



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 10

GZ. RV/1048-L/09,  
miterledigt RV/1052-L/09

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 10. September 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 10. August 2009 betreffend Gebühren und Erhöhung entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung traf das Finanzamt folgende Feststellungen:

Die Bw. mit dem Sitz in N, ist seit 16.07.2007 Inhaberin einer Bewilligung des Landes OÖ, die zum gewerbsmäßigen Abschluss von Wetten als Buchmacher im Wettbüro in V. berechtigt. Geschäftsführer ist Herr M, wohnhaft in Deutschland.

Im Inland befinden sich keine Wettannahmestellen der Bw. Sämtliche Wetten werden in Deutschland angeboten, wobei mit verschiedenen Personen Wettvermittlungsverträge abgeschlossen wurden.

Die Vermittler sind dadurch verpflichtet, Wettaufträge über Wetten zwischen dem Wetthalter, der Berufungswerberin und Wettkunden zu vermitteln. Als Entgelt steht dem Wettvermittler eine Provision zu. Unter anderem werden in diesen Verträgen die Rechte und Pflichten des Wetthalters geregelt.

Dazu gehört das Recht des Wetthalters, Wetten ohne Angabe von Gründen abzulehnen. Weiters nimmt der Wetthalter nur Wetten an, die vor Beginn des jeweiligen Ereignisses in den Computer des Wetthalters übermittelt werden, der Wetthalter kann bei Zahlungsverzug die Online des Vermittlers sperren. Sämtliche Wettvermittlungsverträge wurden in V. unterfertigt.

Im Büro in V. wird durch eine Angestellte die Buchhaltung durchgeführt, und die Ergebnisse der Spiele des Vortages online gestellt. Weiters werden von einem Buchmacher die zugekauften Quoten eingespielt. Die jeweiligen Vermittler können dann auf die Ergebnisse und die Quoten online zugreifen.

Die Berufungswerberin betreibt eine Internet Homepage. Auf der Homepage wurde behauptet, dass die Wettsteuer in Österreich abgeführt wird. Dieser Eintrag wurde inzwischen gelöscht.

Weiter werden allgemeine Wettbestimmungen veröffentlicht. Der Punkt 6. der Wettbestimmungen lautete:

Der Wettvertrag kommt durch Annahme eines Wettangebots zustande. Für die Auslegung des Vertragsinhaltes sind die Aufzeichnungen des Buchmachers maßgebend. Im Falle des Ausdrucks des Wettscheines akzeptiert der Wettkunde mit der unbeanstandeten Entgegennahme dieses Wettscheines dessen Richtigkeit. Spätere Beanstandungen werden nicht berücksichtigt.

Bis dato wurden entgegen der Behauptung auf der Homepage der Firma keine Gebühren in Österreich abgeführt.

Als Begründung wurde von der steuerlichen Vertretung angeführt, dass nach Ansicht der Firma der Abschluss des Wettgeschäftes im Ausland erfolgt und somit keine Gebührenpflicht im Inland gegeben ist.

Dazu heißt es in einer Expertise des Rechtsberaters der Berufungswerberin:

Wenn es zum Wettabschluss kommt so erfolgt dieser in Deutschland wobei die Wette letztlich dadurch - in Deutschland - zustande kommt, dass der Wettvermittler eine entsprechende Bestätigung (Ticket) im Auftrag des Buchmachers an den Wettkunden aushändigt.

Hiebei ist auch aus den allgemeinen Wettbedingungen ersichtlich, dass eben die Wettabschlüsse in Deutschland erfolgen - auch wenn der Buchmacher seinen Sitz in Österreich hat.

Da insbesondere der Verweis auf die Wettbestimmungen un schlüssig erschien, wurde neuerlich ein Ausdruck von der Homepage der Firma getätigt.

Der Punkt 6. der allgemeinen Wettbestimmungen wurde inzwischen geändert und lautet wie folgt:

Der Wettvertrag kommt durch Annahme eines Wettangebots zustande. Der Wettabschluss erfolgt am Ort des Wettvermittlers und zwar dadurch, dass der Wettvermittler dem Kunden den Wettschein im Auftrag des Buchmachers aushändigt.

Für die Auslegung des Vertragsinhaltes sind die Aufzeichnungen des Buchmachers maßgebend. Im Falle des Ausdrucks des Wettscheines akzeptiert der Wettkunde mit der unbeanstandeten Entgegennahme dieses Wettscheines dessen Richtigkeit. Spätere Beanstandungen werden nicht berücksichtigt.

Die geänderten Wettbestimmungen wurden hinsichtlich der Gültigkeit ebenfalls auf den 1.1.2007 rückbezogen.

In einer weiteren Besprechung am 2.4.2009 bei der Berufungswerberin wurden unter anderem diese Änderungen angesprochen.

Dabei wurde seitens des Finanzamtes erläutert, dass die vertragliche Konstellation, insbesondere vor Änderung der Wettbestimmungen, auf einen Abschluss des Wettgeschäftes in Österreich hinweisen. Der Wetthalter sei in jedem Fall Herr des Verfahrens, die Vermittler sind vertraglich eng an den Willen des Wetthalters gebunden. Darüber hinaus besteht die Bewilligung für den Abschluss von Wetten lediglich für das Inland, konkret für den Standort des Wettbüros in V.

Der Rechtsvertreter der Berufungswerberin hält dem entgegen, dass die Verträge und Wettbestimmungen laienhaft formuliert seien, und lediglich von Vorlagen abgeschrieben sind, die tatsächliche Übung allerdings davon abweicht, und der Abschluss der Wetten ausschließlich in Deutschland erfolgt. In Österreich passiere kein Akt, durch den die Annahme des Wettanbotes eines Kunden in Deutschland erfolgt.

In der Stellungnahme vom 5.9.2009 wird im Wesentlichen die Argumentation des Rechtsvertreters zusammengefasst:

Unter anderem wird darin erläutert, dass der Sitz des Buchmachers an sich nichts über den Abschlussort des Wettgeschäftes aussagt. Es wird auch eingeräumt, dass bisher verwendete Schriftsorten allenfalls auf einen inländischen Abschlussort hinweisen können.

Es wird jedoch auf den tatsächlichen Verlauf der Abwicklung der Wette hingewiesen. Demnach kommt die Wette zustande, wenn deutsche Kunden für ihr Wettanbot in Deutschland das Ticket ausgehändigt erhalten. Dies sei auch vor Änderung der schriftlichen Vertragsgrundlagen der Fall gewesen.

In einer ergänzenden Stellungnahme vom 22.6.2009 wird ausgeführt:

Absatz 1.2 der Vermittlungsverträge lautete bisher:

Der Wettvertrag kommt zwischen dem Kunden und dem Wetthalter zustande. Der Vermittler wird aus dem Wettvertrag nicht verpflichtet.

Mit Schreiben vom 22.6.2009 wurde ein inzwischen geänderter Vertragstext in den Vermittlungsverträgen nachgereicht, der wie folgt lautet:

Der Wettvertrag kommt zwischen dem Kunden und dem Wetthalter zustande am Sitz des Vermittlers und zwar dadurch, dass der Vermittler dem Kunden den Wettschein namens des Wetthalters aushändigt.

Der Vermittler wird aus dem Wettvertrag nicht verpflichtet.

Weiters wurde festgehalten, dass die tatsächliche Übung auch vor Änderung der Verträge ident war, und daher für die Feststellung einer allfälligen Gebührenpflicht nichts gewonnen werden kann.

Dazu vertritt das Finanzamt folgende Rechtsmeinung:

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GebG unterliegen im Inland abgeschlossene Wetten anlässlich sportlicher Veranstaltungen (zB Wetten bei Pferderennen oder auf den Ausgang eines oder mehrerer Fußballspiele) der Gebühr in Höhe von 2 % des bedungenen Entgelts.

Für im Inland zustande gekommene Wetten, Ausspielungen und Gewinne entsteht die Gebührenschuld gemäß § 16 Abs. 5 GebG bei Wetteinsätzen anlässlich sportlicher Veranstaltungen mit der Bezahlung des Einsatzes.

Entscheidend ist die Frage, ob die Wette im Inland zustande gekommen ist, denn nur dann kann auch die Gebührenpflicht daran anknüpfen.

Maßgeblich dafür sind die Geschäftsbedingungen. Erst bei Fehlen von Geschäftsbedingungen ist das Zivilrecht anzuwenden (Anbot - Annahme - konkludente Handlung).

Im gegenständlichen Fall liegen den Verträgen die Allgemeinen Wettbestimmungen zu Grunde. Darin wird festgehalten, dass der Wettkunde und der Buchmacher Vertragsparteien sind. Der Wettvertrag kommt durch Annahme des Wettangebotes zustande.

Zwar ist in ursprünglichen Wettbedingungen kein Ort des Abschlusses des Vertrages spezifiziert, dennoch kann aus dem Zusammenhang mit den bis dahin gültigen Vermittlungsverträgen gefolgert werden, dass die Rechtsgeschäfte im Inland abgeschlossen werden. Aus den Vermittlungsverträgen geht nämlich hervor, dass der Wetthalter (österreich. Buchmacher) jederzeit das Wettanbot ohne Angabe von Gründen ablehnen kann, und ohnehin nur Wetten annimmt, die vor Beginn des Ereignisses in den Computer des Wetthalters übermittelt werden.

Der im Inland ansässige Wetthalter ist somit Herr des Verfahrens und es obliegt ihm völlig, ein Wettanbot anzunehmen oder abzulehnen.

Aus den Vermittlungsverträgen geht auch hervor, dass der Vermittler einen Originalwettschein auszudrucken hat, der als schriftliche Bestätigung des Wettvertrages gilt. Der Ausdruck des Wettscheines bestätigt einen vorher abgeschlossenen Vertrag, ist aber nicht der Abschluss des Vertrages selbst, wie in der Stellungnahme des Rechtsbeistands ausgeführt wurde.

Dieser Punkt erscheint auch in den geänderten Allgemeinen Wettbestimmungen unklar. Zwar wird der Wettabschluss dahingehend definiert, dass der Vermittler dem Kunden am Ort des Wettvermittlers den Wettschein aushändigt, aber gleichzeitig wird festgehalten, dass für den Fall des Ausdrucks des Wettscheines der Kunde bei Entgegennahme dessen Richtigkeit akzeptiert.

Der Ausdruck des Wertscheines ist somit nicht Bedingung für das Zustandekommen des Rechtsgeschäftes, lediglich dessen Bestätigung.

Aus den angeführten Gründen geht das Finanzamt für den Zeitraum bis zur Änderung der Geschäftsbedingungen Anfang Februar 2009 von einer Gebührenpflicht im Inland aus.

Berechnung der Gebühr:

Höhe der Einsätze 2007: 3.000.309,69 €, 2 % Gebühr: 60.006,19 €

Höhe der Einsätze 2008: 4.854.950,56 €, 2 % Gebühr: 97.099,01 €.

Erhöhung gem. 9(2) GebG:

Werden Rechtsgeschäfte, die den Hundertsatzgebühren unterliegen, nicht ordnungsgemäß angezeigt oder werden Rechtsgebühren im Falle der verpflichtenden oder befugten Selbstberechnung nicht ordnungsgemäß entrichtet, so ist es in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, eine Erhöhung von bis zu 100 % der fehlenden Gebühr festzusetzen.

Als Kriterien für das Ermessen sind zu berücksichtigen, inwieweit dem Gebührenschuldner das Erkennen der Gebührenpflicht zugemutet werden kann, ob eine Anzeige (Selbstberechnung) gering oder beträchtlich verspätet erfolgt, und ob eine Verletzung der Bestimmungen erstmalig oder wiederholt erfolgte.

Im gegenständlichen Fall hat die Berufungswerberin die Entrichtung der Gebühren (Wettsteuer in Österreich) auf ihrer Homepage behauptet, trotzdem erfolgte keine Entrichtung der Gebühren. Obwohl dem Gebührenschuldner die allfällige Gebührenpflicht bewusst war, wurde keine Selbstberechnung durchgeführt und auch kein Kontakt mit dem zuständigen Finanzamt zwecks Klärung der Gebührenpflicht aufgenommen.

Zudem wurden während der Prüfung sukzessive Änderungen der Homepage, sowie der Wettbedingungen und Verträge vorgenommen, zum Teil auch mit rückwirkender Gültigkeit, um die nach Meinung der Berufungswerberin fehlende Gebührenpflicht zu untermauern. Andererseits ist die Erstmaligkeit des Vergehens zu berücksichtigen.

Das Finanzamt setzte mit den angefochtenen Bescheiden die Rechtsgebühr sowie die Gebührenerhöhung für die Jahre 2007 und 2008 sowie die Gebührenerhöhung in Höhe von 30 % der festgesetzten Gebühr fest.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Sowohl die nunmehr bescheidmäßig festgesetzte Gebühr als auch die Erhöhung wurden zu Unrecht vorgeschrieben. Zu Unrecht geht das Finanzamt davon aus, dass eine Gebührenpflicht gegeben ist.

Dies ist nicht der Fall. Auszugehen ist zunächst einmal von der diesbezüglich klaren österreichischen Gesetzeslage, wonach eine (Sport-)Wette in Österreich dann gebührenpflichtig ist, wenn diese Wette in Österreich zustande kommt. Im Sinne der Bestimmungen des Gebührengesetzes gilt eine Wette auch dann als in Österreich zustande, wenn sie von Österreich aus in das Ausland vermittelt wird.

Gegenständlich wurden aber Wetten - genau umgekehrt - vom Ausland nach Österreich vermittelt. Es handelt sich um Wetten, die im Ausland abgeschlossen wurden und zu einem österreichischen Buchmacher (eben nach Österreich) vermittelt wurden. Für derartige Wetten fällt nach der derzeitigen Gesetzeslage in Österreich keinerlei Gebühr an.

Entscheidend ist somit die Frage, ob die Wette im Inland zustande gekommen ist; nur dann kann sich daran eine Gebührenpflicht knüpfen. Dies wurde auch im Rahmen der Rechtsmeinung des Finanzamtes innerhalb der Prüfungsfeststellungen so wiedergegeben.

Zunächst ist auszuführen, dass die Einschreiterin ihre Allgemeinen Wettbestimmungen im Zuge ihrer Tätigkeit insofern deutlicher gefasst hat, als darin ausdrücklich zum Ausdruck gebracht wurde, dass die Wetten am Ort des (ausländischen) Wettvermittlers zustande kommen. Wenn dieser Umstand allenfalls in früheren Fassungen der Allgemeinen Wettbestimmungen nicht ausdrücklich aufgenommen wurde, so ist diesbezüglich auszuführen, dass sich keinerlei Änderung hinsichtlich der von allen Anfang an praktizierten Abwicklung der Wetten ergeben hat und dass auch allfällige ältere Fassungen der Allgemeinen Wettbestimmungen der eindeutigen Tatsache, dass eben von allen Anfang an die Wetten im Ausland zustande gekommen sind, nicht entgegen stehen.

Wenn das Finanzamt daraus, dass aus (alten) Vermittlungsverträgen hervorgeht, dass der Österreichische Buchmacher jederzeit das Wettangebot ohne Angabe von Gründen ablehnen kann, ableitet, dass die Rechtsgeschäfte im Inland abgeschlossen werden bzw. wurden, so kann dies nicht nachvollzogen werden. Selbstverständlich kann die Einschreiterin, wie jeder andere Buchmacher auch, Wettangebote ablehnen. Gegenständlich sind aber grundsätzlich nur angenommene Wettangebote - somit jene Fälle, wo ein Wettvertrag tatsächlich zustande kommt. Im Übrigen wird und wurde auch eine allfällige Ablehnung des Wettangebots von Kunden diesen vom Vermittler im Ausland erklärt.

Aus dem Umstand, dass der im Inland ansässige Wetthalter Herr des Verfahrens ist und es ihm obliegt, Wettangebote anzunehmen oder abzulehnen, kann doch in keiner Weise geschlossen werden, dass angenommene Wetten nur im Inland zustande kommen. Hier ist ein Zusammenhang nicht ersichtlich.

Vielmehr ist wohl von Bedeutung, wie - ungeachtet allfälliger Beschreibungen in Verträgen und Allgemeinen Wettbestimmungen - die Wette tatsächlich abgewickelt wird. Es würde ja grundsätzlich auch nichts helfen, wenn in Verträgen und in Wettbestimmungen irgendein Abschlussort (mehr oder weniger willkürlich) bestimmt wird und die praktische Abwicklung der Wette und das Handeln der beteiligten Personen dazu im Widerspruch steht.

Im konkreten Fall wurden die Wetten immer nach demselben Schema abgewickelt: Der Buchmacher hat zwar seinen Sitz in Österreich, der Kunde geht jedoch in Deutschland in ein dortiges "Wett-Shop" und schließt dort die Wette mit dem Vermittler ab. Der Vermittler wird für den Buchmacher tätig. Es ist schon von vornherein klar, dass zumindest mangels anderer ausdrücklicher Vereinbarung der Vertragsparteien diese Wetten am tatsächlichen Abschlussort dort wo Kunde und Vermittler handeln zustande kommen.

Unrichtig ist auch die in der Rechtsmeinung des Finanzamtes wieder gegebene Ansicht, wonach der Ausdruck des Wettscheines einen vorher abgeschlossenen Vertrag bestätigt. Durch den Ausdruck und die Übergabe des Wettscheines an den Kunden kommt viel mehr der Vertrag zustande. Im Übrigen würde es die Rechtsmeinung des Finanzamtes auch nicht unterstützen, wenn man - zu Unrecht - davon ausgeht, dass der Vertrag schon vorher abgeschlossen wurde. Dann bliebe ja noch immer die Frage zu lösen, wo denn dieser Vertrag zustande gekommen wäre, wobei die bloße Annahme des Buchmachers, wenn eine entsprechende Erklärung nicht nach außen wirksam wird und dem Kunden zugeht, wohl kaum zum Vertragsabschluss führen kann.

Festzuhalten ist, dass ungeachtet der vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Parteien des Wettgeschäfts die praktische Abwicklung von Bedeutung ist. Im konkreten Fall ist es eindeutig, dass die Willenseinigung in Deutschland zustande gekommen ist. Demnach ist auch die Wette in Deutschland abgeschlossen worden.

Die Festsetzung der Gebührenerhöhung ist rechtswidrig, weil eine Gebühr nicht zu erheben ist.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 6 GebG unterliegen im Inland abgeschlossene Wetten anlässlich sportlicher Veranstaltungen (zB Wetten bei Pferderennen oder auf den Ausgang eines oder mehrerer Fußballspiele) der Gebühr in Höhe von 2 % des bedungenen Entgelts.

Ausgenommen von dieser Bestimmung sind Wetten im Rahmen des Totos. Eine Wette ist eine Verabredung, bei der über ein beiden Teilen noch unbekanntes Ereignis ein bestimmter Preis für denjenigen vereinbart wird, dessen Behauptung sich als richtige herausstellt (§ 1270 ABGB).

Eine Wette gilt auch dann als im Inland abgeschlossen, wenn sie vom Inland in das Ausland vermittelt wird. Als Vermittlung gilt jedenfalls die Annahme und die Weiterleitung von Wetteinsätzen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen der Wette auf andere Art und Weise (siehe auch Rz 873 Gebührenrichtlinien).

Dies hat umgekehrt zur Folge, dass eine Wette als im Ausland geschlossen gilt, wenn sie vom Ausland in das Inland vermittelt wird; dies muss auch vielmehr gelten, wenn im Inland in Bezug auf den Vertragsabschluss keinerlei Tätigkeit entfaltet wird.

Das Finanzamt ging (in Bezug auf beide Verträge) bei Erlassung der Bescheide davon aus, dass die Urkunden im Ausland errichtet worden waren und begründete die Gebührenschuld jeweils damit, dass die Berufungswerberin ihren Sitz im Inland habe und dass jedenfalls, da in den Verträgen ein Erfüllungsort nicht genannt sei, nach bürgerlichem Recht der Sitz des Schuldners Erfüllungsort sei. Da die Berufungswerberin ihren Sitz im Inland habe, habe jeweils eine der Vertragsparteien auf Grund des Vertrages (der Verträge) eine Leistung im Inland zu erbringen bzw. sei ein Erfüllungsort in Österreich gelegen.

Der Umstand, dass der Sitz der Berufungswerberin in Österreich gelegen ist, kann für sich alleine keine Gebührenpflicht begründen.



Der Ansicht des Finanzamtes, dass im Zusammenhang mit der abgabenbehördlichen Prüfung verschiedene Punkte in den Wettbestimmungen angepasst wurden, kann ebenfalls keine rechtliche Bedeutung beigemessen werden, weil diese Punkte dem Grunde nach nicht geändert worden sind, sondern nur eine Klarstellung erfolgt ist.

Die Aufhebung der Bescheide über die Festsetzung der Gebührenerhöhung ist (nur) eine Rechtsfolge.

Linz, am 12. Mai 2011