Software zur Abwicklung bzw. Vermittlung von Wetten. Damit werden unter Anderem Wetten auf elektronisch erzeugte

Hunde- und Pferderennen von österreichischen Vermittlungsfirmen zum uruguayischen Buchmacher BM s.a. vermittelt.

Ich wurde als allgemein gerichtlich beeideter Sachverständiger zur Erstellung eines Privatgutachtens von der Firma Ger-Vermiet ART GmbH beauftragt, die Frage zu klären, ob die Vorhersagbarkeit der Sieger bei diesen elektronisch erzeugten Hunde- und Pferderennen durch Geschicklichkeit bzw. Beobachtung vom Wettkunden beeinflusst werden kann oder ob die Vorhersagbarkeit dieser Rennen für die Wettkunden ausschließlich oder überwiegend vom Zufall abhängt.

Unter dem Titel „Befund“ wurden die gesetzlichen Definitionen einer Wette und eines Glücksspiels samt den dazu gehörigen Rahmenbedingungen laut ABGB, Glücksspielgesetz und Gebührengesetz wiedergegeben.

Anschließend wurde das Gutachten wie folgt erstattet:

„Die Fragestellung, ob eine Wette auf ein überwiegend oder ausschliesslich vom Zufall abhängiges Ereignis vorliegt, bedeutet die Überprüfung, ob diese Ereignisse im Sinne der Statistik überwiegend oder ausschliesslich vom Zufall abhängen.

Zur Durchführung dieser Überprüfung wurden vom Auftraggeber die Ergebnisse aller elektronisch erzeugten Hunderennen, die zwischen dem 02.08.2012 und dem 12.03.2013 (über 100.000 unterschiedliche Rennen) auf der Internetseite HOMEPAGE veranstaltet wurden, übermittelt.

Es gibt im GSpG keine Legaldefinition des Begriffes Zufall. Es ist daher vom allgemeinen Begriff „Zufall“ auszugehen. Vom Zufall spricht man, wenn für ein einzelnes Ereignis oder das Zusammentreffen mehrerer Ereignisse keine kausale Erklärung gegeben werden kann. In der Regel kennt man die Einflussfaktoren auf das Ergebnis, kann aber diese weder messen noch steuern. Dies ist das Hauptkennzeichen (insbesondere bei komplexeren Strukturen).

Ob Ereignisse überwiegend oder ausschliesslich vom Zufall abhängen kann mittels statistischer Tests überprüft werden.

Vorerst ist zu prüfen, wie diese Ereignisse aussehen:

a) Bedingungen für eine Wette für elektronisch erzeugte Wettrennen

a. Elektronisch erzeugt

Für den Wettteilnehmer ist es grundsätzlich bedeutungslos, ob er ein „echtes“ Rennen im Fernsehen oder anderen elektronischen Medien übertragenes Rennen vorliegt, solange der Wettpartner das Ergebnis nicht bereits vorher kennt oder beeinflussen kann. Die an den gegenständlichen Wetten Beteiligten kennen weder den Ausgang der Rennen im vorhinein noch können sie die Rennen in irgendeiner Weise beeinflussen, dies schon allein wegen der hohen Anzahl der Rennen und deren zeitlicher Dichte. Überdies werden die Rennen von dritter Seite elektronisch bereitgestellt und erzeugt.

b. Sind die Rennergebnisse (insbesondere der erste Platz alleine für sich genommen, auf den ausschließlich gewettet werden kann) vom Zufall abhängig ? Dazu werden Beispiele vom Zufall abhängiger Ereignisse dargelegt:

i. Beispiele vom Zufall abhängiger Ereignisse, die daher auch vom Gesetzgeber dem GSpG unterworfen wurden:

1. Würfeln mit unverfälschten Würfeln

Bei einem unverfälschten Würfel kommt langfristig (gemäß dem mathematisch-statistischen Gesetz der großen Zahlen) jede Zahl von 1 bis 6 gleich oft vor. Man kennt zwar die zahlreichen Einflussfaktoren (Wurfwinkel, Schwung, Stellung beim Abwurf usw), kann aber dennoch das Ergebnis nicht vorausberechnen. Das Spiel unterliegt daher dem Zufall, da man aus den abgelaufenen Würfeln nicht auf die Zukunft schließen kann.

2. Ergebnis beim unverfälschten Roulette

Auch hier gilt das gleiche wie beim Würfeln. Beim Roulettespiel wirkt zusätzlich die Beschränkung der Einsatzsumme massiv zu Gunsten der Bank, da mathematisch beweisbar ist, dass eine Beschränkung langfristig zum sicheren Verlust für den Spieler führt (Beweis: Leopold Schmetterer, Mathematische Statistik)

ii. Beispiele nicht oder nur gering vom Zufall abhängiger Ereignisse

1. Fast alle Arten von Sportwetten

Das Charakteristikum von Sportwetten besteht ja darin, dass durch erhöhte Geschicklichkeit und Erfahrung des Einzelnen die Gewinnchance deutlich erhöht werden kann. Der erfahrene Wettteilnehmer kann dies zu seinen Gunsten ausnützen. Das Ergebnis eines Sportwettkampfes eines unerfahrenen Sportlers gegen einen auf Weltniveau agierenden Konkurrenten kann daher mit hoher Sicherheit vorausgesagt werden. Offen bleibt nur das Ergebnis fast gleich guter Sportler. Sportwetten fallen in Österreich grundsätzlich nicht unter das GSpG.

2. Wirtschaftliche Wetten auf Ernteergebnisse

Auch die Ernteergebnisse lassen sich durch lange Erfahrung und kluger Einbeziehung externer Effekte (Häufigkeit von unvorhersehbaren Wettereinflüssen) gut abschätzen. Beispiele sind die meisten Warenterminbörsen. Diese dienen zur Absicherung der Versorgung auf der Käuferseite und zur Preissicherung der Verkäuferseite. Auch diese Wetten (im Börsengeschäft Futures, Optionen und ähnliches genannt) unterliegen nicht dem GSpG.

iii. Alle vom Zufall zur Gänze oder überwiegend abhängige zukünftigen Ereignisse lassen sich daher auch durch raffinierte statistische Methoden nicht prognostizieren. Vom Zufall nicht abhängige sondern von der Geschicklichkeit oder der Erfahrung abhängige zukünftige Ereignisse lassen sich durch statistische Verfahren mit guter Sicherheit prognostizieren. Die nächste Würfelzahl lässt sich auch bei beliebig großer Zahl früherer Würfelresultate nicht vorhersagen. Das Ergebnis des Spiels eines hohen Favoriten im Sport gegen einen unerfahrenen Teilnehmer (zB im Fußball Bayern-München gegen einen unbedeutenden Fußballverein einer kleinen Stadt) kann mit hoher Sicherheit vorausgesagt werden.

b) Wann sind Ergebnisse vom Zufall abhängig ?

Sind die Ergebnisse eines Wettrennens vom Zufall abhängig (dh zufällig), dann führt eine Vertauschen der verschiedenen Teilnehmer (Hunde. Pferde...) zu den gleichen Ergebnissen, dh die Ergebnisse stammen alle aus der gleichen Serie stammen. Sie

können statistisch nicht unterschieden werden. Dies würde für die Teilnehmer bedeuten, dass alle (im Schnitt) die gleichen Ergebnisse liefern. Beim Würfelbeispiel von vorhin, bedeutet dies, dass alle Ergebnisse aus der gleichen Würfelserie stammen. Mit Hilfe des im Anhang 1 (nachstehend) dargelegten Tests lässt sich prüfen, ob ein Würfel gezinkt ist, denn dann sind die Ergebnisse nicht mehr zufällig.

c. Sind die vom Auftraggeber vorgelegten und den Wetten zugrundegelegten Ereignisse (dh elektronisch überspielten) vom Zufall zur Gänze oder überwiegend unabhängig? Die Hunderennen, die für die Wetten verfügbar gemacht wurden werden aus dem Topf der verfügbaren Hunde ausgewählt. Aus mittels statistischer Tests ausgewerteten 1082 Hunden mit jeweils zwischen 47 und 817 Wettrennen ergab (siehe Anlage 3) sich:

Anzahl der Hunde gesamt	Anzahl der mit 90% Sicherheit nicht zufällig laufenden Hunde	Anzahl der mit 95% Sicherheit nicht zufällig laufenden Hunde	Anzahl der mit 97,25% Sicherheit nicht zufällig laufenden Hunde	Anzahl der mit 99% Sicherheit nicht zufällig laufenden Hunde	Anzahl der mit 99,9% Sicherheit nicht zufällig laufenden Hunde
1081	871	812	747	661	623

Es ist daher statistisch eindeutig nachgewiesen, dass die Rennergebnisse nicht vom Zufall abhängen, sondern mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit signifikant abweichen.

Es können mit entsprechendem Geschick die Gewinnchancen entsprechend der Erfahrung des Wetteilnehmers (Beobachtung der Rennergebnisse bzw. Beachtung der vom Buchmacher angebotenen Quoten) deutlich vom Mittelwert abweichen.“

Abschließend fasste das Gutachten wie folgt zusammen:

„Zur Fragestellung, ob eine Wette oder ein Spiel vorliegt, ist neben § 1269 ABGB als Definition von Glücksverträgen für die Wette § 1270 und § 1271 ABGB als beschreibende Normen ausschlaggebend.

Das Spiel wird in § 1272 ABGB als Teilbereich der Wetten beschrieben, wobei § 1 Glücksspielgesetz Glücksspiele als Spiele beschreibt, bei denen die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen. § 1 Abs. 3 Glücksspielgesetz zählt (nicht vollständig) entsprechende Spiele auf, die auf jeden Fall als Glücksspiel gelten.

Die Unterscheidung zwischen Spiel und Wette ist nicht klar geregelt, in jedem Fall steht aber fest, dass eine Wette kein Glücksspiel sein kann, wenn die Entscheidung über deren Ergebnis nicht ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt.

Es ist die Definition des Zufalls, dass das betreffende Ereignis entweder von der Art oder dem Zeitpunkt oder dem Ausmaß des Eintretens nicht mit angemessener Sicherheit prognostiziert oder vorhergesagt werden kann. Vorwiegend prognostizierbar heißt in diesem Fall daher in mehr als 50 von 100 Fällen richtig prognostizierbar.

In vorliegenden Fall von elektronisch abgespielten und erzeugten Rennen (Hunde oder Pferderennen) werden im Gegensatz zum klassischen Glücksspiel (zB Würfelspiel) eben keine zufälligen Zahlenwerte (Würfelaugen) ermittelt.

Mittels statistischer Tests konnte nachgewiesen werden, dass die verwendeten Hunde nicht vom Zufall abhängige Ergebnisse liefern sondern deutlich abweichen. Dies ist für die überwiegende Anzahl an Hunden statistisch mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nachgewiesen.

Die Vorhersagbarkeit der Wetten auf die gegenständlichen elektronisch erzeugten Hunde- und Pferderennen ist daher nicht ausschließlich oder überwiegend vom Zufall abhängig.“

In Anlage 1 sollte „mittels eines Beispiels“ gezeigt werden, wie mittels statistischer Tests mit höchster Sicherheit nachgewiesen werden kann, ob die Ergebnisse vom Zufall abhängen oder nicht.

Gegeben sein die Würfelergebnisse von 290 Würfelwerten:

Gewürfelte Zahl	Häufigkeit	Normierte quadrierte Abweichung
1	54	0,664
2	50	0,057
3	50	0,057
4	48	0,002
5	44	0,389
6	44	0,389
Summe	290	1,559
Erwartungswert	48,33	

Der Erwartungswert ist die durchschnittliche Häufigkeit je Zahl (errechnet durch Division von 290 Würfelspielen durch die möglichen gewürfelten Zahlen (6) : $290/6 = 48,33$)

Anhand des Beispiels erläuterte das Gutachten den Test wie folgt:

„Der Erwartungswert ist die durchschnittliche Häufigkeit je Zahl (errechnet durch Division von 290 Würfelspielen durch die möglichen gewürfelten Zahlen (dh durchschnittliche Zahl (6) : $290/6 = 48,33$)

Der Test wird in mehreren Schritten durchgeführt:

Schritt 1:

Man errechnet aus den Abweichungen je gewürfelten Zahl und der erwarteten (dh durchschnittlichen Zahl von 48,33) eine sogennate normierte quadratische Abweichung:

Die normierte quadratische Abweichung errechnet sich für den Augenzahl 1 zB: $(54 - 48,33)^2/48,33 = 0,664$.

Für die anderen Augenzahlen 2,..., 6 geht man analog vor.

Schritt 2:

Man summiert die im Schritt 1 für die Augenzahl 1, ..., 6 errechnete normierte quadratische Abweichung auf und erhält 1,559 (siehe Tabelle vorhin).

Schritt 3:

Durch die Normierung kann man diese im Schritt 2 ermittelte Summe als Kenngröße für alle solche Abweichungsstrukturen verwenden. Dazu gibt es von den Statistikern ermittelte

Tabellen, die von der akzeptierten Fehlerquote (man irrt in der Bewertung des Würfels) und der Anzahl der Möglichkeiten (hier Würfelergebnisse: nämlich 6)) abhängt. Diese Tabellen heißen Chi-quadrat-tabellen. Die dazu notwendigen mathematisch-statistischen Hintergründe und Beweise finden sich in fast jeder statistischen Literatur. Ich führe dazu beispielsweise Leopold Schmetterer, Mathematische Statistik an. Nun ist bei 5% Fehlerquote (man würde in 5% der Aussagen des Verwerfens des Würfels irren) bei der Chi-quadrat-Verteilung mit 5 Freiheitsgraden (Tabellenwerte: 6 Werte abzüglich 1) 11,07 abzulesen (wie Fußnote ii).

Der ermittelte Prüfwert von 1,559 aus Schritt 2 1,559 liegt deutlich unter dem Wert der Chi-quadrat-tabelle mit 11,07 liegt.

Es wird die Annahme, dass die Verteilung der Vorgabe (identische Werte je Augenzahl) angenommen. Der Würfel ist nicht gezinkt.

Wäre der Wert aus obigem Schritt 2 (dort mit 1,559 angeführt) jedoch höher als 11,07 so sind die Ergebnisse einer Wettserie jedoch nicht untereinander vertauschbar (dh die Ergebnisse sind pro Teilnehmer erkennbar und nachweisbar unterscheidbar), dann sind die Teilnehmer voneinander unabhängig und stammen nicht aus der gleichen Grundgesamtheit. Die Teilnehmer unterscheiden sich voneinander. Die Würfelergebnisse wären dann nicht mehr vom Zufall abhängig.“

Anlage 2 stellte einen statistischen Chi-quadrat-test für 1081 Hunde dar:

„Für jeden der 1081 an Wettereignissen teilnehmenden Hunden wurde getestet, ob die Ergebnisse zufällig sind oder nicht.

Dazu wurde die im Anhang 1 beschriebene T-Statistik ermittelt (Spalte 6). Überschreitet der ermittelte Wert der T-Statistik die nachstehenden Werte, so ist die Zufälligkeit mit der entsprechenden Wahrscheinlichkeit abzulehnen:

Überschreitet der Wert der T-Statistik den Wert	Ablehnung des Zufalls mit Wahrscheinlichkeit	Anzahl der Hunde aus 1082, die nicht vom Zufall abhängen
2,71	90%	871
3,84	95%	812
5,02	97,25%	747
6,64	99%	661
7,88	99,5%	623

Die Werte der T-Statistik und die Reihenfolge der Größe der T-Statistik je Hund wurden in den Tabellen der Anlage 4 aufgelistet. Daraus lässt sich die vorhin angeführte Anzahl der mit der angeführten statistischen Sicherheit abzulehnenden Abhängigkeit vom Zufall ablesen. Das Ablehnen des Zufalls durch eine hohe T-Statistik bedeutet nicht zwingend hohe Gewinnchancen, die wiederum mittels anderer statistischer Verfahren (auch für statistische Laien einfach anwendbar) ermittelt werden können.“

Anlage 3 gab die verwendete Literatur an, Anlage 4 lag dem vorgelegten Gutachten nicht bei bzw. befindet sich nicht im vorgelegten Akt.

Mit Berufungsbescheid vom 25.10.2013, Zl. ABK - ZAHL, gab die Abgabenberufungskommission der Stadt Wien der Beschwerde hinsichtlich des Verspätungszuschlages teilweise statt. Im Übrigen wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Magistrat gab den Verfahrensgang verkürzt wieder und führte die angewendeten Gesetzestexte an, sowie einen Auszug der Erläuternden Bemerkungen zu § 6 VGSG, LGBl. für Wien Nr. 56/2005 und die von ihm herangezogene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Anschließend führte er begründend, teilweise unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, u.a. aus, im gegenständlichen Fall zeige sich, dass es sich bei der näher beschriebenen Anlage um einen Apparat handle, bei dem ein Gewinn in Geld erzielt werden könne. Es stehe unbestritten fest, dass im Spiellokal Bildschirme zur Darstellung der Quoten, Wettmöglichkeiten und Rennergebnisse für Hunde- und Pferderennen und zur Vorführung der Rennen sowie ein gemeinsames EDV-System (Computer, Bildschirm, Drucker und Tastatur) vorhanden gewesen seien. Um zu spielen, habe der Spieler einen Mitarbeiter kontaktiert, der den Spieleinsatz entgegen genommen habe, den Tipp in den genannten Computer eingegeben und damit im System verbucht habe. Hierüber sei sodann ein Beleg ausgedruckt worden. Hinsichtlich der näheren Ausgestaltung der Anlage und des detaillierten Ablaufs der Veranstaltung werde auf das oben wiedergegebene Vorbringen der Bf. verwiesen. Da keine gegenteiligen Anhaltspunkte vorlägen, sei bezüglich des Sachverhalts den Angaben der Bf. zu folgen und seien diese der gegenständlichen Entscheidung zu Grunde zu legen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in oben zitierten Erkenntnissen ausspreche, sei unter einem Apparat ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät zu verstehen, das bestimmte Funktionen erfüllt bzw. eine bestimmte Arbeit leistet. Dem § 6 Abs. 1 VGSG liege, um möglichen technischen Entwicklungen gerecht zu werden, ein weiter Begriff des Spielapparates zu Grunde.

Als Spielapparat im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes 2005 sei daher im gegenständlichen Fall die Anlage bestehend aus den Bildschirmen und dem EDV-System über das der Mitarbeiter auch den Spieltipp eingibt und etwaige Gewinnauszahlungen verbucht, anzusehen.

Daran ändere auch nichts, dass die gegenständliche Beschaffenheit der Anlage vom „klassischen“ Spielapparat, bei dem Spieler ein einzelnes Gerät bestehend aus einem Gerätekörper mit Geldeinwurf und Geldauszahlungsmechanismus samt verbauter Elektronik und Software gegenübersteht, abweiche. Bereits § 6 Abs. 1 VGSG gehe davon aus, dass die Steuerpflicht unabhängig davon besteht, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird. Der Gesetzgeber hätte bei der Definition des Spielapparates somit nicht nur „klassische“ Spielapparate vor Augen gehabt. Der Umstand, dass Komponenten des Spielapparates - in Abweichung vom „klassischen“ Spielapparat - nicht mehr in einem einzigen Gerätekörper verbaut werden, könne ebenso wenig wie die „Zwischenschaltung“ eines Mitarbeiters zu einer anderen Beurteilung führen. Wille des Gesetzgebers sei es

bei dieser Definition des Spielapparates auch ausdrücklich gewesen, dass es auf die Art der technischen Einrichtungen, mit denen dieser Zweck erzielt werden soll, schon zur Vermeidung von Umgehungen - nicht ankomme.

Die gegenständliche Anlage sei daher durchaus einem Internet-Terminal gleichzuhalten. Weiters habe der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 15. September 2011, ZI. 2011/17/0222, dem ein in den wesentlichen Punkten vergleichbarer Fall zu Grunde gelegen sei, festgestellt, dass im zu beurteilenden Fall unter Berücksichtigung der einzelnen Apparatekomponenten ein Spielapparat vorgelegen sei. Der Umstand, dass der Spielapparat nicht vom Spielenden selbst bedient werde, sondern von einem Mitarbeiter der Beschwerdeführerin, nachdem der Spieler ein Anbot gelegt hatte, an einem Glücksspiel teilzunehmen, sei nicht entscheidungswesentlich. Der beschwerdegegenständliche Spielapparat werde im Sinne der Erläuternden Bemerkungen zu § 6 VGSG aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung willen betätigt und zwar zur Freude, Entspannung und Unterhaltung des spielenden Kunden, der primär daran interessiert sei, das entsprechende Hunde- oder Pferderennen zu beobachten, um zu erfahren, ob er gewonnen habe. Dass das Ingangsetzen des Spiels am Apparat durch einen Mitarbeiter der Beschwerdeführerin erfolge, vermöge daran nichts zu ändern.

Die im gegenständlichen Fall gezeigten „virtuellen“ Rennen seien für den Spieler weder zeitlich noch örtlich zuordenbar. Es fehle dem Wettlustigen auf Grund mangelnder Informationen z. B. über den Austragungsort, den Zeitpunkt der Durchführung und vor allem über die teilnehmenden Pferde bzw. Hunde, die Möglichkeit den Ausgang des Rennens einzuschätzen. Er könne somit im Gegensatz zu echten Sportwetten durch sein Wissen um die Fähigkeiten, Kenntnisse und die aktuelle Verfassung des Hundes/ Pferdes das Ergebnis des Wettkampfes weder vorhersagen noch einschätzen, weshalb das Glück ausschlaggebend für den Wettausgang bleibe. Die dem Kunden über den Terminal angebotenen Informationen (vgl. „die letzten vier Ergebnisse die der jeweilige Rennhund erreicht hat“) könnten dabei nicht dem Wissen um die aktuelle Form der Pferde bzw. Hunde und den sonstigen Faktoren, die die Entscheidung des Spielers beeinflussen, gleichgehalten werden. Während bei Sportwetten regelmäßig Erfahrungswerte in die Wettentscheidung einfließen, beschränke sich im gegenständlichen Fall die „Wette“ darauf, auf ein Pferd bzw. einen Hund, dessen Gewinnchancen an Hand eigener spezifischer Erfahrungswerte nicht beurteilt werden könnten, zu setzen.

Nähere Informationen, die dem Spieler eine ernsthafte Einschätzung des Ausgangs des Rennens ermöglichen würden, würden nicht angegeben. Die Angabe der vierstelligen Zahl, welche die letzten Rennergebnisse zeigt bzw. der Rennquote sowie die Namen der Hunde/Pferde bzw. Trainer sei für eine derartige Einschätzung unzureichend. Die Unterhaltung für den Benützer liege in solchen Fällen nach der Lebenserfahrung eben darin, nicht zu wissen, wie das Rennen ausgeht bzw. ob (zufällig) auf den „richtigen“ Hund bzw. auf das „richtige“ Pferd gesetzt wurde. Bei derartigen „Wetten“, bei denen dem Spieler der Austragungsort nicht mitgeteilt werde, dem Spieler die Teilnehmer de facto unbekannt seien und er mangels Bezug zu den Teilnehmern bzw. den näheren

Umständen zum Rennen, die ihm eine Einschätzung des möglichen Ausgangs des Rennens ermöglichen und es sich um „virtuelle“ Rennen handelt, trete der sportliche Aspekt völlig in den Hintergrund und alleine der aleatorische Moment werde für den Kunden entscheidend. Für das Vergnügen des Konsumenten mache es auch keinen Unterschied wie das Ergebnis ermittelt wird. Dass dem Spieler Zusatzinformationen angeboten werden, sei lediglich Teil des Spieles und solle allenfalls die Spiellust der Kunden steigern. Auch das Studium der bisherigen historischen Ergebnisse aufgrund langer Beobachtung der Hunde- bzw. Pferderennen, möge diesen Mangel nicht zu kompensieren.

In den Betriebsräumlichkeiten der Bf. befinde sich ein Spielapparat, der zwar von einem Mitarbeiter der Bf. unmittelbar bedient werde, über den aber auf Grund des Angebotes des Spielenden „das Spiel“ in Gang gesetzt und über einen Bildschirm das Rennen, das über Gewinn und Verlust des Spielenden entscheidet, abgespielt werde. Dass nicht alle technischen Vorgänge an ein und demselben Ort erfolgten, bedeute jedenfalls nicht, dass das Faktum des Betreibens eines Spielapparates im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes 2005 nicht an dem Ort erfolge, an dem das jeweilige Endgerät steht.

Dem Vorbringen, dass die Hunde- bzw. Pferderennen von jedermann im Internet (bzw. früher auch im Fernsehen) abgerufen werden könnten, sei zu entgegnen, dass es nicht darauf ankomme, dass ein Spiel auch an anderen Orten möglich sei. Der gegenständliche Spielapparat befinde sich im Lokal der Bf. und werde dort spielbereit gehalten. Soweit die Möglichkeit bestehe, Wetten auf den Ausgang der Rennen auch ohne Benutzung des Apparates zu platzieren, hindere dies nicht die rechtliche Beurteilung des Gerätes als Spielapparat.

Dass daneben allenfalls auch noch andere Möglichkeiten bestehen, einen Einsatz auf aufgezeichnete Rennen zu machen, ändere daran nichts, insbesondere liege nicht schon deshalb ein bloßer „Wettannahmeapparat“ vor

Auch das Vorbringen, die Kunden könnten die Rennen betrachten ohne eine „Wette“ abzuschließen bzw. könnten eine „Wette“ abschließen ohne die Rennen zu betrachten, sei in diesem Sinne nicht zielführend. Auch dass im Falle des Ausfalles der Anlage „Wetten“ weiterhin abgegeben werden könnten, ändere nichts am Vorliegen eines Spielapparates. Eine Abgabepflicht bestehe bereits dann, wenn der Spielapparat betriebsbereit gehalten werde. Ob er nun ständig in Betrieb sei oder nicht, sei für die Abgabepflicht nicht von Bedeutung.

Der Magistrat ging davon aus, dass es sich bei der gegenständlichen Anlage um einen Spielapparat im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 bzw. § 6 VGSG handelt.

§ 6 Abs. 1 VGSG in der Fassung LGBl. für Wien Nr. 19/2011, mit welchem § 6 Abs. 1 VGSG den Vorgaben des § 31a GSpG entsprechend angepasst worden sei und welcher mit 18. Februar 2011 in Kraft getreten sei, unterwerfe 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, der Vergnügungssteuer.

Das Tatbestandsmerkmal „Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so z. B. Jeton oder Warengewinn) erzielt werden kann“ sei durch die Novelle des Vergnügungssteuergesetzes 2005, LGBI. für Wien Nr. 10/2011, unverändert. Hierzu sei somit auf die obigen Ausführungen zu verweisen. Als weiteres Tatbestandsmerkmal sehe § 6 Abs. 1 VGSG in der Fassung LGBI. für Wien Nr. 10/2011 vor, dass 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. Der Bf. sei hierzu im Schreiben vom 13. März 2013 und in der Berufungsvorentscheidung vorgehalten worden, dass im gegenständlichen Fall entsprechende Konzessionen und Bewilligungen nicht vorliegen. Diesem Vorhalt sei die Bf. nicht entgegen getreten. Auch dieses Tatbestandsmerkmal sei somit als erfüllt anzunehmen, sodass für den gegenständlichen Spielapparat gemäß § 6 Abs. 1 VGSG Vergnügungssteuer zu entrichten sei.

Gemäß § 13 Abs. 1 VGSG sei der Unternehmer der Veranstaltung steuerpflichtig. Unternehmer der Veranstaltung im Sinne dieses Gesetzes sei jeder, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt wird oder die Entgelte gefordert werden. seien zwei oder mehrere Unternehmer (Mitunternehmer) vorhanden, so seien sie als Gesamtschuldner steuerpflichtig. In den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG gälten auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benutzten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner.

Laut Revisionsergebnis vom 29. November 2012 handle es sich bei der Bf. um die Lokalinhaberin, was ihr auch im Schreiben vom 13. März 2013 vorgehalten worden sei. Diesem Vorhalt sei die Bf. nicht entgegen getreten, insbesondere habe sie auch nicht ihre Unternehmereigenschaft bestritten. Die Bf. sei demnach gemäß § 13 Abs. 1 VGSG steuerpflichtig.

Daran ändere auch nichts, dass es entsprechend dem Vorbringen der Bf. mit der Firma BM s.a. zum Vertragsabschluss gekommen sei, liege es doch im Ermessen der Behörde, ob sie das Leistungsgebot an einen der Gesamtschuldner und an welchen Gesamtschuldner oder an mehrere oder an alle Gesamtschuldner richte. Die Firma BM s.a. habe ihren Sitz im Ausland, was zu Erschwernissen bei der Geltendmachung der Haftung führe.

Ebenso wenig sei zu beanstanden, dass die Abgabenvorschreibung (vorerst) lediglich gegenüber der Bf. und nicht auch gegenüber der Ger-Vermiet ART-GmbH erfolgt sei. So sei erst im Zuge des Berufungsverfahrens hervorgekommen, dass die Ger-Vermiet ART-GmbH (teilweise) Eigentümerin der Apparate gewesen sei. Die Ausübung des Ermessens durch die Abgabenbehörde erster Instanz sei sohin nicht zu beanstanden.

Weiters bestehe die Steuerpflicht nach dem Vergnügungssteuergesetzes 2005, da der Spielapparat in Wien betrieben worden sei und das veranstaltete Vergnügen im Gebiet der Stadt Wien liege. Der Einsatz technischer Hilfsmittel, die die Durchführung von Spielen auf Apparaten, die als Spielapparat im Sinn des Vergnügungssteuergesetzes 2005 zu

qualifizieren seien, derart ermögliche, dass nicht sämtliche erforderlichen technischen Vorgänge an ein und demselben Ort erfolgten, bedeute nicht, dass das Faktum des Betreibens eines Spielapparates im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes 2005 nicht an dem Ort erfolge, an dem das jeweilige Endgerät steht.

Was den Einwand der Bf. betrifft, es liege eine Gebührenpflicht gemäß Gebührengesetz vor und es könne nicht gleichzeitig eine Vergnügungssteuerpflicht nach dem Wiener Vergnügungssteuergesetz bestehen, sei darauf hinzuweisen, dass im gegenständlichen Verfahren lediglich zu beurteilen sei, ob von der Abgabenbehörde die Vergnügungssteuer zu Recht vorgeschrieben wurde. Hierbei sei darauf abzustellen, ob der im Vergnügungssteuergesetz 2005 normierte Tatbestand verwirklicht worden sei. Dass dies der Fall sei, sei bereits dargelegt worden. Des Weiteren normiere das Vergnügungssteuergesetz 2005 keine subsidiäre Geltung, wonach es in Fällen, in denen ein vergnügungssteuerlich relevanter Sachverhalt auch von anderen abgabenrechtlichen Rechtsvorschriften erfasst werde, nicht gelte. Der Einwand der Bf. sei somit nicht berechtigt.

Hinsichtlich der mit Schriftsatz vom 9. September 2013 vorgelegten Gutachten sei ebenfalls auf die obige Begründung zu verweisen. Auch wenn drei Gruppen von Hunden und Pferden (Top-Performer, Underdogs und Mittelmaß) vorhanden seien, so werde das Ergebnis innerhalb einer Gruppe stets durch Zufall (laut Gutachten vom 8. August 2013 auf Seite 4: „mit Zufallsgenerator“) ermittelt. Die Veranstaltung der Rennen erfolge aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung willen. Somit seien die wesentlichen Kriterien eines Spieles erfüllt. Außerdem unterschieden sich die virtuellen Rennen von realen Rennen als die Geschicklichkeit und Erfahrung die Gewinnchance erheblich erhöhten (im Gutachten vom 8. August 2013 werde sogar ausgeführt, dass die virtuellen Rennen geringeren Schwankungen wie reale Rennen unterliegen). Das Spiel erfordere somit eine Vertiefung des Spielers zwecks Erhöhung der Gewinnchancen ohne, dass sonstige Aspekte von Sportveranstaltungen (gesellschaftliche Diskussion, Teilnahme am Erfolg von Sportlern, ...) damit verbunden wären. Die virtuellen Hunden- und Pferderennen beschränkten sich daher auf die spielerischen Elemente (Beschäftigung, Unterhaltung und Entspannung).

Es folgten Ausführungen zum Verspätungszuschlag und zum Säumniszuschlag.

Abschließend führte der Magistrat aus, hinsichtlich der technischen Ausführungen und dem Spielablauf sei der maßgebliche Sachverhalt von der Bf. ausführlich dargelegt worden. Insofern sei die Einsicht in die Unterlagen der Ger-Vermiet-ART-GmbH nicht erforderlich.

Die Abänderung des Spruches habe der Klarstellung gedient, in welcher Eigenschaft die Bf. steuerpflichtig sei.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bf. Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof ein.

Mit Erkenntnis vom 18.11.2014, Zl. 2013/17/0894, hob der Verwaltungsgerichtshof den Bescheid der Abgabenberufungskommission vom 25.10.2013,

Zl. ABK - ZAHL, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf und verwies begründend auf sein Erkenntnis vom

17. September 2014, Zl. 2013/17/0593. Der Beschwerdefall gleiche in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht in entscheidungswesentlichen Punkten jenem, der vom Verwaltungsgerichtshof im angeführten Erkenntnis entschieden worden sei.

Gemäß § 42 Abs. 3 Verwaltungsgerichtshofgesetz idgF tritt die Rechtssache durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides gem. Abs. 2 in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hat.

Für die Entscheidung über die Beschwerde ist nunmehr das Bundesfinanzgericht zuständig.

Die Rechtsanwältin, welche die Bf. im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof vertreten hat, wurde mit Schreiben vom 15.11.2019 um Auskunft gebeten wie folgt:

„In o.a. Beschwerdesache hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 18.11.2014, 2013/17/0894 den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 25.10.2013, Zl. ABK - ZAHL wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Das Bundesfinanzgericht ist für das fortgesetzte Verfahren zuständig. Die Beschwerdeführerin (Bf.) wurde in der Vergangenheit zwar namentlich bezeichnet, als Adresse wurde jedoch nur die Betriebsadresse angeführt. Aufgrund einer Google-Abfrage gehe ich davon aus, dass diese Betriebsadresse nicht mehr existiert. Eine sonstige Zustelladresse ist nicht bekannt. Sie waren vormals Vertreterin der Bf., eine Zustellvollmacht gibt es laut REMIS jedoch nicht mehr.

Sie werden daher ersucht um Bekanntgabe, ob Ihnen die Wohnadresse oder ein Geburtsdatum der Bf. bekannt ist, weil die Bf. durch den Namen allein nicht ausreichend bestimmbar ist.“

Aufgrund einer Urgenz am 21.1.2020 teilte die Rechtsanwältin mit, sie bemühten sich weiterhin um aktuelle Daten der Bf.. Der seinerzeitige Auftrag sei über die Fa. BM s.a. zustande gekommen, mit Frau NN hätten sie auch nur über die Firmenadresse Kontakt gehabt. Die Anfrageerinnerung vom 21.01.2020 wie auch schon die Anfrage vom 15.11.2019 seien an die BM s.a. – welche sich inzwischen aber völlig aus Österreich zurückgezogen habe und hier nicht mehr tätig sei – weitergeleitet worden. Es läge ihnen leider bis dato keine Antwort vor. Sie würden in der kommenden Woche nochmals nachfassen und bis Ende derselben auf die Angelegenheit nochmals zurückkommen.

Das Bundesfinanzgericht teilte der Rechtsanwältin mit, seinerzeit sei die Dipl.-Ing. Alfred Sterzer Ges.m.b.H. vom Magistrat angeschrieben worden. Diese hätte laut Schreiben vom 9.1.2013 offenbar für die Eigentümer mit der Bf. am 1.10.2012 einen Mietvertrag für den Standort abgeschlossen. Vielleicht könne man dort einmal nachfragen. Wenn der Mietvertrag noch nicht skartiert worden sei, sei auf diesem vielleicht eine Adresse vermerkt.

Die Rechtsanwältin leitete eine Mail des seinerzeitigen Vermieters an das Bundesfinanzgericht weiter, aus der folgende (früheren) Kontaktdaten ersichtlich waren:

„Fr. VN NN,

Adresse-alt

PLZ Ort

...

Bitte beachten Sie, dass es bei den uns vorliegenden Kontaktdaten um keine aktuellen Daten handelt. Die Kontaktdaten stammen aus dem Jahr 2014.“

Eine Abfrage im zentralen Melderegister ergab, dass an der angegebenen Adresse NN VN bis Datum ihren Hauptwohnsitz hatte. Unterkunftgeber war NN VN-M. Seit Datum ist die Bf. an der Adresse Adressbez, PLZ Ort gemeldet. Als Unterkunftgeber scheint „NN Vornam“, also offensichtlich die Bf. selbst, auf.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde aufgenommen durch Einsichtnahme in die von der rechtsfreundlichen Vertreterin der Bf. vorgelegten Unterlagen, wie insbesondere die vorgelegten Gutachten des Ingenieur SACHVERSTÄNDIGER sowie der BEZEICHNUNG GmbH & Co KG, Univ. Doz. Dr. SV2.

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bf. übte in dem von ihr angemieteten Geschäftslokal an der Adresse ADRESSE-GL, 1200 Wien, das freie Gewerbe „Vermittlung von Wettkunden zu einem befugten Buchmacher/Wettbüro unter Ausschluss der den Buchmachern und Totalisateuren vorbehaltenen Tätigkeiten“ aus.

Sie hat diese Tätigkeit mittlerweile aufgegeben.

In Ausübung ihres Gewerbes hatte sie einen Vermittlungsvertrag für Wetten mit der BM s.a. abgeschlossen.

Die für die Wettannahme und -vermittlung erforderlichen handelsüblichen EDV-Geräte (PC, Monitor, Ticketdrucker, Maus, Tastatur etc.) hatte die Bf. von der Ger-Vermiet ART-GmbH gemietet. Diese war auch Herstellerin der auf diesen Geräten verwendeten Wettsoftware.

Die Beschwerdeführerin vermittelte unter Einsatz dieser Geräte und der Wettsoftware die von den Kunden gewünschten Wetten zur BM s.a.. Diese hat ihren Sitz in Uruguay und nahm die Wetten dort an, weshalb der Wettabschluss in Uruguay erfolgte.

Als technische Ausstattung waren im Lokal neben der genannten EDV-Anlage (zur Vermittlung von Wetten) eine Vielzahl an Fernsehgeräten vorhanden, welche im Eigentum der Bf. standen.

Die Fernsehgeräte wurden einerseits dazu verwendet, Informationen des Buchmachers wie Quoten und Resultate für die Wettkunden anzuzeigen, und andererseits um Ereignisse wie zB Fußballspiele oder virtuelle Hunde- und Pferderennen darzustellen, auf die gewettet werden konnte.

Unter den von der Beschwerdeführerin vermittelten Wetten befanden sich auch Wetten auf virtuelle Hunde- und Pferderennen.

Diese virtuellen Hunde- und Pferderennen wurden von VERANSTALTER veranstaltet. VERANSTALTER ist ein englischer Buchmacher, auf dessen Homepage HOMEPAGE auch auf die virtuellen Rennen gewettet werden konnte.

Bis Mitte Jänner 2012 wurden die virtuellen Rennen sowohl über ein Fernsehsatellitenprogramm als auch über die Homepage HOMEPAGE gezeigt, seit Mitte Jänner 2012 nur mehr über diese Homepage.

Die Rennen fanden täglich rund um die Uhr regelmäßig in einem Abstand von drei bzw. vier Minuten statt.

Innerhalb dieser drei bzw. vier Minuten war anfänglich am Bildschirm ersichtlich, wann das nächste Rennen beginnt. Weiters wurden die teilnehmenden virtuellen Hunde mit ihrem jeweiligen Namen und der Startnummer vorgestellt.

Zu jedem Tier wurden Informationen wie Name, Startbox, Trainer und die aktuelle, in einer vierstelligen Zahl ausgedrückte Form und die Wettquote von VERANSTALTER bzw. BM s.a. angezeigt.

Diese vierstellige Zahl (Form) zeigte die vom jeweiligen Tier in den letzten vier Rennen erreichten Plätze an. Die Angaben wurden täglich aktualisiert.

Zu Beginn des Rennens verschwanden die Quotenanzeigen, nach Ende des Rennens waren die drei bzw vier Minuten verstrichen.

Auf der Homepage HOMEPAGE bestand die Möglichkeit, sich über die in den nächsten zwei Stunden beginnenden Rennen, und die vergangenen zehn Rennen zu informieren.

Die Rennen konnten von jedermann auch jederzeit auf der Homepage HOMEPAGE aufgerufen werden.

Auf den Fernsehgeräten im Lokal der Bf. wurde ein Ausschnitt der Homepage gezeigt, auf welchem jeweils das virtuelle Rennen zu sehen war.

Informationsquelle für den Wettkunden war neben Name, Startbox, Trainer, Form und der von VERANSTALTER für das jeweilige Tier festgesetzten Quote, weiters die vom Buchmacher BM s.a. festgesetzte Quote.

Der Buchmacher BM s.a. errechnete selbst eine Wettquote aufgrund der prinzipiellen Leistungsstärke, der aktuellen Form, des Trainers und der aktuell konkurrierenden

Tiere. Diese Informationen standen auf gesonderten Bildschirmen im Lokal der Bf. zur Verfügung.

Die Buchmacherquoten der BM s.a. waren durch den Wettvermittler (die Bf.) nicht veränderbar. Man orientierte sich an der Quote die VERANSTALTER anbot, jedoch wurde die Quote der BM s.a. insbesondere bei hohen Quoten oftmals auch anders festgesetzt, bzw. bei zu einseitig verteilten Einsätzen noch vor dem Start geändert. Für ab dann abgeschlossene Wetten galt dann die neue Quote.

Der Buchmacher (BM s.a.) verfügte über dieselben, der Homepage der VERANSTALTER zu entnehmenden Informationen wie die Wettkunden.

Ab dem Rennstart wurden keine Spieleinsätze mehr angenommen.

Der Buchmacher BM s.a. musste jedes einzelne Rennen manuell in sein Wettsystem aufnehmen und entsprechende Quoten festlegen und nach dem Rennen manuell den jeweiligen Sieger eingeben.

Bei Beginn des Rennens wurde die Wettannahmemöglichkeit vom Buchmacher BM s.a. manuell gestoppt. Ab diesem Zeitpunkt konnten vom Wettvermittler (Bf.) keine Wetten mehr angenommen werden.

Zwischen der Vorführung der virtuellen Rennen über Fernsehgeräte und der für die Wettannahme und -vermittlung erforderlichen EDV-Anlage bestand keine technische Verbindung.

Es bestand kein technischer Zusammenhang zwischen dem Ausgang der virtuellen Rennen und der EDV-Anlage, welche der Wettvermittlung diente.

Auf den Inhalt der wiedergegebenen Homepage hatte weder der Wettvermittler (die Bf.), noch der Buchmacher BM s.a. Einfluss.

Weder der Wettvermittler (Bf.) noch der Buchmacher BM s.a. noch die VERANSTALTER hatten Einfluss auf den Ausgang der Rennen.

Weder dem Kunden noch dem Buchmacher BM s.a. oder dem Wettvermittler (Bf.) waren die Ergebnisse der virtuellen Rennen im Vorhinein bekannt.

Der Ausgang des virtuellen Rennens lag bei Wettabschluss für alle Beteiligten in der Zukunft.

Das Abspielen der Rennen auf den Bildschirmen im Lokal erfolgte unabhängig von diesbezüglichen Wettabschlüssen.

Die Auswahl des jeweiligen Rennens, auf das gewettet wurde, erfolgte jeweils bereits vor Wettabschluss.

Weder die Bf. noch der Buchmacher BM s.a. noch die Fa. Ger-Vermiet standen mit VERANSTALTER in einer Geschäftsbeziehung.

Die Rennen fanden unter einem fixen Bestand von ca 1080 virtuellen Hunden statt. Diese Hunde hatten jeweils einen individuellen Namen. Es gab Hunde, die bessere, und Hunde, die schlechtere Rennleistungen erbrachten.

Mehrere Hunde waren jeweils einem bestimmten Trainer zugeordnet. Dabei gab es Trainer mit tendenziell eher erfolgreichen und Trainer mit tendenziell eher erfolglosen Hunden.

Diese Hunde wurden abwechselnd in Konstellationen zu je sechs Hunden gegeneinander in die Wettbewerbe geschickt.

Es handelte sich bei diesen virtuellen Rennen um jeweils elektronisch erzeugte (computergenerierte) Rennen und nicht um Aufzeichnungen.

Die Vermittlung der Wetten im Lokal der Bf. erfolgte überwiegend über Schaltermitarbeiter. Sportwetten wurden teilweise auch über Wettautomaten mit Touch-Screen-Monitor vermittelt, nicht jedoch Wetten auf (echte oder virtuelle) Hunde- und Pferderennen, diese wurden ausnahmslos nicht über Wettautomaten, sondern über Schaltermitarbeiter vermittelt.

Der Wettabschluss erfolgte, indem der Wettkunde einen Mitarbeiter im Lokal der Bf. mit der Vermittlung einer Wette auf ein virtuelles Rennen beauftragte. Der Mitarbeiter gab die Wette manuell in das EDV-System der Bf. ein und händigte dem Kunden einen Ticketausdruck mit einem Barcode aus. Im Fall eines Gewinnes wurde mittels eines Barcode-Scanners der Wettschein überprüft, verbucht und ausbezahlt.

Der Wettvorgang unterschied sich für den Kunden nicht vom Vorgang bei anderen Wetten, etwa Wetten auf Rennen von echten Hunden oder Pferden oder zB auf Fußballspiele. Mit der genannten EDV-Anlage wurden unter Vornahme der gleichen manuellen Handlungen auch die im Lokal angebotenen Sportwetten und Sport-Livewetten erfasst.

Die Wettkunden konnten unabhängig von jeglicher Abgabe einer Wette im Lokal die virtuellen Hunde- und Pferderennen auf den Fernschirmschirmen betrachten.

Die Wettkunden konnten im Lokal Wetten auf die virtuellen Hunde- und Pferderennen abgeben, ohne dass sie diese im Lokal tatsächlich verfolgen mussten.

Für die Funktionstüchtigkeit des Wettsystems war es unerheblich, ob beim Wettvermittler die Homepage wiedergegeben wurde.

Bei den virtuellen Rennen gab es drei Gruppen von Hunden bzw. Pferden:

- (1) Top-Performer: jene Hunde bzw. Pferde, die in 75 % der Fälle die Ränge 1-3 belegten.
- (2) Underdogs: jene Hunde bzw. Pferde, die in 75 % der Fälle die Ränge 4-6 oder mehr belegten
- (3) Mittelmaß: jene Hunde bzw. Pferde, die weder in Gruppe 1 oder Gruppe 2 lagen.

Die Ergebnisse des einzelnen Hundes bzw. Pferdes schwankten innerhalb der jeweiligen Gruppe Top-Performer, Underdog oder Mittelmaß. Diese Schwankungen wurden bei den

elektronisch erzeugten Rennen innerhalb der jeweiligen Gruppe Top-Performer, Underdog oder Mittelmaß mittels eines Zufallsgenerators simuliert.

Dabei kamen die elektronisch erzeugten Rennen den „natürlichen“ Rennen mehr als nahe, da diese „natürlichen“ Rennen weit größere Schwankungen innerhalb der gleichen Gruppen auswiesen, weil Einflüsse des Wetters und der Tagesverfassung des einzelnen Tieres erheblich sein konnten.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den oben angeführten Unterlagen, wie insbesondere den vorgelegten Gutachten, den Feststellungen des Revisionsbeamten und den Ausführungen im Abgabenbescheid.

Seitens des Magistrates der Stadt Wien wurden keine diesen Gutachten widersprechende Beweismittel beigebracht.

Es sind auch keine Gründe hervorgekommen, die Anlass gäben, an der Richtigkeit des festgestellten Sachverhaltes zu zweifeln. Der Widerspruch zwischen den Feststellungen des Magistrates im bekämpften Bescheid, der von der Richtigkeit der Angaben der Bf. ausging und andererseits dennoch eine Verbindung annahm zwischen den einzelnen Komponenten der im Geschäftslokal der Bf. verwendeten Geräte, welche zur Vermittlung der Wetten verwendet wurden und den auf den Bildschirmen gezeigten Rennen der VERANSTALTER, wird dahingehend gelöst, dass den Angaben des Sachverständigen Ingenieur SACHVERSTÄNDIGER gefolgt wird, der nach Begutachtung der einzelnen Geräte das Vorliegen einer solchen Verbindung verneint hat, während der Magistrat seine gegenteiligen Feststellungen nicht weiter begründet hat.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2.7.2015, Ro 2015/15/0019 hat der Verwaltungsgerichtshof eine Revision gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 19.1.2015, RV/7101560/2013 abgewiesen, in welchem eine Beschwerde betreffend Glücksspielabgabe in einem vergleichbaren Fall abgewiesen worden war.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 5 des Gesetzes über das Wiener Abgabenorganisationsrecht idgF (WAOR) entscheidet über Beschwerden in Angelegenheiten der in den §§ 1 und 2 WAOR genannten Landes- und Gemeindeabgaben und der abgabenrechtlichen Verwaltungsübertretungen zu diesen Abgaben das Bundesfinanzgericht.

Die maßgeblichen Bestimmungen des Gesetzes über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG), LGBl Nr 56/2005 idgF lauten auszugsweise:

"Steuergegenstand"

§ 1. (1) Folgende im Gebiet der Stadt Wien veranstaltete Vergnügungen unterliegen einer Steuer nach Maßgabe dieses Gesetzes:

...

3. Halten von Spielapparaten und von Musikautomaten (§ 6);

...

(2) Bei Verwirklichung eines der Tatbestände des Abs. 1 wird die Steuerpflicht nicht dadurch ausgeschlossen, dass gleichzeitig auch erbauende, belehrende oder andere nicht als Vergnügungen anzusehende Zwecke verfolgt werden oder dass der Unternehmer nicht die Absicht hat, eine Vergnügung zu veranstalten.

...

Halten von Spielapparaten und von Musikautomaten

§ 6. (1) Für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden kann und für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, erteilt wurde, beträgt die Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1 400 Euro. Die Steuerpflicht besteht unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird.

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

...

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

...

Steuerpflicht und Haftung

§ 13. (1) Steuerpflichtig ist der Unternehmer der Veranstaltung. Unternehmer der Veranstaltung im Sinne dieses Gesetzes ist jeder, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt wird oder die Entgelte gefordert werden. Sind zwei oder mehrere Unternehmer (Mitunternehmer) vorhanden, so sind sie als Gesamtschuldner steuerpflichtig. In den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 3 gelten auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner.

Anmeldung und Eintrittskarten

§ 14. (1) ...

(2) Das Halten von Apparaten (§ 6) ist spätestens einen Tag vor deren Aufstellung beim Magistrat anzumelden. Die Anmeldung haben alle Gesamtschuldner (§ 13 Abs. 1) gemeinsam vorzunehmen und dabei auch den Unternehmer festzulegen, der die Zahlungen zu leisten hat.

...

Festsetzung und Fälligkeit der Steuerschuld

§ 17. (1) Der Unternehmer hat dem Magistrat längstens bis zum 15. des Folgemonates für den unmittelbar vorausgehenden Monat die Steuer zu erklären und zu entrichten. Für die Erklärung und für die Entrichtung der Steuer können auch kürzere Fristen vorgeschrieben werden, wenn der Steuerpflichtige die Erklärungs- oder Zahlungsfrist wiederholt versäumt hat oder Umstände vorliegen, die die Entrichtung der Steuer gefährden.

(1a) Der Abgabepflichtige darf die Abgabenerklärung jeweils für ein Kalenderviertel einreichen und die Abgabe jeweils für ein Kalenderviertel entrichten, wenn der monatliche Abgabebetrag nicht mehr als 10,00 Euro beträgt. In diesem Fall hat die Abgabenerklärung und die Abgabentrachtung spätestens am 15. des Monats, der auf das Kalenderviertel folgt, zu erfolgen. Das Recht zur Einreichung der Abgabenerklärung für ein Kalenderviertel geht nicht verloren, wenn der Abgabebetrag ausnahmsweise in einzelnen Monaten mehr als 10,00 Euro beträgt, sofern der vierteljährliche Abgabebetrag 40,00 Euro nicht übersteigt. Abgabepflichtigen, die die Frist zur Entrichtung der Abgabe wiederholt versäumen oder bei denen Gründe vorliegen, die die Entrichtung der Abgabe gefährden oder erschweren, kann die Abgabenbehörde statt der vierteljährlichen Zahlungsfrist die in Abs. 1 vorgesehene Zahlungsfrist vorschreiben.

(2) Die Erklärung hat aus dem Nachweis der steuerpflichtigen Einnahmen und der Berechnung der Vergnügungssteuer zu bestehen sowie die in Abzug gebrachte Umsatzsteuer nach Prozentsatz und Höhe zu enthalten. Der Erklärung sind die nichtverwendeten Eintrittskarten zur Überprüfung und Vernichtung anzuschließen. Der Magistrat kann hievon Abstand nehmen, wenn eine missbräuchliche Verwendung der Eintrittskarten nicht zu befürchten ist und die Überprüfung der Eintrittskartengebarung erleichtert wird; in diesem Fall kann der Magistrat verlangen, dass die nichtverwendeten Eintrittskarten zu einem späteren Zeitpunkt übergeben werden.

(3) Die Anmeldung von Apparaten (§ 14 Abs. 2) gilt als Steuererklärung für die Dauer der Steuerpflicht. Die durch die Anmeldung erfolgte Selbstbemessung durch den Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes wirkt im Falle eines Wechsels in der Person unmittelbar auch gegen den neuen Inhaber, wenn der Apparat weiterhin gehalten wird. Die Steuer ist erstmals zum Termin für die Anmeldung und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat zu entrichten. Bei der Zahlung ist als Verwendungszweck der Apparat anzugeben, für den die Zahlung geleistet wird; die Zahlung ist diesem Zweck entsprechend zu verrechnen. Ansuchen um Zahlungserleichterung führen nicht zur Aufhebung der Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages und nicht zur Hemmung der Einbringung der Steuer für das Halten von Apparaten (§ 6).

§ 201 der Bundesabgabenordnung (BAO) idgF hat folgenden Wortlaut:

"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und

muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,*
- 4. (aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)*
- 5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.*

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

- 1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,*
- 2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden,*
- 3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.*

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen."

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Im Erkenntnis vom 13. Juni 2012, G 6/12, hat der Verfassungsgerichtshof zur kompetenzrechtlichen (finanzverfassungsrechtlichen) Grundlage der Besteuerung von Vergnügungen bzw. Lustbarkeiten iSd finanzausgleichsrechtlichen Ermächtigung des § 14 Abs. 1 Z 8 und 9 FAG in Zusammenhang mit Wettterminals iSd Vorarlberger Kriegsopferabgabegesetzes Folgendes ausgeführt:

"2.1.2. Der Verfassungsgerichtshof hat - worauf die Bundesministerin für Finanzen zu Recht hinweist - in ständiger Judikatur die Auffassung vertreten, dass der Begriff der Vergnügung bzw. Lustbarkeit iSd finanzausgleichsrechtlichen Ermächtigung (derzeit § 14 Abs 1 Z 8 und 9 FAG 2008) zwar nicht unbedingt das Vorliegen einer Veranstaltung voraussetze (vgl. schon VfSlg. 14.147/1995), wohl aber seitens des Anbieters eine Art von Unterhaltung geboten werden müsse. Im Erkenntnis VfSlg. 14.592/1996 hat der Verfassungsgerichtshof (vor dem Hintergrund der Regelungen des OÖ LustbarkeitsabgabeG 1979) bei der Beurteilung von Brieflosautomaten darauf abgestellt, ob die Betätigung eines Apparates selbst die Eignung besitzt, den Benützer zu unterhalten, ob also die von ihm ausgeübte Tätigkeit im Wesentlichen einem Spiel, also einer bloß dem Vergnügen und Zeitvertreib dienenden Vorgangsweise gleichkommt.

Im Hinblick darauf hat er das Betätigen eines Brieflosautomaten dem Erwerb eines Gegenstandes aus einem Warenautomaten gleichgestellt und den Vergnügungscharakter verneint. Das für den Erwerber spannende aleatorische Moment trete erst nach dem Loserwerb in Erscheinung, sodass das mit einem Münzeinwurf verbundene Betätigen eines Ausgabeautomaten als eines technischen Hilfsmittels zum Loserwerb grundsätzlich gleich zu werten sei wie der Kauf eines Loses in einer Verschleißstelle.

Die Materialien zur Novelle des Vbg. Kriegsofferabgabegesetzes (RV 117/2010 BlgLT (Vbg.) 29. GP, 3) beschreiben Wettterminals als 'dem Wettengesetz unterliegende technische Einrichtungen, die einer Person unmittelbar die Teilnahme an einer Wette ermöglichen.' Diese Definition ist mit der Novelle zum Vbg. Wettengesetz, Vorarlberger LGBl. 9/2012, in das Wettengesetz aufgenommen worden (§ 1 Abs 5 leg.cit.). Die einschlägigen landesrechtlichen Vorschriften in den Ländern Steiermark und Tirol beschreiben Wettterminals übereinstimmend als Wettannahmestellen an einem festen Standort, die über eine Datenleitung mit einem Wettbüro verbunden sind (§ 2 Z 4 Stmk. Wettengesetz, § 2 Abs 3 Tir. Buchmacher- und Totalisateurgesetz). Wettterminals erlauben es, Sportwetten ohne persönliche oder telefonische Kontaktaufnahme mit einem Buchmacher oder Totalisateur abzuschließen. Dass das Gerät zu diesem Zweck Informationen über die angebotenen Wetten und die Bedingungen des Vertragsschlusses bereit stellt, ist notwendige Voraussetzung des Vertragsabschlusses. Die von der im Anlassverfahren beschwerdeführenden Gesellschaft vorgelegte Unterlage, aus der sich die am Terminal erscheinenden Informationen und Optionen ergeben, lässt nicht erkennen, dass die in Rede stehenden Apparate über die Funktion einer dezentralen elektronischen Wettannahmestelle hinausgehen. Bei Wettterminals, die keine andere Funktion erfüllen, tritt aber - ebenso wie im Fall des Brieflosautomaten - das spannende und unterhaltende Element erst nach Vertragsschluss ein, nämlich in dem Zeitpunkt, wenn das Sportereignis, auf das die Wette abgeschlossen wurde, stattfindet. Daraus folgt, dass es sich bei (der Betätigung von) Wettterminals, die über diese Funktion nicht hinausgehen, nicht um eine Lustbarkeit im Sinn des § 14 Abs 1 Z 8 und 9 FAG 2008 handelt, die der Vorarlberger Landesgesetzgeber unter diesem Titel einer Kriegsofferabgabe unterwerfen dürfte.

(...)

2.3.3. ...

Vor diesem Hintergrund ist die Gleichartigkeit der Kriegsofferabgabe auf Wettterminals mit der Wettgebühr nach § 33 TP 17 GebG letztlich zu verneinen: Während die Wettgebühr den abgeschlossenen Glücksvertrag besteuert, somit an ein Ereignis des rechtlichen Verkehrs anknüpft, und als Bemessungsgrundlage den jeweiligen Wetteinsatz heranzieht, ist Steuergegenstand der Kriegsofferabgabe der aufgestellte bzw. betriebene Wettterminal, also eine technische Einrichtung, die einen Wettabschluss in einer bestimmten Form ermöglicht und für die die Abgabe - unabhängig von der Intensität der Inanspruchnahme - mit fixen Monatsbeträgen zu entrichten ist. Es fehlt somit nicht nur die Identität des Steuergegenstandes, sondern auch die Gleichartigkeit der Abgabenerhebung. Auch wenn man das Gesamtbild in den Vordergrund stellt, ist Gleichartigkeit zwischen den beiden Abgaben nicht zu erkennen, weil es hierfür nicht genügt, dass beide Tatbestände im Zusammenhang mit Sportwetten stehen. Zu Recht weist die Bundesministerin für Finanzen auch darauf hin, dass im Bereich der Wetten eine dem § 31a GSpG vergleichbare Grundsatzbestimmung fehlt. Daraus kann - in Verbindung mit § 8 Abs 3 F-VG 1948 - abgeleitet werden, dass die Länder bzw. Gemeinden Landes- und Gemeindeabgaben im Zusammenhang mit Wetten, wenn die übrigen finanzverfassungs- bzw. finanzausgleichsrechtlichen Bedingungen erfüllt sind, grundsätzlich erheben dürfen."

Der Verfassungsgerichtshof legt den finanzausgleichsrechtlichen Begriff der Vergnügung bzw. Lustbarkeit dahingehend aus, dass zwar nicht zwingend eine Veranstaltung vorliegen müsse, aber seitens des Anbieters eine Art von Unterhaltung geboten werden müsse. Bei der Betätigung eines Apparates sei darauf abzustellen, ob diese Betätigung selbst die Eignung besitze, den Benützer zu unterhalten, ob also die von ihm ausgeübte Tätigkeit im Wesentlichen einem Spiel, also einer bloß dem Vergnügen und Zeitvertreib dienenden Vorgangsweise gleichkomme.

Bei Wettterminals, die keine über eine dezentrale elektronische Wettannahmestelle hinausgehende Funktion erfüllten, trete das spannende und unterhaltende Element erst nach Vertragsschluss ein, nämlich in dem Zeitpunkt, wenn das Sportereignis, auf das die Wette abgeschlossen worden sei, statfinde. Bei (der Betätigung von) solchen Geräten handle es sich daher nicht um eine Lustbarkeit im Sinn des § 14 Abs. 1 Z 8 und 9 FAG 2008, die der Landesgesetzgeber unter diesem Titel einer Kriegsofferabgabe (bzw. Vergnügungssteuer) unterwerfen dürfe.

Der Verfassungsgerichtshof führte im zitierten Erkenntnis vom 13. Juni 2012 überdies aus, dass, da die Gleichartigkeit der Kriegsofferabgabe auf Wettterminals (deren Steuergegenstand eine technische Einrichtung sei, die einen Wettabschluss in einer bestimmten Form ermögliche und für die ein fixer Monatsbetrag als Abgabe zu entrichten sei) mit der Wettgebühr nach § 33 TP 17 GebG (die den abgeschlossenen Glücksvertrag besteuere, also an ein Ereignis des rechtlichen Verkehrs anknüpfe, und

als Bemessungsgrundlage den jeweiligen Wetteinsatz heranziehe) zu verneinen sei, den Ländern nach § 8 Abs. 3 F-VG 1948 ein Abgabenerfindungsrecht zukomme.

Die Länder bzw. Gemeinden dürften daher grundsätzlich (bei Vorliegen der übrigen finanzverfassungs- bzw. finanzausgleichsrechtlichen Bedingungen) Landes- und Gemeindeabgaben im Zusammenhang mit Wetten erheben.

Vorweg ist festzuhalten, dass der Wiener Landesgesetzgeber - anders als der Vorarlberger Landesgesetzgeber - keine auf Basis des § 8 Abs. 3 F-VG vom Begriff der Lustbarkeit bzw. der Vergnügung abgekoppelte Abgabe auf technische Anlagen, die dem dezentralen elektronischen Wettabschluss dienen, eingeführt hat.

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 festlegt, sind davon nur Spielapparate umfasst, denen nach ihrer Funktion ein ausreichender Unterhaltungswert (eine Vergnügungskomponente) im Sinne des oben dargestellten finanzausgleichsrechtlichen Begriffsverständnisses innewohnt (vgl. VwGH 17.9.2014, 2013/17/0593).

Bei Wettterminals, die keine über eine dezentrale elektronische Wettannahmestelle hinausgehende Funktion erfüllen, tritt das spannende und unterhaltende Element erst nach Vertragsschluss ein, nämlich in dem Zeitpunkt, wenn das Sportereignis, auf das die Wette abgeschlossen wurde, stattfindet. Bei (der Betätigung von) solchen Geräten handelt es sich daher nicht um eine Lustbarkeit im Sinn des § 14 Abs 1 Z 8 und 9 FAG 2008, die der Landesgesetzgeber unter diesem Titel einer Vergnügungssteuer unterwerfen darf (VwGH 17.9.2014, 2013/17/0593 mwN; insbesondere unter Verweis auf VfGH 13.6.2012, G 6/12).

Im Streitfall kommt es somit darauf an, ob das spannende und unterhaltende Element erst nach Vertragsabschluss eintrat, nämlich in dem Zeitpunkt, wenn das Ereignis, auf das die Wette abgeschlossen wurde, stattfand oder ob die Betätigung des Apparates selbst die Eignung besaß, den Benützer zu unterhalten, ob also die von ihm ausgeübte Tätigkeit im Wesentlichen einem Spiel, also einer bloß dem Vergnügen und Zeitvertreib dienenden Vorgangsweise gleichkam.

Soweit die belangte Behörde vermeint, der besondere Unterhaltungswert für den Benützer der gegenständlichen Anlage liege darin, dass er nicht wisse, wie das virtuelle Rennen ausgehe bzw. ob er (zufällig) auf das "richtige" Tier gesetzt habe, kann ihr - wie der VwGH in dem genannten Erkenntnis festhält - nicht gefolgt werden. Besteht der alleinige Unterhaltungswert nur in der Spannung, ob das gesetzte Rennergebnis (zufällig) eintritt, ist nicht erkennbar, inwiefern eine Abweichung zu dem oben (teilweise) wiedergegebenen Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 13. Juni 2012, G 6/12, zugrundeliegenden Sachverhalt vorläge.

Der Verwaltungsgerichtshof hat das Vorliegen eines Spielapparates dann bejaht, wenn nicht auf ein künftiges sportliches Ereignis gewettet werden konnte, sondern der Ausgang

des Spieles davon abhing, welches bereits stattgefundene Rennen nach bzw vor dem Setzen ausgewählt wurde (VwGH vom 24.4.2013, 2011/17/0129).

Im Streitfall lagen keine Wetten auf in der Vergangenheit stattgefundene, aufgezeichnete Rennen vor.

Es handelte sich bei den streitgegenständlichen virtuellen Hunde- und Pferderennen um elektronisch erzeugte Rennen, die so noch nicht stattgefunden hatten, und die für alle Beteiligten in der Zukunft lagen.

Bei den streitgegenständlichen Wetten handelte es sich also um Wetten auf bestimmte in der Zukunft liegende Ereignisse (mit ungewissem Ausgang).

Zwischen den von VERANSTALTER veranstalteten virtuellen Rennen und der EDV-Anlage (im Lokal) der Bf. bestand kein technischer Zusammenhang. Ebenso bestand kein technischer Zusammenhang zwischen der Darstellung dieser virtuellen Rennen im Lokal der Bf. und der EDV-Anlage (im Lokal) der Bf. Die virtuellen Rennen wurden nicht vom Wettvermittler (Bf.) oder vom Buchmacher BM s.a., sondern von einem unbeteiligten Dritten, nämlich der VERANSTALTER, veranstaltet

Die virtuellen Rennen fanden unabhängig vom allfälligen Abschluss einer Wette statt.

Die Wiedergabe der virtuellen Rennen auf den Bildschirmen im Lokal der Bf. erfolgte unabhängig von diesbezüglichen Wettabschlüssen. Wettabschlüsse waren möglich, ohne die virtuellen Rennen selbst im Lokal zu verfolgen.

Wetten konnten idR auch schon zwei Stunden vor den virtuellen Rennen abgegeben werden.

Der Wettvorgang (die Tippabgabe) unterschied sich für den Wettkunden nicht vom Vorgang bei Wetten auf Rennen von echten Hunden oder Pferden.

Das spannende und unterhaltende Element trat erst nach Vertragsschluss ein, nämlich in dem Zeitpunkt, wenn das Ereignis, also das virtuelle Hunde- oder Pferderennen, auf das die Wette abgeschlossen wurde, stattfand. Der Unterhaltungswert lag nur in der Spannung, ob das gesetzte Rennergebnis eintrat.

Die Anlage der Bf. erfüllte damit keine über eine dezentrale Wettannahme hinausgehende Funktion, sie diente lediglich dazu, den Wettvertrag abzuschließen. Der Anlage wohnte damit ihrer Funktion nach kein ausreichender Unterhaltungswert (keine Vergnügungskomponente) inne. Die Abgabe einer Wette auf diese virtuellen Rennen besaß damit nicht die Eignung, den Wettkunden zu unterhalten, sie kam einem Spiel mit einem Spielapparat im Wesentlichen nicht gleich.

Der im Streitfall vorliegende Sachverhalt weicht damit in den wesentlichen Punkten nicht von dem dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs vom 13.6.2012, G 6/12, zugrundeliegenden Sachverhalt ab.

Von § 1 Abs 1 Z 3 iVm § 6 VGSG sind nur Spielapparate umfasst, denen ihrer Funktion nach ein ausreichender Unterhaltungswert, also eine Vergnügungskomponente,

innewohnt. Da die von der Bf. betriebene Anlage ihrer Funktion nach keinen ausreichenden Unterhaltungswert aufwies, handelte sich nach dem Gesagten nicht um einen Spielapparat.

Die von der Bf. betriebene Anlage unterliegt daher nicht der Vergnügungssteuerpflicht. Die Bf. unterlag daher für diese Anlage weder der Anmeldepflicht gemäß § 14 Abs 2 VGSG noch war dafür eine Steuer gemäß § 6 Abs 1 VGSG abzuführen.

Bei der Vergnügungssteuer nach VGSG handelt es sich um eine Selbstberechnungsabgabe, deren Festsetzung nach § 201 Abs 1 BAO voraussetzt, dass sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist oder dass der Abgabepflichtige, obwohl er hiezu verpflichtet ist, keinen selbstberechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt.

Da - wie oben dargelegt - keine Verpflichtung zu Bekanntgabe eines für die genannten Anlage zu entrichtenden Betrages an Vergnügungssteuer vorlag, durfte auch keine bescheidmäßige Festsetzung nach § 201 Abs 1 BAO erfolgen.

Der angefochtene Bescheid war daher ersatzlos aufzuheben. Dementsprechend waren auch die Voraussetzungen für die Verhängung eines Verspätungszuschlages bzw. eines Säumniszuschlages nicht gegeben, weshalb auch die derartige Nebengebühren verhängenden Bescheide ersatzlos aufzuheben waren.

Der Beschwerde konnte daher in vollem Umfang stattgegeben werden.

Zulässigkeit einer Revision

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits in seinem Erkenntnis vom 17.9.2014, 2013/17/0593, entschieden, dass von § 1 Abs 1 Z 3 VGSG nur Spielapparate umfasst sind, denen nach ihrer Funktion ein ausreichender Unterhaltungswert (eine Vergnügungskomponente) innewohnt, was nur bei Anlagen der Fall ist, die eine über eine dezentrale Wettannahme hinausgehende Funktion erfüllen. Von dieser Rechtsprechung ist das Bundesfinanzgericht nicht abgewichen. Es liegt daher keine grundsätzliche Rechtsfrage vor, weswegen die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 1.2.2017, Ra 2016/17/0288 zu einem vergleichbaren Fall (BFG 27.5.2016, RV/7400024/2016), eine vom Magistrat eingebrachte Revision zurückgewiesen.

Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde - mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 i. V. m. § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz BGBl. I Nr. 16/2020).

Wien, am 31. März 2020