

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache der T GmbH vertreten durch Mag. L als Masseverwalter der im Konkurs befindlichen Bf, über die Beschwerde vom 11. September 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 09.08.2013, betreffend betreffend Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit b GebG zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Bf. wurde mit Erklärung des Alleingeschäfters am 1. September 1998 gegründet.

Unternehmensgegenstand der Gesellschaft war: 1. Das Aufstellen von Automaten zum Betrieb für die Annahme von Wetten im Bereich des Sports. 2. Der Betrieb, die Pacht von Unternehmen des Gastronomiegewerbes 3. Der Handel mit Waren aller Art, insbesondere der Import und Export von Waren aller Art. Außerdem ist die Gesellschaft zu allen Handlungen, Geschäften und Maßnahmen berechtigt, die zur Erreichung des Gesellschaftszweckes förderlich erscheinen, insbesondere zum Erwerb und zur Pachtung von Liegenschaften, sowie zur Beteiligung an anderen Unternehmen und Gesellschaften und zur Vertretung solcher Unternehmen und Gesellschaften.

Über Ansuchen der GmbH wurde ihr mit Bescheid der Steiermärkischen Landesregierung vom GZ Bewilligung an den näher bezeichneten Standorten zum gewerblichen Abschluss von Wetten (Buchmachen) aus Anlass sportlicher Veranstaltungen, mit Ausschluss der entgeltlichen Annahme solcher Akkumulativ- und Kombinationswetten, die dem Glücksspielmonopol unterliegen, auf Grund des § 1 Abs. 1 des Gesetzes vom 28. Juli 1919, StGBI. Nr. 388 erteilt.

Mit Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom Datum wurde über das Vermögen der Bf. das Konkursverfahren eröffnet und die T GmbH vertreten durch Mag. H zur Masseverwalterin bestellt. In seinem Bericht vom 7. November 2007 über die Umsatzsteuersonderprüfung bei der B (Beschwerdeführerin, Bf) führte der Prüfer zu den angebotenen Wetten auf Hunderennen Folgendes aus:

"Grundlage der "Hundewetten" ist eine Vereinbarung zwischen der G. und der Bf. GD verfügt über die technische und computermäßige Ausstattung zur Veranstaltung (Sendung) von aufgezeichneten Hunderennen, auf deren Ausgang von Buchmachern Wetten entgegengenommen werden können. Die Hunderennen und die Wettquoten werden in periodischen Abständen via Satellit in Wettlokale übertragen, wobei Wettkunden nach einem Quotenschlüssel zu fixen Gewinnquoten ihre Wetten und Einsätze auf den Ausgang der übertragenen Ereignisse platzieren können. Der Ausgang der einzelnen Rennen ist aufgrund der Vielzahl der eingespeisten Aufzeichnungen sowie der nicht beeinflussbaren computergesteuerten Auswahl der Einzelrennen weder dem Buchmacher noch dem Wettkunden vor Vertragsabschluss bekannt. Die Wetten werden entweder an eigenen Standorten des Buchmachers oder an fremden Standorten vom Buchmacher abgewickelt, wobei GD die Hunderennen samt Zubehör auf zwei Arten anbietet, nämlich einerseits in Form von Wettterminals und andererseits auf Leinwand mit Einbezahlung bei einer Kasse (Kassensystem). GD vermietet und übergibt und der Buchmacher mietet und übernimmt diese Terminals samt Server und zwar zum Betrieb in eigenen Buchmacherstandorten oder zur Überlassung an fremde Standortinhaber. Laut Erhebungen der Steuerfahndung - Team Graz kann bei Hundewetten in Wettlokalen der Einsatz zwischen € 1 und € 100 betragen und der Gewinn ist abhängig von der Quote des jeweiligen Ereignisses. Eine Hundewette kann somit nicht unter das "kleine Glücksspiel" fallen und ist somit illegal. Die Hundewetten gestalten sich (ebenfalls wie in der Vereinbarung besprochen) auf zwei Arten: 1. Ein eigener Hundewettautomat (ev. auch mit anderen Sportwetten) befindet sich in einem Wettlokal. Beim Aufruf einer Wette "Hunderennen" erscheint am Bildschirm entweder ein derzeit abgespieltes Rennen oder die Vorschau auf das nächste Rennen. Der Spieler sucht sich einen oder maximal 2 Hunde aus und wettet am Automaten durch Bezahlung und Drücken von bestimmten Tastenkombinationen. Nach erfolgter Wette bekommt der Spieler einen Wettschein, welcher bei einem Gewinn nach Ablauf des Rennens durch Eingabe einer Zahlenkombination vom Automaten eingelesen wird und der Automat druckt einen dementsprechenden Gewinnschein. Mit diesem Gewinnschein kann der Spieler an der Kasse seinen Gewinn in bar beheben.

2. Im Wettlokal ist eine Wettannahmestelle, wobei auf einem Bildschirm im Lokal ständig (Start alle 4 - 5 Minuten) ein Hunderennen abgespielt wird und in den Pausen zwischen den Starts die Quoten der danach laufenden Hunde eingeblendet werden. Der Spieler sucht sich ein Rennen aus und geht zur Kasse, wo seine Wette vom anwesenden Personal angenommen und in den Computer eingegeben wird. Der Spieler erhält einen Wettschein und bekommt nach erfolgtem Rennen bei Gewinn nach Einscannen des Wettscheins den Gewinn in bar ausbezahlt. Bei dieser Variante sind am Server ca. 800 Hunderennen gespeichert und werden diese in einer ständig wechselnden Reihenfolge 24 Stunden online abgespielt. Der Spieler weiß vor dem Start des Rennens nicht, um welches Rennen es sich handelt, da weder der Ort des Rennens noch die Namen der Hunde eingeblendet sind. In den Pausen zwischen den Rennen sieht der Spieler nur die jeweiligen Quoten und die Zeit bis zum Start des nächsten Rennens.

Sekunden vor dem Start wechselt der Bildschirm von den Quoten zu den Startboxen der Hunde und ändert sich sofort nach dem Zieldurchlauf auch wieder in das Ergebnis des Laufes bzw. danach in die Quoten für das nächste Rennen. Es wurde von Prüfern der Steuerfahndung auch ermittelt, ob die Hunderennen auf dem Spielterminal gespeichert sind oder online zugespielt werden, dies dadurch, dass nach dem Start eines Rennens die ETHERNET-Lan-Verbindung getrennt wurde, dabei wurde das aktuell laufende Rennen ohne Beeinträchtigung des Rennverlaufs abgespielt und auch beendet. Es ließ sich nach Beendigung des Rennens kein weiteres Rennen starten, dies wurde durch eine Fehlermeldung am Bildschirm ersichtlich gemacht. Dies ergibt den Schluss, dass nur das aktuelle Rennen auf dem Wettterminal zwischengespeichert wird und ein neuerliches Rennen erst wieder über das Netzwerk geladen werden muss. Neben dem Wettterminal ist an der Wand ein schriftlicher Hinweis angebracht, der dem Spieler ersichtlich macht, dass es sich bei Hunderennen um Videoaufzeichnungen und nicht um aktuelle Live-Rennen handelt. Bei den Wetten kann zwischen "Siegwette", "Platzwette" und "Einlaufwette" unterschieden werden. Der Erlös des Aufstellers ("HOLD") beträgt bei Hundewetten zwischen 13 und 17% und wird im Voraus vom Anbieter für ca. 1.000.000 Spiele berechnet. Grundsätzliches zu Spielautomaten:

Bei Glücksspielautomaten ist der Spielerfolg nicht von den Handlungen des Spielers bestimmt, sondern von der jeweiligen Programmierung (Einstellung) des Gerätes. Beim Spielautomaten nimmt der Spieler nur insofern Einfluss auf den Spielerfolg, als er etwa entscheidet, bei einem eingetroffenen Spielgewinn von der dann gebotenen Gamble- Möglichkeit Gebrauch zu machen. Über das tatsächliche Eintreffen von Gewinn oder Verlust entscheidet beim Automaten aber grundsätzlich niemals eine Handlung des Spielers, sondern ausschließlich die (veränderbare) Programmierung des jeweiligen Spiels. Es ist im gegenständlichen Fall aufgrund der Darstellungen davon auszugehen, dass die Wettterminals dann Glücksspielautomaten darstellen, wenn damit Glücksspiele (Hunderennen, etc.) durchgeführt werden. Bedingung für die ordnungsgemäße Abwicklung der "Quick Draw"-Funktion der iBet-Greyhound ist der Bestand sowohl einer Satellitenempfangsantenne als auch einer ADSL - Datenleitung. Dies sei zur Beurteilung des Glücksspielautomaten insofern entscheidend, als in der Beschreibung der Glücksspielaktionen durch den Unternehmer die Ergebnisse aller Spiele per Satelliten direkt auf die Terminals übertragen werden und die Ziehung im Sekundenabstand dem Kunden eine "rasante Interaktion mit dem Terminal" ermöglichen. Dies könnte insofern nicht richtig sein, als laut Beschreibung der technischen Einrichtung jede Sekunde eine Zahl zufällig generiert und per Satellit an alle "Annahmestellen" versandt wird. Dann erst werden diese Zahlen an einen lokalen Server weitergeleitet, der sie zeitgleich an alle angeschlossenen Terminals sendet. Eine direkte Verbindung zwischen Satellitenausstrahlung und Terminal sei somit nicht gegeben und schon gar nicht werden die Ergebnisse der "Events" übertragen, zumindest nicht bei den Hunderennen (da diese realiter nicht existieren). Es werden jede Sekunde von zwei unabhängigen Systemen zwei Zahlen aus einer Unzahl von durch Zufallsgeneratoren generierten Zahlen ausgewählt und als Steuerimpuls per Satellit (per Funk) an einen Server

übertragen. Dieser Server steht in der Unternehmenszentrale in Stadt. Der jeweilige Server leite (über ADSL) die jeweils aktuellen Impulse nach Ende der Setzmöglichkeit (bei Hunderennen nach 4 Min 30 Sekunden) zeitgleich an die PC's der angeschlossenen Terminals weiter. Dort werde - entsprechend der getätigten Einsatzbeträge und der dazu vermuteten Gewinnkombinationen sowie unter Berücksichtigung des festgelegten und zu erreichenden "Holds" für den Unternehmer entschieden, welches der gespeicherten Rennen am Bildschirm wiedergegeben wird. Wetten auf virtuelle Bewerbe (z.B. Pferde- oder Hunderennen), deren Ergebnisse von einem Computer generiert werden, oder auf aufgezeichnete Bewerbe, bei beiden Wettarten handle es sich nicht um Wetten aus Anlass einer sportlichen Veranstaltung und ist es dem Spielteilnehmer nicht möglich, Informationen über Starter, Rennbahn, Datum, Wetter oder andere Rahmenbedingungen in Erfahrung zu bringen, sind unzulässig, weil sie die in der klassischen Sportwette vorherrschenden Geschicklichkeitskomponente vermindern. Die Wette wird dadurch zum Glücksspiel im Sinne des Glücksspielgesetzes und ist von einer gewerberechtlichen Bewilligung nicht mehr erfasst. Die Ausspielungen dieser Glücksspielautomaten unterliegen nicht der unechten Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. dd, sondern sind der 20%-igen Umsatzsteuer zu unterwerfen. Im Gegensatz dazu sind Sportwetten gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. aa, unecht umsatzsteuerbefreit und unterliegen nur der 2 %-igen Gebühr gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6."

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Gebühr gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 GebG für Hundewetten für die einzelnen Monate des Zeitraumes 1.10.2005 bis 31.12.2009 wurde die Bf. am 8.8.2012 ersucht, zu bestätigen, ob die bekannt gegebenen Sachverhaltsdarstellungen für den Prüfungszeitraum zutreffen:

"1. Grundlage der Hundewetten ist eine Vereinbarung zwischen the GD Limited (kurz: GD) und der Fa ü ber die technische und computerm äß ige Ausstattung zur Veranstaltung (Sendung) von aufgezeichneten Hunderennen.

2. Auf den Ausgang der Filme, die Hunderennen wiedergeben, kann der Kunde seinen Einsatz aus den von Fa angebotenen Quoten durch Tastendruck mit seiner ausgew ählten Quote setzen.

3. Sogleich nach Ende der Wiedergabe des Films steht fest ob der Kunde seinen Einsatz verloren oder ob er gewonnen hat.

4. Mit den entsprechenden Tasten am Touchscreen des Terminals legt der Kunde seinen Einsatz fest. Der Mindesteinsatz und der Höchsteinsatz werden vom Betreiber festgelegt.

5. Der Einsatz auf den Ausgang eines Filmes konnte zwischen € 1 und € 100 betragen. Hat das „System“ die einzelnen Einsätze aufgezeichnet? Wurden diese „History“ Aufzeichnungen durch einen handischen Befehl gelöscht?

6. Der Gewinn ist abhängig von der gesetzten Quote. Hat das „System“ die einzelnen Gewinne (und die diesen zu Grunde liegenden jeweiligen Einsatzes oder Quoten)

aufgezeichnet? Wurden diese „History“-Aufzeichnungen handisch oder programmgesteuert gelöscht?

7. Die Quoten betrugen: Bitte um Angabe sämtlicher Quotenrängen. In welcher Häufigkeit kamen bestimmte Quotenrängen vor? In welcher Häufigkeit haben die Kunden ihren Einsatz verloren? Konnten bestimmte Quoten nur bei bestimmten Einsatzbeträgen gesetzt werden? Diesfalls wird um nähere Angaben ersucht.

8. Die „Hundewettgeräte“ (Terminals) befinden sich in eigenen Annahmestellen der Fa und in Lokalitäten, in denen Fa auf Grund einer Vertragsbeziehung zum Lokal-Inhaber seine Geräte aufstellen konnte.

9. In beiden Fällen wurden die „Hundewetten“ durch Fa angeboten und war Fa der Vertragspartner des Kunden.

10. In beiden Fällen wies ein Aushang „Allgemeine Wettbestimmungen der GmbH für Wetten auf Global Greyhounds Rennen“ unter Pkt. 2. darauf hin „es handelt sich um aufgezeichnete Rennen!“

11. In beiden Fällen war es auch möglich aus den Bildschirmanzeigen der Hundewettgeräte zu ersehen, dass Fa der Vertragspartner des Kunden war.

12. Beim Aufruf einer „Wette Hunderennen“ erscheint am Bildschirm entweder ein gerade abgespieltes Rennen oder die „Vorschau“ auf das nächste Rennen.

13. Die „Vorschau“ zeigt in diesem Zeitpunkt noch nicht genau den Filmbeginn jenes Rennens an, das nach dem Setzen der Film mit einem bestimmten Rennausgang gezeigt wird. Die Vorschau hat zu diesem Zeitpunkt, was den später gezeigten Rennausgang betrifft, Symbolcharakter.

14. Welche Details zeigt die Vorschau an? Wodurch unterscheiden sich die „Vorschauen“? zB Namen und Nummern der Hunde, Ort, Tag, Startzeit des Rennens; Nummerierung des Rennens; etc. Bitte um Vorlage von Beispielen.

15. Während der Phase der Vorschau bietet das Gerät Quoten auf bestimmte Ergebnisse an.

16. In dieser Phase sucht sich der Spieler den Hund/die Hunde aus und setzt darauf die gewünschte Quote am Gerät durch Bezahlung und Drücken von bestimmten Tastenkombinationen.

17. Durch Betätigen der Start-Taste (bzw. Bet Taste) wird der vom Kunden gewählte Einsatz vom Credit abgebucht und gleichzeitig „die Wette gestartet“. Was bedeutet in diesem Zusammenhang „wird gleichzeitig die Wette gestartet? Bedeutet dies die Vertragsannahme durch TP? Bedeutet dies tatsächlich das Auslösen der Sendesignale zur Übertragung des per Zufallsgenerator ausgewählten Films?

18. In den Certification Reports, Pkt 9.3. heißt es: „Damit eine „Wette“ vom „System“ „angenommen“ wird, muss ein Satellitensignal empfangen werden. Auf Grund

der Certification Reports und auch tatsächlich sendet Fa kein Satellitensignal an GD. Warum muss für die Annahme der Wette durch das „System“ ein Satellitensignal empfangen werden? Bedeutet diese Äußerung, dass die vom Kunden bedienten Endgeräte eine Annahmeblockade für zu frühzeitige Einsätze haben, wenn auf dem POS-PC der TP keine Satellitensignale (via Sat-Schlüssel und SAT-Box) einlangen?

19. Nach erfolgtem Einsatz bekommt der Kunde durch das Gerät einen Wettschein, welcher bei einem Gewinn nach Ablauf des Films über das Rennen durch Eingabe einer Zahlenkombination vom Gerät eingelesen wird und das Gerät druckt einen dementsprechenden Gewinnschein (bewerkstelligt durch Slip Printer, Ticket Reader, Barcode Scanner, die an den POS-PC angeschlossen sind). Mit diesem Gewinnschein kann der Kunde an der Kasse seinen Gewinn in bar beheben. Kann der Gewinn auch am Gerät stehengelassen werden und ohne zwischenzeitige Barauszahlung neuerlich für „Hundewetten“ gesetzt werden?

20. Der Ausgang des Films über das sodann gezeigte bestimmte Rennen ist vor und bei Vertragsabschluss (Setzen des Kunden und Annahme des Einsatzes durch Fa) weder dem Kunden noch der Fa bekannt.

21. Dem Kunden an einem Terminal wird nach dem Vertragsabschluss ein Film mit einem bestimmten Rennausgang dargeboten.

22. Wird an mehreren Terminals gleichzeitig der Taster „Neues Rennen“ und danach gleichzeitig der Taster „Start“ an den Bildschirmen der Terminals gedrückt, so wird an allen diesen Terminals gleichzeitig derselbe Film mit demselben Rennergebnis abgespielt.

23. Nach dem Vertragsabschluss am Terminal wählt ein Zufallsgenerator aus einer Vielzahl von Filmen einen konkreten Film mit einem bereits feststehenden Rennergebnis aus.

24. Diese Zufallsauswahl erfolgt in der Sende Anlage (Satellit) der GD.

25. Es werden jede Sekunde von zwei unabhängigen Systemen zwei Zahlen aus einer Unzahl von durch Zufallsgeneratoren generierten Zahlen ausgewählt und als Steuerimpuls per Satellit an einen Server übertragen.

26. Dieser Server steht in der Unternehmenszentrale der Wettfirma. Der Server leitet die jeweils aktuellen Impulse nach Ende der Setzung gleichzeitig an die PC's der angeschlossenen Terminals weiter.

27. Auf Grundlage des Vertrages zwischen GD und Fa wird der ausgewählte Film von einem Satelliten an einen Satelliten—Receiver übermittelt, von dort an einen Server-PC (POS - Point of Sale) und weiter über einen „Hub (Verteiler) an die Terminals der Fa.

28. Eine Einflussnahme durch Fa nach Vertragsabschluss (Annahme des Einsatzes des Kunden) ist nicht mehr möglich. Auch der Kunde kann nach Vertragsabschluss (Einsatz) keinen Einfluss auf die Auswahl des Films, der dann das Ergebnis des

Rennens zeigt und damit auf den Ausgang des Vertrages (Gewinn oder Verlust) nehmen. Beide Vertragspartner können nur den Schluss des Filmes über das Rennen passiv abwarten und anschließend das Ergebnis zur Kenntnis nehmen.

29. Laut Vertrag mit der GD wurde der „Hold“ (der Fa verbleibende Erlöse) auf Basis von ca. 1 Million Spielen im Voraus so berechnet, dass der Fa zwischen 13 bis 17% der Einstätze verbleiben.

30. Im gesamten Zeitraum wurden durch die Fa an den eigenen Standorten und in den „Aufstell-Lokalen“ nur solche Terminals und nur mit einer solchen Funktionsweise verwendet, wie sie den Certification Reports vom 22.7.2005 und 25.6.2007 mit den Typen „Wett-Terminal“, Modell „Quick Draw“, Typ „Wettautomat Global“ zugrunde gelegt waren.

31. Die „Lokalwette“ bzw. das „Kassensystem“ unterscheidet sich in einigen Details der Abwicklung von jenen Abschüssen, die am Terminal zustande kommen. Im Lokal ist eine „Wettannahmestelle“, wobei auf einem Bildschirm im Lokalständig (Start alle 4 - 5 Minuten) ein Hunderennen abgespielt wird und in den Pausen zwischen den Starts die angebotenen Quoten auf die danach gesetzt werden kann, eingeblendet werden. Der Kunde setzt an der Kasse seine Quote, wo sein Einsatz vom anwesenden Personal angenommen und in den Computer eingegeben wird. Der Kunde erhält einen Wettschein und bekommt nach dem Ende des Films bei einem Gewinn nach Einstellen des Wettscheins den Gewinn vom Anbieter Fa in bar ausbezahlt. Bei dieser Variante sind am Server ca. 800 Hunderennen gespeichert und werden diese in einer ständig wechselnden Reihenfolge 24 Stunden online abgespielt. Der Kunde weiß vor dem Start des Films nicht, welches Rennen wiedergegeben wird, da weder der Ort des Rennens noch die Namen der Hunde eingeblendet sind. In den Pausen zwischen den Rennen sieht der Kunde nur die setzbaren Quoten und die Zeit bis zum Start des nächsten Films. Sekunden vor dem Filmstart wechselt der Bildschirm von der Quotenanzeige zur Filmanzeige mit den Startboxen der Hunde und ändert sich sofort nach der Filmanzeige des Zieldurchlaufes in das Ergebnis des Laufes bzw. danach in die Anzeige der Quoten für das nächste setzbare Film - Rennen.

32. Durch Prüfung der Steuerfahndung wurde ermittelt, ob die Filme über die Hunderennen auf dem Spielterminal gespeichert sind oder online zugespielt werden. Dies dadurch, dass nach dem Start eines Rennens die ETHERNET- Lan-Verbindung getrennt wurde, dabei wurde der aktuell laufende Film über das Hunderennen ohne Beeinträchtigung des Filmablaufes abgespielt und auch beendet. Es ließ sich nach Beendigung des Films kein weiterer Film starten. Dies wurde durch eine Fehlermeldung am Bildschirm ersichtlich gemacht. Daraus sei zu schließen, dass nur der aktuell abgespielte Film auf dem Terminal zwischengespeichert wird und ein neuerlicher Film erst wieder über das Netzwerk geladen werden muss.

33. Halten Sie an Ihrem Vorbringen, erstattet im USt-Berufungsverfahren, fest?

„Ein Wettger ä t bzw. -terminal ist kein GI ü cksspielautomat“ Selbst wenn man - entgegen unserer Auffassung - die gegenst ä ndlichen Hundewetten als GI ü cksspiel betrachten w ü rde, handelt es sich bei den Wetterminals um keine GI ü cksspielautomaten iSd § 2 Abs. 3 GSpG. Danach ist ein GI ü cksspielautomat ein GI ü cksspielapparat, der die Entscheidung ü ber Gewinn und Verlust selbstt ä tig herbeif ü hrt (Variante 1). Die selbstt ä tige Herbeif ü hrung des Gewinnes oder Verlustes ist dann gegeben, wenn die diesbez ü gliche Entscheidung durch den Apparat selbst getroffen wird. Fehlt eine selbstt ä tige Herbeif ü hrung des Gewinnes oder Verlustes, bedarf es der selbstt ä tigen Ausfolgung des allf ä lligen Gewinnes durch den Automaten, um von einem GI ü cksspielautomaten sprechen zu k ö nnen. (Variante 2).

Bei den gegenst ä ndlichen Hundewetten erfolgt die Auswahl des abzuspielenden Hunderennens zentralseitig ü ber Satellitensignal, wobei das Signal von einem digitalen Satellitenreceiver weiterverarbeitet und an den lokalen Server weitergeleitet wird. Da somit weder das Ger ä t im Lokal noch das Wetterminal bzw. der Server einen Einfluss auf die Entscheidung des abzuspielenden Hunderennens nehmen k ö nnen, kann das Ger ä t, an welchem die Hundewetten abgegeben werden, keine Entscheidung ü ber Gewinn oder Verlust treffen. Mangels m ö glicher Einflussnahme auf Gewinn oder Verlust liegt kein GI ü cksspielautomat im Sinne der ersten Variante vor. Weiters erfolgt die Auszahlung des allf ä lligen Gewinnes nicht durch das Ger ä t selbst, sondern vielmehr durch den Betreiber bzw. dessen Personal vor Ort, sodass die Ger ä te auch nicht als GI ü cksspielautomat iSd zweiten Variante qualifiziert werden k ö nnen. Insgesamt besteht somit weder beim Wettger ä t im Lokal noch beim Wetterminal ein GI ü cksspielautomat iSd GSpG, sodass selbst dann keine Umsatzsteuerpflicht besteht, wenn die gegenst ä ndlichen Hundewetten als GI ü cksspiel iSd GSpG qualifiziert w ü rden.“

Mit Schreiben vom 15.2.2013 wurde der Vorhalt wie folgt beantwortet:

1. Rennen und Quotierung der einzelnen Rennen und Beschreibung Hr. x und Argumentation und GLI Testreport
2. ja
3. ja Ende des Rennens
4. ja
5. bei HD (05/2006) wurde von GD an FA ein gesamter Datensatz übermittelt (CD), ja, nein nicht bekannt, GD nicht mehr tätig
6. ja, ja nicht bekannt
7. Quotenränge: unterschiedlich, vom Buchmacher (GD) abhängig. Stärke der Hunde, kann man nicht generell sagen. Manche Plätze waren auf Grund des Spielverhaltens im Minus, durchschnittlicher Hold lag zwischen 6-12%. Das heißt bei einem Einsatz von EUR 100 blieben somit 6-12 Euro in der Kassa. Nein. Mir nicht bekannt? Sonst werden nicht angeboten
8. ja

9. ja. Dem Kunden war aber bekannt, dass es sich um Hunderennen von GD handelte

10. ja

11. ja und GD

12. ja

13. ja. Letzte gestartete Rennen???

14. ident mit Rennen bei Einsatz!?

15. Ja. Und bei Einsatz und Quotierung wird Rennen mit Task (vom Wettkunden) gestartet (eigenständig).

16. ja

17. Rennen wird zur Ansicht gestartet! Ja, Annahme durch Fa, das Rennen mit der Quotierung wurde bereits im Vorfeld ausgewählt und mit dem Einsatz vom Kunden bestätigt und gestartet.

18. Das heißt generell ohne Signal kein Rennen und damit keine Wette möglich! Das Prozedere ist umgekehrt! Signal vom Satelliten "Sirius", für Wettabchluss notwendig, ja, keine Wette

19. ja, ja

20. ja

21. es wird ein aufgezeichnetes Rennen gezeigt

22. ja

23. ja

24. ja

25. ? Satellit-Server?

26. ? ja

27. Siehe Hr. x

28. ja

29. zu hoch, zwischen 6-12%. Auch Plätze im Minus

30. ja

31. Wird so sein

32. ja

33. ?? "

Am 17.9.2008 stellte die Bf. einen Antrag auf Erlassung eines Abgabenbescheides nach § 201 iVm § 303 BAO für das Jahr 2005. Eine betragliche Quantifizierung bzw. eine Monats-Zeitraumangabe enthielt dieser Antrag nicht. Am 16.12.2010 wurde erneut ein Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Rechtsgeschäftsgebühr 2009 für echte Sportwetten iSd § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GebG mit EUR 76.258,79 gestellt. Durch die Entscheidung des UFS vom 12.3.2010, RV/0600-G/08 erweise sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig. Schließlich folgte am 3.5.2011 der Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Rechtsgeschäftsgebühr für 2006 mit EUR 153.406,94, für 2007 mit EUR 142.485,06 und für 2008 mit EUR 136.235,47. Umsätze aus "Hundewetten" würden keine Sportwetten iSd § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GebG darstellen. Die bekannt gegebene Selbstberechnung erweise sich auf Grund der oa. zitierten Entscheidung des UFS als nicht richtig. Der UFS habe in seiner Entscheidung

die Rechtsansicht vertreten, dass die von der Bf. ausgeführten Umsätze nicht unter die Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit d sublit aa UStG fallen würden. Folglich handle es sich nicht um im Inland abgeschlossene Wetten anlässlich sportlicher Veranstaltungen gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GebG und würden diese Umsätze damit nicht der Rechtsgeschäftsgebühr unterliegen.

Anlässlich einer bei der Bf. betreffend "Gebühren 10/2005-2009" im Jahr 2012 begonnenen Außenprüfung wurden in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. Juni 2013 wurden ua. folgende Feststellungen getroffen:

"Die WettGmbH GmbH hat im Prüfungszzeitraum 1.10.2005 - 31.12.2009 zum einen Wetten anlässlich sportlicher Veranstaltungen iSd § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GSpG (idF ab AbGÄG 2005, BGBI. I Nr. 105/2005 bis zur Fassung vor BGBI. I Nr. 54/2010) abgeschlossen, zum anderen hat sie in Wettlokalen auch den Abschluss von sogenannten "Hundewetten" angeboten.

Ungeachtet des Unterschiedes zwischen Sportwetten iSd § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GebG und den sogenannten Hundewetten wurde vom Wert der hiefür gesamt bedungenen Entgelte 2% Gebührgemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GebG unter Bezugnahme auf § 28 Abs. 3 GebG selbstberechnet und wurden dazu Abrechnungen zur Gebührenanzeige gem. § 31 Abs. 3 GebG vorgelegt. In den Abrechnungsbeilagen erfolgte die Bezeichnung mit „Hundesportwetten“ bzw. "Sportwetten/Hunde" oder es fehlte eine nähere Bezeichnung und erfolgte schlicht die Betragsangabe im Formblatt Geb6 Wettgebührenabrechnung gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 und 31 Abs. 3 GebG in der vorgedruckten Rubrik „Betrag Wettgebühren (GMO)“.

Bezugnahmen der o auf andere Verfahren:

Für einzelne Monate der Jahre 2003 und 2004 sowie für den Zeitraum Januar - September 2005 und den Monat November 2005 wurde am 7.2.2007 durch das zur Erhebung der Gebühren zuständige Finanzamt eine Nachschau gem. § 144 BAO betreffend Gebührenselbstberechnung § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GebG durchgeführt. Gegenstand der Nachschau war die Klärung, warum für einzelne Abrechnungszeiträume keine Abrechnungen iSd § 31 Abs. 3 GebG vorgelegt worden waren und die Gebühren nicht entsprechend § 28 Abs. 3 GebG unmittelbar entrichtet worden waren. Im zeitlichen Umfeld der Nachschauanmeldung wurden erhebliche Gebührenbeträge nachträglich entrichtet und im Zuge der Nachschau bis dahin fehlende Abrechnungen nachgereicht. In der Niederschrift vom 23.5.2007 wurden dem Nachschaugrund entsprechend die Umstände für die Verspätungen bzw. für die verspäteten Bereinigungen festgehalten. Weitergehende Untersuchungen oder Feststellungen sind im Zuge der Nachschau nicht erfolgt.

Für Zeiträume ab 1.10.2005 wurden durch das zur Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt (zum Teil im Wege der Steuerfahndung und Groß-BP) Umsatzsteuersonderprüfungen bzw. Betriebsprüfungen durchgeführt.

Diese m ü ndeten hinsichtlich der sogenannten Hundewetten in der Feststellung, es handle sich hiebei nicht um „Wetten“, sondern um „Gl ü cksspiele“, welche nach Auffassung der f ü r die Umsatzsteuer zust ä ndigen Finanzbeh ö rden als Ausspielungen mittels Gl ü cksspielautomaten erfolgt seien. Als solche unterl ä gen die entsprechenden Ums ä tze der Umsatzsteuerp fl icht nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. dd UStG 1994. Siehe dazu aus f ü hrlich UFS vom 12.3.2010, RV/0600-G/08, das ist die in eigener Sache der o ergangene Berufungsentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2005 (mit Feststellungen f ü r die im Zeitraum ab Oktober 2005 erzielten ‚Hundewettums ä tze‘) und weiters komprimiert in den Niederschriften und Bescheidbegr ü ndungen des Finanzamtes im Jahr 2012 betreffend die Umsatzsteuer f ü r die Jahre 2006 – 2009. Dieses Finanzamt sei der Eingabe vom 16.2.2012 zufolge zu dem Ergebnis gekommen, dass die Hundewettums ä tze weder der unechten Umsatzsteuerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit.aa noch sublit dd, sondern der 20%igen Umsatzsteuer zu unterwerfen sind. " Gegen die Umsatzsteuerbescheide aus 2012 wurden keine Rechtsmittel eingebbracht.

Nach den Geb ü hrenselbstberechnungen im Ermittlungsverfahren neu hervorgekommener Sachverhalt:

Hinsichtlich der von der Bf. angebotenen sogenannten Hunderennen, aus denen sie die in den Jahresabschl ü ssen 2005 bis 2009 unter dem Ausweis "Einspielergebnis Hunderennen" verbuchten (bedungenen) Entgelte erzielt hat, ist durch deren Eingaben und im zun ä chst schriftlich, sp ä ter im Rahmen einer Au ß enpr ü fung gef ü hrten Ermittlungsverfahren f ü r das zur Erhebung der Geb ü hr zust ä ndige Finanzamt erst nach Bekanntgabe der jeweiligen monatlichen Geb ü hrenselbstberechnungen hervorgekommen:

Die Bf. bietet in eigenen Lokalen und in Lokalen von Gesch ä ftspartnern in mehreren Bundesl ä ndern im eigenen Namen den Abschluss von „Wetten“ auf Hunderennen an. Sie verfügt ü ber die technischen M ö glichkeiten zur Abspielung von bereits aufgezeichneten Hunderennen auf Terminals oder Bildschirmen. Auf den Ausgang der abzuspielenden Hunderennen k ö nnen die Spielwilligen Geldeins ä tze am Terminal oder an der Lokalkasse leisten. Dem Publikum wird durch schriftlichen Aushang der Allgemeinen Wettbestimmungen der Bf. f ü r Wetten auf Global Greyhounds Rennen im Punkt 2. in hervorgehobenem Gro ß druck ausdr ü cklich zur Kenntnis gebracht "Es handelt sich um aufgezeichnete Rennen!" Die ü ber eigene Computer, Server und Satellitenempfangsanlage hinausgehende n ö tige technische Ausstattung und Programmierung stand auf Grund einer Vertragsbeziehung mit GD Ltd. zur Verf ü gung. Der Spielwillige kann an den Wett-Terminals "Hunderennen" aufrufen. Am Bildschirm erscheint entweder ein derzeit abgespieltes Rennen oder ein Vorschaubild. Der Spieler setzt mittels seiner Eingaben am Gerät auf ein oder mehrere Hunde, w ä hlt die Quote, bezahlt durch Geldzufuhr (oder Verwendung eines vorher erlangten Guthabens) seinen Einsatz und startet das Rennen. Die Annahme des Spiels l ö st zugleich aus, dass von einem Satelliten eine durch

Zufallsgenerator ausgewählte Zahl gesendet wird. Aus dieser Zufallszahl bestimmt sich die Auswahl des in Folge abzuspielenden Films über ein aufgezeichnetes Hunderennen. Der Spieler erhält nach erfolgter Wettannahme einen Wettschein. Nach Ablauf des Films über das aufgezeichnete Hunderennen kann der Wettschein durch das Terminal eingelesen werden und wird durch Eingabe der auf dem Wettschein angeführten Zahlenkombination ausgelöst, dass das Terminal bei einem Gewinn einen Gewinnschein ausdrückt. Mit diesem Gewinnschein kann der Spieler an der Kasse seinen Gewinn in bar beheben.

o hat nach ausführlicher Rückfrage, basierend auf den der Berufungsentscheidung des UFS vom 12.3.2010 über den Umsatzsteuerbescheid 2005 entnommenen Sachverhaltsangaben im Februar 2013 bestätigt, dass die oben zusammengefassten Umstände und Abläufe für den gesamten Prüfungszeitraum 1.10.2005 - 31.12.2009 gleichgelagert waren.

Im gegenständlichen Fall wird das abzuspielende aufgezeichnete Hunderennen mittels eines computergesteuerten Zufallgenerators ausgewählt. Eine Wette im ZM der Wiedergabe einer Aufzeichnung (auch wenn sie ein sportliches Ereignis darstellt) ist nicht eine Wette aus Anlass sportlicher Veranstaltungen, sondern aus Anlass der Wiedergabe einer Aufzeichnung. Diese Wiedergabe stellt aber nicht eine sportliche Veranstaltung, sondern eine Abfolge elektronischer Funktionen dar. Daher sind solche Wetten, ob sie sich nun auf durch Zufallsentscheid ausgewählte und sodann abzuspielende aufgezeichnete Hunde- oder Pferderennen beziehen oder aber auf den Ausgang von Glücksspielen, immer Glücksspiele iSd § 1 Abs. 1 des GSpG.

Jeweils eigenständige Würdigung und steuerliche Subsumierung

Die Entscheidung des für die Erhebung von Umsatzsteuer zuständigen Finanzamtes entfaltet keine Bindungswirkung für das zur Gebührenrechtlichen Würdigung der „Hundewetten“ zuständige Finanzamt. Dem gegenüber die Erhebung der Gebühren zuständigen Finanzamt steht umgekehrt nicht zu, zufolge seiner Entscheidung über das Bestehen der Gebührenfreiheit gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 17 GebG, über die Anwendbarkeit der unechten Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. aa UStG 1994 zu befinden. Wohl aber müssen verschiedene Abgabenbehandlungen, vorausgesetzt, sie haben einen identischen Tatbestand zu wurdigen (zB die Frage des Vorliegens eines Glücksspielautomaten) zum gleichen Ergebnis gelangen.

Die Gebührenfreiheit für die „Hundewetten“ ist schon zu Folge der Nichtanwendbarkeit der Ausnahme gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 Teilstrich drei GebG gegeben. Das Finanzamt erachtet die „Hundewetten“ nicht als Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten iSd § 2 Abs. 3 GSpG, sondern als Ausspielungen mittels elektronischer Lotterien iSd § 12a GSpG.

Im Bericht vom 25.6.2013 folgten Ausführungen zum Schätzungsanlass, zur Schätzungsbefugnis, zur Schätzungsweise und die Darstellung der

Bemessungsgrundlage für die Abrechnungszeiträume 10-12/2005 sowie für die Jahre 2006 bis 2009."

Mit Bescheiden, jeweils vom 9. August 2013 wurde die Gebühr gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit. b GebG wie folgt festgesetzt:

Oktober - Dezember 2005: mit EUR 615.474,10

für das Jahr 2006: mit EUR 1.885.942,90

für das Jahr 2007: mit EUR 1.648.792,04

für das Jahr 2008: mit EUR 2.115.122,56

für das Jahr 2009: mit EUR 1.212.296,51.

Begründend wurde jeweils ausgeführt, dass neben den Wetten auf sportliche Veranstaltungen auch "Wetten" auf aufgezeichnete Hunderennen - also Glücksspiele von der Bf. angeboten worden seien und diese unrichtigerweise als Wetten gemäß § 33TP 17 Z 6 GebG abgerechnet worden seien.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Berufung (nunmehr Beschwerde) wurde die Aufhebung der Bescheide vom 9.8.2013 beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass vom UFS am 12.3.2010. RV/0600-G/08 entschieden worden sei, dass die gegenständlichen "Hundewetten" auf Glücksspielautomaten iSd § 2 Abs. 3 GSpG aF gespielt werden würden. Diese Umsätze seien umsatzsteuerpflichtig. Von der Gebührenpflicht gemäß § 33 TP 17 Z 7 GebG aF seien gemäß 3. Teilstrich leg. cit. Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten ausgenommen.

Ein Glücksspielautomat iSd § 2 Abs. 3 GSpG aF sei ein Glücksspielapparat, der die Entscheidung über Gewinn und Verlust selbsttätig herbeiföhre oder den Gewinn selbsttätig ausfolge. Eine Ausspielung mittels eines Glücksspielapparates liege gemäß § 2 Abs. 2 GSpG aF vor, wenn die Entscheidung über Gewinn und Verlust durch eine mechanische oder elektronische Vorrichtung durch den Apparat selbst, also nicht zentralseitig herbeigeführt oder zur Verfügung gestellt werde. Konkret werde die Entscheidung über Gewinn und Verlust durch eine elektronische Vorrichtung im Apparat selbst, also nicht zentralseitig, herbeigeführt. Dass die Entscheidung über Gewinn und Verlust nicht im "Innenleben" der Wettterminals stattfinde, sondern durch Auffangen von permanent von einem Zufallsgenerator über Satellitensender ausgesendeten Signalen, sei nach dem Gesetzeszweck nebensächlich. Ob das Zufallsmoment durch einen eingebauten Zufallsgenerator oder einen solchen über Satelliten empfangen werde, sei von untergeordneter Bedeutung, zumal dies für den durchschnittlichen Spielkonsumenten nebensächlich sei.

Auch das alternative Tatbestandsmerkmal der selbsttätigen Ausfolgung des Gewinns liege vor. Die gegenständlichen Apparate würden im Falle eines Gewinnes Gewinnscheine ausdrucken, was nach dem äußeren Erscheinungsbild in der Spielwirklichkeit der Ausfolgung von Bargeld gleichzuhalten sei. Auch nach den Allgemeinen Wettbestimmungen der Bf. würden diese Gewinnscheine eine Verbriefung eines vermögensrechtlichen Vorteils darstellen. Es würden daher unzweifelhaft

Glücksspielautomaten vorliegen, welche der Umsatzsteuer, nicht jedoch der Gebührenpflicht unterliegen würden.

Mit Eingabe vom 15. März 2017 wurde der in der Beschwerde gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat gemäß § 272 Abs. 2 BAO zurückgenommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Gebührengesetz (GebG), BGBI 1957/267, idF des BGBI I 2005/105 (vor der GSpG-Novelle 2008, BGBI I 2010/54), anzuwenden auf alle Sachverhalte, für die die Gebührenschuld vor dem 1. Jänner 2011 entsteht, unterliegen Glücksverträge, wodurch die Hoffnung eines noch ungewissen Vorteiles versprochen und angenommen wird, einer Rechtsgebühr ua. wie folgt:

Nach Z 6 leg. cit. beträgt die Rechtsgebühr bei im Inland abgeschlossenen *Wetten anlässlich sportlicher Veranstaltungen*, außer im Rahmen des Totos vom Wert des bedungenen Entgelts 2 v.H.

Nach Z 7 lit. b leg. cit. beträgt diese Rechtsgebühr bei Glücksspielen im *Sinne des § 1 Abs. 1 GSpG* idF BGBI. Nr. 965/1993, die von einem Veranstalter angeboten oder organisiert werden, und bei sonstigen Veranstaltungen, die sich an die Öffentlichkeit wenden und bei denen den Teilnehmern durch Verlosung Gewinne zukommen sollen, wenn die Gewinne in Geld bestehen, vom Gewinst 25 v.H.

Nach § 1 Abs. 1 Glücksspielgesetz (GSpG), idF vor BGBI 2010/54 (aF), sind Glücksspiele im Sinne dieses Bundesgesetzes Spiele, bei denen Gewinn und Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen (vgl. VwGH 25.9.2012, 2011/17/0299).

Definition "Glücksspiel" und "Wette/Sportwette":

Der für den Gebührentatbestand nach § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 GebG aF wesentliche **Glücksspielbegriff** des § 1 Abs. 1 GSpG entspricht dem des § 168 Abs. 1 StGB, und zwar insoweit auch im ersten Fall dieser Gesetzesstelle darauf abgestellt wird, dass es dabei um ein Spiel geht, "bei dem Gewinn und Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen". Der strafrechtliche Glücksspielbegriff des § 168 StGB lautet:

"Wer ein Spiel, bei dem Gewinn und Verlust ausschließlich oder überwiegend vom Zufall abhängen oder das ausdrücklich verboten ist, veranstaltet oder eine Abhaltung eines solchen Spiels fördert, um aus dieser Veranstaltung oder Zusammenkunft sich oder einem anderen einen Vermögensvorteil zuzuwenden, ist ... zu bestrafen."

Ein Zufall liegt vor, wenn der Erfolg weder von einem zielbewussten Handeln oder der *Geschicklichkeit* oder allein vom Belieben der beteiligten Personen abhängt, sondern wenn noch weitere Bedingungen dazu treten müssen, die außerhalb des Willens der beteiligten Personen liegen (VwGH 18.12.1995, 95/16/0047).

Wette ist die Zusage einer Leistung für den Fall, dass sich eine Behauptung über ein beiden Parteien noch unbekanntes Ereignis als richtig erweist (Koziol/Welser, Bürgerliches Recht13, II 270).

Bei einer **Sportwette** handelt es sich darum, dass auf den Ausgang von sportlichen Wettkämpfen gewettet wird, die unabhängig von den Partnern des Wettvertrages stattfinden und im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bekannt sind, sodass dem Wettenden die *Möglichkeit der Einschätzung* der Stärke der beteiligten Mannschaften, Sportler oder (beim Hunderennen) der Tiere möglich ist (VwGH 24.4.2012, 2008/17/0175). Bei den "Sportwetten" hängt die Entscheidung über das Spielergebnis nicht vorwiegend vom Zufall ab, weil der Wettende seine *Kenntnisse betreffend die Umstände* bei der sportlichen Veranstaltung (zB 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 der jeweiligen sportlichen Ereignisse das Zufallselement überwiegen. Sportwetten in diesem Sinne unterliegen nicht dem Glücksspielmonopol gemäß § 3 GSpG (VwGH 25.9.2012, 2011/17/0299; VfGH 28.6.2013, B 396/2013).

Eine Sportwette liegt dann nicht vor, wenn nicht auf ein künftiges sportliches Ereignis gewettet werden kann, sondern der Ausgang des Spiels davon abhängt, welches bereits in der Vergangenheit stattgefundene Rennen abgespielt wurde. Dabei haben nicht die Kenntnisse des Wettenden über die Umstände des Hunderennens, sondern lediglich der Umstand, welches Rennen ausgewählt wird, Einfluss auf das Spielergebnis (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 16. Oktober 2014, 2013/16/0239, sowie das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 26. Juni 2013, B 396/2013 und vom 15. Jänner 2014, 2012/17/0581).

Gemäß § 1 Abs. 1 GSpG ist ein Glücksspiel im Sinne dieses Bundesgesetzes ein Spiel, bei denen Gewinn und Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen.

Nach § 2 Abs. 2 GSpG aF liegt eine Ausspielung mittels eines Glücksspielapparates vor, wenn die Entscheidung über Gewinn und Verlust durch eine mechanische oder elektronische Vorrichtung durch den Apparat selbst, also nicht zentralseitig, herbeigeführt oder zur Verfügung gestellt wird.

Ein Glücksspielautomat ist gemäß § 2 Abs. 3 GSpG aF ein Glücksspielapparat, der die Entscheidung über Gewinn und Verlust selbsttätig herbeiführt oder den Gewinn selbsttätig ausfolgt.

Vorliegender Sachverhalt:

Im zu beurteilenden Fall verfügt die Bf. über technische Möglichkeiten zur Veranstaltung (Ausstrahlung) von bereits aufgezeichneten Hunderennen, auf deren Ausgang von ihr Geldeinsätze, welche entweder an eigenen Standorten der Beschwerdeführerin oder an fremden von Gastronomiebetrieben, in Form der Einbezahlung bei einer Kasse (Kassensystem) oder in Form von Wettterminals (Wettgerät) entgegengenommen werden. Die technische Ausstattung wird von einer englischen Firma angemietet und zur

Verfügung gestellt. Neben dem Wetterminal ist an der Wand ein schriftlicher Hinweis angebracht, der dem Spieler ersichtlich macht, dass es sich bei den Hunderennen um Videoaufzeichnungen und nicht um aktuelle Live-Rennen handelt.

Bedingung für die ordnungsgemäße Abwicklung der Quick Draw-Funktion ist der Bestand sowohl einer Satellitenempfangsanenne als auch einer ADSL-Datenleitung.

Die Spielteilnahme erfolgt auf zwei Varianten:

1. Wettgerät:

Am Wettgerät wird die "Wette" Hunderennen aufgerufen, wobei am Bildschirm entweder ein derzeit abgespieltes Hunderennen oder die Vorschau auf das nächste aufscheint. Vor dem Abspielen des Rennens werden die aktuellen Quoten übermittelt. Der Spielteilnehmer stellt die "Wette" anhand der Quoten zusammen und wettet durch Bezahlung und Drücken von bestimmten Tastenkombinationen. Das abzuspielende Hunderennen wird mittels Zufallsgenerator in der Sendeanlage ausgewählt, wobei das Signal von einem digitalen Satellitenreceiver weiterverarbeitet und an einen lokalen Server weitergeleitet wird. Es werden jede Sekunde von zwei unabhängigen Systemen zwei Zahlen aus einer Unzahl von durch Zufallsgeneratoren generierten Zahlen ausgewählt und als Steuerimpuls per Satellit an einen Server übertragen. Bei Trennung der Serververbindung wird (lediglich) das begonnene Spiel beendet. Nach erfolgter Wette erhält der Teilnehmer einen Wettschein, welcher bei einem Gewinn nach Ablauf des Rennens durch Eingabe einer Zahlenkombination eingelesen wird. Das Gerät druckt einen Gewinnschein, mit dem der Gewinn an der Kasse in bar behoben werden kann.

2. Kassensystem/Lokalwette:

Im Wettlokal besteht an einer zentralen Wettannahmestelle die Möglichkeit Spiel-/ Wetteinsätze zu leisten. Im Lokal wird ständig alle 4-5 Minuten ein Rennen gestartet/ abgespielt. In den Pausen zwischen den Starts werden die Quoten der danach laufenden Hunde eingebendet, wobei auf dem Server ca. 800 Hunderennen gespeichert sind, die in einer ständig wechselnde Reihenfolge 24 Stunden online abgespielt werden. Der Spieler weiß vor dem Rennen nicht, um welches Rennen es sich handelt, da weder der Ort des Rennens noch die Namen der Hunde eingebendet sind. Er sucht sich ein Rennen aus und geht zur Kasse, an der seine - an Hand der übermittelten Quote zusammengestellte - Wette vom Personal entgegengenommen und in den Wettcomputer eingegeben und ihm anschließend ein Wettschein ausgefolgt wird.

Der Ausgang der einzelnen Rennen ist aufgrund der Vielzahl (rund 800) der eingespeisten Aufzeichnungen sowie der nicht beeinflussbaren computergesteuerten Auswahl der Einzelrennen weder dem Buchmacher noch dem Wettkunden vor Vertragsabschluss bekannt.

Judikatur:

Der vorliegende Beschwerdefall gleicht bezüglich der Frage des Glücksspielcharakters der angebotenen "Hunderennwetten" sowohl hinsichtlich des maßgebenden Sachverhaltes

als auch der maßgeblichen Rechtsfragen jenen, die der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnissen jeweils vom 25. September 2012, Zlen. 2011/17/0296 und 2011/17/0299 zu entscheiden hatte.

In diesem Erkenntnis vom 25.9.2012 hat der Verwaltungsgerichtshof betreffend "Wetten auf aufgezeichnete Hunderennen" folgendes ausgeführt:

"In seinen bisherigen Erkenntnissen zur Qualifikation von Hunderennwettapparaten ist der VwGH (vgl. die Erkenntnisse vom 21. Jänner 2010, Zl. 2009/17/0158, vom 17. Februar 2010, Zlen. 2009/17/0237 und 2010/17/0006) von der (in der einschlägigen Literatur und Judikatur als herrschend zu bezeichnenden) Auffassung ausgegangen, dass zwar nicht alle Wetten vom Glücksspielbegriff des § 1 GSpG erfasst werden, dass aber das GSpG nicht - wie zT in der Literatur vertreten wird - auf den Spielbegriff des ABGB abstelle (vgl. Erkenntnis Zl. 2011/17/0299).

Der Verwaltungsgerichtshof hat auch unter dem Gesichtspunkt der im vorliegenden Verfahren (insbesondere im vorgelegten Privatgutachten) vorgebrachten Bedenken keine Veranlassung, von dieser Auffassung abzugehen. Gemäß Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG ist das Monopolwesen Bundessache in Gesetzgebung und Vollziehung. Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof der von Mayer, Staatsmonopole, 1976, 22, entwickelten Auffassung (ebenso Wojnar, Internet, Wetten und Glücksspiel, in: Strejcek (Hrsg.), Glücksspiele, Wetten und Internet, 2006, 1 (28)) folgt, wonach eine Kompetenz-Kompetenz des Bundesgesetzgebers nach Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG besteht.

Eine strenge Abgrenzung zwischen Wette und Spiel im Sinne der Begriffsbildung des ABGB ist aus kompetenzrechtlichen Gründen im Hinblick auf die Kompetenz-Kompetenz des Bundesgesetzgebers nach Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG somit nicht erforderlich.

Zur Begründung der These, dass das Glücksspielgesetz (einfachgesetzlich) nur Spiele im Sinne des ABGB erfasse und Wetten im zivilrechtlichen Sinn vom GSpG ausgenommen seien (so Schwartz, Strukturfragen und ausgewählte Probleme des österreichischen Glücksspielrechts, 91, Schwartz/Wohlfahrt, Rechtsfragen der Sportwette, ÖJZ 1998, 601 (603) sowie dieselben, Glücksspielgesetz2 (2006), § 1 Rn 5 ff), wird in der Literatur auf den Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung bzw. darauf verwiesen, dem Gesetzgeber könne mangels positivrechtlicher Anhaltspunkte nicht unterstellt werden, in § 1 Abs. 1 GSpG und § 168 StGB einen anderen Spielbegriff verwendet zu haben als "den zu den damaligen Zeitpunkten positivierten zivilrechtlichen". Diese Überlegung überzeugt im Hinblick auf die historische Entwicklung der Rechtslage und den Wortlaut des GSpG nicht. So hat der Bundesgesetzgeber in dem Pferdetotogesetz, BGBl. Nr. 129/1952, den Pferdetoto (ebenso wie den Sporttoto im Sporttoto-Gesetz, BGBl. Nr. 55/1949) ausdrücklich als unter das Glücksspielmonopol des Bundes fallend qualifiziert. Die Erfassung der Sportwetten im Allgemeinen (auch im geltenden GSpG: Toto gemäß § 7 GSpG) und - seinerzeit - der Pferdewetten im Besonderen dokumentiert, dass der Monopolgesetzgeber auch die solcherart erfassten Wetten als Glücksspiele qualifizierte und qualifiziert (vgl. auch Lehner, Wette, Sportwette und Glücksspiel,

ecolex 2007, 37 (38)). Die von Schwartz vermissten positivrechtlichen Ansatzpunkte sind daher hinsichtlich der Verwendung des Begriffs "Wette" vorhanden. Es ist dabei auch nicht ausschlaggebend, ob der (das) Toto (wie Wojnar vertritt) im Grunde nicht mehr eine Wette darstellt, sondern eben Glücksspiel im Sinn des GSpG (vgl. §§ 1, 2 und 7 GSpG). Was im Hinblick auf die auch in den im Verfahren vorgelegten Gutachten zu erweisen ist, ist lediglich, dass die einfache Argumentation, der Gesetzgeber verwende den Spiel- und den Wettbegriff stets so wie im ABGB, in dieser Form unzutreffend ist. Der gesetzliche Sprachgebrauch ging und geht gerade nicht dahin, Wetten aus dem Glücksspielbegriff jedenfalls auszunehmen. Die Feststellung, dass die österreichische Rechtsordnung einen einheitlichen "Glücksspiel"-Begriff kenne (so Schwartz/Wohlfahrt, Glücksspielgesetz2 (2006), § 1 Rn 3), ist noch nicht gleichbedeutend mit dem Befund, dass dieser Glücksspielbegriff genauso zu verstehen sei wie der Begriff des Spiels im Sinne des ABGB (es wäre etwa auch umgekehrt nicht einsichtig, wollte man wegen der sprachlichen Ähnlichkeit der Begriffe Glücksspiel und Glücksvertrag die Wette im Sinn des ABGB schon deshalb unter das Glücksspielgesetz subsumieren, weil der Gesetzgeber sie als einen Glücksvertrag einstuft).

Wenn Schwartz/Wohlfahrt, Glücksverträge im Internet, Medien und Recht (MR) 2001, 323, feststellen, dass der Glücksspielbegriff (des GSpG) jene Wetten nicht umfasse, "deren Teilnehmer den Wettausgang nicht durch eigenes spielendes Verhalten zu beeinflussen versuchten", gehen sie offenbar von dem von Schwartz (Strukturfragen und ausgewählte Probleme des österreichischen Glücksspielrechts, 93) vertretenen Begriff des Spiels aus, bei dem das Verhalten des Spielers den Spielausgang "zumindest mitbestimmt" (dieselbe Auffassung liegt auch den beiden im Verfahren vorgelegten Privatgutachten zu Grunde, in denen darauf hingewiesen wird, dass sich Segalla in Holoubek/Potacs, Handbuch des öffentlichen Wirtschaftsrechts II2 (2007) dieser Auffassung ebenfalls angeschlossen habe). Sie kommen zum Ergebnis, dass nur derartige Spiele vom GSpG erfasst seien, Wetten, die ihrer Ansicht nach auf Ereignisse abgeschlossen werden, die von den Spielern/Wettern nicht beeinflusst werden können, jedoch nicht. Dieser Abgrenzung der Begriffe ist nicht zu folgen; sie wird auch nicht vom Gesetzgeber des Glücksspielgesetzes zu Grunde gelegt. Eine Ausspielung und damit ein Spiel im Sinn des GSpG setzt nicht voraus, dass der Spieler während des Spiels aktiv wird (vgl. etwa die Definition des Glücksspielautomaten in § 2 Abs. 3 GSpG, derzufolge die Entscheidung über das Spielergebnis durch eine mechanische oder elektronische Vorrichtung im Glücksspielautomaten selbst erfolgt). Ein Zutun des Spielers im Sinne von Schwartz ist somit nach dem GSpG nicht zwingend erforderlich dafür, dass ein Glücksspiel vorliegt. Daraus folgt, dass dem Gesetz nicht der von Schwartz (und den Gutachtern der der Behörde vorgelegten Gutachten) postulierte Spielbegriff zugrunde liegen kann. An welche Gestaltung gedacht ist, wenn in einem der vorliegenden (Privat-)Gutachten die Auffassung vertreten wird, dass der "Spielausgang zwar vom Verhalten des Spielers bestimmt oder mitbestimmt wird, dass aber das Ergebnis - Gewinn oder Verlust - zumindest vorwiegend vom Zufall" abhänge, ist nicht ersichtlich. Die hier zu beurteilenden Wetten auf aufgezeichnete Hunderennen fallen aber auch angesichts der

von der mitbeteiligten Partei und der belangten Behörde hervorgehobenen Unterschiede in der Ausgestaltung des Spielablaufs nicht unter den von der Beschwerde zugrunde gelegten Wettbegriff."

Maßgeblich ist, wie die Begriffsbestimmung des § 1 Abs. 1 GSpG zu verstehen ist. Dieser zufolge ist das Vorliegen eines entgeltlichen Glücksvertrages, bei dem die Entscheidung über Gewinn oder Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen, erforderlich (vgl. Erlacher, Glücksspielgesetz, Anm. zu § 1 GSpG). Die zivilrechtliche Begriffsbildung, die für die Anwendung der Vorschriften des ABGB maßgeblich ist, ist im vorliegenden Zusammenhang nicht von entscheidender Bedeutung (VwGH vom 27.4.2012, 2008/17/0175).

Gleichlautend dazu hat auch der VfGH im Erkenntnis vom 26.6.2013, B 396/2013, unter Verweis auf obige Erkenntnisse dahin entschieden, dass dann, wenn nicht auf ein künftiges sportliches Ereignis gewettet werden kann und nicht die Kenntnisse des Wettenden über die Umstände des Hunderennens Einfluss auf das Spielergebnis haben, keine Sportwette, sondern ein Glücksspiel vorliegt. Hinsichtlich der Auslegung des Begriffs der „zentralseitigen“ Spielentscheidung hat der OGH in seiner Entscheidung vom 11.03.2010, 4 Ob 17/10v) ausgeführt, dass dann zentralseitig über Gewinn und Verlust entschieden wird, wenn diese Entscheidung nicht ein vom Spielteilnehmer bedienter Apparat selbst herbeiführt.

Der VwGH hat in mehreren Entscheidungen festgestellt, dass in jenen Fällen, in denen Geräte mit einem ausgelagerten Rechner verbunden sind und dieser Rechner eine Entscheidung über das Spielergebnis herbeiführt, eine zentralseitige Spielentscheidung getroffen wird (VwGH 04.11.2009, 2009/ 17/0147, VwGH 10.05.2010, 2009/ 17/0202, VwGH 19.07.2011, 2011/02/0127, VwGH 14.12.2011, 2011/17/0148).

Rechtliche Beurteilung

Nachdem im Gegenstandsfall von der Beschwerdeführerin zweifellos "Wetten" auf aufgezeichnete Hunderennen und nicht auf ein zukünftiges Ereignis mit ungewissem Ausgang angeboten werden, wobei die Beschriftung der Terminals in vier bis fünfminütigem Abstand mit zufallsgeneriert ausgewählten Rennen erfolgt und dem Wettenden/Spielteilnehmer nur die durch den Server zufallsgeneriert veränderte Originalquote sowie eine Rennnummer, ansonsten jedoch keinerlei Informationen (zB Name der Hunde, Zeitpunkt des Originalrennens, Name der Rennbahn, Wetterlage etc.) übermittelt wird, ist in Anbetracht einhelliger höchstgerichtlicher Rechtsprechung davon auszugehen, dass ein Glücksspiel iSd § 1 Abs. 1 GSpG vorliegt. Insbesondere hatte der "Wettende" bei der gegebenen Sachlage keine Möglichkeit, umfassende Kenntnisse über die Umstände des Renngeschehens in seine Entscheidung über das Spielergebnis einzubringen, sodass von einem überwiegenden Zufallselement auszugehen ist.

Dem Beschwerdevorbringen, bei den gegenständlich angebotenen Hundewetten würde eine Entscheidung über Gewinn und Verlust durch eine elektronische Vorrichtung im Apparat selbst, also nicht zentralseitig herbeigeführt werden, ist bereits aus dem

Grund nicht zu folgen, da die Wett-Terminals laut Spielbeschreibung von sich aus keine Entscheidung über Gewinn und Verlust herbeiführen können. Die Wettterminals sind laut Prüfungsfeststellungen mit dem normalen Stromnetz und durch ein weiteres Kabel durch einen ETHERNET Lan-Stecker mit dem Lokalserver verbunden.

Um feststellen zu können, ob die Hunderennen auf dem Spielterminal gespeichert sind oder online zugespielt werden, wurde von den Prüfungsorganen nach dem Start eines Rennens die ETHERNET Lanverbindung getrennt. Danach wurde das aktuell laufende Rennen ohne Beeinträchtigung des Rennverlaufs abgespielt und beendet. Ein weiteres Rennen ließ sich jedoch nicht mehr starten. Dies war durch eine Fehlermeldung auf dem Bildschirm ersichtlich. Daraus lässt sich der Schluss ziehen, dass nur das aktuelle Rennen auf dem Wettterminal zwischengespeichert wird und ein neuerliches Rennen erst über das Netzwerk geladen werden muss. Dieser Sachverhalt wurde im Übrigen von der Beschwerdeführerin bestätigt.

Auch der als Certification Report bezeichneten Spielbeschreibung betreffend GD Greyhounds einer Softwarefirma ist ua. folgendes zu entnehmen:

Spielablauf 1. *Kredit: Wettkredite werden auf die Kreditanzeige aufgebucht. Diese können in Form von "Banknoten", "Münzen" oder Remote eingebracht werden.* 2. *Einsatz pro Wette* Mit den entsprechenden Tasten am Touchscreen wird der Wetteinsatz vom Spieler festgelegt. Der Mindesteinsatz und der Höchsteinsatz werden vom Betreiber festgelegt. 3. *Wettstart* Durch Betätigen der Start-Taste (Bet-Taste am Automaten) wird der vom Spieler gewählte Einsatz vom Credit abgebucht und gleichzeitig die Wette gestartet. Damit eine Wette vom System angenommen wird, muss ein Satellitensignal empfangen werden. Anmerkung: wird an mehreren Terminals gleichzeitig der Taster "Neues Rennen" und danach gleichzeitig der Taster "Start" an den Bildschirmen der Terminals gedrückt, so wird an all diesen Terminals dasselbe Wettergebnis erzielt. 4. *Wette* In der Sendeanlage errechnet ein computergesteuerter Zufallsgenerator jede Sekunde eine Zufallszahl. Diese Zufallszahl wird dann über den Satelliten Sirius (<http://www.....>) verschlüsselt abgestrahlt und kann von allen Quick Draw Terminals verarbeitet werden. Von der Software des Terminals wird eine CRC-32 Checksumme gebildet. 5. *Wettende* Es wurde kein Gewinn erzielt. Ein Gewinn wurde auf die Credit-Anzeige übertragen.

Wett-Terminals können von sich aus keine Entscheidung über Gewinn und Verlust herbeiführen (nur zentralseitig über Satellitensignal). Für das Tätigen eines Wetteinsatzes bzw. Durchführen einer Wette ist zwingend der Empfang eines gültigen Satellitensignals erforderlich."

Dem Vorbringen, dass im konkreten Fall die Entscheidung über Gewinn und Verlust durch eine elektronische Vorrichtung im Apparat selbsttätig herbeigeführt worden wäre, ist damit nicht zu folgen.

Die Gebührenbefreiung gem. § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 Teilstrich drei GebG für Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten ist im gegenständlichen Fall nicht anzuwenden, da es sich zweifellos nicht um Ausspielungen mittels Glücksspielen handelt.

cksspielautomaten im Sinne des § 2 Abs. 3 GSpG idF vor der Novelle BGBI. I Nr. 54/2010 handelt. Bei den gegenständlichen angebotenen aufgezeichneten Hunderennen handelt es sich um Glücksspiele im Sinne des § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit. b GebG und fallen somit nicht unter die für Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten vorgesehene Ausnahme von der Gebührenpflicht gem. § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 Teilstrich drei GebG aF.

Ob der Wettkunde gewinnt oder verliert, hängt bei den gegenständlichen Wetten nicht vom Zutreffen eines vermuteten Ausgangs einer sportlichen Veranstaltung, sondern davon ab, welches der aufgezeichneten Ereignisse vom Zufallsgenerator nach Wettannahmeschluss ausgewählt und via Satellitensignal, Server und Bildschirmanzeige wiedergegeben wird. Die Auswahl eines von mehreren, dem Kunden angebotenen, aber nicht bekannten (sondern durch das Spielprogramm ausgewählten) Spielen führt nicht dazu, dass ein Vertrag über das Zutreffen einer Behauptung über den Ausgang eines bestimmten, bei Abschluss der Wette festgelegten Ereignisses, (oder bestimmte Umstände im Zusammenhang mit einem solchen Ereignis) geschlossen wird. Eine vorwiegende Abhängigkeit vom Zufall im Sinne des § 1 Abs. 1 GSpG ist etwa dann gegeben, wenn sich nicht eine berechtigte rationale Erwartung über den Spielausgang entwickelt, sondern letztlich nur aufgrund eines Hoffens, einer irrationalen Einstellung, auf dieses oder jenes einzelne Ergebnis des Spieles gesetzt werden kann (vgl. Bresich/Klingenbrunner/Posch in Strejcek/Bresich, Kommentar zum Glücksspielgesetz 1989, Rz 5 zu § 1 GSpG, mwN).

Bei der Prüfung des Ausmaßes der Zufallsabhängigkeit eines Spieles ist nicht auf dessen abstrakte Regeln abzustellen, sondern sind ebenso die konkreten Modalitäten und Rahmenbedingungen der Durchführung des Spieles zu berücksichtigen (vgl. Bresich/Klingenbrunner/Posch, aaO, Rz 8 zu § 1 GSpG).

§ 1 Abs. 1 GSpG geht somit nicht von einem ausschließlichen oder vorwiegenden Abhängen vom Zufall in mathematischstatistischem Sinne, sondern von einem normativen Ansatz aus (VwGH vom 2.7.2015, Ro 2015/16/0019).

Damit sind aber die Bedingungen des § 1 Abs. 1 GSpG erfüllt, die ein Spiel dann als Glücksspiel definieren, wenn Gewinn und Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen. Gewinn und Verlust hängen bei derartigen Wetten jedenfalls vorwiegend vom Zufall ab. Nach dem Ermittlungsverfahren steht eindeutig fest, dass aufgezeichnete und nach dem Zufallsprinzip ausgewählte Hunderennen gezeigt wurden und auf deren Ergebnis gewettet wurde. Bei den gegenständlichen Hundewetten liegen daher jedenfalls keine Wetten aus Anlass einer sportlichen Veranstaltung vor.

Im Beschwerdefall war nicht eine Wette auf ein bestimmtes, in der Vergangenheit liegendes Ereignis abzuschließen, sondern eine Wette auf den Einlauf von Hunden in einem dem Kunden unbekannten Rennen.

Der Unterschied zwischen einem Glücksspielautomat und einem Glücksspielapparat nach dem Glücksspielgesetz liegt einerseits bei der selbsttätigen Herbeiführung der Entscheidung bzw. andererseits darin, dass die Entscheidung durch eine mechanische oder elektronische Vorrichtung durch den Apparat selbst herbeigeführt wird. Der Glücksspielautomat führt die Entscheidung selbsttätig und eben nicht durch eine mechanische oder elektronische Vorrichtung durch den Apparat selbst herbei. Dem Glücksspielautomat und dem Glücksspielapparat bleibt gemein, dass die Entscheidung ausdrücklich nicht zentralseitig herbeigeführt wird. Das von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Tatbestandsmerkmal betreffend § 2 Abs. 3 GSpG aF "den Gewinn selbsttätig ausfolgt" macht ein „Gerät“ nicht zum Glücksspielautomaten, wenn dieses wegen der zentralseitigen Herbeiführung der Entscheidung schon dem Grunde nach gar kein Glücksspielapparat sein kann.

Nach Strejcek/Bresich, Glücksspielgesetz, § 2 R2 15, ist die genaue Abgrenzung zwischen den zwei Rechtsbegriffen „Glücksspielapparat iSd § 2 Abs. 2 GSpG und Glücksspielautomat iSd § 2 Abs. 3 GSpG nur schwer möglich. In R2 16 wird dazu ausgeführt: „Da der Glücksspielautomat als eine Art Glücksspielapparat definiert wird ist bei selbsttätiger Gewinnermittlung infolge Spezialität ein Automat anzunehmen. Jeder Glücksspielautomat ist somit ein Glücksspielapparat, nur eben mit der Besonderheit dass der Glücksspielautomat, ohne Zutun von außen, vielmehr selbsttätig die besagte Glück oder Pech bringende Entscheidung herbeiführt.“

Der Begriff des Glücksspielautomaten stellt auf die für Automaten wesentliche selbsttätige Gewinnermittlung oder Gewinnausfolgung ab. Unbeachtlich ist auf welche Art der Spieler seinen vermögensrechtlichen Einsatz leistet und auf welche Art der Spieler seinen Gewinn ausbezahlt erhält.

Ein Glücksspielautomat liegt zufolge der Bezugnahme auf § 2 Abs. 2 GSpG aF nur dann vor, wenn die Gewinnermittlung durch diesen selbsttätig - also nicht zentralseitig - erfolgt oder die Gewinnausfolgung durch den Glücksspielautomaten, als einem spezielleren Glücksspielapparat selbst erfolgt. Der Umstand, dass die Hundewettautomaten im Falle eines Gewinnes einen dementsprechenden Gewinnschein ausdrucken, mit welchem der Gewinn in bar ausbezahlt werden kann, ändert nichts daran, dass im konkreten Fall die Entscheidung über Gewinn und Verlust zweifellos nicht durch den Apparat selbst herbeigeführt wird. Die gegenständlichen „Hundewetten“ fallen daher nicht unter die für Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten vorgesehene Ausnahme von der Gebührenpflicht gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 Teilstrich drei GebG aF.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage hat daher das Finanzamt zu Recht die von der Beschwerdeführerin angebotenen aufgezeichneten Hunderennen als Glücksspiel iSd § 1 Abs. 1 GSpG qualifiziert und die darauf entfallende Rechtsgebühr für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2005 und für die Jahre 2006, 2007, 2008 und 2009 gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 lit. b GebG im Ausmaß von je 25 % vom Gewinst mit den angefochtenen Bescheiden vom 9. August 2013 vorgeschrieben.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und der sich hieraus ergebenden Gebühren ist unbestritten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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. Gemäß Art 144 Abs. 4 BVG iVm 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine ordentliche Revision nicht zulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, das das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Graz, am 29. März 2017