

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, ***LAND***, vertreten durch DSC Doralt Seist Csoklich Rechtsanwälte GmbH, Währinger Straße 2-4, 1090 Wien, über die Beschwerden vom 18.1.2016, 21.6.2016, 15.11.2018, 06.06.2019, und 23.11.2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 09.12.2015 betreffend Glücksspielabgabe für die Monate 01/2012-12/2012 13.05.2016 betreffend Wettgebühren für die Monate 01/2012-12/2012 16.10.2018 betreffend Glücksspielabgabe für die Monate 03/2011, 04/2011 und 12/2011 16.10.2018 betreffend Wettgebühren für das Monat 12/2011 09.05.2019 betreffend Glücksspielabgabe für die Monate 01/2013-12/2013 09.05.2019 betreffend Wettgebühren für die Monate 01/2013-12/2013 23.10.2020 betreffend Wettgebühren für die Monate 01/2014-12/2014 23.10.2020 betreffend Wettgebühren für die Monate 01/2015-12/2015, alle zur Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I.1. Die angefochtenen Bescheide vom 09.12.2015 betreffend Glücksspielabgabe für die Monate 01/2012-12/2012 werden gemäß [§ 279 BAO](#) insofern abgeändert, als die Anträge auf Festsetzung gemäß [§ 201 BAO](#) abgewiesen werden und die vorgenommenen Abgabenfestsetzungen aufgehoben werden.

I.2. Die Beschwerden betreffend Wettgebühren 01/2012 – 12/2012 werden als unbegründet abgewiesen. Hinsichtlich der festgesetzten Abgabenbeträge tritt keine Änderung ein. Der angefochtene (Sammel-)Bescheid wird gemäß [§ 279 BAO](#) lediglich insofern abgeändert, als der Hinweis auf den selbstberechneten Abgabenbetrag von € Null auf € 562.649,13 abgeändert und der Nachforderungsbetrag auf € 14.342,50 reduziert wird

I.3 Die übrigen Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

Anträge nach § 201 BAO – Selbstberechnungen der Bf.

Mit Schreiben vom 11. Februar 2011 teilte die ***BF*** Gaming Ltd (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.) dem (damaligen) Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle für Sonderzuständigkeiten, kurz FA) mit, dass sie im Internet Casino-Spiele anbiete. Ihre Schwestergesellschaft ***BF*** ***LAND*** Ltd biete im Internet Sportwetten an, die ***BF*** Entertainment Ltd biete im Internet Skill-Games an (die genannten Gesellschaften im Folgenden zusammen "***BF***-Gesellschaften"). Unter Vorbehalt und lediglich um allfällige finanzstrafrechtliche Sanktionen zu vermeiden, würde die ***BF***-Gesellschaften bis zur Klärung der Rechtslage die Wettgebühren und die Glücksspielabgabe unter Zugrundelegung der österreichischen IP-Adressen ermitteln und zu dem im Gesetz vorgesehenen Fälligkeitsdatum abführen.

Auf dieser Grundlage reichte die Bf. für die Glücksspielabgabe 03/11 am 28.4.2011 beim FA über Finanzonline eine elektronische Anmeldung ein und gab einen selbstberechneten Abgabebetrag iHv € 60.621,08 bekannt. Am 5.5.2011 brachte die Bf. einen Antrag gemäß § 201 BAO beim FA ein und beantragte die Festsetzung der Glücksspielabgabe 03/11 mit € 60.701,08.

Für die weiteren Zeiträume wurden keine elektronischen Anmeldungen mehr beim FA eingereicht, sondern wurden von der Bf. jeweils Anträge gemäß § 201 BAO beim FA eingebracht, denen jeweils in Papierform Berechnungen über die Höhe der Glücksspielabgabe bzw der Wettgebühr angeschlossen wurden. Am 26. Oktober 2011 wurde die Bf. mit der ***BF*** ***LAND*** Ltd und der ***BF*** Entertainment Ltd als aufnehmende Gesellschaft verschmolzen und werden seither von der Bf. im Internet neben den Casinospielen auch Sportwetten und Skill-Games angeboten.

Für die Monate 01/2011 – 12/2011 wurden die Berechnungen von der Bf. auf Basis der Kunden mit österreichischer IP-Adresse erstellt.

Für die Zeiträume ab 01/2012 umfassten die Berechnungen der Bf. die Wetteinsätze auf Sportwetten und die Bruttospieleinnahmen aus Glücksspielen jene Kunden, welche mit einer österreichischen Wohnadresse registriert sind (zu den gemeldeten Abgabebeträgen siehe die nachstehende Aufstellung):

Abgabenart/Monat	Datum Antrag nach § 201 BAO/ selbstberechneter Abgabebetrag
------------------	--

Glücksspielabgabe 04/11	16.5.2011/49.095,27
Glücksspielabgabe 12/11	16.1.2012/59.425,44
Wettgebühren 12/11	16.1.2012/30.283,75
Glücksspielabgabe 01/12 02/12 03/12 04/12 05/12 06/12 07/12 08/12 09/12 10/12 11/12 12/12	15.02.2012/57.201,87 15.03.2012/51.915,08 15.04.2012/56.182,62 15.05.2012/40.414,63 18.06.2012/50.629,41 10.07.2012/40.518,84 17.08.2012/42.886,46 12.09.2012/29.237,92 03.10.2012/36.973,34 13.11.2012/54.234,46 20.12.2012/51.486,87 11.01.2013/53.506,14
Wettgebühren 01/12 02/12 03/12 04/12 05/12 06/12 07/12 08/12 09/12 10/12 11/12 12/12	15.02.2012/38.668,73 15.03.2012/45.134,26 15.04.2012/42.139,74 15.05.2012/38.579,38 18.06.2012/38.720,15 10.07.2012/59.695,80 17.08.2012/52.689,36 12.09.2012/57.897,04 03.10.2012/45.480,35 13.11.2012/49.295,01 20.12.2012/50.576,15 11.01.2013/43.773,16
Glücksspielabgabe 01/13 02/13 03/13 04/13 05/13 06/13 07/13 08/13 09/13 10/13 11/13 12/13	18.02.2013/42.740,88 18.03.2013/57.437,12 16.04.2013/56.980,40 17.05.2013/58.612,01 13.06.2013/58.701,63 08.07.2013/39.404,04 20.08.2013/55.892,11 17.09.2013/59.650,20 16.10.2013/57.105,04 15.11.2013/7.948,92 16.12.2013/56.051,72 17.01.2013/65.566,18
Wettgebühren 01/13 02/13 03/13 04/13 05/13 06/13 07/13 08/13 09/13 10/13 11/13 12/13	18.02.2013/52.826,74 18.03.2013/46.980,34 16.04.2013/47.808,15 17.05.2013/51.789,71 13.06.2012/43.727,75 08.07.2013/37.568,90 20.08.2013/30.715,83 17.09.2013/48.190,24 16.10.2013/46.759,12 15.11.2013/55.608,97 16.12.2013/47.303,32 17.01.2013/43.124,53
Wettgebühren 01/14 02/14 03/14 04/14	09.05.2014/39.541,55 09.05.2014/38.942,83 09.05.2014/52.033,50 09.05.2014/41.371,88

05/14	12.06.2014/35.654,02
06/14	08.07.2014/67523,05
07/14	05.08.2014/52.932,02
08/14	08.09.2014/46.635,18
09/14	07.10.2014/41.959,34
10/14	10.11.2014/47.929,19
11/14	09.12.2014/53.868,50
12/14	13.01.2015/50.517,69
Wettgebühren 01/15	13.02.2015/54.292,16
02/15	13.03.2015/53.323,48
03/15	14.04.2015/56.661,89
04/15	12.05.2015/49.013,19
05/15	11.06.2015/52.186,90
06/15	08.07.2015/46.433,57
07/15	11.08.2015/42.855,87
08/15	09.09.2015/45.653,15
09/15	13.10.2015/49.482,11
10/15	10.11.2015/54.183,11
11/15	14.12.2015/57.099,28
12/15	12.01.2016/51.133,98

Weitere Datenübermittlungen seitens der Bf ans FA

Auf Grund eines Vorhalteverfahrens legte die Bf. dem FA am 13.9.2012 einen Datensatz der Wettumsätze und Bruttospieleinnahmen der Bf. für das Jahr 2011 vor, die mit Kunden mit Österreich als Registrierungs-Wohnort über eine österreichische IP-Adresse generiert wurden.

Für die Glücksspielabgabe und die Wettgebühren der Zeiträume 2012 und Zeiträume 2013 gab die Bf. dem FA die Wetteinsätze und die Jahresbruttospieleinnahmen sowohl jener Kunden bekannt, die sich mit österreichischer Adresse bei der Bf. registriert hatten als auch zusätzlich die Wetteinsätze bzw die Bruttospieleinnahmen mit jenen Kunden, die über eine österreichische IP-Adresse gespielt haben.

Für die Zeiträume 2014 und 2015 übermittelte die Bf. nur die Daten über die Wetteinsätze jener Kunden, die sich mit einer österreichischen Adresse registriert hatten.

Erledigungen des Finanzamtes vom 4.4.2014

Am 4. April 2014 stellte das FA ua. hinsichtlich der Glücksspielabgabe 03/2011, 04/2011, 12/2001 und Wettgebühr 2011 (als Bescheide intendierte) Erledigungen aus, die am 18.6.2014 mit (hier nicht verfahrensgegenständlicher) Bescheidbeschwerde angefochten wurden. 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 sog „Nicht-Bescheide“ vor. Die dagegen erhobenen Beschwerden wurde vom Bundesfinanzgericht daher mit Beschluss vom 31.7.2018 (RV/7105197/2015) als unzulässig zurückgewiesen.

Angefochtene Bescheide

Mit **Sammelbescheid vom 9.12.2015** setzte das FA die **Glücksspielabgabe** für **01/2012 bis 12/2012** und mit **Sammelbescheid vom 13.5.2016** setzte das FA die **Wettgebühren** für **01/2012 bis 12/2012** auf Basis der von der Bf. nach Vorliegen einer österreichischen Registrierungsadresse gemeldeten Jahresbruttospieleinnahmen bzw. Wetteinsätzen mit folgenden Abgabenbeträgen fest:

Monat	Glücksspielabgabe	Wettgebühr
01/12	57.201,87	39.342,62
02/12	51.915,11	43.703,64
03/12	56.182,62	43.122,75
04/12	40.414,63	37.929,49
05/12	50.629,41	37.903,32
06/12	40.518,84	61.396,87
07/12	42.886,46	53.569,18
08/12	29.699,43	58.833,25
09/12	36.973,34	46.915,57
10/12	54.234,46	52.618,20
11/12	51.486,87	54.710,28
12/12	53.506,14	46.946,46

Mit den **Bescheiden vom 16.10.2018** wurden die Anträge gemäß [§ 201 BAO](#) vom 16.5.2011 und vom 16.1.2012 auf Festsetzung der **Glücksspielabgabe 4/2011** und **12/2011** und der **Wettgebühr 12/2011** vom FA mit der Begründung, dass sich die von der Bf. vorgenommenen Selbstberechnungen als richtig erwiesen hätten, abgewiesen. Im Zuge des Prüfungsverfahrens von Folgezeiträumen sei hervorgekommen, dass es sich auch beim gegenständlichen Zeitraum um Teilnahmen von mit einer österreichischen Adresse registrierten Usern handle.

Ebenfalls mit **Bescheid vom 16.10.2018** wurde die **Glücksspielabgabe 03/2011** auf Grund des Antrages der Bf. gemäß [§ 201 BAO](#) vom 5.5.2011 mit € 60.701,08 festgesetzt. Zur Begründung wurde ua. ausgeführt, dass die Festsetzung anhand der offengelegten Bemessungsgrundlage auf Basis jener Umsätze, welche von Kunden erzielt wurden, die mit einer österreichischen Wohnadresse auf der Glückspielplattform registriert seien.

Mit **Bescheiden vom 9.5.2019** setzte das FA die **Glücksspielabgabe** für die Monate **01/2013 bis 12/13** und die **Wettgebühren** für die Monate **01/2013 bis 12/13** auf Basis der von der Bf. nach Vorliegen einer österreichischen Registrierungsadresse gemeldeten Jahresbruttospieleinnahmen bzw. Wetteinsätzen mit folgenden Abgabenbeträgen fest:

Monat	Glücksspielabgabe	Wettgebühr
01/13	55.150,40	33.070,40
02/13	48.432,20	49.813,20
03/13	51.390,38	44.743,20
04/13	53.892,48	60.080,80
05/13	45.345,48	58.866,00
06/13	39.309,60	45.602,80

07/13	32.040,98	34.225,60
08/13	49.538,96	53.365,60
09/13	49.320,20	55.418,00
10/13	50.442,36	12.255,20
11/13	45.426,20	55.105,60
12/13	41.414,50	84.257,20

Mit **Bescheiden vom 23.10.2020** setzte das FA die **Wettgebühren** für die Monate **01/2014 bis 12/14** sowie **01/2015 bis 12/15** auf Basis der von der Bf. gemeldeten Wetteinsätzen der Kunden mit österreichischer Registrierungsadresse mit folgenden Abgabebeträgen fest:

Monat	Wettgebühr
01/14	39.472,93
02/14	40.622,75
03/14	51.054,37
04/14	42.247,68
05/14	36.691,60
06/14	70.674,90
07/14	55.870,69
08/14	48.722,38
09/14	46.012,88
10/14	50.103,94
11/14	57.601,27
12/14	53.441,00
01/15	55.511,86
02/15	53.379,96
03/15	56.661,89
04/15	49.917,31
05/15	51.254,60
06/15	44.273,84
07/15	41.903,24
08/15	52.175,75
09/15	50.124,49
10/15	55.898,42
11/15	60.365,97
12/15	60.147,13

Beschwerden

Gegen sämtliche, oben genannten Bescheide wurden fristgerecht Beschwerde erhoben.

Anträge in den einzelnen Beschwerden

Beantragt wurde in den Beschwerden vom 18.1.2016, 21.6.2016, 15.11.2018 und vom 6.6.2019 jeweils die ersatzlose Aufhebung der bekämpften Bescheide.

In den Beschwerden vom 23.11.2020 wurde beantragt, die Bescheide dahingehend abzuändern, dass die Wettgebühren nach Maßgabe der von der Bf. nach der inländischen IP-Adresse bekanntgegebenen Wetteinsätzen festgesetzt werden.

In allen Beschwerden wurde beantragt keine Beschwerdeverentscheidung zu fällen und die Entscheidung gemäß [§ 262 Abs. 2 lit. a BAO](#) unverzüglich dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Die Beschwerde vom 18.1.2016 betreffend die Glücksspielabgabe für 01/2012 bis 12/2012 und die Beschwerde vom 21.6.2016 betreffend die Wettgebühren für 01/2012 bis 12/2012 enthalten zusätzlich noch folgende Anträge:

„in eventu

- In Senatsbesetzung zu entscheiden, da der Entscheidung grundsätzliche Bedeutung zukommt, weil eine Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes zu den gegenständlichen Rechtsfragen fehlt

*- gemäß § 274 Abs. 1 Z. 1 lit a) BAO eine mündliche Verhandlung anzuberaumen, damit die Bf. im Rahmen dieser die technischen Details zur Abwicklung von Glücksspielen über die von ihr betriebenen Domains, insbesondere über [www.***BF***.com](#), darlegen kann. Hierfür wird als Zeugin Frau ***1***, p. A. der Bf. namhaft gemacht.“*

Die Beschwerden vom 15.11.2018 betreffend Glücksspielabgabe für die Monate 03/2011, 04/2011 und 12/2011 und betreffend Wettgebühren für das Monat 12/2011, die Beschwerden vom 6.6.2019 betreffend Glücksspielabgabe für die Monate 01/2013-12/2013 und betreffend Wettgebühren für die Monate 01/2013-12/2013 enthalten zusätzlich folgende Anträge:

*„gemäß § 274 Abs. 1 Z. 1 lit a) BAO eine mündliche Verhandlung anzuberaumen, damit die Bf. im Rahmen dieser die technischen Details zur Abwicklung von Glücksspielen über die von ihr betriebenen Domains, insbesondere über [www.***BF***.com](#), darlegen kann. Hierfür wird als Zeugin Frau ***1***, p. A. der Bf. namhaft gemacht.“*

Die Beschwerden vom 23.11.2020 betreffend Wettgebühren 01/2014-12/2014 und 01/2015-12/2015 enthalten Anträge gemäß § 274 Abs. 1 Z. 1 lit a) BAO eine mündliche Verhandlung anzuberaumen.

Weiters wurde von der Bf. in den Beschwerden vom 18.1.2016, 21.6.2016, 15.11.2018 und vom 6.6.2019 jeweils ein Antrag des BFG auf Normenprüfung an den VfGH und auf Vorlage an den EuGH angeregt.

Beschwerdepunkte

1. gesetzliche Anknüpfungspunkt „Teilnahme aus dem Inland“ nicht feststellbar

Zentraler Beschwerdepunkt ist in allen Verfahren, dass der gesetzliche Anknüpfungspunkt „Teilnahme aus dem Inland“ nicht feststellbar sei. Es sei unzulässig allein aufgrund der Registrierungsadresse auf den - physischen - Ort des Spielteilnehmers zu schließen. Auch die

Anknüpfung an die IP-Adresse des Kunden sei keine taugliche Methode zur Feststellung des Aufenthaltsortes des Kunden.

Die Anknüpfung an die "Teilnahme vom Inland aus" sei verfassungs- und unionsrechtswidrig, eine entsprechende Selbstbemessung sei nicht möglich.

2. Einbeziehung von „Boni“ in die Bemessungsgrundlage

Weiters wurde in den Beschwerden vom 16.10.2018 die Einbeziehung von „Boni“ in die Bemessungsgrundlage gerügt.

Den Kunden seien von der Beschwerdeführerin Boni in folgender Höhe gewährt worden:

Im März 2011 im Rahmen der Casino-Spiele	€ 29.633,06
Im März 2011 im Rahmen der Sportwetten	€ 8.414,84
Im April 2011 im Rahmen der Casino-Spiele	€ 31.192,92
Im April 2011 im Rahmen der Sportwetten	€ 12.708,11
Im Dezember 2011 im Rahmen der Casino-Spiele	€ 24.772,52
Im Dezember 2011 im Rahmen der Sportwetten	€ 9.657,36
2013 insgesamt im Rahmen der Casino-Spiele	€ 158.728,17
2013 insgesamt im Rahmen der Sportwetten	€ 195.277,58

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts (ua 21.8.2017, RV/7100702/2016) würden diese die Bemessungsgrundlage der Glücksspielabgaben und der Wettgebühren mindern. Von der Beschwerdeführerin wurde daher die Berücksichtigung der gewährten Boni in der Hinsicht beantragt, dass diese von den Bemessungsgrundlagen in Abzug gebracht werden.

3. keine Selbstberechnung durch die Bf.

In den Beschwerden vom 16.10.2018 wurde weiters geltend gemacht, dass die Bf. für die Zeiträume April und Dezember 2011 die Wettgebühren und die Glücksspielabgabe nicht selbstberechnet habe.

Mit Schreiben vom 16.5.2011 und vom 16.1.2012 seien der belangten Behörde lediglich die Berechnungsgrundlagen für die Wettgebühren und Glücksspielabgaben bekannt gegeben und damit korrespondierend ein Antrag auf Festsetzung der Wettgebühren und Glücksspielabgaben gestellt worden. Es sei jedoch keine Selbstberechnung vorgenommen worden. Die Bescheide

vom 16.10.2018 (mit denen die Anträge auf Festsetzung der Wettgebühre und der Glücksspielabgabe abgewiesen wurden) seien daher aus diesem Grund aufzuheben.

4. Verjährung

Hinsichtlich der Glücksspielabgabe und Wettgebühre 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 Glücksspielabgaben und der Wettgebühre für März 2011 jedoch erstmals mit dem bekämpften Bescheiden vom 16.10.2018 vorgenommen.

Beschwerdevorentscheidungen

Für die Glücksspielabgabebescheide der Zeiträume 03/11, 04/11 und 12/2011 und den Wettgebührenbescheid des Zeitraumes 12/2011 erließ das FA am 13.8.2019 abweisende Beschwerdevorentscheidungen.

Zur Begründung verwies das FA hinsichtlich des Kriteriums der „**Teilnahme vom Inland aus**“ im Wesentlichen auf die bisherige VwGH- und BFG-Rechtsprechung. 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.

Zur **Verjährung** hielt das FA fest, dass Abgabefestsetzungen zwar grundsätzlich nur vor dem Ablauf der Bemessungsverjährungsfrist erfolgen dürften. Eine 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 für 03/2011 am 28.4.2011 selbstberechnet und am 5.5.2011 der Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung gestellt wurde, stehe die Verjährung der Festsetzung nicht entgegen.

Dem Einwand der Bf, sie habe **keine Selbstberechnungen** durchgeführt, entgegnete das FA dass die formlose Offenlegung der Bemessungsgrundlage bei gleichzeitiger Bekanntgabe der abzuführenden Abgabe eine Selbstberechnung iSd [§ 59 Abs 3 GSpG](#) bzw des [§ 33 TP 17 Abs. 3 GebG](#) darstelle, auch wenn die gesetzlich vorgesehene Formvorschrift nicht eingehalten wird.

Zu den **Freispielen** verwies das FA auf die bisherige Rechtsprechung des BFG wie etwa BFG 08.05.2017, [RV/7100024/2015](#). Wie der Spieleinsatz tatsächlich erbracht wird, ob durch den Spielteilnehmer selbst, einen Dritten oder die Bf., sei eine Frage der Erfüllung und beeinflusse nicht den Einzelanspruch zwischen Spielanbieter und Spielteilnehmer. Die Spiele(einsätze), bei denen der Einsatz nicht vom Spieler selbst stammt, sondern etwa in Form eines Gutscheines

durch den Spielanbieter zur Verfügung gestellt werden, seien daher in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Ein Bonus, welcher rein umsatzabhängig ist, werde erst nach einer bestimmten Anzahl von Teilnahmen gewährt. Dieser könne daher denkunmöglich einer bestimmten Ausspielung, d.h. einem bestimmten Glücksvertrag zugeordnet werden, weil das Recht einen solchen zu bekommen, auf mehrere Ausspielungen und womöglich auch auf mehrere Abrechnungszeiträume (Monat gem. [§ 59 Abs. 3 GSpG](#)) aufgeteilt sei. Es könne etwas, das nicht Teil der Ausspielung ist, auch nicht in die Summe aufgenommen werden.

Vermögenswerte Leistungen, welche nicht gewonnen werden, d.h. welche nicht durch eine zu Gunsten des jeweiligen Spielers ausgegangene, zumindest überwiegend zufallsabhängige Spielentscheidung erlangt werden, sondern z.B. alleine schon aufgrund einer oder mehrerer bloßer Teilnahmen zustehen kein Gewinn sein und daher auch keinen Teil der Ausspielung darstellen.

Handelt es sich um einen „Willkommensbonus“ welcher Neukunden gewährt wird, oder ist der Erhalt von Vermögenswerten Leistungen rein umsatzabhängig, nicht ungewiss und völlig unabhängig von der zumindest vorwiegend zufallsabhängigen Entscheidung über das Spielergebnis, würden diese Leistungen keine "Gegenleistung" im Rahmen des Glücksvertrages und somit der Ausspielung darstellen, die sich der Spieler in der Hoffnung auf die Realisierung seiner Gewinnchance für die Hingabe seines Geldes erwartet. Diese Vermögenswerten Leistungen stellen freigiebige Zuwendungen an Kunden dar und erfolgen nicht in Erfüllung von Leistungspflichten aus dem einzelnen Glücksvertrag.

Die gewährten Boni seien daher für die Glücksspielabgabe gem. [§ 57 Abs. 2 GSpG](#) nicht im Rahmen der Ermittlung der Jahresbruttospieleinnahmen als ausbezahlte Gewinne abziehbar, seien jedoch als Einsätze einzurechnen.

Hinsichtlich der gewährten „**Freebets**“ wurde festgehalten, dass Bemessungsgrundlage der Wettgebühr gem. [§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 GebG](#) der Wetteinsatz sei. Es komme nicht auf die Herkunft der eingesetzten vermögenswerten Leistung an, es komme lediglich darauf an was eingesetzt wird. Die Wettgebühr sei eine Rechtsgeschäftsgebühr, vergebührt werde der Abschluss bestimmter Glücksverträge. Es seien keine ertragssteuerlichen oder betriebswirtschaftlichen Überlegungen anzustellen. Der Tatbestand des [§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 GebG](#) setze nicht voraus, dass der Einsatz zu einer Vermögensvermehrung beim Wettveranstalter führe.

Zum Einwand der **Verfassungswidrigkeit** verwies das FA auf die Ablehnungsbeschlüsse des VfGH vom 26.02.2018, E 3389/2017 und E 2913/2017 (Bezug zu BFG [RV/7100702/2016](#) und [RV/7104383/2015](#)), vom 24.09.2018, E 2251/2017 (Bezug zu BFG [RV/7100024/2014](#)) und vom

11.06.2018, E 1137/2018 und E 2014/2018 (Bezug zu BFG [RV/7104387/2015](#) und [RV/7104839/2017](#)).

In der Folge beantragte die Bf. fristgerecht die Vorlage ans Bundesfinanzgericht und betonte, dass alle in der Beschwerde gestellten Anträge vollumfänglich aufrecht bleiben.

Vorlage der Beschwerden ans Bundesfinanzgericht

Die Beschwerden der Bf. wurden vom FA jeweils mit einer ausführlichen Stellungnahme (die auch der Bf. übermittelt wurde) dem BFG an folgenden Tagen vorgelegt und unter den nachstehend angeführten Geschäftszahlen beim BFG erfasst:

Datum Vorlage Gz FA	Beschwerde vom	betreffend	Gz BFG
08.03.2016	18.01.2016	Gsp 01/2012-12/2012	RV/7101148/2016
11.08.2016	21.06.2016	Geb 01/2012-12/2012	RV/7104109/2016
27.08.2019	06.06.2019	Geb 01/2013-12/2013	RV/7104758/2019
27.08.2019	06.06.2019	Gsp 01/2012-12/2012	RV/7104759/2019
18.02.2020	15.11.2018	Geb 12/2011 Gsp 03/2011 Gsp 04/2011 Gsp 12/2011	RV/7100711/2020 RV/7100730/2020 RV/7100731/2020 RV/7100732/2020
04.02.2021	23.10.2020	Geb 01/2014 – 12/2014 Geb 01/2015 – 12/2015	RV/7100194/2021 RV/7100201/2021

Zuteilung an GA 1062 - Aussetzung nach § 271 BAO

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 20. Februar 2018 nahm der Geschäftsverteilungsausschuss (ua) die Rechtssachen RV/7101148/2016 und RV/7104109/2016 gemäß § 9 Abs. 9 BFGG der unbesetzten Gerichtsabteilung 1034 ab und wurde diese der Gerichtsabteilung 1062 zur Erledigung zugewiesen. Die weiteren Rechtssachen wurden sodann jeweils der Gerichtsabteilung 1062 als verbundene Rechtssachen im Sinne der Geschäftsverteilung des BFG zugeteilt.

Die zuständige RichterIn nahm zunächst Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Aktenteile und ergibt sich dadurch der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Mit Beschlüssen vom 17.9.2018, vom 7.10.2019 und vom 6.4.2020 wurde die Entscheidung über die anhängigen Beschwerden vom BFG bis zur Beendigung der beim VwGH zur GZ Ro 2018/17/0005 und Ro 2018/17/0004 anhängigen Verfahren nach § 271 BAO ausgesetzt.

Fortsetzung der Beschwerdeverfahren – Vorhalt BFG 7.10.2020

Mit verfahrensleitendem Beschluss vom 7.10.2020 teilte das Bundesfinanzgericht den Parteien mit, dass die Beschwerdeverfahren gemäß [§ 271 Abs. 2 BAO](#) nunmehr fortgesetzt werden und wie sich die Sach- und Rechtslage durch die aktuelle Judikatur des VwGH für das BFG derzeit darstelle.

Die beschwerdeführende Partei wurde aufgefordert, zu den von der Bf. ihren Kunden gewährten „Boni“ nähere Details und zahlenmäßige Angaben für die einzelnen Monate dem BFG bekanntzugeben. Gleichzeitig wurde der Bf. auch die Gelegenheit zur Abgabe einer Stellungnahme zu den Ausführungen des BFG sowie für eine allfällige Modifikation ihrer Anträge eingeräumt und sie gebeten, eine Ausfertigung ihres Schriftsatzes auch gleich direkt an das Finanzamt zu übersenden.

Zur Frage der Ermittelbarkeit der Teilnahme aus dem Inland wurde vom BFG ua Folgendes ausgeführt:

„Aus den im Erkenntnis BFG 21.8.2017, [RV/7100702/2016](#) genannten Erwägungen, das mit dem Beschluss VwGH 6.7.2020, [Ro 2018/17/0005](#) bestätigt wurde, wird auch in den gegenständlichen Beschwerdeverfahren das Indiz „Registrierung mit einer österreichischen Wohnadresse“ als grundsätzlich am Besten geeignetes Indiz für die Feststellung der „Teilnahme aus dem Inland“ angesehen.

Im bisherigen Verfahren wurden von der Bf. trotz mehrfacher Gelegenheit nicht für konkrete, einzelne Fälle diesem Beweisergebnis entgegenstehende Indizien bekannt gegeben.

Nach dem derzeitigen Ermittlungsstand ist die durch das FA vorgenommene Festsetzung der Glücksspielabgaben und der Wettgebühren auf Basis der Daten der Kunden mit Österreichischer Registrierungsadresse daher dem Grunde nach zu Recht erfolgt.“

Zu den Bescheiden, mit denen Anträge auf Festsetzung gemäß [§ 201 BAO](#) vom FA abgewiesen wurden, wurde auf die Begründung des Finanzamtes in den BVE vom 13.8.2019 betreffend Glücksspielabgabe 03/11, 04/11, 12/11 und Wettgebühr 12/11 verwiesen, wonach auch die formlose Offenlegung der Bemessungsgrundlage bei gleichzeitiger Bekanntgabe der abzuführenden Abgabe eine Selbstberechnung iSd § 59. Abs. 3 GSpG bzw des [§ 33 TP 17 Abs. 3 GebG](#) darstellt, auch wenn die gesetzlich vorgesehen Formvorschrift (elektronisch bzw im Falle der Unzumutbarkeit mittels Formular Gsp50 bzw GebG 6) nicht eingehalten wird. Eine Abgabensfestsetzung mittels Abgabenbescheid kommt daher nur in Betracht, wenn sich der selbstberechnete und dem FA bekanntgegeben Abgabenbetrag als nicht richtig erweist.

Zu den Anträgen auf mündliche Verhandlung und Zeugeneinvernahme wurde darauf hingewiesen, dass die zur Darlegung der technischen Details der Abwicklung von Wetten und Glücksspielen über die von der Bf. betriebenen Domains, insbesondere www.***BF***.com, als Zeugin namhaft gemachte Frau ***1*** allenfalls auch auf schriftlichem Weg oder durch die Abgabenbehörde erster Instanz befragt werden könnte. Da bisher kein ausreichend präzisiertes Beweisthema genannt wurde (welche konkreten, entscheidungswesentlichen Tatsachen, die nicht ohnehin von der Abgabenbehörde als richtig anerkannt werden, sollen durch die Zeugenbefragung unter Beweis gestellt werden), erscheint nach dem derzeitigen Verfahrensstand dem BFG die Zeugeneinvernahme nicht erforderlich.

Stellungnahme der Bf. vom 20.11.2020

Mit Schriftsatz vom 20.11.2020 erstattete die Bf. zu den Boni und Net Jackpot Costs nachstehende Stellungnahme:

„1. Bonusgewährung

Die Beschwerdeführerin gewährt ihren Kunden sowohl im Sportwetten» als auch im Glücksspielbereich Boni. Die Boni werden aus verschiedenen Anlässen gewährt, wie etwa Neuregistrierung, Geburtstag, Firmenjubiläum etc.

Die Beschwerdeführerin gewährt ihren Kunden verschiedenste Boni, beispielsweise aufgrund früherer Wetttätigkeiten des Kunden oder aber auch Anlassbezogen, zB Weihnachtsaktion, Geburtstagsbonus, Neukunden-Bonus.

All diesen Boni war in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen gemeinsam, dass sie dem Kunden entweder sofort (ohne weitere Voraussetzungen) auf seinem Kundenkonto gutgeschrieben wurden oder der Kunde zunächst mit „Echtgeld“ ein Vielfaches des Bonusbetrages einsetzen musste und dann den Bonusbetrag auf seinem Kundenkonto gutgeschrieben bekommen hat. Immer dann, wenn dem Kunden der Bonusbetrag auf seinem Kundenkonto gutgeschrieben wurde, konnte der Kunde über den Bonus entweder in Form einer Auszahlung auf sein Bank- oder Kreditkartenkonto oder durch Verwenden als Wetteinsatz verfügen.

Die Beschwerdeführerin hat in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen für ihre Kunden kein „Bonuskonto“ geführt, auf dem die den Kunden gewährten Boni gutgebucht wurden. Die Kunden der Beschwerdeführerin konnten daher auch während des verfahrensgegenständlichen Zeitraumes nie Einsätze mit „Bonus“-Geld tätigen, sondern nur mit solchen Boni, die in ihrer Verfügbarkeit aus Sicht des Kunden wie Echtgeld verwendet werden können, nämlich indem der Kunde die Auszahlung auf sein Bank- oder Kreditkartenkonto verlangt oder Einsätze bei der Beschwerdeführerin tätigt.

Die Beschwerdeführerin hat bei der Offenlegung der Wetteinsätze und Glücksspieleinsätze in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen alle Boni, die die Kunden als Wetteinsätze oder Glücksspieleinsätze verwendet haben, als Teil der Bemessungsgrundlage berücksichtigt.

Soweit die Beschwerdeführerin dem Finanzamt bzw. dem BFG Boni bekannt gegeben hat, handelt es sich um solche Boni, die die Beschwerdeführerin den Kunden auf ihrem Kundenkonto gutgeschrieben hat und die die Kunden für Einsätze verwenden oder deren Auszahlung die Kunden verlangen konnten.

Diese Boni hat die Beschwerdeführerin bei der Bemessungsgrundlage nicht abgezogen.

2. Jackpot-Kosten

Die Beschwerdeführerin hat ihren Kunden im Casino-Bereich auch die Teilnahme an Jackpot-Spielen angeboten. Hierbei zahlt der Kunde einen Einsatz an die Beschwerdeführerin, die hiervon einen Teil an den Jackpot-Spieleanbieter als Einsatz weiterleitet.

Die Beschwerdeführerin hat den Teil des Kundeneinsatzes, der an den Jackpot-Spielebetreiber weitergeleitet wurde, nicht von der Bemessungsgrundlage abgezogen. Das heißt, dieser Teil des Gesamteinsatzes des Kunden, der gegenüber dem Finanzamt bzw dem BFG nicht gesondert ausgewiesen wurde, ist Teil der in der von der Beschwerdeführerin bekanntgegebenen Bemessungsgrundlage berücksichtigten Einsätze.“

Stellungnahme des FA vom 23.12.2020

Die Amtspartei hat am 23.12.2020 eine Stellungnahme mit folgendem Inhalt abgegeben:

„Zur rechtlichen Beurteilung von Boni:

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 24.06.2020, Ro 2018/17/0003, ausgesprochen, dass Boni jedenfalls keine ausgezahlten Gewinne darstellen und daher nicht von der Bemessungsgrundlage (Jahresbruttospieleinnahmen) abzuziehen sind.

Abgesehen davon wurde in diesem Erkenntnis ausgeführt, dass im konkreten Einzelfall zu untersuchen ist, ob eine konkrete Begünstigungen einen von einer allfälligen weiteren Spielteilnahme unabhängigen Vermögenswert darstellt - dies ist zum Beispiel dann der Fall wenn eine Bargeldablöse gewährt oder eine Weitergabe möglich ist.

Nur wenn der Bonus einen von einer weiteren Spielteilnahme unabhängigen Vermögenswert darstellt ist dieser als Einsatz in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, anderenfalls ist von einem Rabatt auszugehen.

Relevant ist aus Sicht des Finanzamtes, ob es sich um ein Guthaben handelt, welches gewährt wird, und sodann zuerst an einer gewissen Anzahl an Spielen eingesetzt werden muss bevor es auszahlfar wird (dh vor Erfüllung dieser Bedingung nicht auszahlfar ist), oder ob es sich um

eine Art Geschenk handelt, welches nach einer gewissen Anzahl an Echtgeldeinsätzen gewährt wird und im Zeitpunkt der Gewährung sofort auszahlbar ist.

Im ersteren Fall würde es sich, aus Sicht des Finanzamtes, im Lichte der Judikatur des VwGH, nicht um einen Einsatz handeln, weil der Bonus nicht unabhängig von einer weiteren Spielteilnahme auszahlbar oder weitergebar ist. Dies gilt jedoch nur solange die vorgesehene Bedingung (zB fünfmalige Verwendung) nicht erfüllt ist. Wenn die Bedingung erfüllt ist und der Bonus auszahlbar wird, dh zu Echtgeld wird, dann ist die weitere Verwendung natürlich als Einsatz zu werten. Im Regelfall wird davor eine Umwandlung in Echtgeld erfolgen.

Im zweiten Fall wäre der Bonus nach Gewährung sofort frei verfügbar und unabhängig von einer weiteren Spielteilnahme einlösbar und daher als Einsatz in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, wenn er für eine Spielteilnahme verwendet wird.

Anzumerken ist, dass sich aufgrund der in der Rechtsprechung des VwGH getroffenen Aussagen auch ergibt, dass nur jene Gewinne welche unabhängig von einer allfälligen weiteren Spielteilnahme einen Vermögenswert darstellen (zB auszahlbar sind) von der Bemessungsgrundlage abzuziehen sind. Sowohl der Einsatz ([§ 2 Abs. 1 Z 2 GSpG](#)), als auch der Gewinn ([§ 2 Abs. 1 Z 3 GSpG](#)) sind als Vermögenswerte Leistung definiert. Auch aus der Definition der Jahresbruttospieleinnahmen nach [§ 57 Abs. 5 GSpG](#) ergibt sich, dass nur tatsächlich ausgezahlte Gewinne abzuziehen sind.

Gewinne welche nicht sofort auszahlbar sind - dh jener Anteil welcher auf die eingesetzten Boni entfällt - sind nicht von der Bemessungsgrundlage abzuziehen.

Zu den konkreten Boni:

...

Die gegenständlich gewährten Boni sind nach Gewährung frei verfügbar und unabhängig von einer weiteren Wett- bzw. Spielteilnahme einlösbar.

In Lichte der neuesten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die gewährten Begünstigungen aus Sicht des Finanzamtes als Einsätze in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (WettGeb und GSpA) und auch nicht von der Bemessungsgrundlage der Jahresbruttospieleinnahmen abzuziehen (GSpA).

Der Vollständigkeit halber wird auf das Erkenntnis des BFG vom 14.12.2020, [RV/7100709/2020](#), verwiesen.“

Mündliche Verhandlung

In der am 8. April 2021 durchgeführten mündlichen Verhandlung berichtete die Richterin unter Hinweis auf den Vorbereitungsvorhalt vom 7.10.2020 und die Stellungnahmen der Bf. vom 20.11.2020 und des FA vom 23.12.2020, wie sich der Sachverhalt für sie darstellt und wurde dazu den Anwesenden die Beilage 1./ zur Niederschrift ausgehändigt.

Auf die Frage der RichterIn, ob es zum vorgetragenen Sachverhalt noch Ergänzungen gibt, erklären die Parteienvertreter:

„RA: Es gibt keine Ergänzungen zum Sachverhalt.“

FA: Es gibt keine Ergänzungen zum Sachverhalt.“

Zur rechtlichen Beurteilung verwiesen die Parteien zunächst auf die bisherigen Schriftsätze und ergänzten sodann:

„RA: Die Festsetzung gestützt auf ein Indiz - der Wohnsitzadresse - ist unzulässig und willkürlich, weil die Abgabenbehörde dieses Indiz als alleinausschlaggebend qualifiziert und damit der Bf. einen Gegenbeweis auferlegt, der die BAO in dieser Form nicht kennt. Mit der IP-Adresse steht ein mit der Wohnsitzadresse gleichstarkes und gleichwertiges Indiz zur Verfügung, sodass es Aufgabe der Abgabenbehörde gewesen wäre, gegen das Indiz IP-Adresse zusätzliche Indizien, die für eine Inlandsteilnahme des Spielers entsprechend zu ermitteln. Dies hat die Abgabenbehörde unterlassen und damit die bekämpften Bescheide mit Verfahrensmängel behaftet.“

Das Finanzamt verwies auf die bisherigen Schriftsätze.

Die Parteien stellten keine weiteren Fragen und Beweisanträge und wurde das Beweisverfahren geschlossen.

Der Behördenvertreter beantragte abschließend die Abweisung der gegenständlichen Beschwerden.

Der Vertreter der Bf. beantragte die Stattgabe der Beschwerden und antragsgemäß festzusetzen.

II. Sachverhalt

Allgemeines zur Bf.

Die Beschwerdeführerin mit Sitz in ***LAND*** bietet über die Domain www.***BF***.com Wetten aus Anlass sportlicher Veranstaltungen (Sportwetten) und Casino-Spiele sowie Skill-Games im Internet an. Sie verfügt über keine Niederlassung in Österreich und betreibt sie ihr Unternehmen von ***LAND*** aus.

Die Bf. besitzt keine inländische Konzession im Sinne des [§ 14 GSpG](#) ("Lotterienkonzession"). Sie verfügt über eine nach ***LAND*** Recht erteilte Lizenz und steht unter der Aufsicht der ***LAND*** Regulierungsbehörde für Lotterie- und Glücksspiel ("***LAND*** Gaming Authority" - MGA). Weiters verfügt sie über eine Lizenz der Republik ***LAND 2*** für Dienstleistungen an Personen in ***LAND 2***.

Teilnahme an den Sportwetten und Ausspielungen

Zur Nutzung des Spielangebots muss sich der Kunde auf der Website der Bf. registrieren und ein Wettkonto eröffnen. Nur natürliche Personen dürfen 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 Bf. unverzüglich zu informieren, wenn Informationen, die der Bf. zur Verfügung gestellt wurden, unwahr oder unvollständig werden. Die Bf. 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.

Nach den allgemeinen Geschäftsbedingungen der Beschwerdeführerin kommen die über die von ihr betriebene Domain abgeschlossenen Sportwetten und Glücksspiele am Sitz der Bf., somit in *****LAND*****, zustande.

Die von der Bf. angebotenen Online-Glücksspiele und Sportwetten können von jedem beliebigen Ort, innerhalb oder außerhalb von Österreich, je nach Verfügbarkeit eines Internetzuges oder Zuganges zu einem Mobilfunknetz, abgerufen und gespielt werden.

Im Besteuerungszeitraum wurden von der Bf. sowohl Sportwetten angeboten als auch Ausspielungen iSd [§ 12a Abs. 1 GSpG](#) (elektronische Lotterien) veranstaltet, an denen auch zahlreiche Spieler, die sich körperlich in Österreich aufgehalten haben, teilgenommen haben.

Grundsätzlich stellen nach der Judikatur des VwGH sowohl die Registrierung des "Users" mit einer inländischen Wohnanschrift als auch die Zuordnung der Wette zu einer "inländischen IP-Adresse" Indizien dafür dar, dass sich die Kunden im Zeitpunkt der Teilnahme im Inland aufgehalten haben. Eine exakte örtliche Lokalisierung des Spielteilnehmers im Zeitpunkt der Spielteilnahme ist über die IP-Adresse nicht möglich. Die konkrete IP-Adresse eines Kunden hängt davon ab, auf welche technische Art der Einstieg ins Internet erfolgt. Eine Positionsbestimmung auf Basis Geo-IP-Services ist auf exakte Adressen in bestenfalls 25% der Fälle möglich, auf Länder-Basis mit bestenfalls 77% Genauigkeit.

Auch wenn sich nicht alle registrierten Wettkunden mit einer österreichischen Wohnanschrift nicht immer im Inland befinden werden, 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 bzw einer Ausspielung in Österreich aufgehalten hat. Im

bisherigen Verfahren wurden von der Bf. trotz mehrfacher Gelegenheit nicht für konkrete, einzelne Fälle diesem Beweisergebnis entgegenstehende Indizien bekannt gegeben.

Boni

Die Bf. gewährt ihren Kunden sowohl im Sportwetten als auch im Glücksspielbereich verschiedenste Boni, beispielsweise aufgrund früherer Wetttätigkeiten des Kunden oder aber auch Anlassbezogen, zB Weihnachtsaktion, Geburtstagsbonus, Neukunden-Bonus.

Die Bf. hat in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen für ihre Kunden kein gesondertes „Bonuskonto“ geführt, auf dem die den Kunden gewährten Boni gutgebucht wurden. Die Kunden der Bf. konnten während des verfahrensgegenständlichen Zeitraumes nie sogleich Einsätze mit „Bonus“-Geld tätigen, sondern nur mit solchen Boni, die in ihrer Verfügbarkeit aus Sicht des Kunden wie Echtgeld verwendet werden können, nämlich indem der Kunde die Auszahlung auf sein Bank- oder Kreditkartenkonto verlangt oder Einsätze bei der Beschwerdeführerin tätigt.

Die Bonusbedingungen haben sich in den gegenständlichen Zeiträumen nicht wesentlich verändert und sind die von der Bf. am 29.1.2019 dem FA vorgelegten Bonusbedingungen für alle gegenständlichen Zeiträume aussagekräftig. Nach den Bonusbedingungen müssen zuvor Echtgeldeinsätze (meist ein bestimmtes Vielfaches des Bonusbetrages) vorgenommen werden („Freispielen durch Echtgeld“) und wird erst danach bei Erfüllung der Voraussetzungen der Bonus dem Echtgeldkonto gutgeschrieben und ist er für den Kunden verfügbar (zur Auszahlung oder als Einsatz).

Die Bf. hat bei der Offenlegung der Wetteinsätze und Glücksspieleinsätze in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen alle Boni, die die Kunden als Wetteinsätze oder Glücksspieleinsätze verwendet haben, als Teil der Bemessungsgrundlage berücksichtigt. Soweit die Bf. dem Finanzamt bzw. dem BFG Boni bekannt gegeben hat, handelt es sich um solche Boni, die die Bf. den Kunden auf ihrem Kundenkonto gutgeschrieben hat und die die Kunden für Einsätze verwenden oder deren Auszahlung die Kunden verlangen konnten.

Diese Boni hat die Bf. bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Glücksspielabgabe auch nicht als „Gewinn“ abgezogen.

Ein „Freebet“ oder „Freispiel“, der dem Spieler eine gratis Teilnahme am Spiel ermöglicht, wurde von der Bf. im gegenständlichen Zeitraum nicht angeboten.

Jackpot-Kosten

Die Beschwerdeführerin hat ihren Kunden im Casino-Bereich auch die Teilnahme an Jackpot-Spielen angeboten. Hierbei zahlt der Kunde einen Einsatz an die Beschwerdeführerin, die hiervon einen Teil an den Jackpot-Spieleanbieter als Einsatz weiterleitet.

Bei den Jackpot Spielen bestimmt der einzelne Kunde seinen Einsatz, der Gewinn bestimmt sich jedoch nach der Höhe der Pools, der nicht nur von diesem Kunden gespeist wird. Grundsätzlich handelt es sich bei Jackpots um Pools, in denen die Spieleinsätze mehrerer Spieler zusammengefasst werden. Aus diesen Pools erfolgt später die Auszahlung des Jackpot-Gewinnes an einen einzigen Spieler.

Die Beschwerdeführerin hat den Teil des Kundeneinsatzes, der an den Jackpot-Spielebetreiber weitergeleitet wurde, nicht von der Bemessungsgrundlage abgezogen. Das heißt, dieser Teil des Gesamteinsatzes des Kunden, der gegenüber dem Finanzamt bzw dem BFG nicht gesondert ausgewiesen wurde, ist Teil der in der von der Beschwerdeführerin bekanntgegebenen Bemessungsgrundlage berücksichtigten Einsätze.

Die Beschwerdeführerin hat ihren Kunden im Casino-Bereich auch die Teilnahme an Jackpot-Spielen angeboten. Bei den Jackpot Spielen bestimmt der einzelne Kunde seinen Einsatz, der Gewinn bestimmt sich jedoch nach der Höhe der Pools, der nicht nur von diesem Kunden gespeist wird. Grundsätzlich handelt es sich bei Jackpots um Pools, in denen die Spieleinsätze mehrerer Spieler zusammengefasst werden. Aus diesen Pools erfolgt später die Auszahlung des Jackpot-Gewinnes an einen einzigen Spieler.

Der Kunde zahlt seinen Einsatz an die Bf., die hiervon einen Teil an den Jackpot-Spieleanbieter als Einsatz weiterleitet.

Die Bf. hat den Teil des Kundeneinsatzes, der an den Jackpot-Spielebetreiber weitergeleitet wurde, nicht von der Bemessungsgrundlage abgezogen. Dieser Teil des Gesamteinsatzes des Kunden, der gegenüber dem Finanzamt bzw dem BFG nicht gesondert ausgewiesen wurde, ist Teil der in der von der Beschwerdeführerin bekanntgegebenen Bemessungsgrundlage berücksichtigten Einsätze.

Gegenüberstellung Abgabebeträge: Berechnung Bf. – Festsetzung FA

Abgabenart/Monat	selbstberechneter Abgabebetrag	Festgesetzter Abgabebetrag
Glücksspielabgabe 03/11 04/11 12/11	60.621,08 49.095,27 59.425,44	60.701,08 Abweisung – keine Festsetzung Abweisung – keine Festsetzung
Wettgebühren 12/11	30.283,75	Abweisung – keine Festsetzung

Glücksspielabgabe 01/12	57.201,87	57.201,87
02/12	51.915,08	51.915,11
03/12	56.182,62	56.182,62
04/12	40.414,63	40.414,63
05/12	50.629,41	50.629,41
06/12	40.518,84	40.518,84
07/12	42.886,46	42.886,46
08/12	29.237,92	29.699,43
09/12	36.973,34	36.973,34
10/12	54.234,46	54.234,46
11/12	51.486,87	51.486,87
12/12	53.506,14	53.506,14
Wettgebühren 01/12	38.668,73	39.342,62
02/12	45.134,26	43.703,64
03/12	42.139,74	43.122,75
04/12	38.579,38	37.929,49
05/12	38.720,15	37.903,32
06/12	59.695,80	61.396,87
07/12	52.689,36	53.569,18
08/12	57.897,04	58.833,25
09/12	45.480,35	46.915,57
10/12	49.295,01	52.618,20
11/12	50.576,15	54.710,28
12/12	43.773,16	46.946,46
Glücksspielabgabe 01/13	42.740,88	55.150,40
02/13	57.437,12	48.432,20
03/13	56.980,40	51.390,38
04/13	58.612,01	53.892,48
05/13	58.701,63	45.345,48
06/13	39.404,04	39.309,60
07/13	55.892,11	32.040,98
08/13	59.650,20	49.538,96
09/13	57.105,04	49.320,20
10/13	7.948,92	50.442,36
11/13	56.051,72	45.426,20
12/13	65.566,18	41.414,50
Wettgebühren 01/13	52.826,74	33.070,40
02/13	46.980,34	49.813,20
03/13	47.808,15	44.743,20
04/13	51.789,71	60.080,80
05/13	43.727,75	58.866,00
06/13	37.568,90	45.602,80
07/13	30.715,83	34.225,60
08/13	48.190,24	53.365,60
09/13	46.759,12	55.418,00
10/13	55.608,97	12.255,20
11/13	47.303,32	55.105,60
12/13	43.124,53	84.257,20
Wettgebühren 01/14	39.541,55	39.472,93
02/14	38.942,83	40.622,75
03/14	52.033,50	51.054,37
04/14	41.371,88	42.247,68
05/14	35.654,02	36.691,60
06/14	67.523,05	70.674,90
07/14	52.932,02	55.870,69
08/14	46.635,18	48.722,38
09/14	41.959,34	46.012,88
10/14	47.929,19	50.103,94
11/14	53.868,50	57.601,27
12/14	50.517,69	53.441,00

Wettgebühren 01/15	54.292,16	55.511,86
02/15	53.323,48	53.379,96
03/15	56.661,89	56.661,89
04/15	49.013,19	49.917,31
05/15	52.186,90	51.254,60
06/15	46.433,57	44.273,84
07/15	42.855,87	41.903,24
08/15	45.653,15	52.175,75
09/15	49.482,11	50.124,49
10/15	54.183,11	55.898,42
11/15	57.099,28	60.365,97
12/15	51.133,98	60.147,13

Die vom FA für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume festgesetzten Abgabebeträge sowie die für 04/2011 und 12/2011 von der Bf. selbstberechneten Abgabebeträge beruhen jeweils auf den im jeweiligen Monat von Kunden mit österreichischer Wohnadresse in Summe als Wetteinsatz (bei der Wettgebühr) bzw als Einsatz abzüglich ausgezahlter Gewinne (bei der Glücksspielabgabe) geleisteten Beträgen (ohne Berücksichtigung von „Boni“ oder „Jackpotkosten“).

III. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die vom Bundesfinanzgericht eingesehenen Unterlagen, das damit im Einklang stehende Vorbringen der Bf. in ihren schriftlichen Eingaben und bei der mündlichen Verhandlung. Der nunmehr festgestellte Sachverhalt wurde am Beginn der mündlichen Verhandlung vorgetragen und wurde sowohl vom Vertreter der Bf. als auch vom Vertreter der Amtspartei ausdrücklich erklärt, dass es keine Ergänzungen zum Sachverhalt gäbe.

Dass im gegenständlichen Besteuerungszeitraum von der Bf. Sportwetten und Ausspielungen veranstaltet wurden, an der (auch) Spieler teilnahmen, die sich - körperlich – im Inland aufhielten, wird auch von der Bf. nicht bestritten. Auf Grund der Lebenserfahrung ist ausgeschlossen, dass sich keiner der mit einer österreichischen Adresse registrierten Teilnehmer bei Abschluss des Glücksspieles in Österreich befunden hat.

Die Registrierung mit einer österreichischen Wohnadresse wird 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; VwGH 6.7.2020, [Ro 2018/17/0005](#)). Die Bf. hat keine einem derartigen Beweisergebnis konkret entgegenstehende Indizien bekannt geben, die zu einer anderen Zurechnung führen könnten.

Zum Indiz „IP-Adresse“ ist zu bemerken, von der Bf. nicht für alle verfahrensgegenständlichen Zeiträume überhaupt IP-Auswertungen vorgelegt wurden (siehe dazu die Ausführungen des Finanzamtes in den Vorlageberichten). Dazu kommt, dass selbst dann, wenn man für sämtliche Kunden der Bf. die IP-Adressen kennen würde, auf Grund der Ungenauigkeit der

Geolokalisierung (zB in Grenzgebieten, Abhängigkeit von der Art und Weise wie der Internetzugang erfolgt) dieses Indiz schwächer als das Indiz der Registrierungsadresse angesehen wird und daher dieses Indiz alleine nicht dazu geeignet erscheint, um zu einer für eine positive Feststellung erforderlichen Überzeugung zu gelangen (vgl zu den Unsicherheiten und technischen Schwierigkeiten, die sich aus IP-Auswertungen ergeben, die Ausführungen in der Entscheidung BFG 21.8.2017, [RV/7100702/2016](#), die sich auf vom rechtsfreundlichen Vertreter der Bf. im dortigen Verfahren vorgelegte technische Gutachten stützte).

Die Ansicht der Bf., dass alleine das Indiz - "inländische Registrierungsadresse" für eine Feststellung der Tatsache des Aufenthaltes im Inland ungeeignet sei, steht im deutlichen Widerspruch zur bereits oben zitierten Judikatur des VwGH.

Das Bundesfinanzgericht ist daher zur Überzeugung gelangt, dass auch bei jenen Spielen, an denen Kunden mit einer österreichischen Registrierungsadresse teilgenommen haben, bei denen keine Informationen über die verwendete IP-Adresse vorliegen oder bei denen die IP-Adresse (alleine) einen Auslandsaufenthalt indizieren würde, von einem Aufenthalt im Inland auszugehen ist.

Wenn auch auszuschließen ist, dass sich alle mit einer österreichischen Wohnanschrift registrierten Spieler stets im Inland befinden, so ist es doch nach der Lebenserfahrung und nach den statischen Daten der Statistik Austria so, dass sich die meisten Menschen nur wenige Wochen im Jahr ins Ausland begeben. Das bedeutet, dass es deutlich wahrscheinlicher ist, dass sich ein Kunde mit überwiegendem Aufenthalt in Österreich (wofür die Registrierungsadresse ein geeignetes Indiz darstellt - siehe oben) auch im Zeitpunkt der Teilnahme an einem konkreten Spiel in Österreich aufgehalten hat.

Auch wenn die Bf. den Aufenthaltsort des jeweiligen Spielteilnehmers aus eigener Wahrnehmung nicht kennt, so ist sie näher am maßgeblichen Geschehensablauf als die Abgabenbehörde. Die Bf. kennt - im Gegensatz zur Abgabenbehörde - ihre Kunden. Sie kennt durch den Registrierungsprozess und die jährlichen und anlassbezogenen Überprüfungen viele persönliche Daten ihrer Spielteilnehmer, dh. nicht nur sämtliche Namen, sondern auch deren Wohnort, welche Ländervorwahl beim Mobiltelefon verwendet wird, welchem Land die E-Mailadresse zugeordnet wird, aus welchem Land die Kreditkarte des Spielteilnehmers stammt bzw.in welchem Land der Spielteilnehmer eine Bankverbindung hat, welche Währung bei Einzahlungen verwendet wird, etc.

Nach der Judikatur des VwGH wäre es an der Bf. gelegen, diesem Beweisergebnis für konkrete Fälle entgegen zu treten und entgegenstehende Indizien anzuführen. Dazu hätte die Bf. bereits im Rahmen der Verfahren vor dem Finanzamt Gelegenheit gehabt und wäre die Nennung von weiteren Indizien auch noch in der Stellungnahme an das BFG und bei der mündlichen Verhandlung offen gestanden.

Beweisanträge zum Beweis dafür, dass sich bestimmte, mit einer österreichischen Adresse registrierte Spielteilnehmer im Zeitpunkt des jeweiligen Vertragsabschlusses nicht in Österreich aufgehalten haben, wurden von der Bf. nicht gestellt.

Es wird daher bei der rechtlichen Beurteilung davon ausgegangen, dass sich die mit einer österreichischen Adresse registrierten Kunden im Zeitpunkt der Spielteilnahme im Inland aufgehalten haben.

Zur Nachvollziehbarkeit bzw Kontrolle der konkreten Zahlen wurden von der Beschwerdeführerin Daten-CDs vorgelegt. Es liegt kein Anhaltspunkt dafür vor, dass das von der Bf. übermittelte Zahlenmaterial und die vom FA an Hand der übermittelten Auswertungen der Bf. vorgenommene Ermittlung der jeweiligen monatlichen Bemessungsgrundlage nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen würden.

Die Feststellungen über die Boni konnten auf Grund der von der Bf. dem FA vorgelegt Bonusbedingungen getroffen werden, wobei es unstrittig ist, dass sich diese im verfahrensgegenständlichen Zeiträumen nicht wesentlich verändert haben.

Bei der mündlichen Verhandlung wurde ausdrücklich vorgetragen, dass die vom FA für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume festgesetzten Abgabebeträge sowie die für 04/2011 und 12/2011 von der Bf. selbstberechneten Abgabebeträge jeweils auf den im jeweiligen Monat von Kunden mit österreichischer Wohnadresse in Summe als Wetteinsatz (bei der Wettgebühr) bzw als Einsatz abzüglich ausgezahlter Gewinne (bei der Glücksspielabgabe) geleisteten Beträgen (ohne Berücksichtigung von „Boni“ oder „Jackpotkosten“) beruhen und dagegen von den Vertretern der Bf. und der Amtspartei keine Einwände erhoben. Es wird daher bei der rechtlichen Beurteilung von den jeweils als Bemessungsgrundlage angesetzten Beträgen ausgegangen.

IV. Rechtslage

Gemäß [§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 GebG](#) unterliegen der Rechtsgeschäftsgebühr Glücksverträge, wodurch die Hoffnung des noch ungewissen Vorteils versprochen und angenommen wird: 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 Wetteinsatz² vH.

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.

Gemäß [§ 28 Abs. 3 GebG](#) sind zur Entrichtung der Gebühr bei Wetten im Sinne des § 33TP 17 Abs. 1 Z 1 die Personen, die gewerbsmäßig Wetten abschließen oder vermitteln, zur ungeteilten Hand verpflichtet. Die Gebühr ist von diesen Personen unmittelbar zu entrichten....

Gemäß [§ 57 Abs. 1 GSpG](#) unterliegen Ausspielungen, an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, - vorbehaltlich der folgenden Absätze - einer Glücksspielabgabe von 16 vH vom Einsatz.

Gemäß [§ 57 Abs. 2 GSpG](#) beträgt für Ausspielungen gemäß § 12a (elektronische Lotterien), an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, die Glücksspielabgabe 40 vH der Jahresbruttospieleinnahmen.

Nach [§ 57 Abs 5 GSpG](#) sind Jahresbruttospieleinnahmen die Einsätze abzüglich der ausgezahlten Gewinne eines Kalenderjahres.

Der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ist für die gegenständlichen Ausspielungen in [§ 59 Abs. 1 Z. 2 GSpG](#) geregelt. Nach dem letzten Satz der genannten Gesetzesstelle entsteht bei elektronischen Lotterien die Abgabenschuld mit Erhalt der Einsätze und Auszahlung der Gewinne.

Schuldner der Glücksspielabgabe sind nach [§ 59 Abs. 2 GSpG](#) der Vertragspartner des Spielteilnehmers, der Veranstalter der Ausspielung sowie der Vermittler (Abs. 5) zur ungeteilten Hand.

Nach [§ 59 Abs. 3 GSpG](#) hat der Steuerschuldner die Glücksspielabgaben jeweils für ein Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 20. des dem Entstehen der Abgabenschuld folgenden Kalendermonats (Fälligkeitstag) an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu entrichten. Bis zu diesem Zeitpunkt haben sie eine Abrechnung über die abzuführenden Beträge in elektronischem Weg vorzulegen. Der Bundesminister für Finanzen kann dabei im Verordnungsweg nähere Details der elektronischen Übermittlung regeln. Dieser Abrechnung sind Unterlagen anzuschließen, die eine Überprüfung der Einsätze und Gewinne der Glücksspiele während des Abrechnungszeitraumes gewährleisten. Die Abrechnung gilt als Anzeige. § 29 Abs. 3 über die Überwachung der Abgaben gilt sinngemäß. Trifft die Verpflichtung zur Entrichtung zwei oder mehr Personen, so sind sie zur ungeteilten Hand verpflichtet.

V. Erwägungen

1. Anträge auf Entscheidung in Senatsbesetzung und Zeugeneinvernahme

Gemäß [§ 272 Abs. 2 BAO](#) idF BGBl. I Nr. 13/2014 obliegt die Entscheidung dem Senat,

1. wenn dies beantragt wird
 - a) in der Beschwerde,

- b) im Vorlageantrag (§ 264),
 - c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder
 - d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides oder
2. wenn dies der Einzelrichter verlangt.

Ein Verlangen des Einzelrichters auf Entscheidung durch den Senat ist nach § 272 Abs.3 BAO idgF nur zulässig, wenn der Entscheidung grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Bescheid von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt, die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird oder wenn ein Antrag des Verwaltungsgerichtes beim Verfassungsgerichtshof wegen Gesetzwidrigkeit von Verordnungen oder wegen Verfassungswidrigkeit von Gesetzen gestellt werden soll oder bei Annahme einer Verdrängung nationalen Rechts durch Unionsrecht.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind bedingte Prozesshandlungen im Allgemeinen unzulässig (VwGH 7.6.2001, [2001/16/0016](#) mit Hinweis auf Stoll, BAO, 2574 und weitere Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes). Eventualanträge können sich nur auf innerprozessuale Bedingungen beziehen. Wird ein Eventualantrag – unabhängig von einem bestimmten prozessualen Ergebnis des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens - für den Fall der Richtigkeit oder Unrichtigkeit einer bestimmten Auslegung (etwa der angefochtenen Entscheidung) gestellt, so ist er schon deshalb unzulässig, weil er nicht auf eine innerprozessuale Bedingung abstellt (vgl. ua. 17.11.2015, Ra 2014/01/0198).

Zu einer Beschwerde die mit dem Satz endete "für den Fall, dass der Beschwerde nicht ohnedies vollinhaltlich stattgegeben wird, wird die Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung beantragt", sprach der VwGH aus, dass die BAO bedingte Verhandlungsanträge nicht vorsieht und somit der Antrag der Beschwerdeführerin unwirksam war (vgl. VwGH 29.8.2013, [2011/16/0245](#)).

In den Beschwerden vom 18.1.2016 betreffend Glücksspielabgabe für die Monate 01/2012-12/2012 und vom 21.6.2016 betreffend Wettgebühren für die Monate 01/2012-12/2012 wurden sowohl der Antrag auf Entscheidung durch den Senat als auch der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung unter einer unzulässigen Bedingung gestellt ("in eventu"), weshalb die Anträge als nicht wirksam anzusehen sind.

Fragen von grundsätzlicher Bedeutung iSd [§ 272 Abs. 2 BAO](#) liegen hier auf Grund der bereits bestehenden Judikatur des VwGH nicht vor und war daher auch kein Verlangen der Einzelrichterin auf Senatsentscheidung zustellen.

Die übrigen Beschwerden enthalten wirksame Anträge auf Durchführung einer Verhandlung und wurde diese am 8. April 2021 von der Einzelrichterin durchgeführt.

Gemäß [§ 183 Abs. 3 BAO](#) 2. Satz ist von der Aufnahme beantragter Beweise abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind.

Für zur Darlegung der technischen Details der Abwicklung von Wetten und Glücksspielen über die von der Bf. betriebenen Domains wurde von der Bf. Frau ***1*** als Zeugin namhaft gemacht. Die technische Abwicklung wurde von der Abgabenbehörde nicht in Frage gestellt. Trotz Vorhalt wurde von der Bf. weder in der Stellungnahme an das BFG noch bei der mündlichen Verhandlung ein anderes, ausreichend präzisiertes, entscheidungswesentliches Beweisthema genannt und wurde deshalb von der Zeugeneinvernahme abgesehen.

2. Zur Ermittelbarkeit der „Teilnahme aus dem Inland“

Das Tatbestandsmerkmal "Teilnahme vom Inland" ist nach der Judikatur des BFG und des UFS dann erfüllt, wenn sich der Spielteilnehmer im Zeitpunkt des Abschlusses des Spielvertrages tatsächlich, physisch im Inland (als geographisch festlegbarem Ort) befindet. Auf technischen Gegebenheiten (wie zB Standort des Servers; Einwahlknoten, verwendete IP-Adresse) kommt es nicht an. Ebenso ist nicht entscheidend, ob der Spielteilnehmer seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hat und welche Staatsangehörigkeit er besitzt (vgl. zur Glücksspielabgabe ua: UFS 26.8.2013, RV/1509-W/013, UFS 20.11.2013 [RV/2388-W/13](#), BFG 28.6.2015, [RV/7104383/2015](#) sowie zur hinsichtlich dieses Tatbestandsmerkmals vergleichbaren Bestimmung der Wettgebühr gemäß [§ 33 TP 17 GebG](#) ua: UFS 28.12.2011, [RV/3510-W/11](#); UFS 30.9.2013, [RV/1914-W/13](#) und BFG 8.5.2017, [RV/7100024/2015](#)).

Die Ansicht der Bf., für die Ermittlung des Tatbestandselementes "Teilnahme vom Inland aus" hätten sich weder die Anknüpfung an die Registrierungsadresse noch andere Indizien als tauglich erwiesen, steht im Widerspruch zu dem von ihr mehrfach zitierten Erkenntnis VwGH 20.11.2014, [2013/16/0085](#) das unmissverständlich zum gegenteiligen Ergebnis kommt. Dem diesbezüglichen Einwand kann daher nicht gefolgt werden.

Die Rechtmäßigkeit der Festsetzung sowohl der Wettgebühr als auch der Glücksspielabgabe alleine gestützt auf das Indiz „Wohnsitzadresse“ wurde erst jüngst vom Verwaltungsgerichtshof ua in den Beschlüssen bzw Erkenntnissen VwGH 28.2.2020, [Ra 2019/16/0060](#); VwGH 14.1.2020, [Ro 2018/16/0046](#), VwGH 6.7.2020, [Ro 2018/17/0005](#); VwGH 24.6.2020, [Ro 2018/17/0003](#); VwGH 10.9.2020, Ro 2018/17/004 bestätigt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, im Rahmender der Behörde nach [§ 167 Abs. 2 BAO](#) zukommenden "freien Überzeugung" von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. ua. VwGH 20.07.2011, [2009/17/0132](#)).

Angaben eines Abgabepflichtigen, gegen deren Richtigkeit keine begründeten Zweifel bestehen, kann die Abgabenbehörde ohne weitere Überprüfung ihrer Entscheidung zugrunde legen. Sie verstößt damit schon deswegen nicht gegen den Grundsatz der amtswegigen Ermittlungspflicht gemäß [§ 115 BAO](#), weil bereits das Entgegennehmen unbedenklicher Mitteilungen des Abgabepflichtigen, ebenso wie das Erschließen anderer Erkenntnisquellen, in Erfüllung der amtswegigen Ermittlungspflicht geschieht (vgl. VwGH 14.11.1990, [86/13/0042](#)). Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht nur innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes und findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (vgl. ua. VwGH 15.12.2009, [2006/13/0136](#)). Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde tritt bei Auslandssachverhalten gegenüber der Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei zurück. Diesfalls besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei insbesondere bei der Schaffung und Beschaffung von Beweismitteln (vgl. ua. VwGH 19.10.2006, [2006/14/0109](#)). Die Bf. hat ihren Sitz in ***LAND*** und besteht deshalb eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Bf.

Der Bf. war bekannt, dass das Finanzamt auf Grund des - nach der oa. Judikatur geeigneten - Indiz "österreichische Registrierungsadresse" zur Überzeugung gelangt ist, dass der abgabepflichtige Tatbestand verwirklicht ist. Es wäre daher an der Bf. gelegen, ihre gegenteilige Behauptung durch ein konkretes, substantiiertes Vorbringen zu entkräften.

Die Kundendaten kennt nur die Bf. (und nicht die Abgabenbehörde) und befinden sich die Bücher der Bf. und alle sonstigen Geschäftsunterlagen der Bf. im Ausland. Beweisvorsorgemöglichkeiten stehen nur der Abgabepflichtigen, aber nicht der Abgabenbehörde zur Verfügung. Nur die Bf. ist am Spielabschluss als Vertragspartei beteiligt und könnte daher ihre Vertragspartner fragen, in welchem Land sie sich bei der Spielteilnahme aufhalten oder die Kunden darüber informieren, dass bei einer Registrierung mit einer österreichischen Adresse grundsätzlich von einer Spielteilnahme vom Inland aus ausgegangen wird. Es wäre dazu nicht erforderlich, den Kunden Auskünfte über ihren genauen Aufenthaltsort abzuverlangen. Zu den Bedenken der Bf. wird auf die Ausführungen in Punkt 14 der Begründung der Entscheidung des UFS 20.11.2013, [RV/2388-W/13](#) verwiesen.

Weiters tritt in Fällen, in denen die Abgabenbehörde über Antrag des Abgabepflichtigen tätig wird, die amtswegige Ermittlungspflicht des [§ 115 BAO](#) gegenüber der Behauptungs- und

Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen in den Hintergrund (vgl. VwGH 20.6.1990,89/13/0107). Sowohl die Wettgebühren als auch die Glücksspielabgabe sind nach den eindeutigen Bestimmungen des [§ 33 TP 17 Abs. 3 GebG](#) bzw des § 59 Abs.3 GSpG von der Abgabepflichtigen selbst zu berechnen und wurden die gegenständlichen Verfahren auf Grund von Anträgen der Bf. nach [§ 201 Abs 3 Z. 1 BAO](#) eingeleitet.

Aus den im Erkenntnis BFG 21.8.2017, [RV/7100702/2016](#) genannten Erwägungen, das mit dem Beschluss VwGH 6.7.2020, [Ro 2018/17/0005](#) bestätigt wurde, wird auch in den gegenständlichen Beschwerdeverfahren das Indiz „Registrierung mit einer österreichischen Wohnadresse“ als grundsätzlich am Besten geeignetes Indiz für die Feststellung der „Teilnahme aus dem Inland“ angesehen.

Im Verfahren wurden von der Bf. trotz mehrfacher Gelegenheit nicht für konkrete, einzelne Fälle diesem Beweisergebnis entgegenstehende Indizien bekannt gegeben.

Die durch das FA vorgenommene Festsetzung der Glücksspielabgaben und der Wettgebühren auf Basis der Daten der Kunden mit Österreichischer Registrierungsadresse ist daher dem Grunde nach zu Recht erfolgt.

3. Zu den verfassungsrechtlichen Einwänden der Bf.

Gemäß [Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG](#) erkennt der Verfassungsgerichtshof auf Antrage eines Verwaltungsgerichtes über die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen. Nach dem sinngemäß anzuwendenden [Art. 89 B-VG](#) hat das Verwaltungsgericht bei verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Anwendung einer innerstaatlichen Norm (Gesetz oder Verordnung) einen Antrag auf Aufhebung dieser Norm beim Verfassungsgerichtshof zu stellen. Ob Bedenken gegen die Anwendung eines Gesetzes aus dem Grund der Verfassungswidrigkeit bestehen ist nach objektiven Gesichtspunkten zu prüfen, wobei auch die Art der in Frage stehenden Norm und ihre Position im Normenzusammenhang in Betracht zu ziehen und auf die bisherige Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes Bedacht zu nehmen ist. Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes ist es, unter Anwendung sämtlicher juristischer Auslegungsmethoden das einfache Gesetz am Prüfungsstab des Verfassungsrechtes zu messen. Entstehen dabei objektiv betrachtet Bedenken beim Gericht, weil entweder die Auslegung des einfachen Gesetzes zu einem nicht mit dem Verfassungsrecht vereinbaren Ergebnis führt, oder ist die Auslegung des Verfassungsrechts unklar und kann sohin die eindeutige Auslegung des einfachen Gesetzes mit dem Verfassungsrecht nicht in Einklang gebracht werden, muss das Gericht einen Antrag auf Normenprüfung stellen (Pfau, Das Bundesfinanzgericht als Antragsteller im Normenprüfungsverfahren, ÖStZ 2014/566, 347-348).

Der Steuergegenstand wird klar normiert, die allenfalls auf der Ebene der Vollziehung bestehenden Schwierigkeiten machen die bestimmte Norm nicht zu einer unbestimmten Norm (vgl. BFG 28.6.2017, [RV/7104383/2015](#)).

Der Umstand, dass eine - an sich sachliche - Regelung (möglicherweise in größerem Ausmaß) nicht befolgt wird, macht eine solche Regelung noch nicht unsachlich. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes (zB VfSlg. 9006/1981 S.23, 9121/1981 S. 424, 11727/1988 S. 599, 11912/1988 S. 564 sowie 11998/1989 S. 217) ist der Hinweis, eine Gesetzesbestimmung könne gesetzwidrig oder missbräuchlich vollzogen werden, nicht geeignet, Bedenken gegen deren Verfassungsmäßigkeit hervorzurufen. Dieser Grundgedanke gilt auch dann, wenn es nicht um eine missbräuchliche Anwendung des Gesetzes durch die Behörde geht, sondern wenn der Steuerpflichtige die erschwerte Erfassbarkeit der Abgabe missbräuchlich ausnützt (vgl. BFG 14.12.2015, [RV/7102016/2011](#) unter Hinweis auf VfGH 30.11.1991, [B 728/91](#)).

Für eine verfassungsrechtliche Unbedenklichkeit der hier anzuwendenden Bestimmungen spricht überdies, dass der Verfassungsgerichtshof in vergleichbaren Fällen betreffend Wettgebühren und Glücksspielabgabe die Behandlung der jeweiligen Beschwerde abgelehnt hat (ua VfGH 21.11.2013, B 618/2013; VfGH 21.11.2013, B 1289/2013; VfGH 21.11.2013, B 1116/2013; VfGH 20.2.2014, B/49/2014; VfGH 11.06.2019, E 1137/2018; VfGH 11.06.2019, E 3389/2017).

Eine Antragstellung an den Verfassungsgerichtshof durch das Bundesfinanzgericht ist daher nicht geboten.

4. Zu den unionsrechtlichen Einwänden der Bf.

Nach [Artikel 267 AEUV](#) entscheidet der EuGH im Wege der Vorabentscheidung über die Auslegung der Verträge sowie über die Gültigkeit und die Auslegung der Handlungen der Organe, Einrichtungen oder sonstigen Stellen der Union.

Gemäß [Art 267 AEUV](#) kann ein Gericht eine Frage über die Auslegung der Verträge dem EuGH vorlegen, wenn das Gericht eine Entscheidung darüber zum Erlass seines Urteils für erforderlich hält. Können die Entscheidungen des Gerichts nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden, ist dieses Gericht zur Anrufung des EuGH verpflichtet.

Für das Bundesfinanzgericht besteht lediglich eine Vorlageberechtigung aber keine Vorlageverpflichtung, weil seine Entscheidungen durch Rechtsmittel an die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts bekämpft werden können (vgl. VwGH 24.2.2011, [2007/15/0129](#) zur Berechtigung des UFS).

Es bestehen keine derart gewichtigen Zweifel an der Auslegung von Bestimmungen des Unionsrechtes, als dass die Einholung einer Vorabentscheidung durch das Bundesfinanzgericht zweckmäßig erschiene. Dies insbesondere auch unter dem Aspekt, dass die hier von der Bf. relativierten unionsrechtlichen Fragen auch in früheren Verfahren vor dem BFG aufgeworfen wurden (vgl. ua BFG 21.8.2017, [RV/7100702/2016](#)) und der in der Folge befasste VwGH keine Veranlassung zur Einholung einer Vorabentscheidung erkannt hat.

5. Zur Höhe der Bemessungsgrundlage:

5.1. Zum Begriff der "Jahresbruttospieleinnahmen" hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis VwGH 24.6.2020, [Ro 2018/17/0003](#) Folgendes ausgesprochen (Hervorhebungen durch das BFG):

„Es bestehen keine Anhaltspunkte dafür, dass der Gesetzgeber dem Begriff "Jahresbruttospieleinnahmen" im Zusammenhang mit elektronischen Lotterien einen von der Spielbankabgabe abweichenden Inhalt beigemessen hätte. Im Sinne des Grundsatzes der Einheitlichkeit der Rechtsordnung und in Ermangelung entgegenstehender Hinweise in den Materialien besteht daher kein Anlass, daran zu zweifeln, dass den ab 1997 eingeführten Abgaben dasselbe Verständnis des Begriffes "Jahresbruttospieleinnahmen" zugrunde liegt wie der Spielbankabgabe. Daraus folgt, dass entsprechend dem zur Spielbankabgabe ergangenen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Jänner 1968, 897/67, auch im Zusammenhang mit der Besteuerung elektronischer Lotterien davon auszugehen ist, dass es sich bei der Bruttospieleinnahme um eine Rechengröße handelt, die sich aus dem Ertragsrest der Spiele eines bestimmten Zeitraumes ergibt. Daraus folgt weiters, dass die Saldierung nicht für jede einzelne Ausspielung vorzunehmen ist. Vielmehr sind die ausbezahlten Gewinne eines bestimmten Zeitraums von der Summe der Einsätze desselben Zeitraums in Abzug zu bringen.

Die Glücksspielabgabenschuldner haben gemäß [§ 59 Abs. 3 erster Satz GSpG](#) die Abgaben gemäß [§ 57 GSpG](#) jeweils für einen Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 20. des dem Entstehen der Abgabenschuld folgenden Kalendermonats (Fälligkeitstag) zu entrichten. Bis zu diesem Zeitpunkt haben die Abgabenschuldner auch eine Abrechnung über die abzuführenden Beträge in elektronischem Weg vorzulegen. Zum Unterschied davon ordnet [§ 59 Abs. 3 zweiter Satz GSpG](#) in Bezug auf Abgaben gemäß [§ 58 Abs. 3 GSpG](#) (u.a.) an, dass diese jeweils für ein Kalenderjahr vom Abgabenschuldner selbst zu berechnen sind. Dieser Abrechnung sind Unterlagen anzuschließen, die eine Überprüfung der Einsätze und Gewinne der Glücksspiele während des Abrechnungszeitraumes gewährleisten. Daraus folgt, dass die Ermittlung, die Anzeige und die Abfuhr der Glücksspielabgabe nach [§ 57 GSpG](#) monatlich zu erfolgen haben. Es ist keine Vorschrift ersichtlich, aus der sich ergäbe, dass bei der Selbstbemessung der Glücksspielabgabe für elektronische Lotterien nach Jahresende eine (neuerliche) Saldierung zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage auf Basis des Kalenderjahres durchgeführt werden könnte bzw. müsste. Daraus ist aber der Schluss zu ziehen, dass trotz der Bezeichnung "Jahresbruttospieleinnahmen" und dem Umstand, dass diese nach dem Wortlaut

des [§ 57 Abs. 5 GSpG](#) ausdrücklich auf das Kalenderjahr bezogen werden, das Kalenderjahr nicht als Saldierungszeitraum heranzuziehen ist. Ausschlaggebend ist in diesem Zusammenhang somit die Bestimmung des [§ 59 Abs. 3 GSpG](#), wonach die Glücksspielabgaben u.a. nach § 57 Abs. 2 jeweils für einen Kalendermonat zu berechnen sind. Daraus folgt in Bezug auf die Berechnung der Abgaben auf elektronische Lotterien, dass die Ermittlung der Jahresbruttospieleinnahmen in Form der Saldierung der erhaltenen Einsätze mit den ausbezahlten Gewinnen eben monatlich (und nicht jährlich und auch nicht bezogen auf die einzelne Ausspielung) zu erfolgen hat.

Ein Abzug gewährter Boni (Rabatte, Freispiele) im Rahmen der ausbezahlten Gewinne ist schon mangels Vorliegens eines aleatorischen Elements nicht zulässig. Die Gewährung der in Rede stehenden Boni ist nicht das Ergebnis einer Ausspielung, sondern beruht auf der Willensentscheidung eines Spielers, an einer bestimmten Anzahl von bestimmten Ausspielungen eines bestimmten Spielunternehmers teilzunehmen, und der Willensentscheidung dieses Spielunternehmers, in einem solchen Fall diesem Spieler bestimmte Vergünstigungen zu gewähren. Das GSpG sieht bei der Ermittlung der Jahresbruttospieleinnahmen für elektronische Lotterien (§ 57 Abs. 2 iVm Abs. 5 GSpG) den Abzug anderer Posten als "ausbezahlte Gewinne" nicht vor. Anders als etwa bei der Einkommensbesteuerung kommt es bei der Bemessung der Glücksspielabgabe zu keiner Berücksichtigung von Betriebsausgaben (etwa Ausgaben für Werbung). Es ist dabei unerheblich, ob ein Glücksspielunternehmer Werbekampagnen einer Werbeagentur finanziert oder im betragsmäßig selben Ausmaß den Spielern Gutscheine für Freispiele oder andere Vergünstigungen gewährt. Es ist auch nicht von Bedeutung, ob der Glücksspielunternehmer die den Spielern als Boni gewährten Vergünstigungen über die Einsätze früherer Ausspielungen oder etwa über Kredite finanziert. Es kann im Übrigen dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, bestimmte Werbemaßnahmen eines Glücksspielunternehmers steuerlich begünstigen zu wollen, indem der diesbezügliche Aufwand die Bemessungsgrundlage der Glücksspielabgabe vermindert, während anderer Werbeaufwand nicht zu einer Berücksichtigung führt.

Als Spieleinsatz ist alles zu verstehen, was der Spieler aufzuwenden hat, um die Hoffnung auf eine Leistung - die Gewinnchance - zu erhalten. Dabei ist es unerheblich, ob der Spieler oder jemand anderer die vermögenswerte Leistung im Zusammenhang mit der Teilnahme des Spielers am Glücksspiel erbringt ([§ 2 Abs. 1 Z 2 GSpG](#)). Es kommt auch nicht darauf an, ob der Spielteilnehmer die finanziellen Mittel für die Teilnahme an einer Ausspielung etwa von Angehörigen geschenkt bekommen hat oder ob er dafür einen "Treue-Gutschein", ausgestellt etwa vom Glücksspielunternehmer, verwendet. In beiden Fällen ist es bei der Gewährung der finanziellen Mittel oder des Gutscheins noch ungewiss, ob der Spieler diese(n) Boni (Bonus) tatsächlich für die Teilnahme an einer (weiteren) Ausspielung nutzen wird. Erst bei der tatsächlichen Inanspruchnahme der Boni tritt Gewissheit über deren Verwendung ein. D.h., erst in jenem Kalendermonat, in dem der Bonus tatsächlich eingelöst wird, ist dessen Berücksichtigung bei der Ermittlung der Jahresbruttospieleinnahmen denkbar.

Weiters ist zu unterscheiden, ob für den begünstigten Spieler der erhaltene Bonus einen von einer allfälligen weiteren Spielteilnahme unabhängigen Vermögenswert darstellt. Das ist dann der Fall, wenn der Spieler den Gutschein (auch) in Geld (Waren) ablösen kann. Eine vom Unternehmer zugestandene und tatsächlich erfolgte Bargeldeinlösung ist weder bei den Gewinnen noch bei den Einsätzen zu berücksichtigen und hat somit keine Auswirkungen auf die Bemessungsgrundlage. Ob der Spieler diesen eingelösten Betrag in der Folge verwendet, um wieder an einem Spiel desselben Unternehmens teilzunehmen, oder ob er eine allfällige weitere Spielteilnahme anders finanziert, ist für die Bemessung der Glücksspielabgabe des Spielunternehmers, der den Gutschein begeben hat, ohne Belang. Wenn der Spieler das erhaltene Bargeld oder den Gutschein aber als Einsatz für eine weitere Spielteilnahme verwendet, findet dies wie jeder andere Einsatz auch im Rahmen der Ermittlung der Einsätze in die Bemessungsgrundlage Eingang.

Dasselbe gilt auch für Gutscheine, die zwar nicht beim begebenden Glücksspielunternehmer in Bargeld abgelöst werden können, die aber an andere Spieler (allenfalls gegen Entgelt) weitergegeben werden können. Im Falle einer Einlösung durch einen Spieler in Form der Teilnahme an einer Ausspielung ist dieser Gutschein wieder bei den Einsätzen zu berücksichtigen und erhöht damit die Bemessungsgrundlage.

Eine andere Beurteilung kann nur dann stattfinden, wenn der Spieler für die Teilnahme an weiteren Spielen einen Rabatt oder ein Freispiel erhält und er diese Vergünstigung weder weitergeben noch in Geld ablösen lassen kann.

Bei einer tatsächlichen Inanspruchnahme des Rabatts anlässlich einer späteren Spielteilnahme braucht der Spieler nur einen um diesen Rabatt verminderten Einsatz oder im Falle eines Freispiels gar keinen Einsatz zu leisten. Daher kann bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Rahmen der Einsätze nur der um den Rabatt verringerte tatsächlich geleistete Einsatz dieses Spielers angesetzt werden. Im Falle eines Freispiels ist hinsichtlich dieses Teilnehmers von einem Einsatz von Null auszugehen. Sollten an einem Glücksspiel Spieler ausschließlich unter Inanspruchnahme ihrer Freispiele teilnehmen, so ist mangels Einsätzen das Vorliegen einer Ausspielung zu verneinen, und zwar unabhängig davon, ob der Spieler dabei gewinnt oder verliert. Dieses Glücksspiel findet bei der Ermittlung der Jahresbruttospieleinnahmen keinen Eingang.

Ob und in welcher Weise die Inanspruchnahme von Boni die Höhe der Einsätze einer Ausspielung beeinflusst, hängt somit von den jeweils zu beurteilenden Sachverhalten ab.

Zusammenfassend ergibt sich somit, dass es in keinem Fall zulässig ist, begebene Boni als Gewinne von der Bemessungsgrundlage abzuziehen. Im Zeitpunkt ihrer Einlösung erhöhen Boni hingegen als Einsätze die Bemessungsgrundlage, sofern sie einen Vermögenswert im obigen Sinne darstellen. Andernfalls ist der um den geltend gemachten Rabatt verminderte Einsatz in Ansatz zu bringen.

5.2. In der Entscheidung **VwGH 10.9.2020, [Ro 2018/17/0004](#)** wurde weiters ausgesprochen, dass eine **Gutschrift aus dem Titel der Glücksspielabgabe** nach [§ 57 Abs. 2 GSpG](#) (Anmerkung: für Monate, in denen die Saldierung der erhaltenen Einsätze mit den ausbezahlten Gewinnen einen negativen Wert ergibt) mangels gesetzlicher Grundlage **rechtswidrig** wäre.

5.3. Zu als Abzugsposten geltend gemachten sog. „**Netto Jackpot Costs**“ bzw. „**Net-Jackpot-Costs**“ hat der Verwaltungsgerichtshof im Beschluss **VwGH 6.7.2020, [Ro 2018/17/0005](#)** Folgendes ausführte:

„Sollte es sich tatsächlich um bloße Kosten der revisionswerbenden Partei handeln, fände deren Berücksichtigung im Wortlaut des [§ 57 Abs. 5 GSpG](#), wonach die Jahresbruttospieleinnahmen (ausschließlich) aus dem Saldo von Einsätzen und ausgezahlten Gewinnen gebildet werden, keine Deckung.“

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass Freispiele bzw Freebets, die eine gratis Teilnahme am Spiel ermöglichen würden, von der Bf. nicht angeboten wurden.

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum sind den Kunden von der Bf. verschiedenste Boni gewährt worden, beispielsweise aufgrund früherer Wettstätigkeiten des Kunden oder aber auch anlassbezogen, zB Weihnachtsaktion, Geburtstagsbonus, Neukundenbonus. All diesen Boni ist gemeinsam, dass sie dem Kunden entweder sofort (ohne weitere Voraussetzungen) auf sein Kundenkonto gutgeschrieben wurden oder der Kunde zunächst mit "Echtgeld" ein Vielfaches des Bonusbetrages einsetzen musste und erst dann den Bonusbetrag auf seinem Kundenkonto gutgeschrieben bekommen hat (der Bonus musste „freigespielt“ werden). Immer dann, wenn dem Kunden der Bonusbetrag auf sein Kundenkonto gutgeschrieben wurde, hat der Kunde über den Bonus entweder in Form einer Auszahlung auf sein Bank- oder Kreditkartenkonto oder durch Verwenden als Einsatz darüber verfügen können.

Derartige Boni sind nach der oben zitierten Judikatur sowohl bei der Wettgebühr als auch bei der Glücksspielabgabe bei der Verwendung als Einsatz in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen und kann die Gewährung der Boni – mangels aleatorischem Element – nicht als die Bemessungsgrundlage mindernder „Gewinn“ berücksichtigt werden.

Bei Jackpotspielen bezahlt der Kunde einen bestimmten Betrag an die Bf. und stellt dieser als Einsatz die vermögenswerte Leistung für die Teilnahme am Glücksspiel dar. Für diesen Einsatz wird dem Kunden als vermögenswerte Leistung der Jackpot in Aussicht gestellt und mindert daher erst die tatsächliche Auszahlung des Jackpots als Gewinn an einen Kunden der Bf., der vom Inland aus am Jackpotspiel teilgenommen hat, die Bemessungsgrundlage der Glücksspielabgabe. Die Weitergabe eines Teiles der Einsätze durch die Bf. an einen Dritten zur Speisung des Jackpots ist nicht Teil des Spielvertrages des Kunden mit der Bf. und werden diese Beträge von der Bf. nicht für die Teilnahme am Glücksspiel dem Kunden als Gewinn in Aussicht

gestellt. Es handelt sich um bloße Kosten der Bf., die zwar deren Ertrag schmälern, nicht aber um einen - an Spielteilnehmer - ausbezahlten Gewinn iSd [§ 57 Abs. 5 GSpG](#).

Es sind daher bei der Selbstberechnung der Glücksspielabgabe durch die Bf. für 03/2011, 04/2011 und 12/2011 und bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die angefochtenen Festsetzungsbescheide durch das Finanzamt zu Recht alle als Einsatz von den Kunden an die Bf. erbrachten vermögenswerten Leistungen (dh inklusive der auf Boni beruhenden Beträge) in die Bemessungsgrundlage der Glücksspielabgabe und der Wettgebühr einbezogen worden und weder für Boni noch für Jackpotkosten ein Abzug vorgenommen worden.

6. Durchführung einer Selbstberechnung durch die Bf.

Zu den Bescheiden betreffend **Glücksspielabgabe 04/11, 12/11 und Wettgebühr 12/11**, mit denen Anträge auf Festsetzung gemäß [§ 201 BAO](#) vom FA abgewiesen wurden, wird auf die zutreffende Begründung des Finanzamtes in den BVE vom 13.8.2019 verwiesen, wonach auch die formlose Offenlegung der Bemessungsgrundlage bei gleichzeitiger Bekanntgabe der abzuführenden Abgabe eine Selbstberechnung iSd § 59. Abs. 3 GSpG bzw des [§ 33 TP 17 Abs. 3 GebG](#) darstellt, auch wenn die gesetzlich vorgesehen Formvorschrift (elektronisch bzw im Falle der Unzumutbarkeit mittels Formular Gsp50 bzw GebG) nicht eingehalten wird. Eine Abgabefestsetzung mittels Abgabenbescheid kommt nur in Betracht, wenn sich der selbstberechnete und dem FA bekanntgegeben Abgabenbetrag als nicht richtig erweist (vgl. dazu auch BFG 14.12.2020, [RV/7100709/2020](#)). Die Beschwerden betreffend Glücksspielabgabe 04/11, 12/11 und Wettgebühr 12/11 sind daher als unbegründet abzuweisen.

Auch bei der **Glücksspielabgabe für die Monate 01/2012 bis 12/2012** stimmen die von der Bf. selbstberechneten und dem FA bekannt gegebenen Abgabenbeträge mit den vom Finanzamt festgesetzten Abgabenbeträgen überein. Hinsichtlich der Glücksspielabgabe 01/2012 bis 12/2012 sind die angefochtenen Bescheide daher insofern abzuändern, als die Anträge auf Festsetzung abzuweisen sind und die vorgenommenen Abgabefestsetzungen aufgehoben werden.

Bei den Festsetzungsbescheiden betreffend **Wettgebühr 01/2012 – 12/2012** bleiben die vom FA festgesetzten Abgabenbeträge unverändert und ist nur insofern eine Änderung vorzunehmen, als der Hinweis, dass der selbstberechnete Betrag € Null betragen hat auf (insgesamt) € 562.649,13 abgeändert wird und ist daher auch der Nachforderungsbetrag entsprechend von € 576.991,63 auf € 14.342,50 zu reduzieren.

7. Zum Einwand der Verjährung betreffend Glücksspielabgabe 03/2011

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 BFG 14.12.2020, [RV/7100709/2020](#) unter Hinweis auf Ritz, BAO, 6. Auflage § 201 Rz 40f; BFG 16.09.2015, [RV/3100088/2015](#)).

Der Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung betreffend Glücksspielabgabe für 03/2011 wurde von der Bf. innerhalb der Monatsfrist eingebracht (am 28.4.2011 erfolgte die Selbstberechnung mit € 60.621,08, am 5.5.2011 wurde die bescheidmäßige Festsetzung mit € 60.701,08 beantragt und wurde dieser Abgabebetrag auch vom FA nach Überprüfung als richtig erkannt). Es ist somit keine Bemessungsverjährung eingetreten. Die belangte Behörde war berechtigt und sogar verpflichtet, den beantragten Festsetzungsbescheid zu erlassen.

Die Beschwerden gegen den Bescheid betreffend **Glücksspielabgabe 03/2011** sowie die Beschwerden betreffend **Glücksspielabgabe für die Monate 01/2013-12/2013, Wettgebühren für die Monate 01/2013-12/2013, Wettgebühren für die Monate 01/2014-12/2014 und Wettgebühren für die Monate 01/2015-12/2015** sind aus all den genannten Gründen abzuweisen und bleiben die Bescheide unverändert.

VI. Zum 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 19. April 2021