

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Ilse Rauhofer, den Richter Mag. Christian Mathias Themel LL.M. sowie die fachkundigen Laienrichter Albert Scheiblaue MLS und Gerhard Holub in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 4. Juli 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, nunmehr Finanzamt Österreich, vom 20. April 2017 betreffend Gebühren 01.2015-12.2015 und Glücksspielabgabe 01.2015-12.2015, Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24. Juni 2026 in Anwesenheit des Schriftführers Dietmar Gratz zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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

Am 19. Februar 2016 erstattete die Beschwerdeführerin (Bf) eine Offenlegung gemäß § 29 FinStrG betreffend Glücksspielabgaben (§ 57 GSpG) und Wettgebühren (§ 33 TP 17 GebG) für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2015. Zur Bestimmung des Ortes der Spielteilnahme zog die Beschwerdeführerin dabei die IP-Adressen bei Anmeldung heran. Mit Antrag vom 10. März 2016 begehrte die Beschwerdeführerin die Festsetzung der genannten Abgaben gemäß § 201 BAO mit jeweils EUR 0,-, da sie die Abgabepflicht dem Grunde nach bestritt.

Nach einer am 17. März 2016 erfolgten Nachschau gemäß § 144 BAO wies die Abgabenbehörde den Festsetzungsantrag mit Bescheid vom 31. Mai 2016 ab. Begründend wurde ausgeführt, dass sich die bekanntgegebene Selbstberechnung auf Basis der IP-Methode als richtig erwiesen habe.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin am 4. Juli 2016 Beschwerde. In der Folge ergänzte die Beschwerdeführerin ihr Vorbringen mit Schriftsätzen vom 12. Oktober 2016 und 5. Dezember 2016. Dabei legte sie auf Ersuchen der Behörde korrigierte Bemessungsgrundlagen offen, die primär auf die bei der Registrierung bekanntgegebene inländische Wohnanschrift der Teilnehmer abstellten.

Mit Bescheiden vom 20. April 2017 hob die Abgabenbehörde den ursprünglichen Abweisungsbescheid gemäß § 299 BAO auf. Als neue Sachentscheidung ergingen Festsetzungsbescheide gemäß § 201 BAO, in welchen die Abgaben nunmehr auf Basis der inländischen Wohnanschriften der Spielteilnehmer berechnet wurden. Die Behörde begründete dies mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 20. November 2014, 2013/16/0085), wonach die Registrierungsadresse ein maßgebliches Indiz für den Aufenthalt darstelle. Die ursprüngliche Beschwerde galt gemäß § 253 BAO als gegen diese neuen Bescheide gerichtet.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 20. Juli 2017 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab. Neben der Bestätigung der Wohnsitz-Methode hielt die Behörde fest, dass Online-Poker als elektronische Lotterie gemäß § 12a GSpG zu qualifizieren sei und Boni (Gutscheine) als Teil des Wetteinsatzes bzw. der Bruttospieleinnahmen die Bemessungsgrundlage erhöhten.

Am 25. August 2017 stellte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht. In den Jahren 2025 und 2026 setzte das Gericht das Ermittlungsverfahren fort und forderte die Beschwerdeführerin zur detaillierten Aufschlüsselung und technischen Erläuterung der im Streitjahr 2015 gewährten Boni und Freispiele auf.

Die Zuständigkeit der Gerichtsabteilung 1023-2 zur Entscheidung über die Beschwerde gründet auf der Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29. Jänner 2024, mit welcher die Rechtssache von der zuvor zuständigen Gerichtsabteilung 3004-2 übernommen wurde.

In ihren Stellungnahmen vom 3. Juni 2025 und 4. Mai 2026 legte die Beschwerdeführerin dar, dass Boni (eingeschränktes Guthaben) erst bei Erfüllung spezifischer Durchspielbedingungen („Bonus Converted“) zu einem auszahlbaren und damit vermögenswerten Vorteil erstarken. Unter Verweis auf die geänderte höchstgerichtliche Rechtsprechung (insb. VwGH 24.6.2020, Ro 2018/17/0003) beantragte die Beschwerdeführerin die Reduktion der Bemessungsgrundlagen um jene Bonusanteile und Freispiele, denen zum Zeitpunkt des Einsatzes kein eigenständiger Geldwert für den Teilnehmer zukam. Zur Untermauerung legte

sie korrigierte monatliche Aufstellungen für Glücksspiele und Sportwetten vor, in denen zwischen Bonussalden, „Bonus Converted“ und „Free Bets“ unterschieden wurde.

Am 13. Mai 2026 wurde die Berechnung der Bemessungsgrundlagen den Parteien übermittelt, welche in der Folge unbeanstandet blieb.

Am 24. Juni 2026 fand vor dem gesamten Senat die mündliche Verhandlung statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit Sitz in Gibraltar, die im Streitjahr 2015 über Websites Sportwetten und Online-Glücksspiele (insbesondere Online-Poker) anbot und über keine Konzession nach § 14 GSpG verfügte. An den Angeboten nahmen auch Personen teil, die bei der Registrierung eine inländische Wohnanschrift angaben. Im Zuge der Registrierung hatten die Teilnehmer ihre persönlichen Daten (Vor- und Zuname, Wohnadresse, Geburtsdatum, E-Mail-Adresse etc.) richtig und vollständig bekanntzugeben und waren verpflichtet, allfällige Änderungen mitzuteilen.

Die Beschwerdeführerin gewährte den Spielteilnehmern sowohl Willkommensboni als auch sonstige Bonusgutschriften. Diese Boni waren nicht in Geld ablösbar, sondern nur als Einsatz beim Spiel oder bei der Wette verwendbar. Erst wenn die Einsatzkriterien erfüllt waren, konnte ein Bonus auszahlbar werden.

Die Spielbedingungen lauteten unter "10. Boni" auszugsweise:

„- Alle Werbeaktionen, Boni oder Sonderangebote unterliegen den für Werbeaktionen gültigen Teilnahmebedingungen, und jeder einem Konto gutgeschriebene Bonus muss gemäß diesen Teilnahmebedingungen verwendet werden. [...] behalten wir uns das Recht vor, Aktionen, Boni oder Sonderangebote einschließlich der entsprechenden Teilnahmebedingungen jederzeit zurückzuziehen oder zu ändern. [...]

- Alle Benutzer der Services sind zum Erhalt von maximal einem Willkommensbonus berechtigt. [...]

- Ihr Konto setzt sich aus verfügbarem Guthaben (das in einem geeigneten Spiel verwendet oder vorbehaltlich der Auszahlungsregelungen ausgezahlt werden kann) und eingeschränktem Guthaben (die Gesamtsumme der Bonusgutschriften, die die Einsatzkriterien noch nicht erfüllt haben und aller mit solchen Bonusgutschriften verknüpften Gewinne) zusammen. [...]

- Wenn Ihr Konto sowohl verfügbares als auch eingeschränktes Guthaben aufweist, wird bei Ihrem nächsten Einsatz zunächst das eingeschränkte Guthaben genutzt. Verfügbares Guthaben wird erst genutzt, wenn Ihr eingeschränktes Guthaben auf Null steht. [...]

- Sie können die Entfernung eines Bonus von Ihrem Konto beantragen, aber seien Sie sich bitte bewusst, dass dieses Entfernen Gewinne einbeziehen kann, die aus einem solchen Bonus erzielt wurden.“

Allen Boni war gemein, dass sie nicht in Bargeld abgelöst oder an andere Spieler (allenfalls gegen Entgelt) weitergegeben werden konnten. Wenn die Einsatzkriterien erfüllt waren, wandelte sich der Bonus in einen zusätzlichen ausbezahlten Gewinn um (Bonus Converted).

Die Spielbedingungen lauteten unter „6. Ihre Zusicherungen und Verpflichtungen“ auszugsweise:

„[...] Alle Daten, die Sie dem Unternehmen während der Registrierung oder zu einem beliebigen Zeitpunkt danach übermitteln, einschließlich aller Angaben im Rahmen einer Einzahlung, sind wahr, aktuell, korrekt, vollständig und entsprechen dem bzw. den Namen auf den Kredit-/Guthabekarten oder anderen Zahlungskonten, die Sie für Ein- und Auszahlungen auf Ihr bzw. von Ihrem Konto nutzen. [...]“

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die vom Bundesfinanzgericht eingesehenen Unterlagen (insbesondere Spielbedingungen) und das damit im Einklang stehende Vorbringen der Beschwerdeführerin in ihren schriftlichen Eingaben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 20. November 2014, 2013/16/0085, betreffend Rechtsgebühren nach § 33 TP 17 Abs. 1 GebG ausgesprochen, dass die Frage, ob eine Wette im Inland abgeschlossen wurde oder ob dem gleichkommend an einer Wette vom Inland aus teilgenommen wurde, ein als Ergebnis einer Beweiswürdigung festzustellender Sachverhalt ist, der den zur Gebührenpflicht führenden Tatbestand verwirklicht (VwGH vom 14. Jänner 2020, Ro 2018/16/0045).

Die Registrierung mit einer österreichischen Wohnadresse wird als gut geeignetes Indiz für die Feststellung der „Teilnahme vom Inland aus“ herangezogen (vgl. zB VwGH vom 28. Februar 2020, Ra 2019/16/0060 und VwGH vom 6. Juli 2020, Ro 2018/17/0005).

Wenn auch auszuschließen ist, dass sich alle mit einer österreichischen Wohnanschrift registrierten Spieler stets im Inland befinden, so begeben sich nach der Lebenserfahrung die meisten Personen nur wenige Wochen im Jahr ins Ausland. Das bedeutet, dass es deutlich wahrscheinlicher ist, dass sich ein Kunde mit überwiegendem Aufenthalt in Österreich (wofür die Registrierungsadresse ein geeignetes Indiz darstellt) auch im Zeitpunkt der Teilnahme an

einem konkreten Spiel in Österreich aufgehalten hat. Zudem sind die Kunden nach den Spielbedingungen dazu verpflichtet, Änderungen von Daten, die übermittelt wurden, bekannt zu geben (vgl. Punkt 6). Die Aktualität der Daten wird aufgrund der Gewinnausschüttungen auch im Interesse der Spielteilnehmer sein. Das erkennende Gericht geht daher davon aus, dass sich die mit einer österreichischen Adresse registrierten Kunden im Zeitpunkt der Spielteilnahme im Inland aufgehalten haben. Die verpflichtende Benutzung von bestimmten IP-Adressen wird hingegen nicht vertraglich vereinbart. Es wäre an der Beschwerdeführerin gelegen, diesem Beweisergebnis für konkrete Fälle entgegenzutreten. Beweise dafür, dass sich bestimmte mit einer österreichischen Adresse registrierte Spielteilnehmer im Zeitpunkt des jeweiligen Vertragsabschlusses nicht in Österreich aufgehalten haben, wurden von der Beschwerdeführerin nicht erbracht.

Da die Bemessungsgrundlagen unter Berücksichtigung des zulässigen Indiz der „inländischen Registrierungsadresse“ ermittelt wurden, besteht kein Erfordernis, weitere Indizien (wie die „inländische IP-Adresse“) zu erheben, zumal eine Kumulation der - gleichwertigen - Indizien der Registrierungsadresse und der IP-Adresse von der Rechtsprechung nicht gefordert wird (zB BFG vom 28. Juni 2017, RV/7104383/2015) und mit dem Indiz der IP-Adresse dem Indiz der Registrierungsadresse nicht entgegengetreten werden kann (vgl. auch BFG vom 2. Juli 2025, RV/7104521/2020).

Die Feststellungen über die Ausgestaltung der verschiedenen Arten von „Boni“ konnten im Wesentlichen auf Grund der Angaben der Beschwerdeführerin zur Konzernschwester der Beschwerdeführerin und der von ihr vorgelegten Bonusbedingungen getroffen werden.

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 vom 14. November 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 vom 15. Dezember 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 vom 19. Oktober 2006, 2006/14/0109).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt gemäß § 253 BAO die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

An die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tretende Bescheide sind ua. neue Sachbescheide, die bei Aufhebung gem. § 299 Abs. 1 (durch die Abgabenbehörde) verbunden mit dem Aufhebungsbescheid (nach § 299 Abs. 2) ergehen (vgl. Ritz/Koran, BAO⁸, § 253 Tz 2 mit Hinweis auf Gassner in Holoubek/Lang, Vertrauensschutz, 287; Althuber in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 253, 728 ua).

Die Beschwerde vom 4. Juli 2016 gilt daher auch gegen die neuen Sachbescheide betreffend Wettgebühren und Glücksspielabgabe gerichtet.

Gemäß § 57 Abs. 2 Glücksspielgesetz (GSpG) idF vor BGBl. I Nr. 25/2025 beträgt für Ausspielungen gemäß § 12a (elektronische Lotterien), an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt und die nicht über Video-Lotterie-Terminals im Sinne des § 12a Abs. 2 durchgeführt werden, die Glücksspielabgabe 40 vH der Jahresbruttospieleinnahmen. Gemäß § 57 Abs. 5 GSpG sind Jahresbruttospieleinnahmen die Einsätze abzüglich der ausgezahlten Gewinne eines Kalenderjahres.

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 Gebührengesetz 1957 (GebG) idF vor BGBl. I Nr. 7/2025 unterliegen im Inland abgeschlossene Wetten, die nicht dem GSpG unterliegen, wenn zumindest eine der am Rechtsgeschäft mitwirkenden Personen Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 2 GSpG ist, vom Wetteinsatz und, wenn die Wetteinsätze verschieden sind, vom höheren Wetteinsatz einer Gebühr von 2 Prozent.

Das Tatbestandsmerkmal „Teilnahme vom Inland aus“ 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 technische Gegebenheiten (wie zB Standort des Servers, verwendete IP-Adresse) kommt es nicht an. Ebenso ist nicht entscheidend, ob der Spielteilnehmer seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hat und welche Staatsbürgerschaft er besitzt (vgl. zur Wettgebühren gemäß § 33 TP 17 GebG zB BFG vom 16. Februar 2018, RV/7104387/2015 und zur Glücksspielabgabe zB BFG vom 28. April 2021, RV/7100001/2015).

Zur Frage der Ermittellbarkeit der Teilnahme aus dem Inland hat der VwGH im Beschluss vom 6. Juli 2020, Ro 2018/17/0005 (vgl. auch VwGH vom 11. März 2022, Ro 2019/16/0017) Folgendes ausgesprochen:

„Der Teilnahme sowohl an einer Wette als auch an einer elektronischen Lotterie nach § 57 Abs. 2 GSpG liegt der Abschluss eines Glücksvertrages zugrunde. Dieser Abschluss kann in beiden Fällen über das Internet erfolgen. In beiden Fällen führt dieser Abschluss nach der insofern gleichlautenden Bedingung des § 33 TP 17 Abs. 2 GebG und des § 57 Abs. 2 GSpG nur dann zu einer Besteuerung nach dem GebG oder nach dem GSpG, wenn die Teilnahme an der Wette oder der elektronischen Lotterie vom Inland aus erfolgt. Es macht in dieser Hinsicht keinen Unterschied, ob der über Internet abgeschlossene Glücksvertrag die Teilnahme an einer Wette oder an einer elektronischen Lotterie zum Inhalt hat. In beiden Fällen lässt sich die Teilnahme vom Inland aus nur anhand von Indizien beurteilen, die in gleicher Weise von den Angaben der Teilnehmer und den technischen Gegebenheiten abhängen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Zusammenhang mit Wetten bereits mehrfach ausgeführt, dass es bei der Frage, ob an einer Wette vom Inland aus teilgenommen wurde (§ 33 TP 17 Abs. 2 GebG), um einen als Ergebnis der Beweiswürdigung festzustellenden Sachverhalt geht, der den zur Abgabepflicht führenden Tatbestand verwirklicht, und dass 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 Indizien dafür dienen können, dass sich der Wettteilnehmer bei Verwirklichung des Tatbestandes im Inland befunden hat (vgl. VwGH 28.2.2020, Ra 2019/16/0060, mwN). Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in diesem Zusammenhang ausgeführt, 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 über den Einzelfall nicht hinausgeht (vgl. wieder VwGH 28.2.2020, Ra 2019/16/0060; 14.1.2020, Ro 2018/16/0046). Das bedeutet aber auch für den vorliegenden Revisionsfall, dass durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Frage, ob Registrierungsadressen der Teilnehmer bzw. IP-Adressen der benutzten Endgeräte als Indizien für die Annahme eines inländischen Aufenthaltsortes der Teilnehmer herangezogen werden können, geklärt ist. Weiters wurde klargestellt, dass die Frage, ob sich die Abgabenbehörde nur auf eines der genannten Indizien stützen darf, in der Regel keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung darstellt. Dass das BFG im Revisionsfall die konkrete Beweiswürdigung in einer unververtretbaren, die Rechtssicherheit beeinträchtigenden Weise vorgenommen hätte, wird von der revisionswerbenden Partei in ihrem Zulässigkeitsvorbringen im Übrigen nicht behauptet.“

Für die Berechnung der Bemessungsgrundlage der Wettgebühren und der Glücksspielabgaben wurden Einsätze bzw. Bruttospieleinnahmen berücksichtigt, die sich auf mit einem österreichischen Wohnsitz registrierte Spielteilnehmer beziehen.

Die Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG bei Ausspielungen in Form von Poker führt nicht zu einer exzessiven Steuerbelastung (VwGH vom 19. April 2023, Ra 2021/17/0082 mit Hinweis auf VwGH 8.7.2020, Ra 2018/17/0002; VwGH 21.1.2019, Ra 2018/17/0150; VwGH 21.1.2019, Ro 2018/17/0007, 0008; VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024). Die Regelungen der §§ 57 ff. GSpG verletzen nicht die Erwerbsausübungsfreiheit und Eigentumsfreiheit.

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 vom 28. Juni 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 vom 14. Dezember 2015, RV/7102016/2011, unter Hinweis auf VfGH vom 30. November 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).

Das Bundesfinanzgericht teilt keine verfassungsrechtlichen Bedenken (vgl. dazu die in Twardosz, GebG^{7.00} § 33 TP 17 Rz 13 [Stand 1.1.2021, rdb.at] und in Bavenek-Weber in Bavenek-Weber/Petritz/Petritz-Klar [Hrsg], Gebührengesetz Kommentar [9. Lfg 2025] § 33 TP 17 GebG/GSpA angeführte Judikatur). Eine Antragstellung an den Verfassungsgerichtshof durch das Bundesfinanzgericht erscheint daher nicht geboten.

Das Bundesfinanzgericht teilt auch keine unionsrechtlichen Bedenken. Dies insbesondere unter dem Aspekt, dass die hier von der Beschwerdeführerin aufgeworfenen unionsrechtlichen Fragen auch in früheren Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht aufgeworfen wurden (vgl. ua. BFG vom 21. August 2017, RV/7100702/2016) und der in der Folge befasste Verwaltungsgerichtshof keine Veranlassung zur Einholung einer Vorabentscheidung erkannt hat (vgl. VwGH vom 6. Juli 2020, Ro 2018/17/0005).

Betreffend Online-Poker hat der Verwaltungsgerichtshof mittlerweile ausgesprochen, dass Online-Glücksspiele jeglicher Art (zum Beispiel Online-Pokerturniere) in den Anwendungsbereich des § 57 Abs. 2 GSpG fallen, sofern sie nicht über Video-Lotterie-Terminals durchgeführt werden und die Teilnahme vom Inland aus erfolgt (vgl. VwGH vom 24. Juni 2020, Ro 2018/17/0003).

Nach der höchstgerichtlichen Judikatur (vgl. VwGH vom 14. Mai 2024, Ra 2022/16/0076) erhöhen Boni im Zeitpunkt ihrer Einlösung als Einsätze die Bemessungsgrundlage, sofern sie einen unabhängigen Vermögenswert darstellen. Das ist dann der Fall, wenn der Spieler den Gutschein (auch) in Geld (Waren) ablösen oder an andere Spieler (allenfalls gegen Entgelt) weitergeben kann. Andernfalls ist der um den geltend gemachten Rabatt - aufgrund der Einlösung der Boni - verminderte Einsatz in Ansatz zu bringen.

Da die Boni nicht in Bargeld abgelöst oder an andere Spieler (allenfalls gegen Entgelt) weitergegeben werden konnten, hatten sie keinen unabhängigen Vermögenswert im Sinne der Rechtsprechung des VwGH (vgl. VwGH vom 24. Juni 2020, Ro 2018/17/0003). Die Boni waren daher aus den Einsätzen und aus den ausbezahlten Gewinnen herauszurechnen.

Berechnung der Wettgebühr gemäß § 33 TP 17 GebG für das Jahr 2015

2015	Bemessungsgrundlage (EUR)	Wettgebühr 2% (EUR)
Jänner	146.406,23	2.928,12
Februar	101.237,90	2.024,76

März	109.217,27	2.184,35
April	112.381,60	2.247,63
Mai	170.235,79	3.404,72
Juni	98.912,29	1.978,25
Juli	91.954,35	1.839,09
August	271.243,90	5.424,88
September	450.895,93	9.017,92
Oktober	973.771,22	19.475,42
November	2.326.599,41	46.531,99
Dezember	1.502.354,49	30.047,09

Die Bemessungsgrundlage für die Wettgebühr gemäß § 33 TP 17 GebG wurde unter Anwendung des Indiz der inländischen Registrierungsadresse ermittelt.

Die in der Spalte „Bemessungsgrundlage“ ausgewiesenen Beträge sind jene Einsätze, die aus Bargeld bestehen. Nicht enthalten sind Boni, die eingesetzt wurden, wenn diese keinen unabhängigen Vermögenswert darstellten. Das war der Fall, wenn Boni eingesetzt wurden, die die Einsatzkriterien noch nicht erfüllt hatten und daher noch nicht auszahlbar waren oder nicht in anderen Waren oder Dienstleistungen getauscht werden konnten, also nur zum Spielen eingesetzt werden konnten.

Berechnung der Glücksspielabgaben gemäß § 57 Abs. 2 GSpG für das Jahr 2015

2015	Bemessungsgrundlage (EUR)	Glücksspielabgabe 40% (EUR)
Jänner	282.808,58	113.123,43
Februar	109.082,68	43.633,07
März	252.826,21	101.130,48
April	221.613,44	88.645,37
Mai	328.011,61	131.204,64
Juni	371.327,30	148.530,92

Juli	272.880,43	109.152,17
August	241.749,18	96.699,67
September	335.746,51	134.298,60
Oktober	210.976,17	84.390,47
November	302.853,15	121.141,26
Dezember	423.301,93	169.320,77

Die Bemessungsgrundlage für die Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 2 GSpG (Jahresbruttospieleinnahmen) wurde unter Anwendung des Indiz der inländischen Registrierungsadresse ermittelt. Die von der Beschwerdeführerin für das Jahr 2015 vorgelegten monatlichen Aufstellungen bilden hierfür die Basis.

Aus den Bruttospieleinnahmen (Einsätze abzüglich Gewinne) wurde der ausgewiesene „Bonussaldo“ ausgeschieden. Dies begründet sich darin, dass die verwendeten Boni mangels Auszahlbarkeit oder Umtauschmöglichkeit im Zeitpunkt des Einsatzes keinen eigenständigen Vermögenswert darstellten und somit nicht als abgabenrelevantes Entgelt zu qualifizieren sind (vgl. VwGH vom 24. Juni 2020, Ro 2018/17/0003).

Des Weiteren wurden jene Beträge abgezogen, die nach Erfüllung der Einsatzkriterien in auszahlbaren Gewinn umgewandelt wurden („Bonus Converted“). Dabei wurden nur jene Anteile berücksichtigt, die nach der korrigierten Stellungnahme vom 4. Mai 2026 den Ausspielungen zuzurechnen sind; auf Sportwetten entfallende Bonusumwandlungen blieben außer Ansatz.

Da bei der Nutzung von Bonusguthaben systembedingt teilweise gänzlich ohne Echtgeldeinsatz gespielt wurde, folgte das Gericht der plausiblen Schätzung der Bf, wonach 3 % des „Bonus Converted“ auf Spiele entfielen, bei denen zu keinem Zeitpunkt ein Echtgeldeinsatz geleistet wurde. Die Bemessungsgrundlage entspricht somit dem um den Bonussaldo und den korrigierten „Bonus Converted“ bereinigten Cash-Saldo aus Einsätzen und Gewinnen.

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.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, da hinsichtlich der „Teilnahme vom Inland aus“ allein Fragen der Beweiswürdigung entscheidend waren (vgl. VwGH vom 11. März 2022, Ro 2019/16/0017), hinsichtlich des Online-Pokers (vgl. VwGH vom 24. Juni 2020, Ro 2018/17/0003) und hinsichtlich der Boni (VwGH vom 14. Mai 2024, Ra 2022/16/0076) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt.

Wien, am 25. Juni 2026