

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache ****BF****, ****Adr****, vertreten durch DSC Doralt Seist Csoklich Rechtsanwälte GmbH, Währinger Straße 2-4, 1090 Wien, Abgabenkontonummer *******, über die Beschwerden vom 15.11.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel

- betreffend Festsetzung der Wettgebühren für März 2011 vom 16.10.2018 sowie
- betreffend die Abweisung des Antrages auf Festsetzung der Wettgebühr für April 2011 vom 16.10.2018

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht:

- I. Die Beschwerden werden gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Revision ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (bzw ihre Rechtsvorgängerin *******) mit Sitz im Ausland betreibt eine Online-Wettplattform unter der Internetadresse *******, auf der nach Beurteilung durch die belangte Behörde im beschwerdegegenständlichen Zeitraum März und April 2011 zahlreiche Teilnahmen an Wetten von Österreich aus erfolgt seien.

Für den Zeitraum März 2011 führte die Beschwerdeführerin am 28.4.2011 die vorgesehene Selbstberechnung durch und gab der belangten Behörde die Wettgebühr mit EUR 46.507,31 bekannt. Darauf folgend beantragte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 5.5.2011 die Wettgebühr für März 2011 gemäß § 201 Abs 1 BAO mit EUR 46.527,31 (also um EUR 20,00 erhöht) festzusetzen, da sich die zuvor bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erwiesen habe.

Für den Zeitraum April 2011 beantragte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 16.5.2011, die Wettgebühr für April 2011 gemäß § 201 Abs 1 iVm Abs 2 BAO mit EUR 49.016,06 festzusetzen und gab auch gleichzeitig die Bemessungsgrundlage mit EUR 2.450.802,90 bekannt. Sie habe zuvor für den Zeitraum April 2011 keinen selbstberechneten Betrag bekannt gegeben.

Die daraufhin von der belangten Behörde am 4.4.2014 ausgestellten (als Bescheide intendierten) Erledigungen wurden am 18.6.2014 mit (hier nicht verfahrensgegenständlicher) Bescheidbeschwerde angefochten. Aufgrund formeller Mängel (die Erledigungen wurden maschinell erstellt und daraufhin von der belangten Behörde durch handschriftliche Ergänzungen verändert ohne jedoch unterfertigt zu werden – und ergingen derart nicht wirksam) lagen jedoch Nicht-Bescheide vor. Die dagegen erhobene Beschwerde wurde vom Bundesfinanzgericht daher mit Beschluss vom 31.7.2018 (RV/7105197/2015) als unzulässig zurückgewiesen.

Beschwerdegegenständlich angefochtene Bescheide

In Erledigung der (aufgrund der am 4.4.2014 bloß erfolgten Ausstellung von Nicht-Bescheiden noch unerledigt gebliebenen) Anträge vom 5.5.2011 bzw 16.5.2011 erließ die belangte Behörde folgende Bescheide:

Mit Bescheid vom 16.10.2018 wurde die Wettgebühr für den Zeitraum März 2011 antragsgemäß mit EUR 46.527,31 festgesetzt. Begründend findet sich darauf hingewiesen, dass die Festsetzung gemäß § 201 Abs 3 Z 1 BAO binnen der Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht worden sei und sich die von der Beschwerdeführerin zuvor (am 28.4.2011) übermittelte Selbstberechnung (mit einer errechneten Gebühr von EUR 46.507,31) als nicht richtig erwiesen habe.

Mit weiterem, ebenfalls am 16.10.2018 erlassenen Bescheid wurde der (am 16.5.2011 gestellte) Antrag betreffend Festsetzung der Wettgebühr für den Zeitraum April 2011 abgewiesen, da die Wettgebühr bereits laut Offenlegungsschreiben vom 16.5.2011 (mit EUR 49.016,06) bekanntgegeben und von Seiten der belangten Behörde die Richtigkeit der Selbstberechnung festgestellt worden sei.

In den beiden am 16.10.2018 erlassenen Bescheiden betreffend März 2011 und April 2011 findet sich weiter noch begründend ausgeführt:

- Die Bemessungsgrundlagen basierten auf jenem Einsatz, welcher von Kunden geleistet wurde, die mit einer österreichischen Wohnadresse auf der Wettplattform registriert gewesen seien; die Registrierung eines Users mit einer inländischen Wohnanschrift als auch die Zuordnung der Wette zu einer inländischen IP-Adresse seien nach VwGH- bzw

BFG-Rechtsprechung Indizien dafür, dass sich der Wettteilnehmer im Inland befunden habe;

- Wetten, bei denen der Einsatz nicht vom Spieler stammt, sondern der Einsatz etwa in Form eines Gutscheines („Freebets“ oder „Boni“) durch den Wettanbieter zur Verfügung gestellt werde, seien in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Beschwerden

Die beiden am 16.10.2018 erlassenen Bescheide betreffend März 2011 und April 2011 wurden mit Beschwerden vom 15.11.2018 angefochten, mit denen jeweils die „ersatzlose Aufhebung“ der angefochtenen Bescheide beantragt wurde. Begründend brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen wie folgt vor:

i) Hinsichtlich der Wettgebühr für März 2011 sei Verjährung eingetreten

Die fünfjährige Verjährungsfrist habe mit Ablauf 2011 begonnen und ende somit mit Ablauf 2016. Die belangte Behörde habe die Festsetzung der Wettgebühr für März 2011 jedoch erstmals mit dem bekämpften Bescheid vom 16.10.2018 vorgenommen.

ii) Hinsichtlich der Wettgebühr für April 2011 sei keine Selbstberechnung durchgeführt worden, der Abweisungsbescheid sei daher aufzuheben

Mit Schreiben vom 16.5.2011 seien der belangten Behörde lediglich die Berechnungsgrundlagen für die Wettgebühren bekannt gegeben und damit korrespondierend ein Antrag auf Festsetzung der Wettgebühren gestellt worden. Es sei jedoch keine Selbstberechnung vorgenommen worden. Der Bescheid vom 16.10.2018 (mit dem der Antrag auf Festsetzung der Wettgebühr abgewiesen wurde) sei daher aus diesem Grund aufzuheben.

iii) Die Anknüpfung an die „Teilnahme vom Inland aus“ sei verfassungs- und unionsrechtswidrig, eine entsprechende Selbstbemessung sei nicht möglich

Es sei es unmöglich festzustellen, ob der Kunde das Wettangebot von einem Ort in oder außerhalb Österreichs annehme. Zudem würden verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Norm des [§ 33 TP 17 Abs 2 GebG](#) gehegt, zumal das Tatbestandsmerkmal „Teilnahme vom Inland aus“ unbestimmt sei, weil es unmöglich sei, den Aufenthaltsort des Kunden zu ermitteln. Nachdem es sich bei den Wettgebühren um Selbstbemessungsabgaben handle, diese jedoch vom Abgabepflichtigen gar nicht richtig bemessen werden könnten, werde die gesetzliche Anordnung der Selbstbemessungsabgabe „zur Farce“.

iv) Gewährte Boni seien nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen

In den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen März und April 2011 seien den Kunden der Sportwetten von der Beschwerdeführerin Boni gewährt worden (im März 2011 iHv EUR 8.414,84 und im April 2011 iHv EUR 12.708,11). Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts (21.8.2017, RV/7100702/2016) würden diese die Bemessungsgrundlage der Wettgebühren mindern. Von der Beschwerdeführerin wurde daher die Berücksichtigung der gewährten Boni in der Hinsicht beantragt, dass diese von den Bemessungsgrundlagen der Wettgebühren in Abzug gebracht werden.

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.8.2019 wies die belangte Behörde beide Beschwerden vom 15.11.2018 als unbegründet ab. Begründend wurde im Wesentlichen wie folgt ausgeführt:

- i) Hinsichtlich eingewandter Verjährung für den Zeitraum März 2011 dürften Abgabefestsetzungen zwar grundsätzlich nur vor dem Ablauf der Bemessungsverjährungsfrist erfolgen, wovon allerdings die Ausnahme bestehe, wenn der betreffende Antrag auf Festsetzung innerhalb der Monatsfrist des § 201 Abs 3 Z 1 BAO eingebracht wurde (BFG 16.9.2015, RV/3100088/2015). Nachdem die Abgabe im gegenständlichen Fall am 28.4.2011 selbstberechnet und am 5.5.2011 der Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung gestellt wurde, stehe die Verjährung der Festsetzung nicht entgegen.
- ii) Dem Einwand der Beschwerdeführerin, für April 2011 sei von ihr keine Selbstberechnung durchgeführt worden, entgegnete die belangte Behörde, dass sehr wohl mit Schreiben vom 16.5.2011 von der Beschwerdeführerin eine entsprechende Selbstberechnung durchgeführt worden sei. Die formlose Offenlegung der Bemessungsgrundlage bei gleichzeitiger Bekanntgabe der abzuführenden Abgabe stelle eine Selbstberechnung iSd § 33 TP 17 Absatz 3 GebG dar, auch wenn die gesetzlich vorgesehene Formvorschrift nicht eingehalten worden sei.
- iii) Hinsichtlich des Kriteriums der Teilnahme vom Inland aus habe die belangte Behörde in Übereinstimmung mit der VwGH- bzw BFG-Rechtsprechung im Rahmen der vorgenommenen Beweiswürdigung die Teilnahme an einer Wette durch einen User, der mit einer inländischen Wohnschrift registriert war, als Teilnahme vom Inland aus iSd § 33 TP 17 Abs 2 GebG gewertet und auf dieser Basis die Gebühren festgesetzt bzw aufgrund dessen die Selbstberechnung als richtig erachtet. Die Ansicht der Beschwerdeführerin, wonach die Registrierungsadresse kein tauglicher Indizienbeweis sei, widerspreche dieser Judikatur. Eine Kumulation der Indizien der Registrierungsadresse und der IP-Adresse werde von der Rechtsprechung nicht gefordert, daher seien auch keine Abschlüsse bei Abweichungen zulässig (vgl insbesondere BFG 28.6.2017, RV/7104383). Mit dem Indiz der IP-Adresse könne dem Indiz der Registrierungsadresse nicht entgegengetreten werden.

Diese Thematik sei (in Fällen betreffend online Glücksspiel bei der Glücksspielabgabe) bereits mehrfach an den Verfassungsgerichtshof herangetragen worden und dieser habe die Behandlung mangels hinreichender Erfolgsaussichten stets abgelehnt.

iv) Betreffend die gewährten Boni handle es sich dabei um Einsätze iSd § 33 TP 17 Abs 1 Z 1 GebG. Bemessungsgrundlage der Wettgebühr sei alles, was der Wettteilnehmer im Rahmen des Wettvertrags einsetze, wobei es weder auf die Herkunft der eingesetzten vermögenswerten Leistung noch darauf ankomme, von welcher Seite diese gewährt bzw wie diese finanziert werde. Entscheidend sei lediglich, was eingesetzt wird. Der zitierte Tatbestand setze nicht voraus, dass Einsatz nur dasjenige sei, was zu einer Vermögensvermehrung beim Wettveranstalter führt.

Vorlageantrag

Mit Schriftsatz vom 17.9.2019 brachte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag ein. Weiteres Vorbringen wurde dabei nicht mehr erstattet.

Mündliche Verhandlung

Am 21.10.2020 wurde am Bundesfinanzgericht eine mündliche Verhandlung abgehalten, an der ein Vertreter der belangten Behörde sowie der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin teilnahmen. Es wurden dabei sachverhaltsmäßige und rechtliche Aspekte umfassend erörtert und die teilnehmenden Vertreter befragt.

Die Beschwerdeführerin gab dabei in allgemeiner Hinsicht zunächst zu Protokoll, dass es bei ihr ausschließlich online-Wetten gebe und keine lokalen Wettbüros bestünden.

i) Zur Frage der Verjährung der Wettgebühr für März 2011

Hinsichtlich der Frage der Verjährung der Wettgebühr für März 2011 wurde von beiden Seiten übereinstimmend zu Protokoll gegeben, dass die Wettgebühr für März 2011 tatsächlich einbezahlt worden sei. Laut vorgelegtem Auszug aus dem Steuerkonto der Beschwerdeführerin wurde der Betrag von EUR 46.527,31 mit Buchungstag 13.4.2011 im Steuerkonto gutgeschrieben.

Übereinstimmend wurde auch erklärt, dass eine Anmeldung über FinanzOnline mit dem Betrag von EUR 46.507,31 erfolgt sei. Aus dem vorgelegten Auszug aus dem Steuerkonto der Beschwerdeführerin ergibt sich, dass die Anmeldung (Selbstberechnung) mit Buchungstag 28.4.2011 mit dem Betrag von EUR 46.507,31 erfolgt ist. Bestätigt wird dies auch durch den vorgelegten Auszug aus dem Abgabensinformationssystem (ebenfalls findet sich dort ausgewiesen, dass die Anmeldung am 28.4.2011 mit dem Betrag von 46.507,31 erfolgt ist).

ii) Zur Frage der vorgenommenen Selbstberechnung der Wettgebühr für April 2011

Zur angeführten Frage gab die Beschwerdeführerin zu Protokoll, dass in diesem spezifischen Fall, bei dem das Kriterium der Teilnahme vom Inland aus relevant sei, die bloße Übermittlung der Zahlen nicht als Selbstberechnung gewertet werden könne.

Auch in der nachgereichten Stellungnahme erklärte die Beschwerdeführerin, dass am 16.5.2011 bloß ein Antrag auf Festsetzung der Wettgebühr für April 2011 gestellt worden sei, wobei nur die Berechnung der Wettgebühr für April 2011, jedoch keine Wettgebührenanmeldung, eingereicht worden sei. Die Wettgebühr für April 2011 sei jedenfalls mit dem Betrag von EUR 49.016,06 bei der belangten Behörde einbezahlt worden.

Von Seiten der belangten Behörde wurde hinsichtlich der Frage der Selbstberechnung auf vorangegangene Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes verwiesen, bei der eine derartige Eingabe sehr wohl als Selbstbemessung gewertet worden sei (BFG 16.02.2018, RV/7104387/2015). Es sei eben keine Anmeldung über FinanzOnline, sondern nur in Papierform erfolgt. Der Betrag von iHv EUR 49.016,06 sei jedenfalls einbezahlt worden.

iii) Zum Aspekt der Teilnahme vom Inland aus

Von Seiten der Beschwerdeführerin wurde bestätigt, dass zur Berechnung der Gebühr die Teilnehmer mit inländischem Wohnsitz herangezogen worden seien und nicht jene mit inländischer IP-Adresse, wie zuvor fälschlich behauptet.

Von Seiten des Gerichtes wurde die aktuelle VwGH-Judikatur (etwa VwGH 6.7.2020, Ro 2018/17/0005; 28.2.2020, Ra 2019/16/0060) vorgehalten und dazu ausgeführt, dass es sich bei der Frage, ob an einer Wette vom Inland aus teilgenommen wurde, um einen als Ergebnis der Beweiswürdigung festzustellenden Sachverhalt handle und sowohl die Registrierung des Teilnehmers mit einer inländischen Wohnanschrift als auch die Zuordnung der Wette zu einer inländischen IP-Adresse als Indizien dafür dienen könnten, dass sich der Wettteilnehmer bei Verwirklichung des Tatbestandes im Inland befunden habe; die Rechtslage scheine daher auch für den gegenständlichen Fall geklärt zu sein. Die Beschwerdeführerin erwiderte darauf, dass auch aus ihrer Sicht die Rechtslage mittlerweile durch höchstgerichtliche Judikatur in einigen relevanten Aspekten geklärt sei. Man nehme zur Kenntnis, dass sowohl VwGH als auch VfGH diese Vorgehensweise zumindest derzeit als zulässig erachten.

Auf die weitere Frage, ob, wenn von Seiten des Bundesfinanzgerichtes die „Registrierung mit einer österreichischen Wohnadresse“ als grundsätzlich gut geeignetes Indiz für die Feststellung der „Teilnahme vom Inland aus“ herangezogen würde, die Beschwerdeführerin einem derartigen Beweisergebnis konkrete entgegenstehende Indizien bekannt geben könnte, die zu einer anderen Zurechnung führen könnten, gab die Beschwerdeführerin zu Protokoll, dass sie hier keine entgegenstehenden Indizien bekanntgeben könne, da solche auch gar nicht mit den Programmen der Beschwerdeführerin erhoben werden konnten.

iv) Zur Frage des Einbezugs von gewährten Boni in die Bemessungsgrundlage

Von der Beschwerdeführerin wurde zu Protokoll gegeben, dass Boni und Freispiele bzw Freebets nicht synonym verwendet werden könnten. Ein Freebet oder Freispiel ermögliche die gratis Teilnahme am Spiel. Ein Bonus hingegen sei ein Betrag, der dem Kunden auf seinem Kundenkonto gutgeschrieben werde und der nach den jeweils anzuwendenden Bonusbestimmungen vom Spieler in einer bestimmten Weise verwendet könne. In der Regel müsse dieser Bonus (mit „Echtgeld“) erst freigespielt werden; der Spieler müsse derart zuerst ein Vielfaches des Bonusbetrages bei Spielen oder Wetten einsetzen, bevor er den Bonusbetrag nutzen könne. Die letztendliche Nutzung könne entweder für weitere Wetten und Spiele erfolgen oder es könne die Auszahlung verlangt werden. Im Fall der Beschwerdeführerin handle es sich immer um Boni.

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum seien den Kunden verschiedenste Boni gewährt worden, beispielsweise aufgrund früherer Wetttätigkeiten des Kunden oder aber auch anlassbezogen, zB Weihnachtsaktion, Geburtstagsbonus, Neukundenbonus. All diesen Boni sei im Jahr 2011 gemeinsam, dass sie dem Kunden entweder sofort (ohne weitere Voraussetzungen) auf sein Kundenkonto gutgeschrieben worden seien oder der Kunde zunächst mit „Echtgeld“ ein Vielfaches des Bonusbetrages einsetzen habe müssen und erst dann den Bonusbetrag auf seinem Kundenkonto gutgeschrieben bekommen habe („der Bonus habe freigespielt werden müssen“). Immer dann, wenn dem Kunden der Bonusbetrag auf sein Kundenkonto gutgeschrieben worden sei, habe der Kunde über den Bonus entweder in Form einer Auszahlung auf sein Bank- oder Kreditkartenkonto oder durch Verwenden als Wetteinsatz darüber verfügen können. Die Beschwerdeführerin habe im Zeitraum März und April 2011 für ihre Kunden kein „Bonuskonto“ geführt, auf dem die den Kunden gewährten Boni gutgebucht worden seien. Bonusbedingungen für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum könnten nicht mehr vorgefunden werden.

Von der belangen Behörde wurden Bonusbedingungen der Beschwerdeführerin in der Version vom 3.7.2012 vorgelegt (ältere hätten ebenfalls nicht gefunden werden können) und auch aktuelle Bonusbedingungen vom 14.8.2019. Es ergebe sich für die belangte Behörde daraus, dass sich die Bedingungen nicht wesentlich verändert hätten und es wohl davon auszugehen sei, dass die Bedingungen, welche in den Monaten März und April 2011 gültig gewesen seien, im Wesentlichen jenen aus 2012 oder auch den aktuellen entsprächen. Es ergebe sich aus den Bonusbedingungen, dass – wie auch von der Beschwerdeführerin erklärt – eben zuvor Echtgeldeinsätze vorgenommen werden müssten und erst danach werde bei Erfüllung der Voraussetzungen der Bonus gewährt und dem Echtgeldkonto gutgeschrieben. Dann sei er sofort verfügbar.

Die Höhen der laut Beschwerdevorbringen in den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen gewährten Boni (März 2011 Boni iHv EUR 8.414,84 und April 2011 iHv EUR 12.708,11) werden ausdrücklich von beiden Seiten nicht in Frage gestellt.

Übereinstimmend wurde auch von beiden Parteien bestätigt, dass die von der Beschwerdeführerin im Jahr 2011 bekannt gegebenen Gebühren (März 2011 EUR 46.527,31, April 2011 EUR 49.016,06) so zu verstehen seien, dass die genannten Bonusbeträge noch nicht abgezogen worden seien (die Boni seien somit bei den jeweilig bekannt gegebenen Bemessungsgrundlagen bzw Gebühren nicht mindernd berücksichtigt worden).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Feststellungen

Die Beschwerdeführerin mit Sitz im Ausland betreibt eine Online-Wettplattform und bietet darüber Sportwetten an. Zur Nutzung des Spielangebots muss sich der Kunde auf der Website der Beschwerdeführerin registrieren und ein Wettkonto eröffnen. Bei der verpflichtend vorzunehmenden Registrierung sind die persönlichen Daten, insbesondere die Wohnadresse (Land, Straße und Nummer, Postleitzahl und Stadt), Vor- und Nachname, Geburtsdatum, Email-Adresse, Telefonnummer, etc anzugeben. Jeder Kunde verpflichtet sich, die Beschwerdeführerin unverzüglich zu informieren, wenn Informationen, die der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt wurden, unwahr oder unvollständig werden. Die Beschwerdeführerin behält sich dabei das Recht vor, Wetten und Gewinne zu stornieren, Wettkonten zu sperren, den Kunden von der Teilnahme an anderen Spielen auszuschließen, Zahlungen an den Kunden zurückzuhalten und den Kunden an die zuständigen Behörden zu melden.

Für den Zeitraum März 2011 reichte die Beschwerdeführerin am 28.4.2011 via FinanzOnline das vorgesehene Formular Geb 6a ein und gab damit der belangten Behörde die Wettgebühr mit dem Betrag von EUR 46.507,31 bekannt. Mit Schreiben vom 5.5.2011 beantragte die Beschwerdeführerin, die Wettgebühr möge gemäß § 201 Abs 1 BAO bescheidmäßig mit dem (um EUR 20,00 erhöhten) Betrag von EUR 46.527,31 (Bemessungsgrundlage EUR 2.326.365,50) festgesetzt werden, da sich die zuvor bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erwiesen habe. Der Betrag von EUR 46.527,31 wurde von der Beschwerdeführerin auch auf das Finanzamtskonto einbezahlt. Erkennbar ist, dass der Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung innerhalb der Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages erfolgte.

Für den Zeitraum April 2011 erfolgte durch die Beschwerdeführerin keine Übermittlung des Formulars Geb 6a via FinanzOnline bzw wurde auch postalisch das entsprechende Formular nicht eingereicht. Mit formlosen Schreiben vom 16.5.2011 (mit dem die Beschwerdeführerin beantragte, die Wettgebühr für 2011 bescheidmäßig festzusetzen) gab die Beschwerdeführerin der belangten Behörde jedoch die Höhe der Bemessungsgrundlage mit EUR 2.450.802,90 sowie die Höhe der daraus berechneten Gebühr für April 2011 mit EUR 49.016,06 bekannt. Der

Betrag von EUR 49.016,06 wurde von der Beschwerdeführerin auch auf das Finanzamtskonto einbezahlt.

Zur Berechnung der Wettgebühr wurden die Wetteinsätze von jenen Kunden herangezogen, die bei der Beschwerdeführerin mit Wohnadresse in Österreich registriert waren. Die „Teilnahme vom Inland aus“ wurde dabei somit ausschließlich aufgrund des Kriteriums einer inländischen Wohnanschrift als erfüllt erachtet. Die Wohnadresse des jeweiligen Kunden ergab sich für die Beschwerdeführerin aus dem Anmeldeformular anlässlich der Registrierung bzw. allenfalls aufgrund späterer Abänderung der Registrierungsdaten.

Von Seiten des Bundesfinanzgerichtes wird die Registrierung mit einer österreichischen Wohnadresse als gut geeignetes Indiz für die Feststellung der „Teilnahme vom Inland aus“ herangezogen (vgl. in diesem Sinne VwGH 28.2.2020, Ra 2019/16/0060 mwN; 6.7.2020, Ro 2018/17/0005). Die Beschwerdeführerin konnte keine einem derartigen Beweisergebnis konkret entgegenstehende Indizien bekannt geben, die zu einer anderen Zurechnung führen könnten. Es ist sachverhaltsmäßig sohin festzustellen, dass die von der Beschwerdeführerin berechneten Beträge (EUR 46.527,31 für März 2011 und EUR 49.016,06 für April 2011) auf Wetteinsätzen von jenen Teilnehmern beruhen, die an den Wetten vom Inland (Österreich) aus teilgenommen haben.

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum (wie auch bis dato) gewährte die Beschwerdeführerin ihren Kunden verschiedene Boni, etwa aufgrund früherer Wetttätigkeiten der Kunden oder aber auch anlassbezogen, zB Weihnachtsaktion, Geburtstagsbonus, Neukundenbonus. Über diese Boni konnten bzw. können Kunden in der Regel erst verfügen, nachdem sie sie „freigespielt“ haben: Mit „Echtgeld“ müssen Kunden ein Vielfaches des Bonusbetrages einsetzen und bekommen dann erst den Bonusbetrag auf ihrem Kundenkonto gutgeschrieben. Sobald der Bonusbetrag am Kundenkonto gutgeschrieben ist, kann der Kunde darüber frei verfügen, ihn entweder als Wetteinsatz verwenden oder er kann sich den Betrag aus sein Bank- oder Kreditkartenkonto ausbezahlen lassen.

Im Zeitraum März 2011 gewährte die Beschwerdeführerin ihren Kunden Boni in Höhe von EUR 8.414,84, im Zeitraum April 2011, in Höhe von EUR 12.708,11. Die für diese Zeiträume berechneten Wettgebühren (EUR 46.527,31 für März 2011 und EUR 49.016,06 für April 2011) wurden derart berechnet, dass die Boni davon nicht in Abzug gebracht wurden.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellung, dass sich die mit einer österreichischen Adresse registrierten Kunden im Zeitpunkt der Spielteilnahme im Inland aufgehalten haben ergibt sich aus der Rechtsprechung des VwGH (vgl. ua 20.11.2014, 2013/16/0085; 6.7.2020, Ro 2018/17/0005; 28.2.2020, Ra

2019/16/0060), wonach sowohl die Registrierung des „Users“ mit einer inländischen Wohnanschrift als auch die Zuordnung der Wette zu einer „inländischen IP-Adresse“ Indizien dafür seien, dass sich die Kunden im Zeitpunkt der Teilnahme im Inland aufgehalten haben. Auch wenn davon ausgegangen werden kann, dass sich alle registrierten Wettkunden mit einer österreichischen Wohnanschrift nicht immer im Inland befinden, ist nach der Lebenserfahrung davon auszugehen, dass sich die meisten Menschen nur wenige Wochen ins Ausland begeben, woraus geschlossen werden kann, dass sich ein Kunde mit gewöhnlichem Aufenthalt in Österreich (wofür die Registrierungsadresse ein geeignetes Indiz darstellt) auch im Zeitpunkt der Teilnahme an einem konkreten Wettgeschäft in Österreich aufgehalten hat.

Zur Nachvollziehbarkeit bzw Kontrolle der konkreten Zahlen wurden von der Beschwerdeführerin Daten-CDs vorgelegt.

Hinsichtlich der Bonusbedingungen für die gegenständlichen Zeiträume März und April 2011 ist darauf zu verweisen, dass diese von beiden Parteien nicht mehr aufgefunden werden können. Vorliegend sind jedoch die aktuellen Bonusbedingungen in der Version vom 14.8.2019 sowie die ältesten auffindbaren Bonusbedingungen in der Version vom 3.7.2012. Es zeigt sich dabei, dass sich die Bedingungen nicht wesentlich verändert haben. Daher wird von Seiten des Bundesfinanzgerichts auch davon ausgegangen, dass auch die zu den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen März und April 2011 geltenden Bonusbedingungen im Wesentlichen jenen aus 2012 bzw aus 2019 entsprechen. Von Seiten der Beschwerdeführerin wird diese Annahme auch nicht in Streit gestellt.

Die übrigen getroffenen Feststellungen ergeben sich aus dem Verwaltungsakt, den vorgenommenen Einvernahmen beider Parteien, vorgenommenener Einsichten in FinanzOnline und in das Abgabainformationssystem und der Abfrage der Internetseite der Beschwerdeführerin (insbesondere Einsicht in die Anmeldemaske und in die allgemeinen Geschäftsbedingungen); diese Feststellungen erweisen sich im Übrigen als unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdeabweisung)

Rechtliche Grundlagen

Gemäß [§ 33 TP 17 Abs 1 Z 1 des Gebührengesetzes 1957](#) (GebG) unterliegen im Inland abgeschlossene Wetten, die nicht dem Glücksspielgesetz (GSpG) unterliegen, wenn zumindest eine der am Rechtsgeschäft mitwirkenden Personen Unternehmer im Sinne des [§ 2 Abs 2 GSpG](#) ist, der Rechtsgebühr iHv 2% vom Wetteinsatz und, wenn die Wetteinsätze verschieden sind, vom höheren Wetteinsatz. Gemäß Abs 2 gilt eine Wette auch dann als im Inland

abgeschlossen, wenn sie vom Inland in das Ausland vermittelt wird oder wenn die Teilnahme an dem Rechtsgeschäft Wette vom Inland aus erfolgt. Nach Abs 3 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 vorzulegen bzw die Gebühr anzuzeigen.

Gemäß [§ 16 Abs 5 GebG](#) entsteht die Gebührenschuld bei Wetten im Sinne des [§ 33 TP 17 Abs 1 Z 1 GebG](#) mit der Bezahlung des Wetteinsatzes. Gemäß [§ 28 Abs 3 GebG](#) sind zur Entrichtung der Gebühr bei Wetten Personen, die gewerbsmäßig Wetten abschließen oder vermitteln, zur ungeteilten Hand verpflichtet. Die Gebühr ist von diesen Personen unmittelbar zu entrichten. Als Vermittlung im Sinne dieser Bestimmung gilt jedenfalls die Annahme und die Weiterleitung von Wetteinsätzen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen der Wette auf andere Art und Weise.

Sofern Abgabenvorschriften gemäß [§ 201 Abs 1 der Bundesabgabenordnung](#) (BAO) die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder dies gestatten, kann nach Maßgabe des Abs 2 die Festsetzung (unter anderem) dann erfolgen, wenn (nach Ziffer 2) der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht wurde. Gemäß [§ 201 Abs 3 BAO](#) hat eine Festsetzung (unter anderem dann) zu erfolgen, wenn (nach Ziffer 1) der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht wurde.

Zum Einwand der Verjährung betreffend den Zeitraum März 2011

Grundsätzlich dürfen Abgabenfestsetzungen nur vor Ablauf der in der Regel fünfjährigen Bemessungsverjährungsfrist nach [§ 207 Abs 2 BAO](#) erfolgen. Dies gilt auch für auf [§ 201 BAO](#) gestützte Abgabenbescheide. Ausnahmen davon ergeben sich jedoch bereits aus [§ 201 BAO](#) selbst.

In gegenständlich relevanter Hinsicht ist auch der Fall von der Bemessungsverjährung ausgenommen, wenn der betreffende Antrag auf Festsetzung gemäß [§ 201 Abs 3 Z 1 BAO](#) innerhalb der Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht wird. Die Festsetzung liegt diesfalls nicht im Ermessen der Behörde, vielmehr hat zwingend eine Festsetzung zu erfolgen – selbst dann, wenn die Verjährungsfrist bereits abgelaufen ist (vgl *Ritz*, BAO, 6. Auflage § 201 Rz 40f; BFG 16.09.2015, [RV/3100088/2015](#)).

Entsprechend obiger Feststellungen stellte die Beschwerdeführerin den Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung innerhalb der betreffenden Monatsfrist (am 28.4.2011 erfolgte die Selbstberechnung, am 5.5.2011 wurde die bescheidmäßige Festsetzung beantragt). Es ist

somit keine Bemessungsverjährung eingetreten. Die belangte Behörde war berechtigt und sogar verpflichtet, den beantragten Festsetzungsbescheid zu erlassen.

Zur Selbstberechnung betreffend den Zeitraum April 2011

[§ 33 TP 17 Abs 3 GebG](#) sieht die Selbstberechnung und Einzahlung der Wettgebühr ohne Erlassung eines Abgabenbescheides vor. Ordnen Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe an, so kann bzw muss nach Maßgabe des [§ 201 BAO](#) eine Festsetzung durch 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. Die beschwerdegegenständlichen Wettgebühren unterliegen dabei klar dem Regime des [§ 201 BAO](#) (VfGH 30.11.2011, [G 12/11](#) ua; siehe dazu auch *Bavenek-Weber/Petritz/Petritz-Klar*, *Gebührengesetz Kommentar* (5. Lfg 2018) zu § 33 TP 17 GebG/GSpA Rz 76).

Entsprechend obiger Feststellungen wurde von der Beschwerdeführerin zwar nicht das vorgesehene Formular Geb 6a via FinanzOnline übermittelt bzw wurde das Formular auch nicht in Papierform eingereicht. Die Beschwerdeführerin gab jedoch mittels formlosen Schreiben der belangten Behörde die Bemessungsgrundlage sowie die berechnete Gebühr für den Zeitraum April 2011 bekannt und bezahlte den bekannt gegebenen Betrag auf das Finanzamtskonto ein.

Von der belangten Behörde wurde der Festsetzungsantrag abgewiesen, da die Gebühr mit dem bezeichneten Schreiben bekannt gegeben worden und die Richtigkeit der Selbstberechnung festgestellt worden sei.

Von Seiten des Bundesfinanzgerichts kann dem Einwand der Beschwerdeführerin, dass der belangten Behörde mit dem Schreiben lediglich die Berechnungsgrundlagen bekannt gegeben worden seien, und keine Selbstberechnung durchgeführt worden sei, nicht gefolgt werden. Vielmehr ist die Bekanntgabe der Bemessungsgrundlage und der daraus berechneten Wettgebühr nach Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht als Selbstberechnung iSd [§ 33 TP 17 Abs 3 GebG](#) zu qualifizieren, auch wenn die vorgesehene Formvorschrift dabei nicht eingehalten wurde.

Nachdem daher im vorliegenden Fall eine Selbstberechnung von der Beschwerdeführerin durchgeführt wurde und sie sich zudem als richtig erwiesen hat, wurde der Antrag auf Festsetzung gemäß [§ 201 Abs 1 BAO](#) von der belangten Behörde zu Recht abgewiesen (vgl dazu auch VfGH 30.3.2011, [2005/13/0171](#)).

Zur „Teilnahme vom Inland aus“

[§ 33 TP 17 Abs 1 Z 1 GebG](#) sieht die Besteuerung im Inland abgeschlossener Wetten, die nicht dem GSpG unterliegen, vor. Dieser Abschluss kann auch über das Internet erfolgen. Nach Abs 2 dieser Bestimmung gilt eine Wette ua auch dann als im Inland abgeschlossen, wenn die Teilnahme an dem Rechtsgeschäft Wette vom Inland aus erfolgt.

Die Teilnahme vom Inland aus lässt sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur anhand von Indizien beurteilen (vgl VwGH 6.7.2020, [Ro 2018/17/0005](#); 28.2.2020, [Ra 2019/16/0060](#); 20.11.2014, [2013/16/0085](#)). Ob an einer Wette vom Inland aus teilgenommen wurde, ist demnach ein als Ergebnis der Beweiswürdigung festzustellender Sachverhalt.

Bei dieser Sachverhaltsfeststellung können sowohl die Registrierung des Teilnehmers mit einer inländischen Wohnanschrift als auch die Zuordnung der Wette zu einer inländischen IP-Adresse Indizien dafür sein, dass sich der Wettteilnehmer bei Verwirklichung des Tatbestandes im Inland befunden hat. Darauf hinzuweisen ist, dass sich die Bedingung der Teilnahme vom Inland aus nicht nur in [§ 33 TP 17 Abs 2 GebG](#), sondern gleichlautend auch in [§ 57 Abs 2 GSpG](#) normiert findet, womit auch die zum Glücksspielgesetz ergangene Rechtsprechung insoweit auch für den Bereich der Wettgebühr nach [§ 33 TP 17 GebG](#) herangezogen werden kann (vgl VwGH 6.7.2020, [Ro 2018/17/0005](#)). Die Gewichtung einzelner Indizien und somit auch die Sachverhaltsfeststellung auf ein Indiz zu stützen und ein anderes Indiz im Wege der Beweiswürdigung zu verwerfen, geht im Übrigen nach der zitierten Rechtsprechung in seiner Bedeutung über den Einzelfall nicht hinaus.

Im gegenständlichen Fall wurden dementsprechend die Wetteinsätze jener Kunden herangezogen, die bei der Beschwerdeführerin mit einer inländischen Wohnanschrift registriert waren. Vom Bundesfinanzgericht wird diese Registrierung als gut geeignetes Indiz für die Feststellung der Teilnahme vom Inland aus angesehen. Von der Beschwerdeführerin konnten im Übrigen keine anderen, diesem Beweisergebnis konkret entgegenstehenden Indizien bekannt geben werden, die zu einer anderen Zurechnung führen hätten könnten.

Entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin ist die Anknüpfung an die Teilnahme vom Inland aus somit sehr wohl möglich und damit einhergehend auch eine rechtmäßige Durchführung der vorgesehenen Selbstberechnung bzw eine bescheidmäßig Festsetzung.

Betreffend die von Seiten der Beschwerdeführerin geäußerten verfassungsmäßigen Bedenken gegen die Norm des [§ 33 TP 17 GebG](#), da das Tatbestandsmerkmal „Teilnahme vom Inland aus“ unbestimmt sei, wird vom Bundesfinanzgericht darauf verwiesen, dass die Frage der Verfassungskonformität bereits mehrfach an den Verfassungsgerichtshof herangetragen wurde. Mit Beschluss vom 30.11.2011, G-12-14/11, wies der Verfassungsgerichtshof einen

Initiativantrag etlicher Anbieter von Wetten und Glücksspiel im Internet zurück und auf den Rechtsmittelweg. In der Folge lehnte der Verfassungsgerichtshof mit mehreren Beschlüssen die Behandlung der Beschwerden zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Wortfolge „Teilnahme vom Inland aus“ ab (vgl etwa VfGH 13.3.2013, B 200/13; 21.11.2013, B 618/2013; 21.11.2013, B 1289/2013; 21.11.2013, B 1116/2013)

Auch der Verwaltungsgerichtshof hat, wie oben ausgeführt, bereits mehrfach klargestellt, dass für die Selbstberechnung sowohl die Registrierung des Wettteilnehmers mit inländischem Wohnsitz, als auch die Zuordnung der Wette zu einer inländischen IP-Adresse Indizien für die Teilnahme vom Inland aus darstellen können (vgl die oben dargestellte VwGH-Rechtsprechung).

Vor dem Hintergrund der dargelegten höchstgerichtlichen Rechtsprechung ergeben sich für das Bundesfinanzgericht keinerlei verfassungsrechtlichen Bedenken. Von der Stellung eines Antrages auf Normprüfung wird sohin abgesehen.

Behandlung von Boni beim Wetteinsatz

Entsprechend obiger Feststellungen gewährte die Beschwerdeführerin ihren Kunden in den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen diverse Boni, die die Kunden in der Regel zunächst erst „freispielen“, das heißt, ein Vielfaches des jeweiligen Betrages einsetzen mussten, um den Bonusbetrag schließlich tatsächlich auf ihrem Konto gutgeschrieben zu erhalten. Erst dann konnten sie darüber wirklich verfügen und den Betrag entweder weiter einsetzen oder ihn sich auszahlen lassen.

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin würden diese gewährten Boni die Bemessungsgrundlage der Wettgebühren mindern, sie seien also von den Bemessungsgrundlagen in Abzug zu bringen.

Von Seiten des Bundesfinanzgerichtes kann dieser Ansicht nicht gefolgt werden. Vielmehr ergibt sich, dass die Rechtslage hinsichtlich Boni mittlerweile allgemein durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs geklärt scheint. Das Bundesfinanzgericht folgt somit der von belangten Behörde geäußerten Beurteilung, die sich im Wesentlichen auf das jüngst ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 24.06.2020, [Ro 2018/17/0003](#) betreffend die Glücksspielabgabe bezieht. Demnach stellen Boni jedenfalls keine ausgezahlten Gewinne dar und können bei der Glücksspielabgabe im Falle der Gewährung nicht von der Bemessungsgrundlage (Jahresbruttospieleinnahmen) abgezogen werden.

Abgesehen davon findet sich in diesem Erkenntnis ausgeführt, dass im konkreten Einzelfall zu untersuchen sei, ob eine konkrete Begünstigung einen von einer allfälligen weiteren Spielteilnahme unabhängigen Vermögenswert darstelle, was etwa dann der Fall sei, wenn eine

Bargeldablöse gewährt oder eine Weitergabe möglich sei. Nur wenn der Bonus einen von einer weiteren Spielteilnahme unabhängigen Vermögenswert darstellt wäre dieser als Einsatz in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, anderenfalls wäre von einem Rabatt auszugehen.

Den Bonusbedingungen der Beschwerdeführerin nach stellen sich die beschwerdegegenständlich gewährten Boni nach der Gewährung frei verfügbar und unabhängig von einer weiteren Wettteilnahme einlösbar dar. Sie sind somit im Fall der Einlösung als Einsätze in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen bzw kann die Gewährung von Boni nicht zu einer Verminderung der Bemessungsgrundlage führen. Alle eingesetzten vermögenswerten Leistungen zählen zur Bemessungsgrundlage der Wettgebühr, ein Abzug von gewährten Boni ist nicht vorgesehen und kann nicht vorgenommen werden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Mit vorliegender Entscheidung ist das Bundesfinanzgericht nicht von der jeweils zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs abgewichen. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 14. Dezember 2020