

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache Bf., W, vertreten durch Dr. Maria Brandstetter, Stephansplatz 4/Stiege VIII, 1010 Wien, gegen die in einer Ausfertigung kombinierten Bescheide des Magistrates der Stadt Wien MA 6 Rechnungs und Abgabenwesen, Zl. MA 6/DII/R2-1255/2010, vom 19.11.2012, betreffend Vergnügungssteuer für die Monate Mai 2007 bis September 2010, sowie Verhängung eines Verspätungszuschlages gemäß § 135 BAO und eines Säumniszuschlages gemäß § 217 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 19. November 2012 wurde der Beschwerdeführerin (Bf.) für das Halten eines Spielapparates mit Hunde- und Pferderennen für die Monate Mai 2007 bis September 2010 eine Vergnügungssteuer in der Höhe von 57.400,00 EUR vorgeschrieben. Gleichzeitig wurde gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag und gemäß § 217 Abs 1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag auferlegt.

In der als Beschwerde zu behandelnden Berufung vom 14.12.2012 wurde von der rechtsfreundlichen Vertreterin der Bf. im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

Die Bf. habe das gegenständliche Lokal im März 2010 übernommen und ihre gegenständliche Tätigkeit mit 5. März 2010 aufgenommen.

Die Bf. übe im Lokal in W, das freie Gewerbe „Vermittlung von Wettkunden zu einem befugten Buchmacher/Wettbüro unter Ausschluss der den Buchmachern und Totalisateuren vorbehaltenen Tätigkeiten“ aus. Mit der Firma B, welche ihren Sitz in Uruguay habe und die Wetten von dort annehme, sei ein Vermittlungsvertrag abgeschlossen worden. Die für die Wettannahme und Wettvermittlung erforderlichen EDV-

Geräte würden von der C stammen, welche auch Herstellerin der verwendeten Software sei. Neben den EDV-Geräten befänden sich mehrere Fernsehgeräte im Lokal, welche im Eigentum der Bf. stünden. Diese würden zur Information über Quoten bzw. Ergebnisse und zur Bekanntgabe der Ereignisse, auf die gewettet werden könne, verwendet.

Wenn in der Folge von Hunderennen die Rede sei, seien auch Pferderennen gemeint.

Sowohl bei der technischen Anlage im Lokal der Bf. als auch bei der im Lokal ausgeübten Vermittlungstätigkeit sei strikt zwischen Ereignissen, auf die gewettet werden könne, und den Wetten, die von Wettkunden mit dem Buchmacher (Firma B) geschlossen werden könnten, zu unterscheiden.

Wie bei einem Fußballspiel, auf das gewettet werden könne, bestehe kein technischer Zusammenhang zwischen dem Ausgang des virtuellen Hunderennens und der für die Wettvermittlung im Lokal verwendeten EDV-Anlage. Die Bf., die Firma B und die Firma C (als Hersteller der Wettsoftware) hätten keine Geschäftsbeziehung mit der Firma A. Es hätten daher weder die Parteien des Wettvertrages, die Bf., noch die Firma C etwas mit dem

Ereignis zu tun, auf das gewettet werden könne.

Die virtuellen Hunde- bzw. Pferderennen, die als Wetttereignisse angezeigt würden, würden von der Firma A veranstaltet. Sie wären bis Mitte Jänner 2012 über Fernsehsatellitenprogramm mit entsprechendem Satellitendecoder bzw. im Internet unter der Homepage A.com von jedermann und jederzeit aufrufbar gewesen. Mitte Jänner 2012 sei das Fernsehsatellitenprogramm eingestellt worden, seither gäbe es die Rennen nur noch auf der genannten Homepage für jedermann zu betrachten.

Zum Sachverhalt brachte die Bf. im Detail wie folgt vor:

„Die Hunderennen auf der Homepage A.com finden täglich rund um die Uhr, vorzüglich auf den Rennbahnen ‘D-Straße’ und ‘E-Gasse’, statt. Sie starten jeweils im Intervall von etwa 4 Minuten, ein Rennen dauert (vom Start aus der Box bis zum Zieleinlauf) jeweils etwa 30 Sekunden. Die Rennen werden von einem fixen Bestand von 1080 Hunden bestritten. Die zu diesem Bestand gehörigen Hunde sind je durch bestimmte Merkmale charakterisiert und werden abwechselnd in Konstellationen zu je sechs Hunden gegeneinander in die Wettbewerbe geschickt. Jeder Hund hat einen fixen Namen, unter dem er immer wieder in die Rennen geschickt wird, und eine diesem entsprechende eigene Identität. Die Informationen, die jeweils zu den einzelnen Hunden erteilt werden, unterscheiden sich durch nichts von jenen Informationen, die auch bei realen Rennen zu den dort eingesetzten Hunden zugänglich sind. Zu jedem Hund, der für einen Start vorgesehen ist, werden die folgenden Informationen zur Verfügung gestellt:

- Name: Jeder Hund wird durch seinen Namen identifiziert.*
- Nummer (1 — 6): gibt an, aus welcher Position der Hund aus der Box startet; so läuft beispielsweise der Hund mit Nr. 1 aus der Box ganz links,..., der Hund mit Nr. 6 ganz rechts.*

— Trainer: Angezeigt wird der Name der Person, die den Hund trainiert; es existieren Trainer, die tendenziell erfolgreiche, und Trainer, die tendenziell eher erfolglose Hunde betreuen.

- Form: wird in einer 4-stelligen Zahl angegeben, die die bisherigen Erfolge ('Form') des Hundes ausdrückt. Die Zahl beinhaltet die letzten Rennergebnisse, die der Hund erzielt hat, wobei das jeweils jüngste Ergebnis an letzter Stelle eingetragen wird, die zeitlich weiter zurückliegenden Resultate rücken eine Zehnerstelle nach links. [...] Die Angaben zur Form der jeweiligen Hunde werden täglich einmal um 07:30 Uhr aktualisiert. Die Zahl für die Tagesform des Hundes bleibt bis zur nächsten "Aktualisierung um 7:30 Uhr des Folgetages gleich. Sollte der Hund, was vorkommt, an ein und demselben Tag zwei Mal laufen, so tut er dies jeweils unter der um 07:30 Uhr aktualisierten Tagesform. Am folgenden Tag um 7:30 Uhr werden sämtliche Ergebnisse vom Vortag wieder in die Zahl für die Form eingestellt. Dieser Umstand kann mit der Veröffentlichung von analogen Informationen in Tageszeitungen verglichen werden. Auch dort erhält man pro Tag immer nur eine Information; Zwischenergebnisse des laufenden Tages bleiben vorerst unberücksichtigt, finden aber volle Berücksichtigung in der Information für den folgenden Tag.“

Zudem sei eine Einschätzung der Leistungsstärke der teilnehmenden Hunde bzw. Pferde sowie eine ernsthafte Voraussage des wahrscheinlichen Rennausgangs möglich. Dazu müsse der Beobachter die von den Hunden in der Vergangenheit über einen längeren Zeitraum erreichten Ergebnisse betrachten und daraus seine Schlüsse ziehen. Es sei die Erfahrung, resultierend aus der Beobachtung über einen längeren Zeitraum, die zu dieser Einschätzbarkeit der Chancen führe. Dadurch würden Wahrscheinlichkeitsaussagen über den Ausgang der Rennen möglich. Da die Rennen zwei Stunden vor Beginn feststünden, habe jeder Spieler die Möglichkeit sich ein Bild über die Chancenverteilung zu machen. Eine weitere wesentliche Informationsquelle zur Chanceneinschätzung sei die von der B erstellte Wettquote:

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

- o Prinzipielle Leistungsstärke
 - o Aktuelle Form (letzte Ergebnisse)
 - o Trainer
- o aktuell konkurrierende Hunde und deren essenziellen Merkmale festgesetzt. Die Quote bestimme ferner den Faktor für die Gewinnauszahlung:

Bei einer Quote 3 werde beispielsweise der dreifache Wetteinsatz als Gewinn ausgezahlt. Aus der Quote könne leicht auf die Gewinnchance geschlossen werden (es gelte 1/Quote = Wahrscheinlichkeit des Sieges). Die Quoten würden daher noch einen Anhaltspunkt für die „richtige Einschätzung“ liefern und auch eine Kontrollmaßnahme für die Einschätzung des Interessierten darstellen. Man könne sich auch über die Quote des Buchmachers A informieren.

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

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

Die bei den Rennen angezeigte Uhrzeit differiere um eine Stunde; dies deshalb, da es sich um eine englische Homepage und damit um englische Zeit handle. Beispielsweise werde um 20.12 Uhr (Österreich) auf der Homepage 19.12 Uhr angezeigt.

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

Die Bf., der Buchmacher B und auch die Firma C hätten mit A keine Geschäftsbeziehung. Es werde lediglich die für jedermann aufrufbare Homepage auf Fernsehgeräten gezeigt; darauf würden zwischen Wettkunden und dem Buchmacher B Wetten abgeschlossen.

Der Wettkunde könne die virtuellen Hunderennen auf Fernsehbildschirmen betrachten, sich auf der Homepage über künftige Rennen informieren und die unabhängigen Quoten der Firma B wählen. Er könne einen Filialmitarbeiter mit der Vermittlung der Wette beauftragen. Als Beweis erhalte der Kunde ein Ticket.

Kunden könnten die Hunderennen im Lokal auch nur betrachten ohne Wetten abzuschließen. Umgekehrt könnten die Kunden auf den Ausgang der Rennen wetten ohne die Rennen am Fernseher zu verfolgen. Dies sei insbesondere bei Störungen der Fall. Bei Ausfall der Anlage würden die Wetten zudem vollkommen manuell erfolgen („Ticketbuch“).

Mangels technischer Verbindung zwischen Rennen und Fernsehgeräten müsse jedes virtuelle Rennen von den Mitarbeitern der Firma B manuell in die Wettssoftware als Wettmöglichkeit eingegeben werden. Dabei werde auch die Quote festgelegt. Auch das Ergebnis müsse manuell eingegeben werden.

Der Buchmacher verfüge über dieselben Informationen wie der Wettkunde im Vorfeld der Wette. Dieser könne die Wettannahmen stoppen und müsse die Ergebnisse der Rennen manuell eingeben.

Es liege kein Spielapparat vor, da keine technische Verbindung zwischen den Rennen und der Wettanlage bestehe, keinerlei Geschäftsbeziehung zwischen allen in irgend einer Weise an der Wette Beteiligten und dem Betreiber der Homepage bestehe, alle Wetten der Kunden von Mitarbeitern manuell in die Wettanlage eingetippt werden müssten, alle Quoten manuell festgelegt würden, alle „gewonnenen Wettscheine“ für die Auszahlung in die Wettanlage eingetippt werden müssten, alle Rennen auf die gewettet werden könne vom Buchmacher manuell eingegeben werden müssten, für alle Rennen die Wettmöglichkeit nach Start manuell gesperrt werden müsse, das Ergebnis jedes Rennens manuell durch Mitarbeiter des Buchmachers eingegeben werden müsse, die Wetten im

Fall von Störungen auch ausschließlich manuell durch Eintragung der Wetten in ein Ticketbuch abgeschlossen werden könnten und die Wettkunden die Form und Leistungsstärke der einzelnen Teilnehmer aus den zur Verfügung gestellten Informationen wie bei realen Sportveranstaltungen entnehmen könnten.

Insofern liege ein anderer Sachverhalt als in den bisher entschiedenen Fällen vor.

Weiters werde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. September 2011, ZI. 2011/17/0222, verwiesen, worin festgestellt worden sei, dass die zu beurteilende Anlage in keiner Weise mit dem System der Vertriebspartner der Österreichischen Lotterien GmbH zu vergleichen sei. Bei diesen würden das Spiel und die Ermittlung des Gewinners nicht auf den Apparaten und nicht in den Geschäftsräumen der Vertriebspartner stattfinden. Allerdings würden die Lotteriekunden ihre Glücksverträge in den Lokalen der Vertriebspartner mit der Österreichischen Lotterien GmbH abschließen, welche das *"Spiel veranstalte und den Gewinner ermittle"*. Auf Grund eines Größenschlusses sei daher das oben beschriebene System nicht vergnügungssteuerpflichtig. Ansonsten läge ein Verstoß gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz vor.

Es lägen Wetten im Sinne des § 1270 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches (ABGB) vor, da allen Beteiligten der Ausgang des Rennens unbekannt sei und von diesen nicht beeinflussbar sei. Zudem sei im Gegensatz zum Spiel keine Person aktiv an der Erzielung des Ergebnisses beteiligt.

Im Weiteren wird die historische Entwicklung des Glückspielwesens dargestellt mit dem Ziel die Unterscheidung zwischen Glückspielen, Wetten aus Anlass sportlicher Veranstaltungen und sonstiger Wetten zu verdeutlichen. Die gegenständlichen Wetten seien nicht geregelte, sonstige Wetten. Dazu werde auch die Systematik des Gebührengesetzes und des Glücksspielgesetzes (keine explizite Aufzählung der virtuellen Rennen im Gesetz, Unterscheidung zwischen Wetten und Wetten anlässlich sportlicher Veranstaltungen, Glücksspielen und Ausspielungen nach § 14 des Glücksspielgesetzes - GSpG) ins Treffen geführt. Bei sonstigen Wetten komme es auf eine rechtliche Wertung des Zufalles nicht an, da diese Wetten von vornherein nicht dem Glücksspielgesetz unterliegen und der Zufall nur bei der Einstufung von Glücksspielen im Sinne des Glücksspielgesetzes zu beachten sei. Hingewiesen werde aber auch, dass bei den virtuellen Rennen das Ergebnis einschätzbar sei und die Wahrscheinlichkeit des Eintreffens der Vorhersage bestimmbar sei. Außerdem könnten Wettabschlüsse schon deswegen nicht mit einer Vergnügungssteuer belastet werden, da Wetten dem Gebührengesetz unterliegen.

Zum Beweis der technischen Funktionsweise der Wettannahme und Wettabwicklung wurde ein Gutachten in Auftrag gegeben. In diesem Gutachten wird der technische Ablauf der Spiele beschrieben. Darin wird bestätigt, dass weder die Firma B, der Wettvermittler noch die Firma C Einfluss auf den Ablauf der Wettspiele hätten. Es bestehe keine Verbindung mit der Homepage, wo diese Spiele abgespielt würden. Keine der „spielenden

Personen“ hätte Einfluss auf den Ausgang des „Spieles“. Es entscheide ein unabhängiges und unbeeinflussbares Ereignis über Gewinn oder Verlust.

Darüber hinaus wurde die Bestellung eines Sachverständigen beantragt, zum Nachweis dafür, dass die dargestellte Funktionsweise der verwendeten Geräte und der verwendeten Software den Tatsachen entspreche, sowie dass es sich um künftige Rennen handle und das Ergebnis der Rennen nicht (überwiegend) vom Zufall abhänge.

Zuletzt wurde beantragt, dass in die von der Firma C seit 2. August 2012 erstellten Aufzeichnungen der Homepage A.com eingesehen werde.

Weiters legte die Bf. einen Vermittlungsvertrag zwischen der B und ihr selbst vom 15. März 2010 vor.

In der Berufungsvorentscheidung vom 19. Dezember 2012, wurde der Berufung insofern (teilweise) stattgegeben, als die Vergnügungssteuer bloß für den Zeitraum zwischen März und September 2010 vorgeschrieben wurde. Als Folge verringerten sich auch der Säumniszuschlag für März bis September 2010 auf 196,00 EUR und der Verspätungszuschlag auf 784,00 EUR.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 18. Jänner 2013.

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 27. Februar 2013 brachte die Bf. vor, dass sich der gegenständliche Sachverhalt von allen bisher entschiedenen Fällen zu Spielapparaten unterscheide. Dies werde durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshof vom 25. September 1996, ZI. V6/96, bestätigt, aus welchem sich ergebe, dass Briefflosausgabeautomaten keine Spielapparate seien. Auch die gegenständliche Wetttanlage diene weder der Unterhaltung, noch dem Vergnügen des Wettkunden, sondern ausschließlich dem Wettabchluss. Die Wetttanlage sei bloß ein Hilfsmittel zum Wettabchluss. Neben den virtuellen Wetten würde die gegenständliche Anlage auch zum Abschluss von Sportwetten verwendet.

Nach einer Anfrage der Abgabenbehörde, wer Eigentümer des Spielapparates sei (Schreiben von 4. März 2013), gab die Bf. in einem Telefonat am 24. April 2013 an, dass sie selbst Eigentümerin des Spielapparates sei.

Mit Berufungsbescheid der Abgabenberufungskommission vom 25. Oktober 2013, ZI. ABK - 79165/2013 wurde der Berufung im Umfang der Berufungsvorentscheidung Folge gegeben, die Vergnügungssteuer für die Monate März bis September 2010 in Höhe von 9.800,00 EUR festgesetzt, der Verspätungszuschlag auf 784,00 EUR und der Säumniszuschlag auf 198,00 EUR herabgesetzt.

Begründend stellte die Abgabenberufungskommission zunächst die wesentlichen Bestimmungen des Vergnügungssteuergesetzes 2005 (VGSG), LGBI für Wien Nr 56/2005 dar und gab die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Spielapparatebegriff wieder.

Sodann stellte sie fest, dass es sich bei der in den Bescheiden näher beschriebenen Anlage um einen Apparat handle, bei dem ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt

werden könne. Es stehe unbestritten fest, dass im Spiellokal Bildschirme zur Darstellung der Quoten, Wettmöglichkeiten und Rennergebnisse für Hunde- und Pferderennen und zur Vorführung der Rennen sowie ein gemeinsames EDV-System (Computer, Bildschirm, Drucker und Tastatur) vorhanden gewesen seien. Um zu spielen, habe der Spieler einen Mitarbeiter kontaktieren müssen, der den Spieleinsatz entgegengenommen, den „Tipp in den Computer eingegeben und damit im System verbucht habe. Hierüber sei sodann ein Beleg ausgedruckt worden. Hinsichtlich der näheren Ausgestaltung der Anlage und des detaillierten Ablaufs der Veranstaltung werde auf das Vorbringen der Bf. verwiesen. Da keine gegenteiligen Anhaltspunkte vorlägen, sei bezüglich des Sachverhalts den Angaben der Bf. zu folgen.

Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Hinweis auf VwGH 1.9.2010, 2010/17/0086, und VwGH 15.9.2011, 2011/17/0222) ergebe sich, dass es sich bei der verfahrensgegenständlichen Anlage um einen Spielapparat handle, da es auf die Art der technischen Einrichtung zur Vermeidung von Umgehungen nicht ankomme. Zur Abgrenzung zwischen Wette und Spiel und zur Zulässigkeit der Festsetzung von Vergnügungssteuer für virtuelle Pferde- und Hunderennen wurde auf das Erkenntnis VwGH 21.1.2010, 2009/17/0158, verwiesen.

Dem Vorbringen, dass die Hunde- bzw. Pferderennen von jedermann im Internet abgerufen werden könnten, sei zu entgegnen, dass es nicht darauf ankomme, dass ein Spiel auch an anderen Orten möglich sei.

In der dagegen eingebrachten Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wurden inhaltliche Rechtswidrigkeit und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hob in seinem Erkenntnis vom 17.2.2016, 2013/17/0892, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge von Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgrund folgender Erwägungen auf:

Hinsichtlich der maßgebenden Bestimmungen wurde auf die Wiedergabe der Regelungen des Wiener Vergnügungssteuergesetzes, LGBI Nr 56/2005, im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. September 2014, 2013/17/0593, verwiesen.

Der Beschwerdefall gleiche hinsichtlich des Sachverhalts und der maßgeblichen Rechtsfragen jenem, über den mit dem genannten Erkenntnis vom 17. September 2014 zu entscheiden gewesen sei. Gemäß § 43 Abs 2 VwGG werde daher auf die Entscheidungsgründe dieses Erkenntnisses verwiesen.

Die belangte Behörde habe auch im vorliegenden Bescheid die Angaben der Beschwerdeführenden Partei zu Grunde gelegt, aber wie in dem dem Erkenntnis 2013/17/0593 zu Grunde liegenden Fall ohne gesonderte Begründung gegensätzliche Feststellungen dahingehend getroffen, dass das Spiel, auf welches nach den Angaben der Beschwerdeführenden Partei die spielenden Personen keinen Einfluss hatten, „auf Grund des Angebotes des Spielenden“ in Gang gesetzt worden und „über einen Bildschirm das Rennen, das über Gewinn und Verlust des Spielenden entscheidet, abgespielt“ worden

sei. Der angefochtene Bescheid lasse daher ebenfalls eindeutige und nachvollziehbare Feststellungen zur Funktionsweise der im Lokal der Bf. betriebenen Anlagen und zum konkreten Spielablauf vermissen.

Die belangte Behörde habe daher auch im vorliegenden Bescheid ihre Annahme, dass ein Spielapparat im Sinne des § 6 Abs 1 VGSG vorliege, nicht ausreichend begründet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde aufgenommen durch Einsichtnahme in die von der rechtsfreundlichen Vertreterin der Bf. vorgelegten Unterlagen, wie insbesondere die vorgelegten Gutachten der Sachverständigen Univ.Doz. Dr. X und Y, sowie in die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 27.1.2015 der beim Bundesfinanzgericht zu RV/7500015/2014 anhängigen Verwaltungsstrafsache wegen Nichtentrichtung gegenständlicher Vergnügungssteuer.

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bf. übte in ihrem Lokal an der angegebenen Adresse das freie Gewerbe „Vermittlung von Wettkunden zu einem befugten Buchmacher/Wettbüro unter Ausschluss der den Buchmachern und Totalisateuren vorbehaltenen Tätigkeiten“ aus.

Sie hat diese Tätigkeit mittlerweile aufgegeben.

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

Die für die Wettannahme und -vermittlung erforderlichen handelsüblichen EDV-Geräte (PC, Monitor, Ticketdrucker, Maus, Tastatur etc.) hatte die Bf. von der C gemietet. Diese war 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 B. 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 AV (nunmehr A) 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 zB Fußballspiele oder virtuelle Hunde- und Pferderennen darzustellen, auf die gewettet werden konnte.

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

Diese virtuellen Hunde- und Pferderennen werden von A veranstaltet. A ist ein englischer Buchmacher, auf dessen Homepage A.com auch direkt auf die virtuellen Rennen gewettet werden kann.

Bis Mitte Jänner 2012 wurden die virtuellen Rennen sowohl über den Satellitenfernsehsender AV (später A) als auch über die Homepage A.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; im Streitzeitraum im Abstand von drei Minuten.

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 Name, Startbox, Trainer und die aktuelle, in einer vierstelligen Zahl ausgedrückte Form und die Wettquote von AV bzw. A 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 A.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 A.com aufgerufen werden.

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

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

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

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

Ab dem Rennstart werden keine Spieleinsätze mehr angenommen.

Der Buchmacher (B) 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 (B) 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 (B) Einfluss.

Weder der Wettvermittler (Bf.) noch der Buchmacher (B) noch die C haben Einfluss auf den Ausgang der Rennen.

Weder dem Kunden noch dem Buchmacher (B) 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 B noch die C stehen mit A in einer Geschäftsbeziehung.

Die Rennen finden unter einem fixen Bestand von ca 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 1,00 EUR.

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

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 A 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 Wetteilnehmers deutlich vom Mittelwert abweichen.

Bei den virtuellen Rennen gibt es vereinfacht drei Gruppen von Hunde 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.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den oben angeführten Unterlagen, wie insbesondere den vorgelegten Gutachten, den Feststellungen des Revisionsbeamten, den

Ausführungen im Abgabenbescheid sowie den Aussagen des in der mündlichen Verhandlung vom 27.1.2015 im Rahmen des vor dem Bundesfinanzgericht zu RV/7500015/2014 anhängigen Verwaltungsstrafverfahrens als Zeugen geladenen Revisionsbeamten und ist mit Ausnahme jener Sachverhaltsfeststellungen betreffend Vorhersagbarkeit und Ausgang der virtuellen Hunderennen unstrittig.

Die im Zusammenhang mit der Vorhersagbarkeit und dem Ausgang der virtuellen Hunderennen getroffenen Feststellungen gründen sich neben dem Vorbringen der Bf. (bzw ihres Vertreters in der mündlichen Verhandlung vom 27.1.2015) insbesondere auf die beiden von der Bf. vorgelegten nachvollziehbaren Gutachten. Seitens des Magistrates der Stadt Wien wurden keine diesen Gutachten widersprechende Beweismittel beigebracht. Es sind auch keine Gründe hervorgekommen, die Anlass gäben, an der Richtigkeit dieser Gutachten zu zweifeln.

Der festgestellte Sachverhalt ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

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

Die maßgeblichen Bestimmungen des Gesetzes über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG), LGBI Nr 56/2005 (§ 6 Abs 1 idF vor LGBI Nr 58/2009) lauten auszugsweise:

"Steuergegenstand

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

...

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

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

...

Halten von Spielapparaten und von Musikautomaten

§ 6. (1) Für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warenwert) erzielt werden kann und für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz, BGBI. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBI. I Nr. 111/2010, erteilt wurde, beträgt die Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1 400 Euro. Die Steuerpflicht besteht

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

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

...

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

...

Steuerpflicht und Haftung

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

Anmeldung und Eintrittskarten

§ 14. (1) ...

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

...

Festsetzung und Fälligkeit der Steuerschuld

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

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

erleichtert wird; in diesem Fall kann der Magistrat verlangen, dass die nichtverwendeten Eintrittskarten zu einem späteren Zeitpunkt übergeben werden.

(3) Die Anmeldung von Apparaten (§ 14 Abs. 2) gilt als Steuererklärung für die Dauer der Steuerpflicht. Die durch die Anmeldung erfolgte Selbstbemessung durch den Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes wirkt im Falle eines Wechsels in der Person unmittelbar auch gegen den neuen Inhaber, wenn der Apparat weiterhin gehalten wird. Die Steuer ist erstmals zum Termin für die Anmeldung und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat zu entrichten. Bei der Zahlung ist als Verwendungszweck der Apparat anzugeben, für den die Zahlung geleistet wird; die Zahlung ist diesem Zweck entsprechend zu verrechnen. Die §§ 164 Abs. 2 bis 4 und 177 Abs. 2 und 3 WAO finden keine Anwendung."

§ 201 der Bundesabgabenordnung (BAO) hat folgenden Wortlaut:

"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

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

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,
2. (aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)
3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

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

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

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

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

"2.1.2. Der Verfassungsgerichtshof hat - worauf die Bundesministerin für Finanzen zu Recht hinweist - in ständiger Judikatur die Auffassung vertreten, dass der Begriff der Vergnugung bzw. Lustbarkeit iSd finanzausgleichsrechtlichen Ermächtigung (derzeit § 14 Abs 1 Z 8 und 9 FAG 2008) zwar nicht unbedingt das Vorliegen einer Veranstaltung voraussetze (vgl. schon VfSlg. 14.147/1995), wohl aber seitens des Anbieters eine Art von Unterhaltung geboten werden müsse. Im Erkenntnis VfSlg. 14.592/1996 hat der Verfassungsgerichtshof (vor dem Hintergrund der Regelungen des OÖ Lustbarkeitsabgabeg 1979) bei der Beurteilung von Briefflossautomaten darauf abgestellt, ob die Betätigung eines Apparates 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. Im Hinblick darauf hat er das Betätigen eines Briefflossautomaten dem Erwerb eines Gegenstandes aus einem Warenautomaten gleichgestellt und den Vergnügungscharakter verneint. Das für den Erwerber spannende aleatorische Moment trete erst nach dem Loserwerb in Erscheinung, sodass das mit einem Münzeinwurf verbundene Betätigen eines Ausgabeautomaten als eines technischen Hilfsmittels zum Loserwerb grundsätzlich gleich zu werten sei wie der Kauf eines Loses in einer Verschleißstelle.

Die Materialien zur Novelle des Vbg. Kriegsopferabgabegesetzes (RV 117/2010 BlgLT (Vbg.) 29. GP,

3) beschreiben Wettterminals als 'dem Wettengegesetz unterliegende technische Einrichtungen, die einer Person unmittelbar die Teilnahme an einer Wette ermöglichen.' Diese Definition ist mit der Novelle zum Vbg. Wettengegesetz, Vorarlberger LGBI. 9/2012, in das Wettengegesetz aufgenommen worden (§ 1 Abs 5 leg.cit.). Die einschlägigen landesrechtlichen Vorschriften in den Ländern Steiermark und Tirol beschreiben Wettterminals übereinstimmend als Wettannahmestellen an einem festen Standort, die über eine Datenleitung mit einem Wettbüro verbunden sind (§ 2 Z 4 Stmk. Wettengegesetz, § 2 Abs 3 Tir. Buchmacher- und Totalisatorgesetz). Wettterminals erlauben es, Sportwetten ohne persönliche oder telefonische Kontaktaufnahme mit einem Buchmacher

oder Totalisateur abzuschließen. Dass das Gerät zu diesem Zweck Informationen über die angebotenen Wetten und die Bedingungen des Vertragsschlusses bereit stellt, ist notwendige Voraussetzung des Vertragsabschlusses. Die von der im Anlassverfahren beschwerdeführenden Gesellschaft vorgelegte Unterlage, aus der sich die am Terminal erscheinenden Informationen und Optionen ergeben, lässt nicht erkennen, dass die in Rede stehenden Apparate über die Funktion einer dezentralen elektronischen Wettannahmestelle hinausgehen. Bei Wettterminals, die keine andere Funktion erfüllen, tritt aber - ebenso wie im Fall des Brieflosautomaten - das spannende und unterhaltende Element erst nach Vertragsschluss ein, nämlich in dem Zeitpunkt, wenn das Sportereignis, auf das die Wette abgeschlossen wurde, stattfindet. Daraus folgt, dass es sich bei (der Betätigung von) Wettterminals, die über diese Funktion nicht hinausgehen, nicht um eine Lustbarkeit im Sinn des § 14 Abs 1 Z 8 und 9 FAG 2008 handelt, die der Vorarlberger Landesgesetzgeber unter diesem Titel einer Kriegsopferabgabe unterwerfen dürfte.

(...)

2.3.3. ...

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

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

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

Der Verfassungsgerichtshof führte im zitierten Erkenntnis vom 13. Juni 2012 überdies aus, dass, da die Gleichartigkeit der Kriegsopferabgabe auf Wettterminals (deren Steuergegenstand eine technische Einrichtung sei, die einen Wettabschluss in einer bestimmten Form ermögliche und für die ein fixer Monatsbetrag als Abgabe zu entrichten sei) mit der Wettgebühr nach § 33 TP 17 GebG (die den abgeschlossenen Glücksvertrag besteuere, also an ein Ereignis des rechtlichen Verkehrs anknüpfe, und als Bemessungsgrundlage den jeweiligen Wetteinsatz heranziehe) zu verneinen sei, den Ländern nach § 8 Abs. 3 F-VG 1948 ein Abgabenerfindungsrecht zukomme. Die Länder bzw. Gemeinden dürften daher grundsätzlich (bei Vorliegen der übrigen finanzverfassungs- bzw. finanzausgleichsrechtlichen Bedingungen) Landes- und Gemeindeabgaben im Zusammenhang mit Wetten erheben.

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

Soweit der Wiener Landesgesetzgeber auf der kompetenzrechtlichen Grundlage des § 14 Abs. 1 Z 8 FAG 2008 in § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG eine Steuerpflicht für die "veranstaltete Vergnugung" des Haltens von Spielapparaten festlegt, sind davon nur Spielapparate umfasst, denen nach ihrer Funktion ein ausreichender Unterhaltungswert (eine Vergnugungskomponente) im Sinne des oben dargestellten finanzausgleichsrechtlichen Begriffsverständnisses innewohnt (vgl. VwGH 17.9.2014, 2013/17/0593).

Bei Wettterminals, die keine über eine dezentrale elektronische Wettannahmestelle hinausgehende Funktion erfüllen, tritt das spannende und unterhaltende Element erst nach Vertragsschluss ein, nämlich in dem Zeitpunkt, wenn das Sportereignis, auf das die Wette abgeschlossen wurde, stattfindet. Bei (der Betätigung von) solchen Geräten handelt es sich daher nicht um eine Lustbarkeit im Sinn des § 14 Abs 1 Z 8 und 9 FAG 2008, die der Landesgesetzgeber unter diesem Titel einer Vergnugungssteuer 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.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat das Vorliegen eines Spielapparates dann bejaht, wenn nicht auf ein künftiges sportliches Ereignis gewettet werden konnte, sondern der Ausgang des Spieles davon abhing, welches bereits stattgefundene Rennen nach bzw vor dem Setzen ausgewählt wurde.

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 (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 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 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).

Zwischen den von A 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 (B), sondern von einem unbeteiligten Dritten (A) 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 A veranstalteten virtuellen Rennen finden unter einem fixen Bestand von ca 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 (A) als auch der Buchmacher (B) 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 Wetteilnehmers 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 zB ergebnisrelevante Ereignisse im Vorfeld des Wettkampfes oder zu erwartende Wetterbedingungen nicht gibt, spielen diese Faktoren für den Rennausgang auch keine Rolle.

Für den Wettkunden war es somit möglich, eine ernsthafte Voraussage des wahrscheinlichen Rennausgangs zu treffen. Das spannende und unterhaltende Element trat daher 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 wohnte damit ihrer Funktion nach kein ausreichender Unterhaltungswert (keine Vergnützungskomponente) 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 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 Vergnützungskomponente, innewohnt. Da die von der Bf. betriebene Anlage ihrer Funktion nach keinen ausreichenden Unterhaltungswert aufwies, handelte sich nach dem Gesagten nicht um einen Spielapparat.

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

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

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

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

Zulässigkeit 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 bereits in seinem Erkenntnis vom 17.9.2014, 2013/17/0593, entschieden, dass von § 1 Abs 1 Z 3 VGSG nur Spielapparate umfasst sind, denen nach ihrer Funktion ein ausreichender Unterhaltungswert (eine

Vergnügenkomponente) innewohnt, was nur bei Anlagen der Fall ist, die eine über eine dezentrale Wettannahme hinausgehende Funktion erfüllen. Von dieser Rechtsprechung ist das Bundesfinanzgericht nicht abgewichen. Es liegt daher keine grundsätzliche Rechtsfrage vor, weswegen die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Mai 2016