

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache X Y Z Limited, ADR, Malta, vertreten durch FRESHFIELDS BRUCKHAUS DERINGER LLP, Seilergasse 16, 1010 Wien, über die Beschwerden vom 05.06.2015 gegen den (Sammel-)Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 29.04.2015, StNr*** betreffend Wettgebühren 01/2011-12/2011 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 13.02.2018 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen. Hinsichtlich der festgesetzten Abgabebeträge tritt keine Änderung ein.

Der angefochtene (Sammel-)Bescheid wird gemäß § 279 BAO lediglich insofern abgeändert, als folgender Hinweis gestrichen wird:

"Selbstberechneter Betrag 0,00 €

Auf Grund der festgesetzten Abgabe und des selbstberechneten Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von 14.379,95 €."

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

Am 24.8.2015 legte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (kurz FA) dem BFG die Bescheidbeschwerde der XX Y Z Ltd (deren Firmenwortlaut zwischenzeitig auf X Y Z Ltd geändert wurde, kurz Bf.) gegen den Sammelbescheid vom 29.04.2015 betreffend Wettgebühr – Festsetzung gemäß § 201 BAO für die Monate 01/2011 bis 12/2011 - zur Entscheidung vor.

Die Beschwerde ist darauf gerichtet, dass die Gebühr mit € 0,00 festgesetzt wird.

Neben dem Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung enthält die Beschwerde Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat und auf mündliche Verhandlung.

Weiters regte die Bf. die Einleitung eines Gesetzesprüfungsverfahrens vor dem Verfassungsgerichtshof gemäß Artikel 140 Abs. 1 B-VG und die Einleitung eines

Vorabentscheidungsverfahrens gemäß Artikel 267 AEUV beim EuGH durch das Bundesfinanzgericht an.

Mit Vorhalt vom 16. November 2017 teilte die Berichterstatterin der Bf. mit, wie sich die Sach- und Rechtslage für sie darstelle.

Dazu brachte die Bf. am 21. Dezember 2017 eine ergänzende Stellungnahme ab, mit der der Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurückgezogen wurde.

In der am 13. Februar 2018 durchgeführten mündlichen Verhandlung berichtete die Richterin über den bisherigen Verfahrensablauf und den Sachverhalt unter Hinweis auf den Vorhalt des BFG vom 16. November 2017 und die Stellungnahme der Bf. vom 21. Dezember 2017 und wurde dazu von der Richterin festgehalten, dass im gegenständlichen Fall bisher keine konkreten Daten über IP-Adressen basierend auf Auswertungen der konkreten Wettfälle im hier maßgeblichen Zeitraum 01/2011-12/2011 aktenkundig sind. Nach dem Vorbringen der Bf. werden die angebotenen Wetten teilweise über konzerneigene und teilweise über fremde EDV-Anlagen abgewickelt und verfügt die Bf. daher nicht über vollständige IP-Adressen auf Ebene einzelner Transaktionen. Auf Grund einer Auswertung der Konzerngesellschaft XX International plc, die die Daten der Registrierungsadresse und der IP-Adresse ihrer Kunden verglich, ist lediglich bekannt, dass im Jahr 2011 im Durchschnitt die Abweichung 6,02% betrug.

Auf die Frage der Richterin, ob es noch Ergänzungen zum Sachverhalt gibt und ob noch Beweismittel vorgelegt werden, antwortete der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. (kurz RA):

"Es werden keine Beweismittel vorgelegt. Es wird ein Gutachten für die verfassungsrechtlichen Fragen vorgelegt."

Alle bisher genannten Indizien (Registrierungsadresse IP-Adresse) sind lediglich Indizien aber kein Beweis für den tatsächlichen Aufenthalt zu einem bestimmten Zeitpunkt. Deshalb ist das alleinige Abstellen auf die Registrierungsadresse ohne Berücksichtigung des Indizes IP-Adresse rechtswidrig i.S. der VwGH-Judikatur. Dies gilt insbesondere dann, wenn man auf die älteste verfügbare Registrierungsadresse - also jene beim erstmaligen Registrieren des Kunden abstellt."

Auf die Frage der Richterin, ob es für konkrete Wettfälle Daten gibt über die Änderung der Registrierungsadresse zwischen Erstregistrierung und Spielannahme antwortete der RA:

"Im gegenständlichen Verfahren haben wir solchen Daten nicht."

Antwort der Vertreterin der Amtspartei (kurz FA):

"Es gibt keine Ergänzungen zum Sachverhalt."

Zur rechtlichen Beurteilung führte der RA aus wie in den bisherigen Schriftsätzen im Rechtsmittelverfahren und ergänzte:

"Ich lege das Gutachten von Frau Ass. -Prof. Dr. GUTACHTERIN vom 15.3.2017 in dreifacher Ausfertigung vor, zwei Exemplare werden den Vertretern des Finanzamtes

ausgehändigt. Das Gutachten wird als Beilage 13 der Bf. zum Akt genommen. Dies zur Untermauerung der verfassungsrechtlichen Bedenken zum willkürlichen Herausgreifen eines Indizes zum Beweis für das Tatbestandsmerkmal „Teilnahme vom Inland aus“. Dadurch kommt es zu einer einseitigen Beweislastverteilung und Beweislastumkehr zu Lasten der Steuerpflichtigen.

Zum Thema Verletzung der Grundfreiheiten: Ich halte es nicht für richtig, dass die inländischen und die ausländischen Wettanbieter im gleichen Maße wissen müssen, an welchem geographischen Ort sich ein Wettteilnehmer bei Abschluss des Rechtsgeschäftes befindet. Bei inländischen Anbietern ist der Ort des Abschlusses des Rechtsgeschäftes immer der inländische Sitz des Unternehmens. Das bedeutet, der inländische Anbieter muss sich keine Gedanken darübermachen, ob sich seine Kunden im Inland oder im Ausland aufhalten. Nur den ausländischen Anbieter trifft bei jedem Wettgeschäft die Notwendigkeit den inländischen Teilnahmeort zu ermitteln, den man mit keiner zu Verfügung stehenden Methode verlässlich (100 %) ermitteln kann. Dies bei Ermittlung einer Selbstbemessungsabgabe mit finanzstrafrechtlichen Konsequenzen. Damit wird der ausländische Anbieter ungerechtfertigt in der Ausübung seiner Dienstleistungsfreiheit beschränkt, die geeignet ist, ihn von deren Ausübung abzuhalten und den inländischen Markt abzuschotten.

Wir stellen den Antrag die ordentliche Revision zuzulassen, insbesondere zur Frage des einseitigen Herausgreifens eines der verfügbaren Indizien zumal dies durch die höchstgerichtliche Rechtsprechung nicht behandelt wurde."

Dazu erwiderte das FA Folgendes:

"Wir verweisen auf die Ausführungen in den bisherigen Schriftsätzen und die in der Zwischenzeit ergangene Rechtsprechung des BFG."

Zum Thema "Selbstberechnung mit Null/Nachforderung" erklärte das FA:

"In der Zwischenzeit sind auch wir der Ansicht, dass auch die nicht EDV mäßig erfolgte Bekanntgabe des selbstberechneten Abgabebetrages eine Selbstberechnung darstellt."

Die Fragen der Richterin, ob noch Beweisanträge gestellt werden bzw. ob noch Beweisanträge offen sind, wurde von den Vertretern beider Parteien (FA und Bf.) verneint.

Das Beweisverfahren wurde somit von der Richterin geschlossen und die Parteien um die Schlussworte ersucht.

Die Vertreterin des Finanzamtes ersuchte abschließend die Beschwerden als unbegründet abzuweisen - mit Ausnahme der Streichung der Nachforderung.

Der RA ersuchte abschließend unter Hinweis auf die vorigen Ausführungen und zitierten rechtlichen Grundlagen den Beschwerden stattzugeben und hielt fest, dass die Anregungen auf Gesetzesprüfung und auf Vorabentscheidung aufrecht bleiben. Im Falle der Abweisung der Beschwerden werde die Zulassung der ordentlichen Revision beantragt.

Die RichterIn verkündete sodann den Beschluss, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

II. Sachverhalt

Die Bf. hat ihren Sitz in Malta und gehört zur sog. XX-Gruppe mit Hauptsitz in Großbritannien. Sie bietet Sportwetten und sonstige Wettprodukte über „www.XX.com“ an. Die Bf. ist von der maltesischen Lotterie- und Wettbehörde (Lizenz-Nr.: ****) zur Erbringung von Sportwetten (Buchmacher- und Kombinationswetten) lizenziert.

Sofern Kunden Sportwetten im Zusammenhang mit Ereignissen in Australien oder Neuseeland platziert haben, wurden diese Sportwetten aus regulatorischen Gründen mit XX Pty Ltd. abgeschlossen. XX Pty Ltd. ist eine in Australien errichtete Gesellschaft, die von der tasmanischen Spielbehörde in Australien lizenziert ist und bis zum 12. August 2014 Konzerngesellschaft des XX Konzerns war. Wirtschaftlich erfolgt auch der Abschluss dieser Wetten auf Rechnung der Bf. und hat dies keine Auswirkungen auf die Beziehung mit österreichischen Kunden.

Die Bf. kommt ihrer Verpflichtung zur Entrichtung von Wettgebühren am Sitz der Gesellschaft und am Ort der Lizenzierung in Malta (und Australien) vollumfänglich nach.

Bevor Kunden das Sportwettenangebot der Beschwerdeführerin nutzen können, müssen sie sich bei „www.XX.com“ registrieren. Während des Registrierungsprozesses wird der Kunde unter anderem gebeten, seinen Wohnort (Adresse und Land) dem Unternehmen bekannt zu geben. Nach erfolgreichem Abschluss der Registrierung kann der Kunde mit jedem verfügbaren Internetanschluss und geeigneten technischen Endgerät über die Website „www.XX.com“ auf das Wettangebot zugreifen.

Der Kunde kann das Wettangebot auch über mobile Endgeräte, wie Mobiltelefone, Laptops oder Tablets mit Internetzugang, über den Internetzugang am Arbeitsplatz, mittels drahtlosem Zugang bei einem Dritten oder aber auch an öffentlichen Plätzen, wie z.B. über das WLAN in Restaurants oder Internetcafés benutzen. Diese Zugriffsmöglichkeiten bestehen gleichermaßen innerhalb Österreichs wie im Ausland.

Da die angebotenen Wetten teilweise über konzerneigene und teilweise über fremde EDV-Anlagen abgewickelt werden, verfügt die Bf. nicht über vollständige IP-Adressen auf Ebene einzelner Transaktionen.

Der Bf. ist kein technisches Verfahren bekannt, mit dem sie vollständig und mit Sicherheit feststellen kann, von welchem Ort aus ein registrierter Kunde auf das Angebot der Bf. zugreift.

Selbst wenn eine IP Adresse ermittelt werden könnte, kann daraus nicht zuverlässig auf den physischen Aufenthaltsort des jeweiligen Kunden geschlossen werden.

Die Konzerngesellschaft XX International plc verglich die Daten der Registrierungsadresse und der IP-Adresse ihrer Kunden und betrug im Jahr 2011 im Durchschnitt die Abweichung 6,02%.

Nach den Allgemeinen Geschäftsbedingungen der Bf. kommen die Wettgeschäfte am Sitz der Bf., somit in Malta zustande.

Um ihrer (allfälligen) abgabenrechtlichen Verpflichtung nach § 33 TP 17 Abs 3 GebG (idF Budgetbegleitgesetz 2011) nachzukommen hat die Bf. am 29.09.2014 hinsichtlich der Wettgebühren iSd § 33 TP 17 Abs 1 Z 1 GebG (ua) für den Zeitraum 01/2011 – 12/2011 eine Selbstberechnung vorgenommen und beim Finanzamt im Rahmen einer Selbstanzeige offen gelegt. Die Berechnung der Wettgebühr erfolgte auf Basis jener Umsätze, die von Kunden erzielt wurden, die sich mit einer österreichischen Wohnadresse auf der oben genannten Wettplattform registriert hatten. Dabei wurden auch alle sog. „free bets“, die als Werbemaßnahme ohne zusätzliches Entgelt die Nutzung des Wettangebotes durch die Kunden ermöglichen, zu den Einsätzen hinzugezählt.

Unter Anwendung dieser Berechnungsmethode meldete die Bf. für den Zeitraum 01/2011 – 12/2011 folgende Beträge als Bemessungsgrundlage der Wettgebühren und nachstehende Abgabebeträge:

Monat/Jahr	Bemessungsgrundlage in Österreich registrierte Kunden	Wettgebühr 2% Wettgebühr iSd § 33 TP 17 Abs 1 Z 1 GebG
01/2011	49.328	987
02/2011	71.763	1.435
03/2011	54.647	1.093
04/2011	74.542	1.491
05/2011	66.371	1.327
06/2011	48.452	969
07/2011	37.316	746
08/2011	45.443	909
09/2011	54.504	1.090
10/2011	60.849	1.217
11/2011	69.489	1.390
12/2011	86.295	1.726
Total 2011	718.998	14.380

Gleichzeitig mit der Selbstberechnung beantragte die Bf. die Festsetzung der Gebühren gemäß § 201 BAO (ua) für den Zeitraum 01/2011 – 12/2011.

Mit dem angefochtenem Sammelbescheid setzte das Finanzamt die Wettgebühr gemäß § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO iVm § 33 TP 17 Abs 1 Z 1 GebG für den Zeitraum 01/2011 – 12/2011 von folgenden Beträgen als Bemessungsgrundlage mit nachstehenden Abgabebeträgen fest:

Monat/Jahr	Bemessungsgrundlage Wetteinsatz	2% Wettgebühr (gerundet gem § 204 BAO)
01/2011	49.328,04	986,56
02/2011	71.763,23	1.435,26
03/2011	54.646,57	1.092,93
04/2011	74.542,38	1.490,85
05/2011	66.370,71	1.327,41
06/2011	48.451,69	969,03
07/2011	37.315,71	746,31
08/2011	45.442,51	908,85
09/2011	54.503,65	1.090,07
10/2011	60.849,32	1.216,99
11/2011	69.489,29	1.389,79
12/2011	86.294,75	1.725,90

Der Bescheid enthält den Hinweis, dass der selbstberechnete Betrag € 0,00 beträgt und dass sich auf Grund der festgesetzten Abgabe eine Nachforderung von € 14.379,95 ergibt.

III. Beweiswürdigung

Zu den Sachverhaltsfeststellungen gelangte das Bundesfinanzgericht durch die Einsicht in die vom Finanzamt vorgelegten Aktenteile sowie dem mit den eingesehenen Unterlagen übereinstimmenden Vorbringen der Bf. in der Beschwerde (Punkt F), in der Selbstanzeige der Bf. vom 29.9.2014, in der ergänzenden Stellungnahme vom 21.12.2017 sowie den Ausführungen bei der mündlichen Verhandlung.

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) auch im Zeitpunkt der Teilnahme an einem konkreten Wettgeschäft 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 jährliche und anlassbezogene 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.

Die Bf. hätte nicht nur bereits im Rahmen der Außenprüfung des Finanzamtes neben dem Indiz „Registrierungsadresse“ weitere Indizien anführen können. Der Bf. wäre es auch offen gestanden, bei der durchgeführten mündlichen Verhandlung andere konkrete Indizien zu nennen und entsprechende Beweismittel vorzulegen.

Beweisanträge zum Beweis dafür, dass sich bestimmte, mit einer österreichischen Adresse registrierte Spielteilnehmer im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses nicht in Österreich aufgehalten haben, wurden von der Bf. nicht gestellt. Die Bf. verfügt über die Daten ihrer Kunden und hätte sie es daher in der Hand gehabt, ein entsprechendes Vorbringen zu erstatten. Die Bf. hat weder ein konkretes Vorbringen in dem Sinn, „Herr Mustermann ist zwar mit einer Wohnsitzadresse in Österreich bei der Bf. registriert, er schloss am 2. Jänner 2011 mit der Bf. einen Vertrag ab, bei dem er 500 Euro als Einsatz leistete, er hielt sich am 2. September 2014 aber physisch nicht in Österreich auf“ erstattet. Noch wurden zum Thema: „physischer Aufenthalt konkreter Kunden im Ausland“ Beweisanträge wie zB Einvernahme des Kunden Mustermann als Zeuge gestellt oder konkrete Beweismittel übermittelt wie zB durch Vorlage des „Spielerprofils“ für Herrn Mustermann mit ausländischer E-Mailadresse, ausländischer Mobilnummer, ausländischer Kontonummer, etc.

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.

IV. Rechtslage:

Gemäß § 1 GebG unterliegen den Gebühren Schriften und....Rechtsgeschäfte.

Gemäß § 15 Abs. 1 GebG sind Rechtsgeschäfte nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird, es sei denn, dass in diesem Bundesgesetz etwas Abweichendes bestimmt ist.

Gemäß § 16 Abs. 5 GebG entsteht die Gebührenschuld bei Wetten im Sinne des § 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 GebG mit der Bezahlung des Wetteinsatzes (GSpG-Novelle 2008, BGBl. I 2010/54 ab 1.1.2011).

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 2 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 § 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....

Gemäß § 30 GebG haften für die Gebühr neben den Gebührenschuldern die übrigen am Rechtsgeschäft beteiligten Personen sowie bei nicht ordnungsgemäßer Gebührenanzeige alle sonst gemäß § 31 Abs. 2 zur Gebührenanzeige verpflichteten Personen.

Das Tatbestandselement „Teilnahme vom Inland aus“ findet sich seit 1.1.2011 auch im Glücksspielgesetz. 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.

V. Erwägungen

Zum Tatbestandselement „Teilnahme vom Inland aus“ liegen bereits mehrere Entscheidungen des unabhängigen Finanzsenates und des Bundesfinanzgerichtes sowie ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vor.

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 Wettgebühr gemäß § 33 TP 17 GebG: UFS 28.12.2011, RV/3510-W/11; UFS 30.9.2013, RV/1914-W/13 und BFG 8.5.2017, RV/7100024/2015) und zur Glücksspielabgabe: UFS 26.8.2013, RV/1509-W/013, UFS 20.11.2013 RV/2388-W/13, BFG 28.6.2015, RV/7104383/2015 und BFG 21.8.2017, RV/7100702/2016).

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.

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass es sich bei den von der Bf. angebotenen Wetten um Glücksverträge iSd gesetzlichen Definition des § 33 TP 17 Abs. 1 Z. 1 GebG handelt.

Ebenso unstrittig ist, dass der Ort des Vertragsabschlusses auf Grund der Geschäftsbedingungen der Bf. in Malta liegt.

Dass im gegenständlichen Besteuerungszeitraum (01/2011 – 12/2011) von der Bf. auch Wetten von Spielern angenommen wurde, die sich im Zeitpunkt des Zustandekommen des Glücksvertrages - körperlich - im Inland aufhielten, wird auch von der Bf. nicht bestritten. Dass sich kein Spieler mit einer österreichischen Registrierungsadresse im Zeitpunkt des Spielabschlusses physisch in Österreich befunden hat, ist nach der Lebenserfahrung auszuschließen. Eine Festsetzung der Wettgebühren für die Monate 01/2011 -12/2011 mit € 0,00 kommt daher nicht in Betracht.

Nach der Rechtsprechung des VwGH betreffend Wettgebühr handelt es sich beim Tatbestandsmerkmal „Teilnahme aus dem Inland“ um eine Tatsache, die als Ergebnis einer Beweiswürdigung festzustellen ist und sind bei dieser Sachverhaltsfeststellung sowohl die Registrierung des „Users“ mit einer inländischen Wohnanschrift als auch die Zuordnung der Wette zu einer „inländischen IP-Adresse“ ein Indiz dafür, dass sich der Wettteilnehmer dabei im Inland befunden hat. Einem solchen Indiz kann zwar für konkrete Wettfälle durchaus entgegengetreten werden, doch müssen dazu konkrete diesem Beweisergebnis entgegenstehende Indizien angeführt werden (VwGH 20.11.2014, 2013/16/0085).

Wie die Bf. mehrfach vorgebracht hat, verfügt sie nicht über die IP-Adressen auf Ebene einzelner Transaktionen. Sie hat daher dem Finanzamt gegenüber nur offengelegt, welche Wettumsätze im Besteuerungszeitraum mit Spielern mit inländischer Registrierungsadresse erfolgt sind. Da für das zweite vom VwGH angesprochene Indiz der inländischen IP-Adresse der Abgabenbehörde keine Daten bekannt sind, ist bei der bescheidmäßigen Festsetzung des Wettgebühr - ebenso wie bei der Selbstberechnung – vom für die Feststellung der „Teilnahme vom Inland“ geeigneten Indiz „inländische Registrierungsadresse“ ausgegangen worden.

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 2009/17/0132).

Angaben eines Abgabepflichtigen, gegen deren Richtigkeit keine begründeten Zweifel bestehen, kann die Abgabenbehörde ohne weitere Überprüfung ihrer Entscheidung zugrundelegen. 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).

Der Bf. ist 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 läge daher an der Bf., 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 Wettabschluss als Vertragspartei beteiligt und könnte daher ihrer 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 (vgl. dazu die Ausführungen in Punkt 14 der Begründung der Entscheidung des UFS 20.11.2013, RV/2388-W/13).

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 Wettgebühr ist nach der eindeutigen Bestimmung des § 28 Abs. 3 GebG von der Abgabepflichtigen selbst zu berechnen und wurde das gegenständliche Verfahren auf Grund des Antrages der Bf. nach § 201 Abs 3 Z. 1 BAO eingeleitet.

§ 201 BAO bestimmt Folgendes:

„(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,

2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,

3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

(Anm.: Z 4 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)

5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,

(Anm.: Z 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)

3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen."

Die Bf. brachte unmittelbar nach der Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages (ua) für die Besteuerungszeiträume 01/2011 bis 12/2011 einen Antrag auf Festsetzung der Wettgebühr ein, und waren daher gemäß § 201 Abs. 3 Z. 1 BAO zwingend – vom Finanzamt war keine Ermessensentscheidung zu treffen - Abgabenbescheide über die Wettgebühr für den Bemessungszeitraum 01/2011 bis 12/2011 zu erlassen.

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).

Bei der Entscheidung, ob das Verwaltungsgericht selbst einen Normenprüfungsantrag stellt oder den Beschwerdeführer auf die Möglichkeit einer Erkenntnisbeschwerde an den Verfassungsgerichtshof verweist, ist vom Verwaltungsgericht die Gewichtigkeit der vorgetragenen Bedenken einerseits mit dem für einen Gerichtsantrag auf Normenprüfung verbundenen Aufwand sowohl für das Verwaltungsgericht selbst als auch für den Verfassungsgerichtshof und andererseits mit den Interessen des Beschwerdeführers an einer baldigen endgültigen Entscheidung über seine verfassungsrechtlichen Argumente abzuwägen. Ein Antrag des Bundesfinanzgerichts auf Normenkontrolle erfordert eine nähere Prüfung vorgetragener verfassungsrechtlicher Bedenken. Wollte sich das Verwaltungsgericht jedes von einer Partei ins Treffen geführte verfassungsrechtliche Bedenken zu eigen machen und allein auf Grund dieser Bedenken einen Normenkontrollantrag stellen, würde dies zu einer von der Verfassung nicht vorgesehenen Mehrbelastung des Verfassungsgerichtshofes führen, dem dieser nicht durch Wahrnehmung des Ablehnungsrechts i. S. d. Art. 144 Abs. 2 B-VG gegensteuern könnte (vgl. BFG 05.09.2016, RV/7103975/2016).

Die Prüfung erfolgt nach objektiven Gesichtspunkten, die Bedenken müssen konkret dargelegt werden, ein geäußertes Unbehagen an der Gesetzesstelle genügt nicht (vgl. BFG 8.5.2017, RV/7100024/2015).

Dem Verfassungsgerichtshof kann nur Gesetzesbestimmungen aufheben, aber keine neuen Normen schaffen, weshalb ein Vorbringen, das auf Alternativlösungen („klarere Regelungen“ in anderen Mitgliedsstaaten; gesetzliche Vermutungen im Bereich der Umsatzsteuer) abzielt, unbeachtlich ist (vgl. BFG 21.8.2017, RV/7100702/2016).

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 von Wettgebühren die Behandlung der jeweiligen Beschwerde abgelehnt hat (z.B. VfGH 21.11.2013, B 618/2013 zu UFS 5.4.2013, RV/1071-W/12, RV/1799-W/12 ua.; VfGH 21.11.2013, B 1289/2013 zu UFS 30.9.2013, RV/1914-W/13). Überdies sind auch zur

Vorschrift des § 57 Abs. 2 GSpG bereits mehrere Ablehnungsbeschlüsse ergangen (siehe VfGH 21.11.2013, B 1116/2013 zu UFS 26.8.2013, RV/1509-W/13 und VfGH 20.2.2014, B/49/2014 zu UFS 20.11.2013, RV/2388-W/13).

Im Übrigen hat das Bundesfinanzgericht erst jüngst in mehreren Verfahren zu gleichgelagerten Bescheidbeschwerden - in denen auch die bei der mündlichen Verhandlung überreichte gutachterliche Stellungnahme von Frau Ass.-Prof. Dr. GUTACHTERIN vom 15.3.2015 vorgelegt wurden - die Anregung hinsichtlich des Tatbestandsmerkmals „Teilnahme aus dem Inland“ einen Antrag auf Gesetzesprüfung an den Verfassungsgerichtshof zu stellen, nicht aufgegriffen (BFG 8.5.2017, RV/7100024/2015 zur Wettgebühr, BFG 28.6.2017, RV/7104383/2015 und BFG 21.8.2017, RV/7100702/2016 zur Glücksspielabgabe), wobei der Verfassungsgerichtshof infolge Erkenntnisbeschwerden bereits (wiederum) mit der Frage der Verfassungskonformität dieses Tatbestandsmerkmals befasst ist.

Nach Ansicht der erkennenden Richterin erscheint daher derzeit eine Antragstellung an den Verfassungsgerichtshof durch das Bundesfinanzgericht nicht geboten.

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).

Im gegenständlichen Fall bestehen nach Ansicht der erkennenden Richterin aus den folgenden Gründen keine derart gewichtigen Zweifel an der Auslegung von Bestimmungen des Unionsrechtes, als dass die Einholung einer Vorabentscheidung durch das Bundesfinanzgericht zweckmäßig erschiene.

Zum Einwand des Verstoßes gegen die Mehrwertsteuersystemrichtlinie

Wie der EuGH wiederholt klargestellt hat, steht Art. 401 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (kurz Mehrwertsteuerrichtlinie) als Nachfolgebestimmung des früheren Art. 33 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (kurz

Sechste Richtlinie), Abgabenregelungen, die mit der Mehrwertsteuer konkurrieren und deren Erhebung zu einer Kumulierung mit der Mehrwertsteuer bei ein und demselben Umsatz führt, nur dann entgegen, wenn diese Steuern oder Abgaben den Charakter von Umsatzsteuern haben und sich in ihren Merkmalen nicht hinreichend von der Mehrwertsteuer unterscheiden.

Ob eine Steuer, Abgabe oder Gebühr den Charakter einer Umsatzsteuer im Sinn von Artikel 33 der Sechsten Richtlinie hat, hängt vor allem davon ab, ob sie das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems beeinträchtigt, indem sie den Waren- und Dienstleistungsverkehr sowie kommerzielle Umsätze so belastet, wie es für die Mehrwertsteuer kennzeichnend ist. Der Gerichtshof hat hierzu ausgeführt, dass Steuern, Abgaben und Gebühren, die die wesentlichen Merkmale der Mehrwertsteuer aufweisen, auf jeden Fall als Maßnahmen anzusehen sind, die den Waren- und Dienstleistungsverkehr in einer der Mehrwertsteuer vergleichbaren Art und Weise belasten (EuGH 31.3.1992 in der Rs C-200/90, Dansk Denkavit und Poulsen Trading, Slg. 1992, I-2217).

Der Gerichtshof sieht zu diesem Zweck als wesentliche Merkmale der Mehrwertsteuer an: allgemeine Geltung der Steuer für alle sich auf Gegenstände und Dienstleistungen beziehenden Geschäfte; Festsetzung ihrer Höhe proportional zum Preis, den der Steuerpflichtige als Gegenleistung für die Gegenstände und Dienstleistungen erhält; Erhebung der Steuer auf jeder Produktions- und Vertriebsstufe einschließlich der Einzelhandelsstufe, ungeachtet der Zahl der vorher bewirkten Umsätze; Abzug der auf den vorhergehenden Stufen bereits entrichteten Beträge von der vom Steuerpflichtigen geschuldeten Steuer, sodass sich die Steuer auf einer bestimmten Stufe nur auf den auf dieser Stufe vorhandenen Mehrwert bezieht und die Belastung letztlich vom Verbraucher getragen wird (vgl. EuGH 7.5.1992, Rs C-347/90, Bozzi, Slg. 1992, I-2947).

Die Wettgebühr wird nicht in einer für die Mehrwertsteuer kennzeichnenden Weise auf den Endverbraucher abgewälzt. Auch wenn man davon ausgehen kann, dass ein Unternehmen, das entsprechende Glücksverträge anbietet, bei seiner Preisbildung die in seine Kosten einfließende Abgabe berücksichtigt, so ist keinesfalls gewährleistet, dass es in jeden einzelnen Fall (bei jedem Kunden) gelingt, die Belastung in dieser Weise oder in vollem Umfang abzuwälzen.

Außerdem ist kein Abzug von zuvor bereits erhobenen Beträgen vorgesehen, sodass sich die Abgabe nicht nur auf den Mehrwert auf einer bestimmten Produktions- und Vertriebsstufe, bezieht.

Zum Einwand der Verletzung von Grundfreiheiten

Zum Argument, wonach eine Verletzung der Dienstleistungsfreiheit vorliege, weil typischerweise ausländische Sportwettenanbieter der „Unbestimmtheit der rechtlichen Regelungen“ ausgesetzt seien, ist zu erwidern, dass sich sowohl die Bf. als auch der jeweilige Wettteilnehmer jeweils im Klaren sind, an welchem geografischen Ort sie sich bei

Abschluss des Rechtsgeschäftes befinden und damit von wo aus sie teilnehmen und ist der Gesetzestext „Teilnahme vom Inland aus“ daher hinreichend deutlich.

Dass bei inländischen Anbietern der Ort des Abschlusses des Rechtsgeschäftes immer der inländische Sitz des Unternehmens sei und sich daher der inländische Anbieter keine Gedanken darüber machen müsse, ob sich seine Kunden im Inland oder im Ausland aufhalten, ist eine Folge dessen, dass der inländische Anbieter sämtliche Rechtsgeschäfte der Gebühr zu unterziehen hat. Tendenziell ist damit der inländische Anbieter gegenüber dem ausländischen Anbieter schlechter gestellt, weil gerade bei grenzüberschreitenden digitalen Dienstleistungen an Nichtunternehmer (die Teilnahme an Wettgeschäften erfolgt durch die Kunden typischerweise im nichtunternehmerischen Bereich) in der Praxis viele Probleme bei der vollständige Besteuerung bestehen (vgl. dazu den Aufsatz von Kemper, "Das Internet als "Steuroase" bei digitalen Dienstleistungen?", Umsatzsteuerrundschau 5/2017, S 169-174).

Im Übrigen wurde auch im Verfahren VwGH 20.11.2014, 2013/16/0085 von der dortigen Beschwerdeführerin geltend gemacht, dass die Bestimmung des § 33 TP 17 Abs. 2 GebG einen Verstoß gegen Grundfreiheiten der Union darstelle.

Für die Zwecke der zwingenden Selbstberechnung durch die Bf. hat der Verwaltungsgerichtshof VwGH 20.11.2014, 2013/16/0085 festgestellt, dass sowohl die Registrierung des Wettteilnehmers mit inländischem Wohnsitz, als auch die Zuordnung der Wette zu einer inländischen IP-Adresse ein Indiz für die Teilnahme vom Inland aus darstellen können. Im gegenständlichen Fall wurde von der Bf. die Methode der Selbstberechnung nach dem registrierten Wohnort des Wettteilnehmers zugrunde gelegt, und damit ein geeignetes Indiz ihrer Selbstberechnung zu Grunde gelegt.

Da von der Bf. für konkrete Wettverträge nicht einmal die Behauptung aufgestellt wurde, dass in einem bestimmten Einzelfall trotz Registrierung mit österreichischer Adresse keine Teilnahme vom Inland aus erfolgt ist, noch etwaige Nachweise für derartige Angaben vorgelegt wurden, erweist sich die Abgabenfestsetzung durch das Finanzamt mit jenen Abgabenbeträgen, die auch im Rahmen der Selbstberechnung von der Bf. bekanntgegeben wurden (die Unterschiede bei den Beträgen ergeben sich lediglich aus Rundungsdifferenzen) als rechtmäßig.

Die gegen die Abgabenfestsetzungen gerichteten Beschwerden sind daher unbegründet.

Da die Bf. für den Besteuerungszeitraum 01/2011 - 12/2011 - wenn auch verspätet - jeweils Selbstberechnungen durchgeführt hat, ist beim angefochtenen (Sammel-)Bescheid lediglich der Hinweis, dass der selbstberechnete Betrag € 0,00 beträgt und dass sich auf Grund der festgesetzten Abgabe eine Nachforderung von € 14.379,95 ergibt, zu streichen.

VI. Zulässigkeit einer 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 Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Durch das Erkenntnis VwGH 20.11.2014, 2013/16/0085 ist zwar geklärt, dass sowohl die inländische Wohnsitzadresse als auch die inländische IP-Adresse geeignete Indizien für die „Teilnahme vom Inland“ darstellen. Nicht dezidiert geklärt ist jedoch, ob sich die Abgabenbehörde bei der Festsetzung der Wettgebühren für von ausländischen Unternehmen angebotenen Online-Wetten auch auf nur eines der genannten Indizien stützen darf.

Wien, am 16. Februar 2018