

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl in der Beschwerdesache a b c GmbH, d 33, e f, über die Beschwerden vom 03.03.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 05.02.2018, Erf.Nr. g betreffend Gebühr gemäß § 33 TP 17 GebG zu Recht erkannt:

- 1) Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.
- 2) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der im Rahmen der BP von der Beschwerdeführerin vorgelegte **Mustervertrag** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Zwischen [der Beschwerdeführerin] [...], im folgenden Buchmacher genannt

und

[Firma Vermittler] [...] im folgenden Vermittler genannt

wird nachfolgender

Geschäftsbesorgungsvertrag

geschlossen:

Präambel

[Die Beschwerdeführerin] ist ein einschlägig konzessioniertes Sportwettenunternehmen mit Sitz in Vorarlberg/Österreich.

Gegenstand dieses Vertrages ist die Vermittlung von Sportwetten durch den Vermittler an den Buchmacher und die Erbringung von Dienstleistungen durch Buchmacher.

Folgende Wetten werden vermittelt:

Standartsportwetten

Livewetten

Die von dieser Vereinbarung betroffenen Standorte werden vom Vermittler gesondert dem Buchmacher bekannt gegeben.

§ 1 Rechte und Pflichten des Wettvermittlers

1. Art und Zeitpunkt der Vermittlung

Dem Wettvermittler obliegt u.a. die Vermittlung von Sportwetten mit den sich hieraus ergebenden Aufgaben, die der Wettvermittler mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns ausführt. Die Vermittlung hat vor Beginn der jeweiligen Veranstaltung zu erfolgen.

Vermittlungen nach dem offiziellen Beginn gelten als vom Wettvermittler selbst gehalten und werden von der [Beschwerdeführerin] (Buchmacher) nicht angenommen, auch wenn eine datentechnische Empfangsbestätigung erfolgen sollte.

Für die Vermittlung gelten die Geschäftsbedingungen vom Buchmacher, diese sind im Lokal sichtbar auszuhängen.

2. Übernahme und Weiterleitung der Wetteinsätze

Der Wettvermittler nimmt die von den Wettkunden gezahlten Wetteinsätze für die vermittelten Wetten zur Weiterleitung an den Buchmacher entgegen. Der Wettvermittler führt dafür eine (Fremd-) Geldkasse. Dem Wettvermittler obliegt die Verpflichtung, diese Gelder im Rahmen seiner Einbruch- /Diebstahlversicherung ausreichend mit zu versichern.

Die Weiterleitung der Wetteinsätze wird wie folgt abgewickelt:

Sobald eine Wette vermittelt wurde, geht ein dem Wetteinsatz entsprechender Betrag in die endgültige Verfügungsbefugnis an den Buchmacher über. Damit ist der Wetteinsatz beim Buchmacher angekommen. Gleichzeitig ist der Wettvermittler berechtigt, der (Fremd-) Geldkasse einen entsprechenden Geldbetrag treuhändig zu entnehmen. Dies gilt entsprechend, wenn der Wetteinsatz bargeldlos gezahlt wird; auch dann geht ein dem Wetteinsatz entsprechender Betrag mit erfolgter Vermittlung in die endgültige Verfügungsgewalt vom Buchmacher über und ist der Wettvermittler zur treuhändigen Entnahme berechtigt und zur Weiterleitung an den Buchmacher verpflichtet. Wie und wann die Weiterleitung der treuhändig verwalteten Wetteinsätze zu erfolgen hat, wird gesondert vereinbart, in jedem Fall sind sie über gesonderte Aufforderung unverzüglich an den Buchmacher zu leiten.

Die Wettkontoguthaben des System TAN verwaltet der Vermittler treuhändig für den Buchmacher. Er hat diese über Aufforderung des Buchmachers unverzüglich an diesen zu übermitteln bzw. dessen Bevollmächtigten auszufolgen. Diese errechnen sich aus der Differenz der Wettkontostände (Kontoeinzahlungen abzüglich Kontoauszahlungen) abzüglich des Holds (Wetteinsätze abzüglich Wettgewinne) der vermittelten Wetten einer Abrechnungsperiode.

3. Mitarbeiter des Wettvermittlers

Alle Bestimmungen dieses Vertrages gelten gleichermaßen für die Mitarbeiter des Wettvermittlers. Der Wettvermittler hat seine Mitarbeiter entsprechend zu verpflichten und haftet für deren Verschulden.

4. Schweigepflicht

Der Wettvermittler verpflichtet sich, gegenüber Dritten über den Inhalt dieser Vereinbarung sowie über alle geschäftlichen Angelegenheiten, die ihm im Rahmen seiner Tätigkeit nach dieser Vereinbarung zur Kenntnis gelangen, jederzeit auch nach Beendigung des Auftragsverhältnisses, Stillschweigen zu bewahren und alle ihm vom Buchmacher und dessen Partner überlassenen Unterlagen zurückzugeben. Ein Zurückbehaltungsrecht an diesen Unterlagen sind ausgeschlossen.

5. Wettbestimmungen

Der Vermittler hängt die vom Buchmacher übergebenen Wettbestimmungen an sichtbarer Stelle im Lokal aus.

6. Räumlichkeiten

Der Wettvermittler stellt für die Einrichtung der Wettannahmestelle bzw. der Wettvermittlung seine Räumlichkeiten zur Verfügung.

7. Vom Vermittler zu übernehmende Kosten

Alle mit dem Betreiben der Vermittlungsstelle verbundenen Kosten wie Personalkosten und sämtliche Nebenkosten hat der Wettvermittler zu tragen. Der Wettvermittler zahlt die für die Vermittlung der Wetten anfallenden Telekommunikationsgebühren.

Der Wettvermittler trägt ferner die Kosten für die zur Vermittlung erforderlichen Utensilien (z.B. Wettkarten, Wettscheinrollen, etc.).

8. Überprüfung von Unterlagen der Daten

Der Wettvermittler ist damit einverstanden, dass alle in direktem Zusammenhang mit der Wettvermittlung stehenden organisatorischen und technischen Abläufe durch ein vom Buchmacher benanntes Wirtschaftsprüferunternehmen jederzeit an Ort und Stelle geprüft werden können.

Die Kosten hierfür übernimmt der Buchmacher.

Buchmacher erhält Zugriff auf die Dateien des Wettrechners oder anderer Rechner, die für die Vermittlungen relevant sind. Über dadurch erlangte Informationen hat der Buchmacher Stillschweigen zu bewahren.

9. Stornieren, Wettscheine

Stornierungen sind nur bis zum Beginn der jeweiligen Veranstaltung zulässig und möglich.

Gewinnauszahlungen und zurückzuzahlende Wetteinsätze dürfen nur gegen Rückgabe des Originalwettscheins erfolgen. Bei Wetten auf Kundenkonten ersetzt die gespeicherte Kundenbuchung den Wettschein. Der Wettvermittler darf ausschließlich einen Originalwettschein ausdrucken. Die ausgezahlten Wettscheine sind vollständig über

einen Zeitraum von drei Monaten ab Wettabschluss aufzubewahren und auf Verlangen an Buchmacher auszuhändigen.

10. Vermittlung an Dritte

Dem Wettvermittler ist es untersagt, Wetten an vom Buchmacher nicht autorisierte Dritte zu vermitteln.

11. Vertretung

Der Wettvermittler ist nicht berechtigt, Willenserklärungen für den Buchmacher auszugeben. Der Wettvermittler ist nicht Vertreter vom Buchmacher, sondern Übermittler der Wettangebote seiner Kunden gegenüber dem Buchmacher. Er darf daher insbesondere nicht die Quoten verändern. Sofern der Wettvermittler seinen Kunden Sonderboni anbietet erfolgt dies auf eigene Rechnung.

12. Öffnungszeiten

Der Wettvermittler verpflichtet sich, sieben Tage die Woche und eine Wochenöffnungszeit von mindestens 55 Stunden einzuhalten.

§ 2 Rechte und Pflichten der Wettbüro

• Bearbeitung der Wettanträge

Buchmacher ist verpflichtet, als konzessioniertes Sportwettenunternehmen alle nach dieser Vereinbarung eingehenden Wettanträge entsprechend den eigenen Quoten zu bearbeiten und ohne Verzug die auf die Wettkunden entfallenden Gewinne zur Auszahlung zu bringen.

• Ablehnung von Wettanträgen

Buchmacher hat das Recht Wettanträge nicht anzunehmen, ohne dass es dafür eine Begründung bedarf. Dazu sperrt Wettbüro einzelne Wettmöglichkeiten bzw. begrenzt oder limitiert den hierauf gerichteten Gesamteinsatz. In diesem Fall entstehen keine Schadensersatzansprüche seitens des Wettvermittlers.

• Ein- und Auszahlungslimits

Ein- und Auszahlungslimits sind der beiliegenden Anlage zu entnehmen. Die Auszahlungslimits sind den Kunden gegenüber deutlich sichtbar zu machen. Der Wettvermittler kann lediglich Wetten der Kunden innerhalb der Einzahlungslimits vermitteln.

Wetten, die über diese Limits in den Rechner vom Buchmacher eingehen, gelten trotz einer eventueller datentechnischen Empfangsbestätigung nur in Höhe des Limits als abgeschlossen.

Buchmacher behält sich vor, diese Limits zu verändern. Diese Veränderungen sind den Kunden gegenüber deutlich zu machen.

Übertragungsmängel

Buchmacher nimmt nur die Wetten an, wie sie in das Vermittlungsprogramm vor dem tatsächlichen Start der Veranstaltung übermittelt werden. Für Übertragungsfehler haftet der Buchmacher nicht.

- *Drittunternehmen*

Buchmacher kann diesen Vertrag mit allen Rechten und Pflichten oder auch nur Teile davon an ein anderes Unternehmen weitergeben. In diesem Fall verständigt der Buchmacher den Vermittler. Der Vertrag oder Teile davon gilt dann, ohne dass es weiterer Erklärungen bedarf, in allen Punkten oder nur in einzelnen Punkten als mit diesem Unternehmen fortbestehend. Ab diesem Zeitpunkt muss der Vermittler in seinem Lokal deutlich auf die Vermittlung an dieses den Vertrag oder Teile davon übernehmende Unternehmen hinweisen.

§ 3 Provisionen und Gebühren/Abrechnung

- *Der Wettvermittler erhält für seine Vermittlungstätigkeit eine Vermittlungsprovision am Hold gemessen wie folgt:*

75% - Vermittlungsprovision (Wirt, Betreiber oder Vermittler)

25% - Buchmacher ([Beschwerdeführerin])

Somit Gesamthold / wie oben ersichtlich 75% Vermittlungsprovision an den Vermittler und die Differenz an den Buchmacher - Buchmacher genannt inklusive der jeweiligen Gebühr.

- *Abrechnungszeitraum ist nach Wahl alle 2 Kalenderwochen oder der Kalendermonat, wobei ein Wechsel des Abrechnungsmodus zulässig ist.*

Buchmacher erstellt eine Abrechnung und erteilt dem Wettvermittler eine Provisionsgutschrift.

- *Die Abrechnung hat spätestens 3 Tage nach Abrechnungszeitraum zu erfolgen.*

- *Der Wettvermittler ist verpflichtet, mögliche Reklamation, die er gegen die Abrechnung vom Buchmacher vorbringt, binnen 10 Tagen nach Zugang der Abrechnung anzuzeigen. Nach Ablauf dieser Frist gilt die Abrechnung vom Buchmacher als von dem Wettvermittler genehmigt. Die Provision des Vermittlers ist binnen einer weiteren Frist von 5 Tagen zur Zahlung durch Buchmacher fällig.*

- *Eine Aufrechnung oder ein Zurückbehaltungsrecht an den treuhändig verwalteten Wetteinsätzen ist dem Wettvermittler nur bei unbestrittenen und rechtskräftigen Forderungen gestattet.*

- *Sollte sich in einem bzw. mehreren Monat(en) ein negativer Hold ergeben und damit für den Vermittler eine negative Abrechnung, wird dieses negative Ergebnis auf die Abrechnung der folgenden Monate vorgetragen.*

§ 4 Laufzeit, Kündigung

- Die Vereinbarung tritt mit Unterzeichnung in Kraft und läuft auf unbestimmte Zeit. Sie kann von beiden Parteien mit einer Kündigungsfrist von sechs Monaten zum Monatsende schriftlich gekündigt werden.
- Wesentliche Verletzungen dieses Vertrages, insbesondere Eröffnung des Insolvenzverfahrens, Nichteinhaltung wesentlicher Pflichten aus dieser Vereinbarung, Zwangsvollstreckung von Gewicht in das Vermögen eines Vertragspartners wie die technische und rechtliche Unmöglichkeit der Durchführung des Vertrages berechtigen beide Seiten zur außerordentlichen Kündigung.
- Buchmacher steht ferner ein außerordentliches Kündigungsrecht zu, wenn der Wettvermittler die treuhändig verwalteten Wettumsätze nicht wie vereinbart bzw. unverzüglich nach ausdrücklicher Aufforderung durch Vermittler an den Buchmacher übermittelt. In diesem Fall wird der Buchmacher unverzüglich die Annahme der Vermittlung einstellen. Gleiches gilt, wenn der Wettvermittler durch die Wettvermittlung nachhaltig keine Erträge für den Wettunternehmer erzielt.
- Eine vorzeitige Auflösung bzw. Kündigung kann auch für einzelne Standorte erfolgen
- Sollte der Vertrag aus Gründen, beendet werden, die im Verantwortungsbereich des Vermittlers liegen, verpflichtet sich der Vermittler im gegenständlichen Lokal innerhalb eines Zeitraumes von 6 Monaten ab Beendigung des Vertrages keine Wetten an andere Buchmacher zu vermitteln bzw. selbst anzunehmen oder annehmen zu lassen. Sollte er gegen diese Bestimmung verstoßen, haftet der Vermittler für den Schaden. Der Schaden wird einvernehmlich festgelegt mit dem durchschnittlichen Hold der vermittelten Wetten aufgerechnet auf 12 Monate, mindestens Euro 2.000,00 pro Standort.

§ 5 Haftung

- Grundlage für die Durchführung dieses Vertrages ist dessen Zulässigkeit und Anerkennung nach rechtlichen (auch steuerrechtlichen) Vorschriften. Sollte dieser Vereinbarung die öffentlich-rechtliche oder steuerrechtliche Anerkennung rechtsverbindlich versagt werden, sind beide Parteien zur außerordentlichen Kündigung berechtigt. Im Übrigen trägt jede Partei das Risiko der (steuer-)rechtlichen Zulässigkeit dieser Vereinbarung; wechselseitige Schadensansprüche oder Rückforderungen auch gegenüber Vertretern der Parteien sind ausgeschlossen. Jede Partei kommt für die bei ihr anfallenden Steuern allein auf. Dies gilt insbesondere für Verkehrs-, Mehrwert- oder ähnliche Steuern.
- Für technische Übermittlungsfehler - gleich welcher Art solange diese nicht auf grobfahrlässiges oder vorsätzliches Verhalten vom Buchmacher oder dessen Mitarbeiter beruhen, ist die Haftung ausgeschlossen.

§ 6 Schriftform/Salvatorische Klausel

Die Parteien haben Schriftform vereinbart. Nebenabsprachen bestehen nicht. Alle Änderungen des Vertrages bedürfen der Schriftform.

Sollte der Vertrag in einzelnen Teilen unwirksam sein oder Lücken enthalten, so sollen die anderen Regelungen dennoch ihre Bedeutung behalten.

Die Parteien verpflichten sich, Lücken bzw. unwirksame Klauseln durch solche Regelungen zu ersetzen, die dem mit diesem Vertrag beabsichtigten Willen der Parteien nach Treu und Glauben entsprechen.“

Tz 1 des BP-Berichtes vom 05.02.2018 lautet:

„Tz. 1 Wettgebühren gem. § 33 TP 17 GebG

Sachverhalt:

Aufgrund der Durchführung einer Umsatzsteuernachschau sind dem Prüfer des Finanzamtes Feldkirch Buchhaltungsunterlagen für den Zeitraum 02/2016 bis 07/2017 vorgelegt worden.

Im Firmenbuchauszug der gegenständlichen [Beschwerdeführerin] ist unter Geschäftszweig Buchmacher und Totalisateur angeführt.

Aus den Buchhaltungsunterlagen und Belegen geht hervor, dass das Unternehmen Umsätze als Buchmacher erzielt.

Weiters besitzt die [Beschwerdeführerin] eine Bewilligung des Landes Burgenland zum gewerbsmäßigen Abschluss und zur gewerbsmäßigen Vermittlung von Wetten aus Anlass von sportlichen Veranstaltungen mittels Wettterminal am Standort [...].

Es liegt ein Geschäftsbesorgungsvertrag mit einem Vermittler in Deutschland vor, abgeschlossen zwischen der [Beschwerdeführerin] im folgenden Buchmacher genannt und Herrn [...] im folgenden Vermittler genannt.

Auszüge aus dem vorliegenden Vertrag:

[die Beschwerdeführerin] ist ein einschlägig konzessioniertes Sportwettenunternehmen mit Sitz in Vorarlberg/Österreich.

Gegenstand dieses Vertrages ist die Vermittlung von Sportwetten durch den Vermittler an den Buchmacher und die Erbringung von Dienstleistungen durch den Buchmacher.

Art und Zeitpunkt der Vermittlung:

Dem Wettvermittler obliegt u.a. die Vermittlung von Sportwetten mit den sich daraus ergebenden Aufgaben, die der Wettvermittler mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns ausführt. Die Vermittlung hat vor Beginn der jeweiligen Veranstaltung zu erfolgen. Die Vermittlung nach dem offiziellen Beginn gelten als vom Wettvermittler selbst gehalten und werden von der [Beschwerdeführerin] (Buchmacher) nicht angenommen, auch wenn eine datentechnische Empfangsbestätigung erfolgen sollte.

Die Wetten werden zur Weiterleitung an den Buchmacher entgegengenommen.

Der Wettvermittler führt dafür eine (Fremd-) Geldkasse. Der Wettvermittler ist nicht Vertreter vom Buchmacher.

Der Buchmacher hat das Recht, Wettverträge nicht anzunehmen, ohne dass es dafür einer Begründung bedarf.

Sobald eine Wette vermittelt wurde, geht ein dem Wetteinsatz entsprechender Betrag in die endgültige Verfügungsbefugnis an den Buchmacher über.

Der Wettvermittler erhält für seine Vermittlungstätigkeit eine Vermittlungsprovision am Hold gemessen wie folgt:

75% Vermittlungsprovision (Wirt, Betreiber oder Vermittler)

25% Buchmacher ([Beschwerdeführerin])

Der Vermittler hängt die vom Buchmacher übergebenen Wettbestimmungen an sichtbarer Stelle im Lokal aus.

Diese Wettbestimmungen sind trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden.

Prüfungsverfahren:

Der Prüfungsauftrag vom 14.12.2017 wurde samt den Prüfungsfeststellungen dem Unternehmen nachweislich zur Kenntnis gebracht, mit der Aufforderung zur Schlussbesprechung am 18.1.2018.

Am 17.1.2018 wurde eine schriftliche Stellungnahme zu den Prüfungsfeststellungen eingebracht und am 23.1.2018 auf die Abhaltung einer Schlussbesprechung verzichtet.

In der Stellungnahme wurde u.a. ausgeführt, dass die [Beschwerdeführerin] sich, für die Durchführung der Wetten, der Wettlokalbetreiber bedient.

Die Wettlokalbetreiber stellen die Infrastruktur zur Verfügung und schließen die Wetten mit den Wettteilnehmern ab.

Die [Beschwerdeführerin] stelle die erforderliche Software zur Verfügung.

Die Lokalbetreiber übernehmen die Wette (=Vermittlung) und tätigen den Wettumsatz.

In Österreich seien im Jahr 2016 keine Wettumsätze erzielt worden und im Jahr 2017 Wettumsätze i.H.v. 316.425,00 €. Alle anderen Wettumsätze: 2016 438.291,00 € und 2017 1.105.514,27 € seien in Deutschland erwirtschaftet, und somit die Wetten nicht im Inland abgeschlossen worden.

Für den Zeitraum Februar bis Dezember 2016 würden sich daher in Österreich keine im Sinne des Gebührengesetzes steuerbare Wettumsätze ergeben.

Für den Prüfungszeitraum 2017 betragen die in Österreich steuerbaren Wettumsätze 316.425,00. Das ergibt eine Gebühr gem. § 33 TP 17 GebG in Höhe von 6.328,50.

Diese Gebühr wird lt. Stellungnahme von der [Beschwerdeführerin] sofort einbezahlt.

Bis dato ist keine Zahlung bzw. Meldung von Wettgebühren auf dem Abgabenkonto verbucht.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z.1. GebG unterliegen im Inland abgeschlossene Wetten, die nicht dem Glücksspielgesetz unterliegen, einer Gebühr von 2 v.H. vom Wetteinsatz und,

wenn die Wetteinsätze verschieden sind, vom höheren Wetteinsatz, wenn zumindest eine der am Rechtsgeschäft mitwirkende Person Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 2 GSpG ist.

Eine Wette gilt gemäß § 33 TP 17 Abs. 2 GebG auch dann als im Inland abgeschlossen wenn sie vom Inland in das Ausland vermittelt (§ 28 Abs. 3 GebG) wird.

§ 33 TP 17 Abs. 2 GebG enthält damit die Fiktion eines Wettabschlusses im Inland für den Fall, dass die Wette zwar im Ausland abgeschlossen wurde, dem jedoch eine Vermittlung iS des § 28 Abs. 3 GebG vom Inland in das Ausland zu Grunde liegt.

Aus dieser Erweiterung der Gebührenpflicht begründenden Fiktion, kann jedoch nicht der Umkehrschluss abgeleitet werden, dass eine Vermittlung vom Ausland in das Inland keinen Abschluss der Wette im Inland zur Folge haben konnte.

Als Vermittlung gilt dabei gemäß § 28 Abs. 3 GebG jedenfalls die Annahme und Weiterleitung von Wetteinsätzen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen der Wette auf andere Art und Weise.

Die Vermittlung der Wette findet aufgrund der Vereinbarungen zwischen Lokalbetreiber (Vermittler) und dem Buchmacher ([Beschwerdeführerin]) statt. Die Vermittler sind verpflichtet die Wettaufträge zwischen dem Wetthalter (=Buchmacher, [Beschwerdeführerin]) und dem Wettkunden zu vermitteln. Als Entgelt steht dem Wettvermittler eine Provision zu.

Unter anderem werden in dem Vertrag die Rechte und Pflichten des Wetthalters geregelt.

Dazu gehört das Recht Wetten ohne Angabe von Gründen abzulehnen.

Daher liegt die Entscheidung, ob ein Wettangebot angenommen oder abgelehnt wird, ausschließlich beim Wetthalter ([Beschwerdeführerin]).

Weiters nimmt der Wetthalter nur Wetten an, die vor Beginn des jeweiligen Ereignisses übermittelt werden. Vermittlungen nach dem offiziellen Beginn gelten als vom Vermittler selbst gehalten und werden von der [Beschwerdeführerin] (Buchmacher) nicht angenommen, auch wenn eine datentechnische Empfangsbestätigung erfolgen sollte.

Es kann der Ort des Wettabschlusses aus den Unterlagen nicht entnommen werden, doch aufgrund der Bestimmungen im Vertrag kann geschlossen werden, dass die Wettverträge durch die Annahme des Wettanbotes durch den Wetthalter im Inland zustande kommen. Die Aushändigung des Wettscheines durch den Vermittler an den Wettkunden stellt nicht den Vertragsabschluss dar, sondern bestätigt einen vorher zustande gekommenen, d.h. abgeschlossenen Vertrag.

Nach § 33 TP 17 Abs. 3 GebG ist die Wettgebühr, auch wenn eine Urkunde nicht errichtet wird, ohne amtliche Bemessung unmittelbar zu entrichten.

Die Gebühr ist am 20. des dem Entstehen der Gebührenschuld folgenden Kalendermonats fällig. Bis zu diesem Zeitpunkt hat der gemäß § 28 Abs. 3 GebG zur Gebührenentrichtung Verpflichtete eine Abrechnung unter Verwendung des amtlichen

Vordrucks (Geb 6) beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel vorzulegen; dies gilt als Gebührenanzeige.

Die Wettgebühren unterliegen dem Regime des § 201 BAO. Danach hat eine erstmalige Festsetzung der Abgabe dann zu erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst zu berechnenden Betrag der Abgabebehörde bekannt gibt, oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Bisher wurden weder Wettgebühren gemeldet noch entrichtet.

Die Wettgebühr gem. § 33 TP 17 GebG wird gem. § 201 BAO wie folgt festgesetzt:

Für den Zeitraum 07/2017 bis 11/2017 wurden keine Buchhaltungsunterlagen vorgelegt, daher werden die Bemessungsgrundlagen gem. § 184 BAO wie folgt geschätzt, und ebenfalls gem. § 201 BAO festgesetzt.

Monatliche Aufschlüsselung	%	Wetteinsatz	Gebühr
Feb. 16	2%	33.544,00	670,88
Mär. 16	2%	56.674,00	1133,48
Apr. 16	2%	55.294,00	1105,88
Mai. 16	2%	40.217,00	804,34
Jun. 16	2%	41.150,00	823
Jul. 16	2%	36.657,00	733,14
Aug. 16	2%	24.364,00	487,28
Sep. 16	2%	34.617,00	692,34
Okt. 16	2%	36.311,00	726,22
Nov. 16	2%	29.659,00	593,18
Dez. 16	2%	49.804,00	996,08
Jän. 17	2%	165.322,00	3.306,44
Feb. 17	2%	298.481,21	5.969,62
Mär. 17	2%	312.105,04	6.242,10
Apr. 17	2%	244.702,43	4.894,05
Mai. 17	2%	263.833,59	5.276,67
Jun. 17	2%	137.495,00	2.749,90
durchschnittl. Wetteinsatz pro Monat lt. BH		236.989,88	
gerundet		237.000,00	

gem. § 184 BAO werden die Monate 07-11/2017 geschätzt

Jul.17	2%	237.000,4040,00
Aug.17	2%	237.000,4040,00
Sep.17	2%	237.000,4040,00
Okt.17	2%	237.000,4040,00
Nov.17	2%	237.000,4040,00

Auf Grund dieser Prüfungsfeststellung hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel mit **Bescheiden gemäß § 201 BAO vom 05.02.2018** hat der Beschwerdeführerin für die Monate Februar 2016 bis November 2017 Wettgebühren vorgeschrieben.

In den **Beschwerden vom 03.03.2018** brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

„Die [Beschwerdeführerin] verfügt über eine österreichische Buchmacherlizenz. Diese Lizenz berechtigt über sogenannte Wettlokale Wettteilnehmer Wetten anzubieten. Bei den Wetten handelt es sich um Live-Sportwetten. Es werden also Wetten auf den Ausgang eines oder mehrerer Sportereignisse abgeschlossen.

Für die Durchführung der Wetten bedient sich die [Beschwerdeführerin] Wettlokalbetreiber. Die Wettlokalbetreiber stellen die Infrastruktur zur Verfügung. Die [Beschwerdeführerin] die erforderliche Software. Die Wettlokalbetreiber schließen die Wetten mit den Wettteilnehmern ab und vermitteln diese an die [Beschwerdeführerin]. Diese Lokalbetreiber firmieren an folgenden Adressen:

[...]

Strittig ist, für welche durch die Lokalbetreiber vermittelten Wetten die Gebührenschild nach § 33 TP 17 GebG in Österreich entsteht.

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 GebG entsteht die Wettgebühr für im Inland abgeschlossene Wetten. Des Weiteren enthält § 33 TP 17 Abs. 2 GebG noch eine Fiktion, dass auch eine Wette als im Inland abgeschlossen gilt, wenn sie vom Inland in das Ausland vermittelt wird oder wenn die Teilnahme an dem Rechtsgeschäft Wette von Inland aus erfolgt.

Laut Kommentar Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern Band I wird hinsichtlich der Feststellung der Wettgebührenpflicht folgendes ausgeführt:

Weiters ist Voraussetzung für die Gebührenpflicht, dass die Wette im Inland abgeschlossen wird.

Eine Beschränkung der Besteuerungsrechte eines Staates ergibt sich aus dem Völkerrecht. Auch dieses steht jedoch einer Anknüpfung an Sachverhalte, die sich

außerhalb des Staatsgebietes ereignen, nicht prinzipiell entgegen (VwGH vom 28. März 2011, 2011/17/0045).

Die Besteuerungshoheit der einzelnen Staaten wird nämlich durch den völkerrechtlich normierten „Grundsatz der eingeschränkten Territorialität“ beschränkt. Dieser Grundsatz besagt, dass die Staaten nicht jeden beliebigen Sachverhalt der Besteuerung unterwerfen dürfen (Lang, Die Einwirkungen der Doppelbesteuerungsabkommen auf das innerstaatliche Recht, FJ 1988, 72). Sachverhalte, zu denen sie keinerlei persönliche oder sachliche Beziehung aufweisen, dürfen nach den allgemeinen Regeln des Völkerrechts nicht besteuert werden (VwGH vom 3. Juni 1993, 92/16/9174, unter Berufung auf Ruppe in Herrmann/Heuer/Raupach, Einführung zum EStG, Rz 98).

Eine Wette gilt gemäß § 33 TP 17 Abs 2 GebG auch dann als im Inland abgeschlossen, wenn sie vom Inland in das Ausland vermittelt (§ 28 Abs 3 GebG) wird.

§ 33 TP 17 Abs 2 GebG enthält damit die Fiktion eines Wettabschlusses im Inland für den Fall, dass die Wette zwar im Ausland abgeschlossen wurde, dem jedoch eine Vermittlung iS des § 28 Abs 3 GebG vom Inland in das Ausland zu Grunde liegt. Aus dieser eine Erweiterung der Gebührenpflicht begründenden Fiktion kann jedoch nicht der von der belangten Behörde gezogene Umkehrschluss abgeleitet werden, dass eine Vermittlung vom Ausland in das Inland keinen Abschluss der Wette im Inland zur Folge haben könnte (VwGH vom 28. Juni 2012, 2011/16/0148, und vom 29. Mai 2013, 2013/16/0042, zu § 33 TP 17 Abs 1 Z 6 GebG aF).

Als Vermittlung gilt dabei gemäß § 28 Abs 3 GebG jedenfalls die Annahme und Weiterleitung von Wetteinsätzen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen der Wette auf andere Art und Weise.

Der Gebührengesetzgeber hat dabei einen eigenen Vermittlungsbegriff im Auge und geht damit über den, der sich sonst in der Rechtsordnung findet, hinaus (Arnold, Rechtsgebühren⁸, § 28 Rz 14 g).

Eine Wette gilt weiters auch dann als im Inland abgeschlossen, wenn die Teilnahme an dem Rechtsgeschäft Wette vom Inland aus erfolgt. Damit sind Umgehungsmöglichkeiten durch einen Vertragsabschluss im Ausland nicht möglich (RV, 658 BlgNR 24. GP).

Ob eine Wette im Inland abgeschlossen wurde oder ob dem gleichkommend an einer Wette vom Inland aus teilgenommen wurde, ist nach Auffassung des VwGH ein als Ergebnis der Beweiswürdigung festzustellender Sachverhalt, der den zur Gebührenpflicht führenden Tatbestand verwirklicht, demnach eine die Bemessungsgrundlage bedingende Tatsache, die einer Schätzung nicht zugänglich ist (VwGH vom 20. November 2014, 2013/16/0085).

Als Ergebnis einer Beweiswürdigung ist festzustellen, welche Wetten im Inland abgeschlossen wurden oder bei welchen Wetten vom Inland aus teilgenommen wurde. Bei dieser Sachverhaltsfeststellung sind nach Auffassung des VwGH sowohl die Registrierung des „Users“ mit einer inländischen Wohnanschrift als auch die Zuordnung

der Wette zu einer „inländischen IP-Adresse“ ein Indiz dafür, dass sich der Wettteilnehmer dabei im Inland befunden hat. Einem solchen Indiz kann zwar für konkrete Wettfälle durchaus entgegengetreten werden, doch müssen dazu konkrete diesem Beweisergebnis entgegenstehende Indizien angeführt werden (VwGH vom 20. November 2014, 2013/16/0085).

Zu dieser Auffassung des VwGH ist anzumerken, dass es im Internetverkehr verschiedene Techniken und Verschlüsselungssysteme wie etwa die Benutzung von Anonymizern oder Remailern gibt, die die Verwendung anonymer oder pseudonymer E-Mails ermöglichen. Es ist somit offensichtlich technisch nicht möglich, verlässlich festzustellen, ob ein registrierter User an einer Wette vom Inland aus oder vom Ausland aus teilnimmt.

Daraus folgt, dass gegen die in Rede stehenden Bestimmungen Bedenken im Hinblick auf das verfassungsrechtliche Bestimmtheitsgebot bestehen (vgl. Fellner, Besteuerung von Sportwetten im Internet verfassungswidrig? SWK 2012, 686).

Darüber hinaus ist davon auszugehen, dass die in den Verantwortungsbereich des Gesetzgebers fallende strukturell gegenläufige Erhebungsregel im Zusammenwirken mit der zu vollziehenden materiellen Steuernorm deren Verfassungswidrigkeit begründet. Strukturell gegenläufig wirken sich Erhebungsregelungen gegenüber einem Besteuerungsgegenstand aus, wenn sie dazu führen, dass der Besteuerungsanspruch weitgehend nicht durchgesetzt werden kann. Die Frage, ob der Gesetzgeber von ihm erstrebte Ziele - im Steuerrecht die Erzielung von Einnahmen oder auch Lenkungsziele - faktisch erreicht, ist rechtsstaatlich allein noch nicht entscheidend. Vollzugsmängel, wie sie immer wieder vorkommen können und sich tatsächlich ereignen, führen allein noch nicht zur Verfassungswidrigkeit der materiellen Steuernorm. Verfassungsrechtlich verboten ist jedoch der Widerspruch zwischen dem normativen Befehl der materiell pflichtbegründenden Steuernorm und der nicht auf Durchsetzung dieses Befehls angelegten Erhebungsregel. Zur Gleichheitswidrigkeit führt nicht ohne weiteres die empirische Ineffizienz von Rechtsnormen, wohl aber das normative Defizit des widersprüchlich auf Ineffektivität angelegten Rechts (BVerfG vom 25. Februar 2008, 2 BvL 14/05).

In der Berufungsentscheidung des UFS vom 5. April 2013, RV/1071-W/12, wurde eingeräumt, dass ein Vertragsteilnehmer einer Internetwette nicht lokalisiert werden kann. Die Abgabenbehörden „schätzen“ entsprechend den Berechnungen der Gebührensschuldnerin die Wettgebühren im Verhältnis der statistisch (für das Jahr 2009) festgestellten Auslandsaufenthalte von Inländern zu den Inlandsaufenthalten von Ausländern. Dieser Vorgangsweise ist entgegenzuhalten, dass eine Schätzung iS des § 184 BAO sich nur auf die Grundlagen der Abgabenerhebung bezieht, nicht aber auf die Feststellung des Abgabentatbestands als solchen. Der Gebührentatbestand ist überdies nicht zeitraumbezogen (hier Kalendermonat), sondern zeitpunktbezogen. Die Entscheidung des UFS ist somit rechtswidrig.

Daraus folgt, dass das Tatbestandsmerkmal „Teilnahme vom Inland aus“ nicht festgestellt werden kann. § 33 TP 17 Abs 2 zweite Alternative GebG ist somit einer gleichmäßigen Anwendung nicht zugänglich und somit verfassungswidrig (vgl Fellner, Besteuerung der Sportwetten im Internet - Fortsetzung, SWK 2013).

Daraus folgt eindeutig, dass § 33 TP 17 Abs. 2 GebG nur zur Anwendung kommt, wenn der Wettteilnehmer nicht geografisch zu identifizieren ist. Dies ist aber im gegenständlichen Verfahren nicht der Fall. Sowohl der Wettteilnehmer als auch der Vermittler (=) jene Rechtspersönlichkeit die für die Annahme und Weiterleitung von Wetteinsätzen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen der Wette sorgt sind eindeutig zu identifizieren.

Wenn also eindeutig bestimmt werden kann, wo eine Wette abgeschlossen wird, ist die Fiktion des § 33 TP 17 Abs 2 GebG nicht anzuwenden.

Im gegenständlichen Falle werden die Wetten zu einem Teil in den Wettbüros in Deutschland und im anderen Falle in den Wettbüros in Österreich abgeschlossen. Die Wettteilnahme und damit der Ort des Abschlusses der Wette ist geografisch eindeutig zu identifizieren. Die in Deutschland durch die dortigen Lokalbetreiber vermittelten Wetten gelten daher im Sinne des § 33 TP 17 als in Deutschland abgeschlossen. Diese Wetten sind daher in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig.

Auf Grund dieser Kriterien ergibt sich für die Gebührenpflicht nach § 33 TP 17 GebG folgendes:

2016:

Im Jahre 2016 wurden die streitgegenständlichen Wetten ausnahmslos in Deutschland abgeschlossen. Der Abschluss der Wetten erfolgte durch den Wettteilnehmer und dem Vermittler im Lokal [...].

Diese Wetten unterliegen gemäß § 33 TP 17 Abs 1 GebG nicht der österreichischen Wettgebühr.

2017:

Dasselbe gilt auch im Jahre 2017 für in Deutschland in folgenden Lokalen abgeschlossenen Wetten:

[...]

Die in diesen Lokalen abgeschlossenen Wetten erfolgten daher nicht im Inland und unterliegen daher gemäß § 33 TP 17 GebG nicht der österreichischen Wettgebühr. Sowohl Wettteilnahme als auch die Vermittlung erfolgten nicht im Inland.

Hingegen sind die in den österreichischen Wettlokalen durch Wettteilnehmer getätigten Wetten und durch die in Österreich ansässigen Vermittler entgegengenommenen Wetten im Sinne des § 33 TP 17 Abs. 1 GebG gebührenpflichtig.

Das betrifft die Wettumsätze in den Lokalen

[...]

Der Beschwerdeantrag lautet daher wie folgt:

Die in den deutschen Wettlokalen abgeschlossenen Wetten unterliegen in Österreich nicht der Wettgebühr.

Die in Österreich abgeschlossenen Wetten unterliegen in Österreich der Wettgebühr. Das waren jene Wettumsätze die bereits bei der Stellungnahme zur Betriebsprüfung als in Österreich steuerbar erkannt wurden.

Wir beantragen daher die Wettgebühr nur für die in Österreich abgeschlossenen Wetten anzusetzen. Die Bemessungsgrundlage beträgt daher für das Jahr 2016 Null. Für das Jahr 2017 beträgt die Bemessungsgrundlage für die in Österreich abgeschlossenen Wetten 316.425,00 Euro.“

Die Beschwerden wurden vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel mittels **Beschwerdevorentscheidungen vom 19.04.2018** als unbegründet abgewiesen. In den Begründungen führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Die Beschwerden richten sich gegen die Wettgebührenbescheide für die Monate 02/16 bis 11/2017 und den damit festgesetzten Wettgebühren.

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin unterliegen nur die in dem österreichischen Lokal abgeschlossenen Wetten der Wettgebühr. Alle anderen Lokalbetreiber mit denen die [Beschwerdeführerin] im Prüfungszeitraum Geschäftsbeziehungen unterhält, sind in Deutschland und die dort erzielten Wettumsätze nach Ansicht der Beschwerdeführerin nicht gebührenpflichtig, weil die Wetten im Ausland abgeschlossen worden seien.

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z.1. GebG unterliegen im Inland abgeschlossene Wetten, die nicht dem Glücksspielgesetz unterliegen, einer Gebühr von 2 v.H. vom Wetteinsatz und, wenn die Wetteinsätze verschieden sind, vom höheren Wetteinsatz, wenn zumindest eine am Rechtsgeschäft mitwirkende Person Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 2 GSpG ist.

Eine Wette gilt gemäß § 33 TP 17 Abs. 2 GebG auch dann als im Inland abgeschlossen, wenn sie vom Inland in das Ausland vermittelt (§ 28 Abs. 3 GebG) wird.

§ 33 TP 17 Abs. 2 GebG enthält damit die Fiktion eines Wettabschlusses im Inland für den Fall, dass die Wette zwar im Ausland abgeschlossen wurde, dem jedoch eine Vermittlung iS des § 28 Abs. 3 GebG vom Inland in das Ausland zu Grunde liegt.

Aus dieser Erweiterung der Gebührenpflicht begründenden Fiktion, kann jedoch nicht der Umkehrschluss abgeleitet werden, dass eine Vermittlung vom Ausland in das Inland keinen Abschluss der Wette im Inland zur Folge haben konnte.

Als Vermittlung gilt dabei gemäß § 28 Abs. 3 GebG jedenfalls die Annahme und Weiterleitung von Wetteinsätzen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen der Wette auf andere Art und Weise.

Laut dem im Zuge der Prüfung vorgelegten „Mustervertrag“ (Geschäftsbesorgungsvertrag) findet die Vermittlung der Wette zwischen Lokalbetreiber (Vermittler) und dem

Buchmacher [Beschwerdeführerin] statt. Die Vermittler sind verpflichtet die Wettaufträge zwischen dem Wetthalter (=Buchmacher, Beschwerdeführerin) und dem Wettkunden zu vermitteln. Als Entgelt steht dem Wettvermittler eine Provision zu.

Unter anderem werden in dem Vertrag die Rechte und Pflichten des Wetthalters geregelt. Dazu gehört das Recht Wetten ohne Angabe von Gründen abzulehnen.

Daher liegt die Entscheidung, ob ein Wettangebot angenommen oder abgelehnt wird, ausschließlich beim Wetthalter (Beschwerdeführerin).

Weiter nimmt der Wetthalter nur Wetten an, die vor Beginn des jeweiligen Ereignisses übermittelt werden. Vermittlungen nach dem offiziellen Beginn gelten als vom Vermittler selbst gehalten und werden von der [Beschwerdeführerin] (Buchmacher) nicht angenommen, auch wenn eine datentechnische Empfangsbestätigung erfolgen sollte.

Die [Beschwerdeführerin] hat daneben auch das unternehmerische Risiko zu tragen, denn im Vertrag wird vereinbart, dass bei einer negativen Abrechnung für den Vermittler, dieses negative Ergebnis auf die Abrechnung der folgenden Monate vorgetragen wird.

Zudem hat die [Beschwerdeführerin] vom Land Burgenland eine Bewilligung zum gewerbsmäßigen Abschluss und zur gewerbsmäßigen Vermittlung von Wetten aus sportlichen Veranstaltungen erhalten. Zur Sicherung der aus den abgeschlossenen Wetten sich ergebenden Verpflichtungen muss eine Bankgarantie über den Betrag von € 70.000,00 vorliegen. Diese Bankgarantie wurde vorgelegt. Unstrittig ist daher, dass die [Beschwerdeführerin] als Wettanbieter anzusehen ist, und nicht die (ausländischen) Vermittler. Die Umsätze der [Beschwerdeführerin] wurden auch als, gem. § 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit aa UStG von der Umsatzsteuer befreite Umsätze, beurteilt. Diese Befreiung betrifft Umsätze für Wetten gem. § 33 TP 17 Abs. 1 Z GebG die, nach dem ausdrücklichen Wortlaut, im Inland abgeschlossene Wetten betreffen.

Die im Prüfungsbericht getroffenen Feststellungen zur Durchführung der Wettgeschäfte werden in der Beschwerde nicht bestritten, aber die Meinung vertreten, dass der Wettabschluss im Ausland erfolgt.

Nach den getroffenen Feststellungen erfolgt aber der Wettabschluss nach Realannahme im Inland durch die [Beschwerdeführerin].

Nach dem ausdrücklichen Inhalt des vorliegenden Vertrages ist der (ausländische) Vermittler nicht Vertreter des Buchmachers [= Beschwerdeführerin] sondern vermittelt nur das Wettanbot an den Buchmacher im Inland, der das Wettanbot annimmt oder nicht.

Aufgrund dieser Bestimmungen im Vertrag und der anderen Unterlagen die bisher vorgelegt wurden, kann geschlossen werden, dass die Wettverträge durch die Annahme des Wettanbots durch den Wetthalter im Inland zustande kommen. Die Aushändigung des Wettscheines durch den Vermittler an den Wettkunden stellt nicht den Vertragsabschluss dar, sondern bestätigt einen vorher zustande gekommenen, d.h. abgeschlossenen Vertrag.

Unter Bezugnahme der Ausführungen zu der völkerrechtlichen Beschränkung der Besteuerung (VwGH 2011/17/0045) wird darauf hingewiesen, dass aufgrund der getroffenen Feststellungen der Wettabschluss im Inland stattfindet, und somit kein Sachverhalt außerhalb des Staatsgebietes vorliegt.

Bezugnehmend zu den Ausführungen zu den Erkenntnissen 2011/16/0148, 2013/16/0042 und 2013/16/0085 wird erklärt, dass die Gebührenpflicht nicht aus einer Vermittlung und Teilnahme aus dem Inland (§ 33 TP 17 Abs.2 GebG) abgeleitet, sondern aufgrund eines Wettabschlusses im Inland und dadurch Gebührenpflicht gem. § 33 TP 17 Abs. 1 Z. 1 GebG gegeben ist.

Aus der Beschwerdebegründung kann auch kein anderer Sachverhalt entnommen werden und es wurden auch keine weiteren Unterlagen, die einen anderen Schluss zuließen, vorgelegt, deshalb werden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen.“

In den **Vorlageanträgen vom 22.05.2018** brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

„Gegen eine Beschwerdeentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Bescheid hat das Datum 19.04.2018 und der RSB hat den Poststempel 23.4.2018. Der RSB wurde am 7.5. zugestellt.

Wir stellen hiermit den Antrag auf Vorlage unserer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Wir sind nach wie vor der Meinung, dass in Deutschland abgeschlossene Wetten die Wettgebühr nicht in Österreich zu entrichten ist. Wir verweisen auf unsere Begründungen im Prüfungs- und Beschwerdeverfahren. Zudem geht das Finanzamt vom Sachverhalt aus, dass die Wettumsätze durch die Beschwerdeführerin getätigt werden. Dieser Sachverhalt wurde bereits in der Beschwerde zum Umsatzsteuerbescheid als nicht richtig angeführt. Es konnte auch nachgewiesen werden, dass Wettlokale die Wettumsätze selbst erklären und die [Beschwerdeführerin] nur eine Provision erhält. Das Finanzamt hat sich ohne Erhebung in Deutschland über diesen Sachverhalt hinweggesetzt.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

„Die [Beschwerdeführerin] verfügt über eine österreichische Buchmacherlizenz. Diese Lizenz berechtigt über sogenannte Wettlokale Wettteilnehmer Wetten anzubieten. Bei den Wetten handelt es sich um Live-Sportwetten. Es werden also Wetten auf den Ausgang eines oder mehrerer Sportereignisse abgeschlossen.

Für die Durchführung der Wetten bedient sich die [Beschwerdeführerin] Wettlokalbetreiber. Die Wettlokalbetreiber stellen die Infrastruktur zur Verfügung, die [Beschwerdeführerin] die erforderliche Software. Die Wettlokalbetreiber vermitteln die Wetten mit den Wettteilnehmer an die Beschwerdeführerin.

Insoweit ist der Sachverhalt unstrittig.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin wonach der Abschluss der Wetten erfolgte durch die Wettteilnehmer und die Vermittler im Lokal erfolgt sei, ist aus folgenden Gründen unzutreffend:

In dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten Mustervertrag wurde vereinbart:

„§ 1 Rechte und Pflichten des Wettvermittlers

1. Art und Zeitpunkt der Vermittlung

Dem Wettvermittler obliegt u.a. die Vermittlung von Sportwetten mit den sich hieraus ergebenden Aufgaben, die der Wettvermittler mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns ausführt. Die Vermittlung hat vor Beginn der jeweiligen Veranstaltung zu erfolgen.

Vermittlungen nach dem offiziellen Beginn gelten als vom Wettvermittler selbst gehalten und werden von der [Beschwerdeführerin] (Buchmacher) nicht angenommen, auch wenn eine datentechnische Empfangsbestätigung erfolgen sollte.

2. Übernahme und Weiterleitung der Wetteinsätze

*Der Wettvermittler nimmt die von den Wettkunden gezahlten Wetteinsätze für die vermittelten Wetten zur Weiterleitung an den Buchmacher entgegen. **Der Wettvermittler führt dafür eine (Fremd-) Geldkasse.** Dem Wettvermittler obliegt die Verpflichtung, diese Gelder im Rahmen seiner Einbruch- /Diebstahlversicherung ausreichend mit zu versichern.*

Die Weiterleitung der Wetteinsätze wird wie folgt abgewickelt:

[...]

10. Vermittlung an Dritte

Dem Wettvermittler ist es untersagt, Wetten an vom Buchmacher nicht autorisierte Dritte zu vermitteln.

11. Vertretung

Der Wettvermittler ist nicht berechtigt, Willenserklärungen für den Buchmacher abzugeben. Der Wettvermittler ist nicht Vertreter vom Buchmacher, sondern Übermittler der Wettangebote seiner Kunden gegenüber dem Buchmacher. Er darf daher insbesondere nicht die Quoten verändern. Sofern der Wettvermittler seinen Kunden Sonderboni anbietet erfolgt dies auf eigene Rechnung.

[...]

§ 2 Rechte und Pflichten der Wettbüro

• Bearbeitung der Wettanträge

Buchmacher ist verpflichtet, als konzessioniertes Sportwettenunternehmen alle nach dieser Vereinbarung eingehenden Wettanträge entsprechend den eigenen Quoten

zu bearbeiten und ohne Verzug die auf die Wettkunden entfallenden Gewinne zur Auszahlung zu bringen.

- Ablehnung von Wettanträgen

Buchmacher hat das Recht Wettanträge nicht anzunehmen, ohne dass es dafür einer Begründung bedarf. Dazu sperrt Wettbüro einzelne Wettmöglichkeiten bzw. begrenzt oder limitiert den hierauf gerichteten Gesamteinsatz. In diesem Fall entstehen keine Schadensersatzansprüche seitens des Wettvermittlers.

- Ein- und Auszahlungslimits

Ein- und Auszahlungslimits sind der beiliegenden Anlage zu entnehmen. Die Auszahlungslimits sind den Kunden gegenüber deutlich sichtbar zu machen. **Der Wettvermittler kann lediglich Wetten der Kunden innerhalb der Einzahlungslimits vermitteln.**

§ 3 Provisionen und Gebühren/Abrechnung

- Der Wettvermittler erhält für seine Vermittlungstätigkeit eine Vermittlungsprovision am Hold gemessen wie folgt:

75% - Vermittlungsprovision (Wirt, Betreiber oder Vermittler)

25% - Buchmacher ([Beschwerdeführerin])

Somit Gesamthold / wie oben ersichtlich 75% Vermittlungsprovision an den Vermittler und die Differenz an den Buchmacher - Buchmacher genannt inklusive der jeweiligen Gebühr.

[...]

§ 4 Laufzeit, Kündigung

[...]

- Buchmacher steht ferner ein außerordentliches Kündigungsrecht zu, wenn der Wettvermittler die treuhändig verwalteten Wettumsätze nicht wie vereinbart bzw. unverzüglich nach ausdrücklicher Aufforderung durch Vermittler an den Buchmacher übermittelt. In diesem Fall wird der Buchmacher unverzüglich die Annahme der Vermittlung einstellen. Gleiches gilt, wenn der Wettvermittler durch die Wettvermittlung nachhaltig keine Erträge für den Wettunternehmer erzielt.

- Einer vorzeitige Auflösung bzw. Kündigung kann auch für einzelne Standorte erfolgen
- Sollte der Vertrag aus Gründen, beendet werden, die im Verantwortungsbereich des Vermittlers liegen, verpflichtet sich der Vermittler im gegenständlichen Lokal innerhalb eines Zeitraumes von 6 Monaten ab Beendigung des Vertrages keine Wetten an andere Buchmacher zu vermitteln bzw. selbst anzunehmen oder annehmen zu lassen. Sollte er gegen diese Bestimmung verstoßen, haftet der Vermittler gegenüber für den Schaden. Der Schaden wird einvernehmlich festgelegt mit dem durchschnittlichen Hold der vermittelten Wetten aufgerechnet auf 12 Monate, mindestens Euro 2.000,00 pro Standort.

§ 5 Haftung

- Grundlage für die Durchführung dieses Vertrages ist dessen Zulässigkeit und Anerkennung nach rechtlichen (auch steuerrechtlichen) Vorschriften. Sollte dieser Vereinbarung die öffentlich-rechtliche oder steuerrechtliche Anerkennung rechtsverbindlich versagt werden, sind beide Parteien zur außerordentlichen Kündigung berechtigt. Im Übrigen trägt jede Partei das Risiko der (Steuer)-rechtlichen Zulässigkeit dieser Vereinbarung; wechselseitige Schadensansprüche oder Rückforderungen auch gegenüber Vertretern der Parteien sind ausgeschlossen. Jede Partei kommt für die bei ihr anfallenden Steuern allein auf. Dies gilt insbesondere für Verkehrs-, Mehrwert- oder ähnliche Steuern.
- Für technische Übermittlungsfehler - gleich welcher Art solange diese nicht auf grobfahrlässiges oder vorsätzliches Verhalten vom Buchmacher oder dessen Mitarbeiter beruhen, ist die Haftung ausgeschlossen.“

Aus diesen Vertragsbestimmungen – insbesondere den fett hervorgehobenen – geht klar hervor, dass die Vermittler die Wetten lediglich vermittelt haben und die Annahme der Wetten ausschließlich der Beschwerdeführerin vorbehalten war.

Das Vorbringen des Beschwerdeführers, dass die Vermittler die Wetten in Deutschland abgeschlossen hätten, ist auf Grund der eindeutigen Sachverhaltsfeststellungen nicht nachvollziehbar, da denkunmöglich.

Dieser Sachverhalt wird vom Bundesfinanzgericht rechtlich folgendermaßen beurteilt:

Nach § 33 TP 17 Abs. 1 Z. 1 GebG unterliegen im Inland abgeschlossene Wetten, die nicht dem GspG unterliegen, wenn zumindest eine der am Rechtsgeschäft mitwirkenden Personen Unternehmer im Sinne des § 2 Abs 2 GspG ist, vom Wetteinsatz und wenn die Wetteinsätze verschieden sind, vom höheren Wetteinsatz eine Gebühr in Höhe von 2 v.H.

Unternehmer iSd § 2 Abs 2 GSpG ist, wer selbstständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen ausübt, mag sie auch nicht auf Gewinn gerichtet sein. Da die Beschwerdeführerin über eine Konzession die Bewilligung zum gewerbsmäßigen Abschluss und zur gewerbsmäßigen Vermittlung von Wetten aus Anlass von sportlichen Veranstaltungen mittels Wettterminal des Landes Burgenland verfügt, ist sie zweifelsohne Unternehmerin iSd § 2 Abs 2 GSpG.

Gemäß § 33 TP 17 Abs 2 GebG gilt eine Wette auch dann als im Inland abgeschlossen, wenn sie vom Inland in das Ausland vermittelt (§ 28 Abs 3) wird oder wenn die Teilnahme an dem Rechtsgeschäft Wette vom Inland aus erfolgt.

Der erste Tatbestand des § 33 TP 17 Abs 2 GebG enthält damit die Fiktion eines Wettabschlusses im Inland für den Fall, dass die Wette zwar im Ausland abgeschlossen wurde, dem jedoch eine Vermittlung im Sinne des § 28 Abs. 3 GebG vom Inland in das Ausland zu Grunde liegt. Aus dieser eine Erweiterung der Gebührenpflicht begründenden Fiktion kann jedoch nicht der Umkehrschluss abgeleitet werden, dass eine Vermittlung von Wetten vom Ausland in das Inland keinen Abschluss der Wette im Inland zur Folge haben könnte (VwGH vom 28.6.2012, 2014/16/0148).

Im gegenständlichen Fall haben die Gäste der deutschen Wettlokalbetreiber Wettanbote über die deutschen Wettlokalbetreiber (=Vermittler) an die Beschwerdeführerin gestellt. Der Beschwerdeführerin ist es frei gestanden dieses Anbote anzunehmen oder ohne Angabe von Gründen abzulehnen (§ 2 des Mustervertrages). Erst durch die Annahme des Angebotes deutschen Wettteilnehmers durch die Beschwerdeführerin ist der Vertrag zustande gekommen.

Nach dem ersten Satz des § 33 TP 17 Abs. 1 Z. 1 GebG ist maßgeblich, dass die Wette im Inland abgeschlossen wurde. Abgesehen von dem Fall, dass die Parteien des Glücksvertrages ihre die Wette begründenden Willenserklärungen (Anbot und Annahme) im Inland abgeben und damit der Abschluss im Inland erfolgt, hängt die Beantwortung der Frage des Ortes des Abschlusses bei Vertragsparteien, die ihre rechtsgeschäftlichen Erklärungen einerseits im Inland, andererseits im Ausland abgeben, davon ab, an welchem Ort die Vertragserklärung, die die beiderseitige Vertragsbindung bewirkt (sohin die Annahmeerklärung), dem Empfänger zugeht (vgl. die E des OGH vom 9. März 1983, 6 Ob 715/81). Maßgeblich ist beschwerdefallbezogen damit der Ort, an dem die die Wette begründende Annahmeerklärung dem Offerenten zugeht. Im gegenständlichen Fall sind die Annahmeerklärungen der Beschwerdeführerin den deutschen Wettteilnehmern in Deutschland zugegangen.

Allerdings gilt nach dem zweiten Tatbestand des § 33 TP 17 Abs 2 GebG eine Wette auch dann als im Inland abgeschlossen, wenn die Teilnahme an dem Rechtsgeschäft Wette vom Inland aus erfolgt.

Die Fiktion des § 33 TP 17 Abs 2 bezieht sich auf das Rechtsgeschäft Wette, das im Ausland abgeschlossen wurde. § 33 TP 17 Abs 2 ist medienneutral formuliert (VwGH 20.11.2014, 2013/16/0085). Um die Gebührenschuld auszulösen, genügt es, wenn sich einer der Teilnehmer im Zeitpunkt des Abschlusses des Rechtsgeschäftes im Inland befindet. Die „Teilnahme am Rechtsgeschäft Wette vom Inland aus“ bedeutet, dass die Wette zwar nicht im Inland abgeschlossen werden muss, aber den tatsächlichen Aufenthalt eines Vertragsteiles (= Wettteilnehmers) im Inland als geografisch festlegbarem Ort und nicht -zB bei Internetwetten -als technische Gegebenheit wie Stand des Servers, Einwahlknoten usw zum Zeitpunkt des Abschlusses des Rechtsgeschäftes voraussetzt. Dadurch, dass der Gebührengesetzgeber fingiert, dass auch die „Teilnahme an dem Rechtsgeschäft Wette vom Inland aus“ die im Ausland zustande gekommene Wette zu einer im Inland abgeschlossenen macht, bedeutet, dass der Wettteilnehmer, wenn er den Wettvertrag abschließt, im Inland „vor dem Bildschirm oder mit dem Handy sitzen“ muss. Drehscheibe ist das Sich-tatsächlich-im-Inland-als-geografischem-Ort-Befinden, der tatsächliche Aufenthalt im Inland des Wettteilnehmers während seiner Teilnahme an der Wette (VwGH 20.11.2014, 2013/16/0085, die diesbezüglichen Passagen der UFS-Entscheidung wurden nicht beanstandet).

Die Beschwerdeführerin ist eine juristische Person mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung im Inland. Sie verfügt über keine ausländische Betriebsstätte. Sie hat sich daher zum Zeitpunkt der Annahme der Wetten zweifellos im Inland befunden. Auf Grund der Fiktion

des § 33 TP 17 Abs 2 zweiter Tatbestand, gelten die von der Beschwerdeführerin abgeschlossenen Wetten als im Inland abgeschlossen, weil die Teilnahme an diesen Wetten seitens der Beschwerdeführerin vom Inland aus erfolgte.

Dass die von österreichischen Vermittlern vermittelten Wetten in Österreich gebührenpflichtig sind, steht außer Streit.

Die Beschwerden waren daher als unbegründet abzuweisen.

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. Zu allen im gegenständlichen Fall zu lösenden Rechtsfragen existiert bereits Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 4. Mai 2020