

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde der Bf. , vertreten durch Rechtsanwältin Dr. RA ,

- a) vom 13. Juni 2012 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien MA 6 Rechnungs- und Abgabenwesen vom 11. Mai 2012, 1 , betreffend Vergnügungssteuer im Betrieb in Wien A , für den Monat Jänner 2012 samt Verspätungs- und Säumniszuschlag,
- b) vom 18. Juni 2012 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien MA 6 Rechnungs- und Abgabenwesen vom 16. Mai 2012, MA 2 , betreffend Vergnügungssteuer im Betrieb in Wien B , für die Monate September 2009 bis Juni 2010 samt Verspätungs- und Säumniszuschlag und
- c) vom 20. Juni 2012 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien MA 6 Rechnungs- und Abgabenwesen vom 21. Mai 2012, MA 3 , betreffend Vergnügungssteuer im Betrieb in Wien C , für die Monate November 2008 bis Februar 2012 samt Verspätungs- und Säumniszuschlag,

zu Recht erkannt:

- I. Den o.a. Beschwerden wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gem. Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Strittig ist im Verfahren, ob das Ausspielen von Wetten auf virtuelle Hunde- und Pferderennen eine vergnügungssteuerpflichtige Tätigkeit nach dem Gesetz über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 – VGSG) darstellt.

Streitgegenständlich sind die diesbezüglichen Feststellungen des Magistrates der Stadt Wien in folgenden Lokalen:

- a) A1
- b) B1 und
- c) C1

Revisionsbeamte des Magistrates der Stadt Wien hätten erhoben, dass in den o.a. Lokalen eine Anlage zur Durchführung von Ausspielungen auf sogenannte "Virtuelle Hunde- und Pferderennen" betrieben worden sei.

Da die Beschwerdeführerin (Bf.) der Aufforderung des Magistrates zur Anmeldung eines Spielapparates nicht nachkam, schrieb der Magistrat der Stadt Wien der Bf.

- a) mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien MA 6 Rechnungs- und Abgabenwesen vom 11. Mai 2012, 1, betreffend Vergnügungssteuer im Betrieb in Wien A, für den Monat Jänner 2012 i.H.v. 1.400 € samt Verspätungszuschlag wegen unterlassener Anmeldung eines Spielapparates i.H.v. 112 € (= 8 % v. 1.400 €) und Säumniszuschlag wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer i.H.v. 28 € (= 2 % von 1.400 €),
  - b) mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien MA 6 Rechnungs- und Abgabenwesen vom 16. Mai 2012, MA 2, betreffend Vergnügungssteuer im Betrieb in Wien B, für die Monate September 2009 bis Juni 2010 i.H.v. 14.000 € (= 10 Monate á 1.400 €) samt Verspätungszuschlag wegen unterlassener Anmeldung eines Spielapparates i.H.v. 1.120 € (= 8 % von 14.000 €) und Säumniszuschlag wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer i.H.v. 280 € (= 2 % von 14.000 €) und
  - c) mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien MA 6 Rechnungs- und Abgabenwesen vom 21. Mai 2012, MA 3, betreffend Vergnügungssteuer im Betrieb in Wien C, für die Monate November 2008 bis Februar 2012 i.H.v. 56.000 € (= 40 Monate á 1.400 €) samt Verspätungszuschlag wegen unterlassener Anmeldung eines Spielapparates i.H.v. 4.480 € (= 8 % von 56.000 €) und Säumniszuschlag wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer i.H.v. 1.120 € (= 2 % von 56.000 €),
- vor.

In den o.a. Beschwerden vom 13. Juni 2012, 18. Juni 2012 und 20. Juni 2012 führt die Bf. im Wesentlichen wie folgt aus:

Die Bf. würde in den o.a. Lokalen das freie Gewerbe "Vermittlung von Wettkunden zu einem befugten Buchmacher/Wettbüro unter Ausschluss der den Buchmachern und Totalisateuren vorbehaltenen Tätigkeiten" ausüben.

Sie habe einen Vermittlungsvertrag für Wetten mit der Firma H abgeschlossen. Die für die Wettannahme und -vermittlung erforderlichen EDV- Geräte (PC, Monitor, Ticketdrucker, Maus, Tastatur etc.) habe die Bf. von der Eigentümerin dieser Geräte der G GmbH

mit Sitz in 1030 Wien, gemietet, diese sei auch Herstellerin der auf diesen Geräten verwendeten Wettssoftware.

Die Beschwerdeführerin vermittelte unter Einsatz dieser Geräte und der Wettssoftware die von den Kunden gewünschten Wetten zur Firma H, die ihren Sitz in Uruguay habe und die Wetten dort annehme, weshalb der Wettabschluss in Uruguay erfolge.

Als technische Ausstattung sei im Lokal einerseits die genannte EDV-Anlage zur Vermittlung von Wetten und andererseits eine Vielzahl von Fernsehgeräten vorhanden.

Die Fernsehgeräte würden einerseits dazu verwendet, Informationen des Buchmachers (Quoten, Resultate etc) für die Wettkunden anzuzeigen, und andererseits um Ereignisse darzustellen, auf die gewettet werden könne (wie z.B. Fußballspiele oder eben virtuelle Hunde- und Pferderennen).

Sowohl bei der technischen Anlage im Lokal als auch bei der dort ausgeübten Vermittlungstätigkeit sei strikt zu unterscheiden zwischen

- a) den Ereignissen, auf die gewettet würde (z.B. Virtuelle Hunde- und Pferderennen) und
- b) den Wetten, die von Wettkunden mit dem Buchmacher (H)

geschlossen werden könnten (z.B. Welcher Hund gewinnt das virtuelle Rennen um 12.04 Uhr ?).

Völlig gleichartig würde sich die Situation bei den im gegenständlichen Zeitraum angebotenen virtuellen Hunde- und Pferderennen darstellen:

Die als Wettereignisse angezeigten Rennen würden von der Firma J veranstaltet. Die Rennen hätten bis Mitte Jänner 2012 über Fernsehsatellitenprogramm mit entsprechendem Satellitendecoder bzw. im Internet unter der Homepage [www.J.com](http://www.J.com) von jedermann und jederzeit aufgerufen werden können.

Mitte Jänner sei das Fernsehsatellitenprogramm eingestellt worden, seither gebe es die Rennen nur noch auf der genannten Homepage für jedermann zu betrachten.

Die Rennen würden im Vier-Minuten-Takt stattfinden. Die teilnehmenden Hunde/Pferde würden zum jeweiligen Beginn mit Namen, Startnummern, Quote aber auch der "Form" (= die vierstellige Zahl bezieht sich auf die Platzierungen des Hundes in den letzten vier Rennen, wobei das älteste Rennen die erste Ziffer ganz links darstellt) vorgestellt.

H erstelle jeweils eigene Quoten. Wettkunden könnten sich weiters auf der Hompage über die jeweils nachfolgenden Rennen der nächsten zwei Stunden informieren. J sei ein englischer Buchmacher, auf dessen Hompage Wettkunden auf die virtuellen Rennen auch mit J selbst wetten könnten.

Weder H noch die Firma G1 hätten mit J Geschäftsbeziehungen.

Weder die Parteien des Wettvertrages noch der Vermittler noch die Firma G1 als Hersteller der Wettssoftware hätten etwas mit dem Ereignis zu tun, auf das gewettet werde.

Es bestünde auch kein technischer Zusammenhang zwischen dem Ausgang der Rennen und der EDV Anlage, welche der Wettvermittlung diene. Da keine technische Verbindung zwischen der Vorführung der Rennen über Fernsehgeräte und der Wettsystem bestünde, müsse auch jedes einzelne virtuelle Rennen von den Mitarbeitern des Buchmachers H manuell in die Wettssoftware als Wettmöglichkeit eingegeben werden. Dabei lege H für jedes Rennen und für jeden Starter die Quote fest. H verfüge zu den virtuellen Rennen über die gleichen Informationen wie jeder andere Wettkunde auch und wie jedermann, der die Homepage www.J.com betrachte. Auch die Mitarbeiter der H müssten jedes einzelne Rennen über Fernsehgeräte bzw. Internet verfolgen, manuell die Möglichkeit zur Wettannahme durch Filialen stoppen und nach Beendigung der Rennen manuell die Sieger in das Wettsystem eingeben. Erst dann könnten Wettgewinne ausgezahlt werden.

Es liege somit kein "Spielapparat" im Sinne des Wiener Vergnügungssteuergesetzes vor, weil

- keine technische Verbindung zwischen den Rennen und der Wettsystem bestünde;
- keine Geschäftsverbindung zwischen allen in irgend einer Form an der Wette beteiligten und dem Betreiber der Homepage www.J.com bestünde;
- alle Wetten von den Mitarbeitern des Lokalinhabers manuell in die Wettsystem eingetippt werden müssten;
- alle Quoten manuell festgelegt würden;
- alle gewonnenen Wettscheine für die Auszahlung manuell eingetippt werden müssten;
- alle Rennen manuell eingegeben werden müssten;
- die Wettmöglichkeit nach Start der einzelnen Rennen manuell gestoppt werden müsste;
- das Ergebnis manuell in das Wettsystem eingegeben werden müsste;
- die Wetten im Falle von Störungen ausschließlich manuell durch Eintragung in ein "Ticketbuch" abgeschlossen werden könnten.

In den o.a. Streitfällen würden somit keine „Spielapparate“ im Sinne des Wiener Vergnügungssteuergesetzes gehalten, durch deren Betätigung ein Gewinn erzielt werden könnte. Vielmehr würden Wetten, geregelt in § 1270 ABGB, abgeschlossen. Allen Beteiligten sei der Ausgang der Rennen vorher nicht bekannt. Damit sei das Ergebnis für alle Beteiligten in der Zukunft liegend.

Abgesehen davon könnten die hier gegenständlichen Wettabschlüsse schon grundsätzlich nicht mit Vergnügungssteuer belegt werden, da Wetten dem Gebührengesetz und somit ausschließlich einer Bundesabgabe unterliegen würden.

Mit Berufungsvorentscheidung wies der Magistrat der Stadt Wien die Berufungen als unbegründet ab, da die in den Berufungen dargestellte Funktionsweise des Spielapparates zur Durchführung von virtuellen Hunde- und Pferderennen den Feststellungen der Abgabenbehörde, die darin einen Spielapparat im Sinne des § 6 Abs. 1 VGSG erkannt habe, entsprechen würde.

Die Bf. stellte daraufhin einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Auch diese wies letztlich das Berufungsbegehren mit Berufungsbescheid als unbegründet ab.

Gegen diese Bescheide richteten sich die Beschwerden an den VfGH bzw. VwGH, der die angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufhob, weil in den angefochtenen Bescheiden die Beschaffenheit und die Funktionsweise des zu beurteilenden Apparates bzw. der zu beurteilenden Anlage nicht nachvollziehbar und widerspruchsfrei dargelegt worden sei (siehe Entscheidungsgründe des VwGH-Erkenntnisses vom 17.9.2014, 2013/17/0593).

Mit Schreiben vom 29. September 2015 nahm die Bf. ihre gestellten Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung durch den gesamten Senat zurück und erklärte ihr Einverständnis mit der Entscheidung durch den Einzelrichter im nicht mündlichen Verfahren.

### ***Über die Beschwerden wurde erwogen :***

Folgender Sachverhalt steht fest:

Die Bf. übte in ihren o.a. Lokalen das freie Gewerbe „Vermittlung von Wettkunden zu einem befugten Buchmacher/Wettbüro unter Ausschluss der den Buchmachern und Totalisateuren vorbehaltenen Tätigkeiten“ aus.

In Ausübung ihres Gewerbes hatte sie einen Vermittlungsvertrag für Wetten mit der H abgeschlossen.

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

Die Bf. vermittelte unter Einsatz dieser Geräte und der Wettssoftware die von den Kunden gewünschten Wetten zur H. Diese hat ihren Sitz in Uruguay und nimmt 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 (Flachbildschirmen) vorhanden, welche im Eigentum der Bf. standen, sowie Decoder um das Satellitenprogramm BJ (nunmehr J) empfangen zu können.

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

Unter den von der Bf. vermittelten Wetten befanden sich auch Wetten auf virtuelle Hunde- und Pferderennen. Diese virtuellen Hunde- und Pferderennen werden von J veranstaltet. J ist ein englischer Buchmacher, auf dessen Homepage [www.J.com](http://www.J.com) auch direkt auf die virtuellen Rennen gewettet werden kann.

Bis Mitte Jänner 2012 wurden die virtuellen Rennen sowohl über den Satellitenfernsehsender BJ (später J) als auch über die Homepage [www.J.com](http://www.J.com) gezeigt, seit Mitte Jänner 2012 nur mehr über diese Homepage.

Diese Rennen finden täglich rund um die Uhr regelmäßig in einem Abstand von früher drei, nunmehr vier Minuten statt.

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

Zu jedem Tier werden Informationen wie der Name, die Startbox, der Trainer und die aktuelle, in einer vierstelligen Zahl ausgedrückte Form und die Wettquote von BJ bzw. J angezeigt.

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

Zu Beginn des Rennens verschwinden die Quotenanzeigen, nach Ende des Rennens sind die drei bzw. vier Minuten verstrichen.

Auf der Homepage [www.J.com](http://www.J.com) besteht die Möglichkeit, sich über die in den nächsten zwei Stunden beginnenden Rennen, und die vergangenen zehn Rennen zu informieren. Die Rennen können von jedermann auch jederzeit auf der Homepage [www.J.com](http://www.J.com) aufgerufen werden.

Auf den Fernsehgeräten im Lokal der Beschwerdeführerin wurde ein Ausschnitt der Homepage bzw. des Programms BJ gezeigt, auf welchem jeweils das virtuelle Rennen zu sehen war.

Informationsquelle für den Wettkunden war neben Namen, Startbox, Trainer, Form und der von J für das jeweilige Tier festgesetzten Quote weiters die vom Buchmacher (H) festgesetzte Quote.

Der Buchmacher (H) 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 H sind durch den Wettvermittler (die Bf.) nicht veränderbar. Sie orientieren sich an den Wettquoten von BJ bzw J, sind jedoch bei höheren Gewinnmöglichkeiten häufig etwas niedriger.

Der Buchmacher (H) verfügt über dieselben, der Homepage der J zu entnehmenden Informationen wie die Wettkunden.

Ab dem Rennstart werden keine Spieleinsätze mehr angenommen.

Der Buchmacher (H) muss 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 wird die Wettannahmemöglichkeit vom Buchmacher (H) manuell gestoppt. Ab diesem Zeitpunkt können 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 besteht keine technische Verbindung.

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

Auf den Inhalt des übertragenen Fernsehprogrammes bzw. der wiedergegebenen Homepage hat weder der Wettvermittler (die Bf.), noch der Buchmacher (H) Einfluss.

Weder der Wettvermittler (Bf.) noch der Buchmacher (H) noch die G1 GmbH haben Einfluss auf den Ausgang der Rennen.

Weder dem Kunden noch dem Buchmacher (H) oder dem Wettvermittler (Bf.) sind die Ergebnisse der virtuellen Rennen im Vorhinein bekannt.

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

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

Die Auswahl des jeweiligen Rennens, auf das gewettet wird, erfolgt jeweils bereits vor Wettabschluss.

Weder die Bf. noch der Buchmacher H noch die G1 GmbH stehen mit J in einer Geschäftsbeziehung.

Die Rennen finden unter einem fixen Bestand von 1080 virtuellen Hunden statt. Diese Hunde haben jeweils einen individuellen Namen. Es gibt Hunde, die bessere und Hunde, die schlechtere Rennleistungen erbringen.

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

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

Es handelt 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 Mindesteinsatz betrug 1 €.

Der Wettvorgang unterschied sich für den Kunden nicht vom Vorgang bei anderen Wetten, etwa Wetten auf Rennen von echten Hunden oder Pferden oder z.B. auf Fußballspiele.

Mit der genannten EDV-Anlage wurden unter Vornahme der gleichen manuellen Handlungen auch die im Lokal angebotenen Sportwetten und Sport-Livewetten erfasst.

Der Wettkunde konnte seinen Wettbeleg zumindest 45 Tage lang einlösen.

Die Wettkunden konnten unabhängig von jeglicher Abgabe einer Wette im Lokal die virtuellen Hunde- und Pferderennen auf den Fernsehbildschirmen 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 das Satellitenprogramm übertragen bzw. die Homepage wiedergegeben wurde.

Der Ausgang der von J veranstalteten virtuellen Hunde- und Pferderennen und die Vorhersagbarkeit des bewetteten Ereignisses ist nicht ausschließlich oder überwiegend vom Zufall abhängig. Mit entsprechendem Geschick können Gewinnchancen entsprechend der Erfahrung des Wettteilnehmers deutlich vom Mittelwert abweichen.

Bei den virtuellen Rennen gibt es 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.

Die Ergebnisse des einzelnen Hundes bzw. Pferdes schwanken innerhalb der jeweiligen Gruppe Top-Performer, Underdog oder Mittelmaß. Diese Schwankungen werden bei elektronisch erzeugten Rennen innerhalb der jeweiligen Gruppe Top-Performer, Underdog oder Mittelmaß mittels eines Zufallsgenerators simuliert.

Dabei 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.

Aus den zur Verfügung gestellten Informationen lässt sich die Leistungsstärke der an den virtuellen Rennen teilnehmenden Tiere einschätzen und damit eine ernsthafte Voraussage des wahrscheinlichen Rennausgangs treffen.

Diese Feststellungen gründen sich auf folgende **Beweiswürdigung**:

Der bis zu den Worten „Für die Funktionstüchtigkeit des Wettsystems war es unerheblich, ... bzw. die Homepage wiedergegeben wurde.“ dargestellte Teil der Feststellungen ist unstrittig. Diese Feststellungen gründen sich im Wesentlichen auf das Vorbringen der Bf., sowie auf die Feststellungen des Revisionsbeamten und auf die Ausführungen im Abgabenbescheid.

Die weiteren, ab den Worten „Der Ausgang der von J veranstalteten virtuellen Hunde- und Pferderennen und die Vorhersagbarkeit ...“ getroffenen Feststellungen gründen sich neben

dem Vorbringen der Bf. (bzw. ihrer Vertreterin) insbesondere auf die beiden von der Bf. vorgelegten nachvollziehbaren Gutachten

- a) des Sachverständigen Univ.Doz. Dr.B , wonach die Vorhersagbarkeit der Wetten auf die gegenständlichen elektronisch erzeugten Hunde- und Pferderennen nicht ausschließlich oder überwiegend vom Zufall abhängig ist, was gegen ein Glücksspiel spricht und
- b) des Sachverständigen Dr.A , wonach bei dieser Art der Wette ein von den Wettteilnehmern völlig unabhängiges und unbeeinflussbares Ereignis über Gewinn und Verlust entscheidet. Es gibt auch kein „Glücksspielprogramm“, bei welchem z.B. der Apparat selbständig über Gewinn und Verlust entscheidet, dies anhand einer Software, welche den Zufall herbeiführt. Es liegt somit auch keine zentralseitige Ausspielung im Sinne des § 12a GSpG vor.

Im Verfahren sind auch keine Gründe hervorgekommen, die Anlass gegeben hätten, an der Richtigkeit dieser Gutachten zu zweifeln. Seitens des Magistrates der Stadt Wien wurden keine diesen Gutachten widersprechende Beweismittel beigebracht.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Die maßgeblichen Bestimmungen des Gesetzes über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG), LGBI Nr 56/2005 (§ 6 Abs 1 idF vor LGBI Nr 19/2011) 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 z.B. Jeton- oder Warendgewinn) erzielt werden kann, beträgt die Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1.400 €. Die Steuerpflicht besteht

unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird.

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

[...]

(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.“

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits mehrmals mit „Hunderennwettautomaten“ auseinandergesetzt und dabei das Vorliegen eines Spielapparates bejaht, wenn bei dem gegenständlichen Spielprogramm 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.

Im Gegensatz dazu hängt bei einer „Sportwette“ die Entscheidung über das Spielergebnis nicht vorwiegend vom Zufall ab, weil der Wettende seine Kenntnisse betreffend die Umstände bei der sportlichen Veranstaltung (z.B. betreffend Hunderennen die Trainingsverfassung und den gesundheitlichen Zustand der einzelnen Tiere, die Stärken der Hunde bei der zu erwartenden Wetterlage etc.) einbringt und diese Kenntnisse im Hinblick auf den Ausgang des jeweiligen sportlichen Ereignisses das Zufallselement überwiegen (VwGH 24.4.2013, 2011/17/0129 mwN).

Sind Tipps nicht auf ein bestimmtes, in der Zukunft liegendes Ereignis (mit ungewissem Ausgang) bezogen, liegt keine Wette vor (VwGH 21.1.2010, 2009/17/0158).

Im Streitfall lagen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keine Wetten auf in der Vergangenheit stattgefundene, aufgezeichnete Rennen vor.

Es handelte sich bei den streitgegenständlichen virtuellen Hunde- und Pferderennen vielmehr um elektronisch erzeugte Rennen, die so noch nicht stattgefunden hatten und 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).

Von der in § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG festgelegten Steuerpflicht für die „veranstaltete Vergnugung“ des Haltens von Spielapparaten sind nur Spielapparate umfasst, denen nach ihrer Funktion ein ausreichender Unterhaltungswert (eine Vergnugungskomponente) im Sinne des finanzausgleichsrechtlichen Begriffsverständnisses innewohnt.

Nach dem finanzausgleichsrechtlichen Begriffsverständnis der Vergnugung bzw. Lustbarkeit muss zwar nicht zwingend eine Veranstaltung vorliegen, aber seitens des Anbieters muss eine Art von Unterhaltung geboten werden.

Bei der Betätigung eines Apparates ist darauf abzustellen, ob diese Betätigung selbst die Eignung besitzt, den Benutzer zu unterhalten, ob also die von ihm ausgeübte Tätigkeit im Wesentlichen einem Spiel, also einer bloß dem Vergnügen und Zeitvertreib dienenden Vorgangsweise gleichkommt.

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 Benutzer zu unterhalten, ob also die von ihm ausgeübte Tätigkeit im Wesentlichen einem Spiel, also einer bloß dem Vergnügen und Zeitvertreib dienenden Vorgangsweise gleichkam.

Zwischen den von J 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 (H), sondern von einem unbeteiligten Dritten (J) 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 Wettbeleg konnte zumindest 45 Tage lang eingelöst werden.

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

Die von J veranstalteten virtuellen Rennen finden unter einem fixen Bestand von 1080 Hunden statt. Diese Hunde haben jeweils einen Namen sowie einen Trainer, von dem bekannt ist, ob er tendenziell eher erfolgreiche oder tendenziell eher erfolglose Hunde trainiert. Von den an den virtuellen Rennen teilnehmenden Hunden wird jeweils angezeigt, wie sie in den letzten vier Rennen abgeschnitten haben (Form). Sowohl der Veranstalter der virtuellen Rennen (J) als auch der Buchmacher (H) erstellen entsprechende Quoten.

Unter den Hunden bzw. Pferden gibt es Top-Performer, Underdogs und mittelmäßige Tiere, wobei die Ergebnisse des einzelnen Hundes bzw. Pferdes innerhalb der jeweiligen Gruppe schwanken. Diese Schwankungen werden innerhalb der jeweiligen Gruppe mittels eines Zufallsgenerators simuliert.

Dabei 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.

Der Ausgang der virtuellen Rennen und die Vorhersagbarkeit des bewetteten Ereignisses ist nicht ausschließlich oder überwiegend vom Zufall abhängig. Mit entsprechendem Geschick können Gewinnchancen entsprechend der Erfahrung des Wettteilnehmers deutlich vom Mittelwert abweichen.

Da der Bestand der Hunde feststeht und sämtliche virtuellen Rennen im Internet übertragen werden, besteht für den interessierten Wettkunden darüber hinaus die Möglichkeit, durch Beobachtung der virtuellen Rennen festzustellen, wie die einzelnen Hunde bei den virtuellen Rennen jeweils abschneiden und auch diese Beobachtungen in seine Tippentscheidung einzubeziehen.

Ausgehend von den genannten Informationsquellen ist es für den Wettkunden möglich, eine ernsthafte Voraussage des wahrscheinlichen Rennausgangs zu treffen.

Da es sich um künstlich generierte virtuelle Rennen handelt, bei denen es bestimmte Faktoren wie z.B. ergebnisrelevante Ereignisse im Vorfeld des Wettkampfes oder zu erwartende Wetterbedingungen nicht gibt, spielen diese Faktoren für den Rennausgang auch keine Rolle.

Da es für den Wettkunden möglich war, eine ernsthafte Voraussage des wahrscheinlichen Rennausgangs zu treffen, trat das spannende und unterhaltende Element 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 alleinige 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 der Bf. 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 im Wesentlichen nicht gleich.

Der im Streitfall vorliegende Sachverhalt weicht damit in den wesentlichen Punkten nicht von 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. Der von der Bf. betriebenen Anlage wohnte ihrer Funktion nach kein ausreichender Unterhaltungswert inne, es handelte sich nach den o.a. Ausführungen daher nicht um einen Spielapparat.

Damit lag keine Vergnügungssteuerpflicht und somit auch keine Übertretung des VGSG vor.

Damit erweisen sich die Beschwerden als berechtigt und es war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zur Unzulässigkeit der Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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 in seinem Erkenntnis vom 17.9.2014, 2013/17/0593, bereits 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. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Der Beschwerde war daher gemäß § 50 VwGVG Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

Wien, am 21. Oktober 2015