

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Dr. Maria Brandstetter, Rechtsanwältin, Stephansplatz 4/III über die Beschwerden gegen folgende Bescheide des (damaligen) Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle für Sonderzuständigkeiten) zur Steuernummer ***BF1StNr1***

1. zwei (Sammel-)Bescheide gemäß § 201 BAO betreffend Wettgebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GebG idF vor dem 1.1.2011 für die Kalendermonate Februar bis Dezember 2009 und für die Kalendermonate Jänner bis Juni 2010;

2. vier Bescheide gemäß § 201 BAO betreffend Wettgebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 GebG idF ab dem 1.1.2011 für Jänner 2011 bis April 2011;

3. vier Bescheide gemäß § 201 BAO betreffend Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 1 GSpG für Jänner 2011 bis April 2011

alle vom 21. Jänner 2013 und

4. gegen den in einem Sammelbescheid zusammengefassten sechs Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 11. Februar 2013 betreffend Wettgebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GebG idF vor dem 1.1.2011 und Glücksspielabgaben gemäß § 57 Abs. 1 GSpG für Jänner bis April 2011

zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

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 und Sachverhalt

Dieses Erkenntnis ergeht im fortgesetzten Verfahren, nachdem das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes BFG 25.10.2021, RV/7101539/2013 vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 17. Juni 2024 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben wurde (VwGH 17.6.2024, Ro 2022/16/0003). Damit gelten die im Spruch genannten Beschwerden gegen die Bescheide vom 21. Jänner 2013 betreffend Wettgebühren und Glückspielabgabe und vom 11. Februar 2013 betreffend Säumniszuschlag wiederum als unerledigt.

Zum Verfahrensablauf und zum Sachverhalt wird auf die oben genannte Entscheidung des BFG verwiesen, welche insoweit zum integrierten Bestandteil dieses Erkenntnisses erklärt wird.

Wenn der VwGH – wie hier - einer Beschwerde gemäß Art 131 B-VG stattgegeben hat, sind die Verwaltungsgerichte und Verwaltungsbehörden gem. § 63 Abs. 1 VwGG verpflichtet, mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des VwGH entsprechenden Rechtszustand herzustellen.

Bei seiner neuerlichen Entscheidung ist das Bundesfinanzgericht an die Rechtsanschauung des Höchstgerichtes gebunden. Diese Bindung besteht nach der Rechtsprechung in allen Fragen, die eine notwendige Voraussetzung des aufhebenden Erkenntnisses bildeten (vgl. VwGH 19.11.2009, 2008/07/0167; BFG 26.03.2014, RV/6100510/2013).

Der Verwaltungsgerichtshof begründete seine Entscheidung unter Verweis auf das Erkenntnis VwGH 17.6.2024, Ro 2022/16/0002 und hob hervor, dass auch im vorliegenden Revisionsfall die Revisionswerberin lediglich Inkassotätigkeiten für dasselbe (ausländische) Buchmacherunternehmen (die ***1*** s.a.) für das die Revisionswerberin im angeführten Fall tätig war, ausgeführt hat.

In der Entscheidung VwGH 17.6.2024, Ro 2022/16/0002 führte der VwGH ua aus wie folgt:

*Das Bundesfinanzgericht führte nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens im Wesentlichen aus, die Revisionswerberin habe im verfahrensgegenständlichen Zeitraum für die (ausländische) Buchmacherunternehmung ***1*** - auf Grundlage einer mit dieser abgeschlossenen Treuhandvereinbarung - das Inkasso von Geldbeträgen von Wettvermittlern übernommen. Die österreichischen Vermittler der ***1*** hätten in ihren Geschäftsräumlichkeiten den Abschluss u.a. von Sportwetten sowie von Wetten auf virtuelle Hunde- und Pferderennen ermöglicht. Aufgabe der Revisionswerberin sei gewesen, die von Wettkunden bei den österreichischen Vermittlern einbezahlten Wetteinsätze abzüglich der ausgezahlten Gewinne, der Vermittlerprovisionen und der Wettgebühren von den Vermittlern zu inkassieren und für die ***1*** treuhändig nach deren Vorgaben zu verwalten. Wann, von wem und in welcher Höhe zu inkassieren gewesen sei, sei der Revisionswerberin von der ***1*** mitgeteilt worden. Die*

*Revisionswerberin habe für ihre Tätigkeit einen monatlichen Fixbetrag von der ***1*** erhalten.*

In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht zunächst mit Verweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - und mit näherer Begründung - aus, Wetten auf den Ausgang virtueller Hunde- oder Pferderennen seien als Glücksspiel anzusehen.

*Zur Frage der Vermittlereigenschaft im Sinne des § 28 Abs. 3 GebG und des § 59 Abs. 5 GSpG führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die Revisionswerberin habe - infolge des früheren Namens - ein fachliches Vorwissen über Sportwetten und werde als Treuhänderin für eine Buchmacherunternehmung tätig. Ihre Tätigkeit als Treuhänderin bestehe darin, die von Wettkunden bei Vermittlern in Österreich einbezahlten Wetteinsätze zu inkassieren und für die Buchmacherunternehmung treuhändig nach deren Vorgaben zu verwalten. Wann, von wem und in welcher Höhe die Revisionswerberin Wetteinnahmen inkassieren solle, werde ihr von der Treugeberin mitgeteilt. Die Tätigkeit der Revisionswerberin gehe damit über die Funktion einer finanziellen Durchlaufstation bei Weitem hinaus. Die Revisionswerberin leite Wett- oder Spieleinsätze oder Spielgewinne weiter, womit ihre Tätigkeit im Zusammenhang mit der ***1*** auf der einen Seite und mit den für die ***1*** tätigen Vermittlern auf der anderen Seite durchaus als Mitwirkung am Zustandekommen des Rechtsgeschäftes „Wette“ bzw. des Glücksspielvertrages auf andere Art und Weise bezeichnet werden könne. Damit sei die Revisionswerberin als Vermittlerin im Sinne der genannten Bestimmungen anzusehen.*

Das Bundesfinanzgericht erklärte die Revision für zulässig, weil keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage vorhanden sei, ob eine Vermittlung im Sinne des § 28 Abs. 3 GebG bzw. des § 59 Abs. 5 GSpG vorliege, wenn eine Unternehmung durch den Wettanbieter beauftragt worden sei, die von Wettkunden bei Vermittlern in Österreich einbezahlten Wetteinsätze von den Vermittlern zu inkassieren und treuhändig nach den Vorgaben des Wettanbieters (Buchmachers) zu verwalten.

..

Die maßgebliche Bestimmung des Gebührengesetzes 1957 (GebG) in der im Revisionsfall anwendbaren Fassung der Glücksspielgesetz-Novelle 2008 (GSpG-Novelle 2008), BGBl. I Nr. 54/2010, lautete:

„§ 28

[...]

(3) Zur Entrichtung der Gebühr bei Wetten im Sinne des § 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 sind die Personen, die gewerbsmäßig Wetten abschließen oder vermitteln, zur ungeteilten Hand verpflichtet. Die Gebühr ist von diesen Personen unmittelbar zu entrichten (§ 31 Abs. 3). Als Vermittlung im Sinne dieser Bestimmung gilt jedenfalls die Annahme und die Weiterleitung von Wetteinsätzen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen der Wette auf andere Art und Weise.

[...].“

12 Die maßgebliche Bestimmung des Glücksspielgesetzes (GSpG) in der im Revisionsfall anwendbaren Fassung der Glücksspielgesetz-Novelle 2008 (GSpG-Novelle 2008), BGBl. I Nr. 54/2010, lautete:

„Entstehung und Entrichtung der Abgabenschuld

§ 59

[...]

(2) Schuldner der Abgaben nach §§ 57 und 58 sind

1. bei einer Abgabepflicht gemäß § 57:

- der Konzessionär (§ 17 Abs. 6);

- bei Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses der Vertragspartner des Spielteilnehmers, der Veranstalter der Ausspielung sowie der Vermittler (Abs. 5) sowie im Falle von Ausspielungen mit Glücksspielautomaten der wirtschaftliche Eigentümer der Automaten zur ungeteilten Hand.

[...]

(4) Es haften für die korrekte Entrichtung der Abgaben zur ungeteilten Hand

a) derjenige, der die Durchführung der Ausspielung in seinem Verfügungsbereich erlaubt;

b) bei Ausspielungen mit Glücksspielautomaten derjenige, der die Aufstellung eines Glücksspielautomaten in seinem Verfügungsbereich erlaubt sowie andere am Glücksspielautomaten umsatz- oder erfolgsbeteiligte Unternehmer sowie ein etwaiger gesonderter Veranstalter der Ausspielung und der Vermittler (Abs. 5).

(5) Als Vermittlung gelten jedenfalls die Annahme und die Weiterleitung von Spieleinsätzen oder -gewinnen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen des Glücksspielvertrages auf andere Art und Weise.

[...].“

Die Verpflichtung des Vermittlers, die Gebühr bei Wetten und (damals) Glücksspielen unmittelbar zu entrichten, wurde in § 28 Abs. 3 GebG mit dem Ausspielungsbesteuerungsänderungsgesetz - ABÄG, BGBl. I Nr. 105/2005, erstmalig eingeführt. Nach den Gesetzesmaterialien (vgl. Begründung zum Initiativantrag 652/A 22. GP) war der Hintergrund dieser Änderung die damalige Rückläufigkeit der Wetteinsatzgebühren und Gewinnstgebühren für Sportwetten. Diese sei darauf zurückzuführen gewesen, dass einerseits immer mehr Kunden direkt zu „Off-Shore“-Anbietern ausgewichen seien und andererseits, dass heimische Unternehmen zunehmend Wetten nicht selbst angenommen, sondern gewerbsmäßig ins Ausland vermittelt hätten, wofür damals keine Gebührenpflicht bestanden habe. Um dieser Tendenz entgegenzuwirken, sollte u.a. der Gebührentatbestand „insoweit verbreitert [werden] als auch die Vermittlung von Wetteinsätzen ins In- und Ausland der Gebührenpflicht“ unterliegen sollte. Ausgeführt wurde weiters, dass „Bank- und Postdienstleistung durch Kreditinstitute bzw. durch Postdienstleister [...] für sich alleine noch keine Vermittlung im Sinne des Gebührengesetzes“ darstellen und daher auch keine Gebührenpflicht auslösen würde.

Im Zuge der Neuregelung der Glücksspielabgaben in den §§ 57 ff GSpG mit der GSpG-Novelle 2008, BGBl. I Nr. 54/2010, wurde in § 59 GSpG der Vermittler als Abgabenschuldner (bzw. Gesamtschuldner) vorgesehen und - entsprechend der Regelung in § 28 Abs. 3 GebG - als Vermittlung jedenfalls die Annahme und die Weiterleitung von Spieleinsätzen oder -gewinnen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen des Glücksspielvertrages auf andere Art und Weise definiert.

Eine abstrakte Definition der vom - im vorliegenden Revisionsfall strittigen - Begriff der „Vermittlung“ umfassten Tätigkeiten ist weder im GebG noch im GSpG vorhanden. Die in den genannten Bestimmungen explizit angeführten Tätigkeiten der Annahme und Weiterleitung der Wett- bzw. Spieleinsätze oder der Gewinne sowie der Mitwirkung am Zustandekommen der jeweiligen Verträge sind rein demonstrativer Natur (arg.: „gilt jedenfalls“ bzw. „gelten jedenfalls“) und sehen daher keine abschließende Regelung der Vermittlungstätigkeit vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits mit dem Begriff der Vermittlung im Zusammenhang mit der Tätigkeit von Wettunternehmen beschäftigt und diesbezüglich ausgesprochen, dass sich die Vermittlungstätigkeit einer gesetzlichen Definition entzieht, weil die an sie zu stellenden Anforderungen je nach Geschäftszweig und Lage des Falles sehr variieren. Es ist jedoch selbstverständlich, dass der Begriff „vermitteln“ bedeutet, zwei potentielle Vertragspartner zusammenzubringen und zum Geschäftsabschluss zu bewegen (vgl. VwGH 20.10.2017, Ra 2017/02/0078, mwN; ebenso Blum in Bergmann/Pinetz, GebG2, § 28 Rz 18, wonach die Tätigkeit der „Vermittler“ darauf gerichtet sein müsse, an dem Abschluss einer Wette mitzuwirken).

Das Vermitteln von Wettkunden erfordert nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte ein Tätigwerden des Vermittlers zur Zuführung von Wettkunden an Buchmacher (bzw. Totalisateure), das typischerweise durch eine Provision für jede abgeschlossene Wette honoriert wird. Die Vermittlung von Wettkunden an Buchmacher (bzw. Totalisateure) ist daher eine der Tätigkeit der Buchmacher (bzw. Totalisateure) vorgeschaltete Tätigkeit (vgl. VwGH 27.7.2017, Ra 2017/02/0084, mwN; vgl. VfGH 2.10.2013, B 1316/2012-13; 12.12.2016, G 258/2016-13, G 317/2016-5).

Vor dem Hintergrund der - den angeführten Gesetzesmaterialien zu entnehmenden - Entstehungsgeschichte der revisionsgegenständlichen Bestimmungen des GebG und des GSpG ist nicht erkennbar, dass der Gesetzgeber mit der Erfassung der „Vermittler“ als Gebühren- bzw. Abgabenschuldner einen von diesem Begriffsverständnis abweichenden Personenkreis hätte erfassen wollen. Diese Sichtweise findet auch in den explizit angeführten, jedenfalls als Vermittlung geltenden Tätigkeiten Bestätigung, ist doch die Mitwirkung - jeglicher Art - am Zustandekommen des jeweiligen Vertrages - schon begrifflich - eine dem Vertragsabschluss vorgeschaltete Tätigkeit, ebenso wie die Annahme von Wett- bzw. Spieleinsätzen, deren - unmittelbare oder mittelbare - Weiterleitung an den Wettunternehmer automatische Folge der Annahme ist, steht dem Vermittler doch regelmäßig nur ein bestimmter Anteil daran zu (vgl. dazu erneut VwGH 20.10.2017, Ra 2017/02/0078, wonach der Vermittler im Namen des Buchmachers - oder Totalisateurs - die Wetteinsätze einnimmt und einen allfälligen Gewinn in dessen Namen auch wieder auszahlt).

Die Tätigkeit von Personen, die nicht im Vorfeld des Vertragsabschlusses zwischen Wettunternehmern und Wettkunden befasst waren und auch nicht auf den Vertragsabschluss hingewirkt - etwa aus Eigeninteresse, aufgrund der ihnen im Fall des

Vertragsabschlusses zustehenden Provision - haben, kann daher nicht mehr als „Vermittlung“ im Sinne der genannten Bestimmungen des GebG und des GSpG angesehen werden, mag auch die „Weiterleitung“ der Wett- bzw. Spieleinsätze an den Wettunternehmer nach Vertragsabschluss - und Ermittlung des Wettergebnisses - vom reinen Gesetzeswortlaut erfasst sein. Eine gegenteilige Sichtweise hätte schließlich zur Folge, dass beispielsweise auch ein Kreditinstitut, bei dem der Wettunternehmer Geschäftskonten zwecks Abwicklung der Wetttätigkeit unterhält, als „Vermittler“ anzusehen und damit Schuldner der Wettgebühr bzw. Glücksspielabgabe wäre. Dass ein derartiges Verständnis dem Willen des historischen Gesetzgebers entsprechen würde, kann im Hinblick auf die Materialien zum ABÄG, BGBl. I Nr. 105/2005 (Initiativantrag 652/A 22. GP), wonach die Dienstleistungen der Kreditinstitute keine Vermittlungstätigkeit darstellen sollen, ausgeschlossen werden.

*Die Revisionswerberin ist nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes erst nach Abschluss der jeweiligen Verträge und auch nach allfälliger Auszahlung der Gewinne an die Wettkunden (durch die Wettvermittler), lediglich durch das (monatliche) Inkassieren der verbleibenden Beträge bei den für die ***1*** tätigen Wettvermittlern, tätig geworden. Nach dem Gesagten ist diese isolierte Tätigkeit - mangels Tätigwerden der Revisionswerberin im Vorfeld der jeweiligen Vertragsabschlüsse - allerdings keine „Vermittlung“ im Sinne der genannten Bestimmungen des GebG und des GSpG.“*

Durch die Entscheidung des VwGH ist somit klargestellt, dass die Inkassotätigkeit der beschwerdeführenden Partei (kurz Bf.) nicht als Vermittlung iSd § 59 Abs. 5 GSpG bzw des § 28 Abs. 3 GebG zu qualifizieren ist und bedarf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts im Hinblick auf die Bindungswirkung keine über die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes hinausgehende Begründung mehr.

Da die Bf. im gegenständlichen Zeitraum nicht Schuldnerin der Glücksspielabgabe bzw der Wettgebühren war, hatte sie keine Selbstberechnungen durchzuführen und waren die Glücksspielabgabe und die Wettgebühren im Fälligkeitszeitpunkt nicht von ihr ans Finanzamt zu entrichten. Die Bf. trifft daher auch keine Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages.

Den Bescheidbeschwerden ist daher Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide betreffend Wettgebühren, Glücksspielabgabe und Säumniszuschlag sind ersatzlos aufzuheben.

1.1. 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.

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 17.6.2024, Ro 2022/16/0002 abschließend geklärt. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen

Wien, am 15. Juli 2024