

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch CERHA HEMPEL Rechtsanwälte GmbH, Parkring 2, 1010 Wien, über die Beschwerden

1. vom 27. Dezember 2017 gegen die Bescheide vom 21. November 2017 betreffend Wettgebühren für die Monate 01/2015 – 12/2016 und
 2. vom 30. September 2019 gegen die Bescheide vom 10. Juli 2019 betreffend Wettgebühren für die Monate 01/2017 – 12/2018,
- des (damaligen) Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle für Sonderzuständigkeiten) zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird teilweise Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 279 BAO hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der festgesetzten Wettgebühr abgeändert.

Die Höhe der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben für die einzelnen Monate sind den in Punkt 3.1.5 enthaltenden Tabellen zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Vorbemerkungen

In den gegenständlichen Beschwerdeverfahren betreffend die Wettgebühren 01/2015 – 12/2018 sind folgende Punkte strittig:

- Feststellbarkeit der „Teilnahme vom Inland aus“ iSd § 33 TP 17 Abs. 2 GebG bzw iSd § 57 Abs. 2 GSpG durch das Indiz Registrierungsadresse,
- Unionsrechts- und Verfassungskonformität der Wettgebühr
- Einbeziehung der den Spielern von der Bf. gewährten Boni in die Bemessungsgrundlage - Behandlung von Freispielen.

Diese Fragen waren auch in den Beschwerdeverfahren der Bf. betreffend Wettgebühren für 01/2013 – 12/2014 strittig über die vom BFG im Spruchpunkt I. des Erkenntnis **BFG 4.4.2018, RV/7104839/2017** entschieden wurde. Die dagegen erhobene Revision der Bf. wurde durch Beschluss **VwGH 11.3.2022, Ro 2019/16/0017** zurückgewiesen.

In diesem Beschluss hat der VwGH ua ausgeführt:

„Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen hat, ist die Frage, ob eine Wette im Inland abgeschlossen wurde oder ob dem gleichkommend (§ 33 TP 17 Abs. 2 GebG) an einer Wette vom Inland aus teilgenommen wurde, ein als Ergebnis der Beweiswürdigung festzustellender Sachverhalt, der den zur Gebührenpflicht führenden Tatbestand verwirklicht, und können zu einer solchen Sachverhaltsfeststellung sowohl die Registrierung des Users mit einer inländischen Wohnanschrift als auch die Zuordnung der Wette zu einer inländischen IP Adresse als Indiz dafür dienen, dass sich der Wettteilnehmer dabei im Inland befunden hat (vgl. VwGH 6.7.2020, Ro 2018/17/0005; 28.2.2020, Ra 2019/16/0060, mwN).

Der Verwaltungsgerichtshof hat mittlerweile auch zur Frage, ob die Teilnahme vom Inland aus auf nur ein Indiz (z.B. die Registrierungsadresse) gestützt werden kann, klargestellt, dass die Gewichtung einzelner Indizien und somit auch die Sachverhaltsfeststellung auf ein Indiz zu stützen und ein anderes Indiz im Wege der Beweiswürdigung zu verwerfen, in seiner Bedeutung nicht über den Einzelfall hinausgeht und damit in der Regel keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung darstellt (vgl. nochmals VwGH 6.7.2020, Ro 2018/17/0005; 28.2.2020, Ra 2019/16/0060).

Dass das Bundesfinanzgericht im Revisionsfall die konkrete Beweiswürdigung in einer unververtretbaren, die Rechtssicherheit beeinträchtigenden Weise vorgenommen hätte, zeigt die Revisionswerberin in ihrem Zulässigkeitsvorbringen nicht auf, führt sie doch selbst aus, dass es ihr aus Datenschutzgründen nicht möglich sei, konkret für einzelne Fälle durch nähere Angaben zum Spieler und zu dessen Aufenthaltsort während des Spiels dem Indiz des Wohnsitzes entgegen zu treten und sie lediglich allgemeine Angaben, etwa zum Prozentsatz der Spieler mit einer ausländischen IP-Adresse machen könne, wobei eine solche aber kein verlässliches Kriterium für den Aufenthaltsort während des Spiels sei.

Das Bundesfinanzgericht begründet die Zulässigkeit der Revision weiters bloß allgemein mit der Frage der Unionsrechtskonformität der Besteuerung von Online-Wetten. Im Zulässigkeitsvorbringen der Revision wird dazu näher ausgeführt, die Wettgebühren verstießen gegen die Dienstleistungsfreiheit gemäß Art. 56 AEUV, weil sie zu einer Doppelbesteuerung grenzüberschreitend tätiger Anbieter im In- und Ausland führten

und der Tatbestand der „Teilnahme vom Inland aus“ nur ausländische Wettanbieter treffe.

Dem ist, wie das Bundesfinanzgericht unter Bezugnahme auf die Schlussanträge des Generalanwalts vom 19. Jänner 2017, C-591/15, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, Rn. 86, 93, zu Recht ausführt, entgegen zu halten, dass § 33 TP 17 Abs. 2 GebG, der die Teilnahme an dem Rechtsgeschäft Wette vom Inland aus dem Wettabschluss im Inland gleichstellt, unterschiedslos Online-Wetten in- und ausländischer Anbieter erfasst. § 33 TP 17 Abs. 2 GebG stellt lediglich auf die Teilnahme vom Inland aus ab und gilt für alle Wettanbieter gleichermaßen, die auf dem österreichischen Markt wirtschaftlich tätig sind, unabhängig von ihrem Ansässigkeitsort. Soweit eine (allfällige) Doppelbesteuerung gerügt wird, wäre eine solche aber keine Beschränkung der Dienstleistungsfreiheit gemäß Art. 56 AEUV, sondern nur Folge des Grundsatzes, dass Mitgliedstaaten aus ihrer Steuerhoheit eine Besteuerungsbefugnis erwächst (vgl. nochmals die Schlussanträge des Generalanwalts 19.1.2017, C-591/15, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, Rn. 87, mit Verweis auf EuGH 14.11.2006, C-513/04, *Kerckhaert und Morres*, Rn. 21).

Soweit zur Zulässigkeit der Revision vorgebracht wird, die Wettgebühren verstießen gegen Art. 401 der RL 2006/112/EG (MwStSystRL), weil sie wesentliche Merkmale einer Mehrwertsteuer aufwiesen, ist auf § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d) sublit. aa) UStG 1994 zu verweisen, wonach „die mit Wetten gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 [...] unmittelbar verbundenen Umsätze“ von der Umsatzsteuer befreit sind, sodass eine Kumulierung der Wettgebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 und Abs. 2 leg. cit. mit der Umsatzsteuer ausscheidet. Hinzu kommt, dass Wettgebühren schon deshalb nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, weil sie keine allgemeinen Steuern sind, die darauf abzielen, die Gesamtheit der wirtschaftlichen Vorgänge in einem Mitgliedstaat zu erfassen und nicht im Rahmen eines Produktions- und Vertriebsprozesses erhoben werden, bei dem vorgesehen ist, dass auf jeder Stufe die auf den vorhergehenden Stufen dieses Prozesses bereits entrichteten Beträge abgezogen werden können (vgl. etwa EuGH 27.11.2008, C-156/08, *Monika Vollkommer*, Rn. 31 ff).

Eine Revision hängt nur dann von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG ab, wenn sich die Rechtsfrage innerhalb des vom Revisionswerber durch den Revisionspunkt selbst definierten Prozessthemas stellt. Die Prüfung des angefochtenen Erkenntnisses, auch der Zulässigkeit einer Revision, hat daher im Rahmen des Revisionspunktes zu erfolgen und sich auf das dort geltend gemachte Recht zu beschränken (vgl. etwa VwGH 14.1.2020, Ro 2018/16/0046, mwN).

In der Zulässigkeitsbegründung ihrer Revision spricht die Revisionswerberin auch die Einbeziehung von Boni und Freispielen in die Bemessungsgrundlage der Wettgebühren an. Soweit damit die Höhe der Bemessungsgrundlage bekämpft wird, bewegt sich die Revision außerhalb des im Rahmen des Revisionspunktes (§ 28 Abs. 1 Z 4 VwGG) geltend gemachten subjektiven Rechts „nicht zur Zahlung von [...] Wettgebühren herangezogen zu werden“. Im Rahmen des durch den Revisionspunkt abgesteckten Prozessthemas, welches eine Bestreitung der Gebührenfestsetzung für einzelne Wetten dem Grunde nach erfasst, stellt sich die von der Revisionswerberin im Zusammenhang mit der Höhe der Bemessungsgrundlage aufgeworfene Rechtsfrage nicht (vgl. etwa VwGH 28.2.2020, Ra 2019/16/0060; sowie nochmals VwGH 14.1.2020, Ro 2018/16/0046, mwN).“

Selbstberechnungen und Anträge nach § 201 BAO

Für die Monate **Jänner bis Mai 2015** gab die Bf. dem (damaligen) Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle für Sonderzuständigkeiten, kurz FA) mit Schreiben vom **22.06.2015** die selbstberechneten Beträge der Wettgebühren ausgehend von den Daten jener Kunden, die bei der Registrierung eine österreichische Adresse angegeben hatten. Gleichzeitig mit der Offenlegung wurden Anträge auf Festsetzung der Glücksspielabgabe mit € 0,00 eingebracht.

Ab dem Monat Juni 2015 erfolgten monatlich innerhalb der gesetzlichen Frist Selbstberechnungen der Wettgebühren ebenfalls ausgehend von den Daten der Kunden mit österreichischer Registrierungsadresse und wurden jeweils gleichzeitig Anträge auf Festsetzung der Wettgebühr mit € 0,00 gestellt.

Bis **inklusive Februar 2016** behandelte die Bf. die von ihr gewährten Boni nicht als „Einsatz“ und bezog somit die Bonibeträge nicht in die Bemessungsgrundlage ein. Ab März 2016 – nach dem die Bf. vom Rechtsstandpunkt des Finanzamtes Kenntnis hatte - berechnete die Bf. die Wettgebühr unter Einbeziehung der von ihr gewährten Boni in die Bemessungsgrundlage.

Außenprüfungen - Gebührenbescheide

Das Finanzamt führte **Außenprüfungen** durch und überprüfte die von der Bf. vorgelegten Grundaufzeichnungen und ermittelte die Bemessungsgrundlagen ebenfalls anhand der Daten der Kunden mit österreichischer Registrierungsadresse, wobei sich Abweichungen zu den von der Bf. berechneten Beträgen einerseits dadurch ergaben, weil bis Februar 2016 bei der Selbstberechnung durch die Bf. die von ihr gewährten Boni nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen wurden und andererseits durch Abgrenzungen zwischen den einzelnen Monaten und Umrechnungsdifferenzen.

In der Folge erließ das FA die nunmehr angefochtenen **Bescheide vom 21.11.2017** betreffend Wettgebühr 01/2015 – 12/2016 und vom **30.9.2019** betreffend Wettgebühr 01/2017 – 12/2018.

In den vom FA als Bemessungsgrundlage angesetzten Beträgen sind neben den Wetteinsätzen der Kunden auch die von der Bf. als Boni gewährten Beträge, die noch „freigespielt“ werden mussten, enthaltenen.

Beschwerdeverfahren

Gegen sämtliche Bescheide wurde Beschwerde erhoben und jeweils die Festsetzung mit Euro Null beantragt. In allen Verfahren wurden Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch einen Senat gestellt.

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 03.04.2018 betreffend Wettgebühr 01/2015 – 12/2016 bzw mit Beschwerdevereentscheidung vom 22.04.2020 betreffend Wettgebühr 01/2017 – 12/2018 wurden die Beschwerden vom FA als unbegründet abgewiesen.

Fristgerecht wurde in allen Verfahren der Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Ablauf der Beschwerdeverfahren vor dem BFG

Die Beschwerden betreffend Wettgebühr 01/2015 – 12/2016 wurden dem BFG am 11.07.2018 zur Entscheidung vorgelegt. Mit Beschluss vom 29.7.2019 wurden die Beschwerden gemäß § 271 BAO in Verbindung mit §272 Abs. 4 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zu Ro 2018/17/0006 schwebenden Verfahren ausgesetzt.

Die Beschwerden betreffend Wettgebühr 01/2017 – 12/2018 wurden dem BFG vom FA am 11.9.2020 zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.2.2023 wurden ua die gegenständlichen Rechtssachen gemäß § 9 Abs. 9 BFGG der unbesetzten Gerichtsabteilung 1005-1 zum Stichtag 1.3.2023 abgenommen und diese der Gerichtsabteilung 1062-1 zur Erledigung zugewiesen.

Mit **Vorhalt des BFG vom 25.05.2023** wurden den Parteien zur Vorbereitung auf die mündliche Verhandlung vor dem Senat von der Berichterstatterin mitgeteilt, wie sich die Sach- und Rechtslage zum damaligen Zeitpunkt für sie darstellte. Gleichzeitig wurde die Bf. aufgefordert, bis zum 30.6.2023 nach Monaten gegliederte zahlenmäßige Aufstellungen der Bonibeträge, die ihrer Ansicht nach aus der Bemessungsgrundlage der Wettgebühren betreffend die Zeiträume 01/2015 – 12/2016 auszuscheiden sind, vorzulegen.

Das **FA** gab dazu am **29.6.2023 eine Stellungnahme** ab, die vom BFG am 04.07.2023 an die Bf. weitergeleitet wurde.

Die **Bf.** brachte nach mehrfacher Fristerstreckung am **19.04.2024 eine Gegenäußerung** ein, der als Beilage ./1 die für Sportwetten maßgeblichen Bonusbedingungen „AT20 Neukundenbonus für Österreich“ - Gratiswetten Bedingungen" angeschlossen wurde.

Zu den Wetten der Monate **01/2017 – 12/2018** wurde von der Bf. darauf hingewiesen, dass in der Berechnung des BFG die ausgewiesenen Boni für die Glücksspielabgabe 2017 – 2018 herangezogen worden sei. Die Boni betreffend die Wettgebühren seien mit Schreiben vom 23.05.2020, Seiten 12+13 wie folgt bekannt gegeben worden:

2017		2018	
Monat	Bonus	Monat	Bonus
Jänner	12.014,52	Jänner	11.610,32
Februar	16.077,00	Februar	10.896,10
März	18.207,60	März	16.193,86
April	14.013,80	April	15.029,09
Mai	15.522,35	Mai	11.602,25
Juni	13.670,67	Juni	19.621,90
Juli	15.852,38	Juli	16.351,81
August	14.749,21	August	20.945,43
September	12.389,93	September	22.252,33
Oktober	11.985,84	Oktober	32.793,50
November	10.133,30	November	28.433,92
Dezember	13.390,72	Dezember	27.118,52
Summen	168.007,32	Summen	232.849,03

Für die Wetten der Monate **01/2015 – 12/2016** gab die Bf. die Bonibeträge in der Gegenäußerung vom 19.04.2024 wie folgt bekannt:

2015		2016	
Monat	Bonus	Monat	Bonus
Jänner	14.314,54	Jänner	10.307,76
Februar	12.297,08	Februar	12.199,44
März	14.022,53	März	12.899,58
April	12.112,54	April	12.245,13
Mai	10.006,52	Mai	11.801,92
Juni	6.042,38	Juni	12.321,41
Juli	8.847,38	Juli	8.826,48
August	10.206,90	August	9.259,95
September	11.334,15	September	9.930,82
Oktober	11.370,85	Oktober	9.630,93
November	14.073,44	November	7.080,62
Dezember	12.555,47	Dezember	11.322,18
Summen	137.183,78	Summen	127.826,22

Mit dem Schriftsatz vom 19.4.2024 nahm die Bf. die Anträge auf Entscheidung durch den Senat sowohl in den Beschwerdeverfahren betreffend Wettgebühren als auch Glücksspielabgabe zurück.

Die Gegenäußerungen vom 19.4.2024 samt Beilagen wurde vom BFG am 22.04.2024 ans FA weitergeleitet

In der am **6.5.2024** durchgeführten **mündlichen Verhandlung** berichtete die Richterin über die Ergebnisse der bereits durchgeführter Beweisaufnahmen wie in der dem Vertreter der Bf. (kurz RA) und dem Vertreter des Finanzamtes (kurz FA) ausgehändigten Beilage./1 zur Niederschrift.

Auf die Frage der Richterin, ob es zum Sachverhalt hinsichtlich des Punktes „Teilnahme aus dem Inland“ noch Ergänzungen gibt, antworten:

„RA: Ich verweise auf das schriftliche Vorbringen.“

FA: Auch von unserer Seite ist nichts zu ergänzen.“

Auf die Frage der Richterin, ob es zur Neuberechnung der Wettgebühren noch Ergänzungen gibt, antworten

„RA: Dazu gibt es nichts zu sagen.“

FA: Auch von meiner Seite nichts.“

Zur rechtlichen Beurteilung verwiesen die Parteien auf die Schriftsätze im bisherigen Verfahren.

Abschließend beantragte der Vertreter des FA die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Der Vertreter der Bf. beantragte die Stattgabe der Beschwerden.

Die Verhandlungsleiterin verkündete den Beschluss, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs. 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Allgemeines zur Bf.

Die *****Bf1*****, deren oberste Muttergesellschaft die *****X*****, ist, betreibt die Webseite *****1*****. Auf dieser Webseite können online sowohl Sportwetten platziert als auch diverse Glücksspiele (Poker, Roulette, Blackjack, Bingo, etc.) gespielt werden. Dabei kontrahiert die Beschwerdeführerin (Bf.) direkt mit den Spielern ohne Zwischenschaltung eines Vermittlers. Bevor Dienstleistungen auf der Webseite in Anspruch genommen werden können, müssen sich die Nutzer mit einem Namen und einer Adresse registrieren. Sämtliche über die Webseite zugänglichen Dienstleistungen werden auf Grundlage von Glücksspiellizenzen der Regierung von Gibraltar angeboten. Die Antragstellerin unterliegt der Regulierung durch den Gibraltar Gambling Commissioner.

In den hier gegenständlichen Zeiträumen 01/15 – 12/2018 haben unter anderem zahlreiche Spieler, die sich körperlich in Österreich aufgehalten haben, das Sportwettangebot der Bf. in Anspruch genommen und Wettverträge mit der Bf. abgeschlossen.

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. Daten über IP-Adressen der Kunden im Zeitpunkt der Spielteilnahme liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

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 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 3 Kategorien von Boni

I. Boni mit Rabattfunktion (zB Neukundebonus):

Wenn der Kunde einen bestimmten Betrag einsetzt (EUR X) bekommt er einen bestimmten Betrag (EUR Y) als Bonus auf seinem Kundenkonto gutgeschrieben. Es ist zwingend erforderlich, dass der Kunde „echtes“ Geld auf sein Kundenkonto einzahlt („Buy In Guthaben“) und dieses in weiterer Folge auch als Einsatz verwendet, damit ihm dieser Bonus gewährt wird.

II. Gratiswetten

Die **Bedingungen für Gratiswetten** lauten auszugsweise

Punkt 3. d): *"Sie können den Wert von Gratiswetten nicht als Bargeld erhalten und der verwendete Gratiswettbetrag wird nicht mit Gewinnen zurückerstattet."*

Punkt 3. e): *"Wenn Sie nur einen Teil einer Gratiswette nutzen, geht der Restbetrag verloren"*

Punkt 3. f):

„Jede ungenutzte Gratiswette wird 7 Tage nach dem Platzen der qualifizierenden Wette auf dem Konto gelöscht. Eine Gratiswette kann nur eingelöst werden, aber nicht in Bargeld

ausbezahlt werden. Der verwendete Gratiswettbetrag wird auch nicht mit Gewinnen zurückerstattet. Darüber hinaus wird jede ungenutzte Gratiswette sieben Tage nach dem Platzieren der qualifizierenden Wette auf dem Konto gelöscht.“

Freispiele, bei denen ausschließlich Boni eingesetzt werden, führen nach den Spielbedingungen nicht sofort zu einem auszahlbaren Gewinn. Soweit der Einsatz von Boni zu einem Gewinn führt, resultiert dies aufgrund der Bonusbedingungen zunächst in einem nicht auszahlbaren Bonusgewinn. Erst wenn die Bonusbedingungen erfüllt sind, kann ein Bonusgewinn auszahlbar werden.

III. Treueboni („Business as usual bonuses“)

Weiters erhalten Kunden auch Treueboni („Business as usual bonuses“), wenn sie schon über einen bestimmten längeren Zeitraum, die Glücksspiel- und Wettangebote der Beschwerdeführerin in Anspruch genommen haben.

Auf Grund der Spielbedingungen ist allen von der Bf. gewährten Boni gemeinsam, dass die Spieler nicht sogleich bei Gewährung des Bonus – unabhängig von einer (weiteren) Spielteilnahme - eine Auszahlung des Bonusbetrages verlangen können. Es ist in diesem Zeitpunkt auch keine Weitergabe des Bonusbetrages an andere Spieler möglich.

Der Bonus unterliegt weiters gemäß Punkt 19 der Spielbedingungen einem erforderlichen Einsatz in Höhe des 40-fachen des Bonus („erforderlicher Wetteinsatz“). Wörtlich: *„Das bedeutet, dass Sie Ihren Bonus (oder jedwede Bonusgelder) erst dann von Ihrem Bonuskonto abheben können, wenn Sie den 40fachen Bonus in Aktionsspielen eingesetzt haben.“*

Wenn der Einsatz den Wert des Buy-In Guthabens und des Bonusguthabens übersteigt, wird der verbleibende Einsatz vom Hauptguthaben abgezogen. Es ist nicht möglich (mit einigen wenigen Ausnahmen), Bonusguthaben zu setzen, ohne zuvor das eingezahlte Echtgeld zu setzen.

Selbstberechnungen - Daten für die einzelnen Monate

Für die Monate **Jänner bis Mai 2015** gab die Bf. dem FA mit Schreiben vom **22.06.2015** die selbstberechneten Beträge der Wettgebühren bzw. Glücksspielabgaben ausgehend von den Daten jener Kunden, die bei der Registrierung eine österreichische Adresse angegeben hatten, angeschlossen wurde. Gleichzeitig mit der Offenlegung wurden Anträge auf Festsetzung der Glücksspielabgabe mit € 0,00 eingebracht.

Ab dem Monat Juni 2015 erfolgten monatlich innerhalb der gesetzlichen Frist Selbstberechnungen der Wettgebühren bzw. Glücksspielabgaben ebenfalls ausgehend von den Daten der Kunden mit österreichischer Registrierungsadresse und wurden jeweils gleichzeitig Anträge auf Festsetzung der Wettgebühr mit € 0,00 gestellt.

Bis inkl Februar 2016 behandelte die Bf. die von ihr gewährten Boni nicht als „Einsatz“ und bezog somit die Bonibeträge nicht in die Bemessungsgrundlage ein. Ab März 2016 – nach dem die Bf. vom Rechtsstandpunkt des Finanzamtes Kenntnis hatte, berechnete die Bf. die Wettgebühren unter Einbeziehung der von ihr gewährten Boni in die Bemessungsgrundlage.

Das Finanzamt führte Außenprüfungen durch und überprüfte die von der Bf. vorgelegten Grundaufzeichnungen und ermittelte die Bemessungsgrundlagen ebenfalls anhand der Daten der Kunden mit österreichischer Registrierungsadresse, wobei sich Abweichungen zu den von der Bf. berechneten Beträgen einerseits dadurch ergaben, weil bis Februar 2016 bei der Selbstberechnung durch die Bf. die von ihr gewährten Boni nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen wurden und andererseits durch Abgrenzungen zwischen den einzelnen Monaten und Umrechnungsdifferenzen.

In den vom FA in den angefochtenen Bescheiden betreffen Wettgebühren als Bemessungsgrundlage angesetzten Beträgen sind neben den Wetteinsätzen der Kunden auch die von der Bf. als Boni gewährten Beträge, die noch „freigespielt“ werden mussten, enthaltenen (zur Höhe der in den einzelnen Monaten „gewährten Boni“ siehe die Aufstellung der Bf. in der Gegenäußerung vom 19.4.2024).

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die vom Bundesfinanzgericht eingesehenen Unterlagen und das damit im Einklang stehende Vorbringen der Bf. in ihren schriftlichen Eingaben.

Dass im gegenständlichen Besteuerungszeitraum von der Abgabepflichtigen Sportwetten 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 der Wettverträge 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 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 dem FA 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. sowie der vom FA vorgelegt Bonusbedingungen getroffen werden, wobei es unstrittig ist, dass sich diese im verfahrensgegenständlichen Zeiträumen nicht wesentlich verändert haben.

Nach den übereinstimmenden Angaben der Bf. und des FAs beruhen die für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume festgesetzten Abgabebeträge auf den im jeweiligen Monat von Kunden mit österreichischer Wohnadresse in Summe als Einsatz geleisteten Beträgen und hat das Finanzamt auch die von der Bf. "gewährten Bonibeträge" bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage dazu gerechnet. Für das BFG besteht daher kein Anlass, die ziffernmäßigen Angaben der Bf. über die Höhe der Einsätze der Kunden und die Summe der "gewährten Boni" in Zweifel zu ziehen, hat doch auch die Amtspartei gegen die ziffernmäßige Höhe im bisherigen Verfahren keine Einwände erhoben.

Bei der mündlichen Verhandlung vom 6.5.2024 wurde der nunmehr festgestellte Sachverhalt vorgetragen und erklärten die Vertreter beider Parteien, dass es keine Ergänzungen dazu gibt. Es wird daher bei der rechtlichen Beurteilung von den von der Bf. für die einzelnen Monate in der Gegenäußerung vom 19.4.2024 bekannt gegebenen Beträgen ausgegangen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

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 Wetteinsatz 2vH.

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 § 33 TP 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....

3.1.1. Zur Ermittlichkeit 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 2018/17/0004 bestätigt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, im Rahmen der 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 Gibraltar 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). Die Glücksspielabgabe ist nach der eindeutigen Bestimmung 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 bisher nicht für konkrete, einzelne Fälle diesem Beweisergebnis entgegenstehende Indizien bekannt gegeben.

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

3.1.2. Zu den verfassungsrechtlichen Einwänden der Bf.

Gemäß Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG erkennt der Verfassungsgerichtshof auf Antrag 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 Verfassungsrechtes 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 erscheint daher nicht geboten.

3.1.3. 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.

3.1.4. Zur Höhe der Bemessungsgrundlage:

Die von der Beschwerdeführerin gewährten Boni der „Kategorie I. und III.“ (siehe dazu oben), die noch nicht „freigespielt“ sind und neben „Echtgeld“ von den Spielern bei den Wetten eingesetzt werden mussten, haben noch keinen Vermögenswert, sondern kommt diesen Boni

nur eine Rabattfunktion zu. Diese Bonibeträge sind daher nicht in die Bemessungsgrundlage der Wettgebühren nach § 33 TP 17 GebG einzubeziehen (vgl dazu ua die Entscheidungen BFG 20.12.2021, RV/7103851/2020; BFG 19.4.2021, RV/7100711/2020 sowie die zur Glücksspielabgabe ergangene Judikatur des VwGH 24.6.2020, Ro 2018/17/0003).

Ebenso sind die Freispiele mangels „Einsatz“ nicht bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen (vgl. dazu die ebenfalls zur Glücksspielabgabe ergangene Judikatur des VwGH 24.6.2020, Ro 2018/17/0039).

Aus den von der Bf. mit der Gegenäußerung vom 19.4.2024 übermittelten Daten ergibt sich folgende:

3.1.5. Neuberechnung der Wettgebühren:

Neuberechnung der Wettgebühren 2015:

Monat	selbstberechneter Betrag	BMGL Bescheid	abzüglich Boni	BMGL neu	2 % Gebühr
01/2015	€ 120.066,64	€ 5.927.082,28	€ 14.314,54	€ 5.912.767,74	€ 118.255,35
02/2015	€ 121.378,72	€ 5.996.368,50	€ 12.297,08	€ 5.984.071,42	€ 119.681,43
03/2015	€ 166.834,38	€ 8.322.801,43	€ 14.022,53	€ 8.308.778,90	€ 166.175,58
04/2015	€ 168.531,03	€ 8.437.179,35	€ 12.112,54	€ 8.425.066,81	€ 168.501,34
05/2015	€ 162.601,84	€ 9.218.015,99	€ 10.006,52	€ 9.208.009,47	€ 184.160,19
06/2015	€ 116.658,95	€ 5.832.945,96	€ 6.042,38	€ 5.826.903,58	€ 116.538,07
07/2015	€ 107.621,62	€ 5.533.428,31	€ 8.847,38	€ 5.524.580,93	€ 110.491,62
08/2015	€ 76.178,41	€ 3.965.080,01	€ 10.206,90	€ 3.954.873,11	€ 79.097,46
09/2015	€ 103.568,83	€ 5.214.925,77	€ 11.334,15	€ 5.203.591,62	€ 104.071,83
10/2015	€ 94.193,79	€ 4.618.360,64	€ 11.370,85	€ 4.606.989,79	€ 92.139,80
11/2015	€ 88.637,47	€ 4.375.232,24	€ 14.073,44	€ 4.361.158,80	€ 87.223,18
12/2015	€ 82.398,16	€ 4.200.248,41	€ 12.555,47	€ 4.187.692,94	€ 83.753,86
Summe	€ 1.408.669,84	€ 71.641.668,89	€ 137.183,78	€ 71.504.485,11	€ 1.430.089,70

Neuberechnung der Wettgebühren 2016:

Monat	selbstberechneter Betrag	BMGL Bescheid	abzüglich Boni	BMGL neu	2 % Gebühr
01/2016	€ 110.067,28	€ 5.475.297,50	€ 10.307,76	€ 5.464.989,74	€ 109.299,79
02/2016	€ 107.822,62	€ 5.275.134,74	€ 12.199,44	€ 5.262.935,30	€ 105.258,71
03/2016	€ 102.121,81	€ 5.068.770,80	€ 12.899,58	€ 5.055.871,22	€ 101.117,42
04/2016	€ 100.602,43	€ 5.014.707,70	€ 12.245,13	€ 5.002.462,57	€ 100.049,25
05/2016	€ 83.714,12	€ 4.163.473,28	€ 11.801,92	€ 4.151.671,36	€ 83.033,43
06/2016	€ 88.280,34	€ 4.321.845,03	€ 12.321,41	€ 4.309.523,62	€ 86.190,47
07/2016	€ 74.170,75	€ 3.611.672,39	€ 8.826,48	€ 3.602.845,91	€ 72.056,92
08/2016	€ 52.382,66	€ 3.112.563,85	€ 9.259,95	€ 3.103.303,90	€ 62.066,08
09/2016	€ 57.678,26	€ 3.545.387,41	€ 9.930,82	€ 3.535.456,59	€ 70.709,13
10/2016	€ 91.078,87	€ 4.452.530,00	€ 9.630,93	€ 4.442.899,07	€ 88.857,98
11/2016	€ 76.679,96	€ 3.900.804,53	€ 7.080,62	€ 3.893.723,91	€ 77.874,48
12/2016	€ 85.139,25	€ 4.388.732,79	€ 11.322,18	€ 4.377.410,61	€ 87.548,21
Summe	€ 1.029.738,35	€ 52.330.920,02	€ 127.826,22	€ 52.203.093,80	€ 1.044.061,88

Neuberechnung der Wettgebühren 2017:

Monat	selbstberechneter Betrag	BMGL Bescheid	abzüglich Boni	BMGL neu	2 % Gebühr
01/2017	€ 106.058,19	€ 5.313.357,97	€ 12.014,52	€ 5.301.343,45	€ 106.026,87
02/2017	€ 105.309,23	€ 5.397.348,67	€ 16.077,00	€ 5.381.271,67	€ 107.625,43
03/2017	€ 105.228,32	€ 5.175.784,21	€ 18.207,60	€ 5.157.576,61	€ 103.151,53
04/2017	€ 91.675,35	€ 4.701.592,82	€ 14.013,80	€ 4.687.579,02	€ 93.751,58
05/2017	€ 95.940,26	€ 4.778.675,62	€ 15.522,35	€ 4.763.153,27	€ 95.263,07
06/2017	€ 71.200,12	€ 3.510.818,81	€ 13.670,67	€ 3.497.148,14	€ 69.942,96
07/2017	€ 67.132,21	€ 3.357.332,75	€ 15.852,38	€ 3.341.480,37	€ 66.829,61
08/2017	€ 76.297,82	€ 3.860.704,79	€ 14.749,21	€ 3.845.955,58	€ 76.919,11
09/2017	€ 84.140,60	€ 4.111.769,83	€ 12.389,93	€ 4.099.379,90	€ 81.987,60
10/2017	€ 83.746,97	€ 4.163.085,10	€ 11.985,84	€ 4.151.099,26	€ 83.021,99
11/2017	€ 69.716,77	€ 3.506.541,75	€ 10.133,30	€ 3.496.408,45	€ 69.928,17
12/2017	€ 61.261,92	€ 3.030.177,46	€ 13.390,72	€ 3.016.786,74	€ 60.335,73
Summe	€ 1.017.707,76	€ 50.907.189,78	€ 168.007,32	€ 50.739.182,46	€ 1.014.783,65

Neuberechnung der Wettgebühren 2018:

Monat	selbstberechneter Betrag	BMGL Bescheid	abzüglich Boni	BMGL neu	2% Gebühr
01/2018	€ 55.537,36	€ 2.771.642,12	€ 11.610,32	€ 2.760.031,80	€ 55.200,64
02/2018	€ 69.505,99	€ 3.484.986,12	€ 10.896,10	€ 3.474.090,02	€ 69.481,80
03/2018	€ 78.714,11	€ 3.890.813,35	€ 16.193,86	€ 3.874.619,49	€ 77.492,39
04/2018	€ 75.884,02	€ 3.784.229,57	€ 15.029,09	€ 3.769.200,48	€ 75.384,01
05/2018	€ 60.500,15	€ 3.023.201,80	€ 11.602,25	€ 3.011.599,55	€ 60.231,99
06/2018	€ 85.247,10	€ 4.245.073,51	€ 19.621,90	€ 4.225.451,61	€ 84.509,03
07/2018	€ 64.887,00	€ 3.190.814,45	€ 16.351,81	€ 3.174.462,64	€ 63.489,25
08/2018	€ 73.249,02	€ 3.698.317,06	€ 20.945,43	€ 3.677.371,63	€ 73.547,43
09/2018	€ 88.912,16	€ 4.399.076,87	€ 22.252,33	€ 4.376.824,54	€ 87.536,49
10/2018	€ 104.995,83	€ 5.245.752,13	€ 32.793,50	€ 5.212.958,63	€ 104.259,17
11/2018	€ 93.616,17	€ 4.704.694,23	€ 28.433,92	€ 4.676.260,31	€ 93.525,21
12/2018	€ 64.692,30	€ 3.245.054,01	€ 27.118,52	€ 3.217.935,49	€ 64.358,71
Summe	€ 915.741,21	€ 45.683.655,22	€ 232.849,03	€ 45.450.806,19	€ 909.016,12

Den Beschwerden ist daher teilweise Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und dem festgesetzten Abgabebetrag wie in der oben angeführten Tabelle ersichtlich abzuändern.

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.

Die entscheidungswesentlichen Rechtsfragen sind durch die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe dazu insbesondere VwGH 14.1.2020, Ro 2018/16/0045, VwGH 14.1.2020, Ro 2018/16/0046, VwGH 11.3.2022, Ro 2019/16/0017) bereits geklärt. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung mehr vor. Im Ergebnis waren letztendlich vor allem Tatfragen auf der Sachverhaltsebene - insbesondere zur Ausgestaltung der Boni - zu lösen.

Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 6. Mai 2024