

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den-Senat, in der Beschwerdesache Bf., Wohnadresse, damals vertreten durch Stb1, Adresse1, nunmehr vertreten durch die Stb2, Adresse2, über die Beschwerde vom 28.04.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 29.03.2016, vertreten durch R. und Mag. I. betreffend Abweisung eines Aussetzungsantrages (§ 212a BAO), nach der am 26.4.2018 in Abwesenheit der Beschwerdeführerin und ihrer nunmehrigen steuerlichen Vertretung und in Anwesenheit der Amtsvertreter durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9.2.2016 setzte das Finanzamt gegenüber Frau Bf. (in der Folge kurz Bf. genannt) u.a. folgende erste Säumniszuschläge fest:

Abgabenart	Frist	Betrag in €	Säumnis-zuschlag
Glücksspielabgabe 8/2013	20.09.2013	6.457,42	129,15
Glücksspielabgabe 09/2013	21.10.2013	5.522,39	110,45
Glücksspielabgabe 10/2013	20.11.2013	5.535,71	110,71
Glücksspielabgabe 11/2013	20.12.2013	5.710,55	114,21
Glücksspielabgabe 12/2013	20.01.2014	6.537,77	130,76
Glücksspielabgabe 01/2014	20.02.2014	6.973,18	139,46
Glücksspielabgabe 02/2014	20.03.2014	4.896,36	97,93
Glücksspielabgabe 03/2014	22.04.2014	3.620,50	72,41
Glücksspielabgabe 04/2014	20.05.2014	3.046,19	60,92

Glücksspielabgabe 05/2014	20.06.2014	4.773,12	95,46
Glücksspielabgabe 06/2014	21.07.2014	4.930,68	98,61

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Festsetzungen erforderlich gewesen wären, weil die angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht innerhalb der der obenstehenden Fristen entrichtet worden seien.

Dagegen brachte die Bf. mit Eingabe vom 22.2.2016 fristgerecht eine Bescheidbeschwerde ein und verwies zur Begründung auf die am 29.1.2016 eingereichte Bescheidbeschwerde gegen die Glücksspielabgabenbescheide 08/2013-06/2014.

Im Zusammenhang mit dem vorliegenden Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht stellte die Bf. den Antrag gemäß § 262 Abs. 2 lit. a BAO auf Unterlassung einer Berufungsvorentscheidung (gemeint Beschwerde vorentscheidung).

Weiters stellte die Bf. den Antrag, die Säumniszuschläge bis zur Erledigung der Berufung (gemeint Beschwerde) betreffend den angefochtenen Bescheid gemäß § 212a BAO auszusetzen.

Mit Bescheid vom 29. März 2016 wies das Finanzamt den Aussetzungsantrag mit der Begründung ab, dass die Aussetzung nicht zu bewilligen sei, insoweit die Beschwerde nach der Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheine (§ 212a Abs. 2 lit. a BAO). Anlässlich der Entscheidung über einen Aussetzungsantrag sei somit von der Abgabenbehörde auf die Erfolgsaussichten der Beschwerde Bedacht zu nehmen und zwar anhand des Beschwerdevorbringens.

Aufgrund der ständigen Rechtsprechung mit klarem Wortlaut des Gesetzes (§ 1 Abs. 2 GSpG: Poker ist ein Glücksspiel, § 57 Abs. 1 GSpG) sei die Beschwerde wenig erfolgversprechend, dadurch werde es zu keiner Herabsetzung der Abgabenschuld, die die Bemessungsgrundlage der Säumniszuschläge bilde, kommen.

Daher sei der Antrag auf Aussetzung der Einhebung betreffend Säumniszuschläge vom 9.2.2016 abzuweisen gewesen.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 28.4.2016 führte die Bf. aus:

„Die Abgabenschuldige ist eine österreichische Staatsbürgerin, die seit April 2009 einen freigewerblichen Pokersalon betreibt und seit dem 1.4.2009 über eine rechtskräftig erteilte und dem Finanzamt vorgelegte Gewerbeberechtigung für das "Halten erlaubter Kartenspiele ohne Bankhalter“ verfügt.

Diese Gewerbebefugnis erstreckte sich auf alle erlaubten Kartenspiele, insbesondere auch auf die von der Abgabenschuldigen im Gewerbeverfahren bekannt gegebenen Arten des traditionellen Pokers. Am Standort der Abgabenschuldigen wurden im Beschwerdezeitraum — der Gewerbeberechtigung entsprechend — ausschließlich Pokerspiele im Lebendspiel ohne Bankhalter in Form von Pokertouren durchgeführt, wobei sich die Dienstleistung

der Abgabepflichtigen auf die entgeltliche Bereitstellung von Karten und Tischen in den Räumen der Abgabepflichtigen erstreckt.

Fraglich in diesem Zusammenhang ist, ob

a) es sich im gegenständlichen Fall von Ausspielungen um Geschicklichkeitsspiele handelt, die nicht dem Glücksspielmonopol unterliegen und daher auch keine Glücksspielabgaben iSd § 57 Abs. 1 GSpG anfallen, oder

b) ob es sich um Ausspielungen handelt, die als Glücksspiele iSd § 1 Abs. 1 GSpG anzusehen sind, und Glücksspielabgabe gemäß Glücksspielabgaben iSd § 57 Abs. 1 GSpG anfallen

c) und falls b) zutrifft, ob es sich dabei um eine verfassungskonforme Besteuerung des gewährleisteten Rechtes auf Freiheit der Erwerbstätigkeit (Art 6 StGG) handelt.

2. Poker als Glücksspiel Zeitraum 8/2013-2/2014

2.1. Auffassung der Finanzverwaltung

Die Festsetzung der in den Bescheiden angeführten Glücksspielabgaben für Pokerausspielungen wird unter Verweis auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom 27. November 2015 anlässlich der zur Grunde liegenden Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin begründet.

Demnach sei das Spiel „Poker“ gemäß der von der Finanzverwaltung angewendeten Rechtslage idF des GSpG nach dem 2.8.2013 trotz der Streichung des Wortes „Poker“ aus dem § 1 Abs. 2 GSpG unter Verweis auf VwGH 4.8.2005, 2000/17/0201 als Glücksspiel gemäß § 1 Abs. 1 GSpG anzusehen, bei dem die Entscheidung vorwiegend oder überwiegend vom Zufall abhängt. Glücksspiele iSd § 1 Abs. 1 GSpG unterliegen einer Glücksspielabgabe von 16% Einsatz.

2.2. Auffassung der Beschwerdeführerin

Wie bereits in der Offenlegung vom 20. August 2014 und in der Bescheidbeschwerde vom 29. Jänner 2016 dargelegt, vertritt die Beschwerdeführerin, folgende Rechtsansicht hinsichtlich der Zulässigkeit der in ihren Räumlichkeiten durchgeführten Pokerausspielungen auf Basis des vorliegenden Gewerbescheines und der glücksspielabgabenrechtlichen Konsequenzen:

Im Erkenntnis vom 27.6.2013, (G 26/2013, G 90/2012) hat der Verfassungsgerichtshof das Wort „Poker“ in den §§ 1 Abs. 2, 22 und 60 Abs. 24 GSpG gestrichen und iZm § 22 GSpG als verfassungswidrig erkannt. Insofern stellt sich im angegebenen Zeitraum mangels gesetzlich normierter Legaldefinition wiederum die Frage des Vorliegens eines Glücksspiels.

2.2.1. Vorliegen von Geschicklichkeitsspielen

Die traditionellen Kartenspiele des Pokers sind vorwiegend Geschicklichkeitsspiele, die im Gegensatz zu typischem Glücksspiel nicht auf einem zivilrechtlichen Vertrag zwischen

dem ausspielenden Unternehmer und den Spielern, sondern zwischen den Spielern beruhen.

In dem von der Abgabenbehörde verwiesenen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ist jedoch nicht generell ausgesprochen worden, dass alle Kartenspiele des Pokers Glücksspiele iSd Glücksspielgesetzes seien. Das durch die Behörde im Rahmen der Ermittlungen des dem VwGH zu Grunde gelegenen Verfahrens durch die Behörde vorgelegte Sachverständigengutachten besagte, dass der Ausgang der in Frage stehenden Pokerarten nicht ausschließlich, aber überwiegend vom Zufall abhing. Der Sachverständige stützte seine These insbesondere auf mathematisch formalisierte Überlegungen, wonach die geringe Wahrscheinlichkeit eine bestimmte Kombination von Karten zu erhalten, die Wahrscheinlichkeit, dass ein Spieler seine Entscheidungen auf Basis der den Mitspielern zugeteilten Karten treffe, gegen Null gehe, weshalb der Ausgang des Spieles vorwiegend vom Zufall abhinge und deshalb ein Glücksspiel vorläge.

Dem ist entgegenzuhalten, dass die bei den traditionellen Pokerspielen maßgeblichen Umstände in diesem Gutachten keine ausreichende Berücksichtigung fanden bzw. als unmaßgeblich angesehen wurden, nämlich, dass das Spiel selbst von physisch—rationalen, strategischen Überlegungen und von der Geschicklichkeit des einzelnen Spielers abhängig ist, sodass ein Spieler durch Bluffen oder aufgrund der Reaktionen der Mitspieler selbst bei schlechteren Karten ein günstigeres Spielergebnis erreichen kann, als es die Kartenlage ohne Berücksichtigung des Spielverlaufes von Beginn an, also nach der Kartenverteilung, vorsehen würde. Während am Spielbeginn Gewinn und Verlust keineswegs feststehen, verändern sich die Gewinnchancen mit jeder auf Geschicklichkeit beruhenden Spielhandlung eines Spielers. Gewiss spielt bei Poker - wie bei jedem Kartenspiel — auch ein gewisses Maß an Zufall mit, es gibt aber keine mathematisch exakten Kriterien für die begriffliche, empirische Zuordnung des Pokers zu den typischen Glücksspielen, bei welchen schließlich nur der Zufall ausschlaggebend ist. Die Zuteilung der Karten ist bei Poker nämlich nicht überwiegend spielentscheidend, vielmehr ist für den Verlauf des Spieles die rational steuerbare Geschicklichkeit, lediglich unterstützt vom Zufall einer Kartenlage und dies über mehrere Spielfolgen (zB bei der Ausrichtung von Turnieren) maßgeblich. Die bloße Datenansammlung und die Wahrscheinlichkeitsrechnung über Kartenlagen können niemals Erfahrungswerte und vergleichende Beobachtungen der Wirklichkeit des Spielverhaltens einzelner Spieler über mehrere Spielverläufe ersetzen. Dies wird nicht zuletzt im Lebendspiel deutlich, wo bestimmte Pokerspieler über längere Zeiträume weltweite Dominanz ausspielen. Wenn die dort gespielten traditionellen Pokerspiele wirklich überwiegend vom Zufall abhängig wären, wäre die Umschlagshäufigkeit der an den weltweit höchstdotierten Turnieren Teilnehmern extrem hoch, dh. überwiegend verschiedene Spieler würden teilnehmen. Das Gegenteil ist der Fall, eine geringe Anzahl von meisten denselben Spielern ist teilnahmeberechtigt und dominiert über einen längeren Zeithorizont gesehen, die Turnierszene (wie auch bei anderen Sportarten, wo die Weltrangliste auch nicht vom Zufall, sondern der Geschicklichkeit des Spielers abhängt). Dies wurde nunmehr auch versucht empirisch

nachzuweisen. Durch eine neue Methode wurde der relative Geschicklichkeitsvorteil im Pokerspiel quantifiziert und damit die Behauptung widerlegt, dass Pokerspiel ein Glücksspiel sei. Bei den durchgeführten wissenschaftlichen Untersuchungen wurde sichtbar, dass in einem vereinfachten Pokerspiel, bei dem jeder Akteur lediglich eine Entscheidung zu treffen hat, ein geschickter Spieler aufgrund seiner gewählten Strategie eine Favoritenrolle von 65:35 einnehmen könne. Im realen Pokerspiel hätten die Akteure einen größeren Handlungsspielraum zur Verfügung und daher wäre der Wert noch höher anzusetzen, weil die unterlegenen Spieler dann auch entsprechend mehr Möglichkeiten haben Fehler zu machen.

Beweis: Martin Sturc - „SKILL BEATS LUCK — Der Geschicklichkeitsfaktor im Pokerspiel“, 2015 (ISBN 978-3734765940)

Zusammenfassend kann daher festgehalten werden, dass am Verhalten eines Gewinners, an seinen Chancen, Erfolgen und Misserfolgen über mehrere Spielverläufe nach empirischen Kriterien anhand seiner Kartenlage und Geschicklichkeit die rechtliche Qualifikation des Vorliegens eines Glücks— oder Geschicklichkeitsspieles zu prüfen wäre, und nicht auf einer Wahrscheinlichkeitsberechnung mathematisch veranschlagten Zufalls mögliche Kartenlagen in einem isoliert betrachteten Spiel.

Weiters ist festzuhalten, dass nicht alle Pokerspiele empirisch mit allen anderen Arten von Poker vergleichbar sind, da bei jeder Art von Poker unterschiedliche individuell empirisch nachzuweisende Verhaltensweisen der Spieler maßgeblich sind. Da der Beschwerdeführer im angeführten Fall dem Gutachten des Finanzamtes nicht in gleicher fachlicher Art mittels eines Gegengutachtens gegenübergetreten ist, ist die Beweisführung des Vorliegens eines Glücksspieles im konkreten Fall auf eine Schlüssigkeitsprüfung beschränkt und nur eingeschränkt aussagefähig. Neben der Tatsache, dass der Entscheidung nach § 63 Abs. 1 VwGG nur für den konkreten Fall verbindliche Wirkung zukommt, wird die Rechtsauffassung vertreten, dass die im Urteil angeführten Argumente nicht eins zu eins auf den vorliegenden Sachverhalt anwendbar sind und es sich bei den Pokerspielen ausschließlich um Geschicklichkeitsspiele handelt, die nicht dem Glücksspielgesetz unterliegen.

In Folge der Auffassung der Beschwerdeführerin, dass es sich bei Poker um kein Glücksspiel, sondern um ein Geschicklichkeitsspiel handelt, können im angegebenen Zeitraum auch keine Glücksspielabgaben anfallen.

2.2.2. Verletzung im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Freiheit der Erwerbstätigkeit (Art 6 StGG)

Durch Art 6 StGG ist die Erwerbsfreiheit garantiert. Geschützt ist jede auf wirtschaftlichen Erwerb gerichtete Tätigkeit. Das Halten von Poker ohne Bankhalter - ebenso wie das Vermitteln von Glücksspiel für andere Wirtschaftsteilnehmer - fällt daher in den Schutzbereich des Grundrechts. Auf Art 6 StGG können sich österreichische Staatsbürger und juristische Personen mit Sitz im Inland berufen, somit auch Unternehmer mit Sitz in Österreich oder österreichische Vermittler von (in— oder ausländischen) Unternehmern.

Nach der Rsp des Verfassungsgerichtshofs schützt Art 6 StGG nur vor intentionalen Eingriffen in die Erwerbsfreiheit, nicht jedoch vor Maßnahmen mit anderer Zielsetzung, die als faktische Nebenwirkung eine Einschränkung der Erwerbstätigkeit zur Folge haben. Die Normierung von Steuern hat offenkundig vor allem fiskalische Gründe; eine dadurch bewirkte Beschränkung der Erwerbstätigkeit wäre insofern nur eine faktische Be- bzw Verhinderung einer Erwerbstätigkeit.

Eingriffe in die Erwerbsfreiheit sind jedoch nur zulässig, wenn diese im öffentlichen Interesse geboten sind, zur Verwirklichung dieses öffentlichen Interesses geeignet und adäquat und auch sonst sachlich zu rechtfertigen ist — dh, wenn der Eingriff verhältnismäßig ist. Bei der Beurteilung der Angemessenheit einer beschränkenden Maßnahme ist auch zu prüfen, ob Alternativen bestehen, die den angestrebten Zweck in einer gleich wirksamen, aber die Grundrechte weniger einschränkenden, Weise erreichen lassen. Im Erkenntnis VfSlg 9750 und in jenem vom 5.12.2011 (13533/11) sah der VfGH das Ziel der Eindämmung des Glücksspieles als im öffentlichen Interesse liegend und die geprüfte Besteuerung als sachlich gerechtfertigt an, jedoch nur dann und insoweit als das Vorliegen einer exzessiven, das Wesen dieser Grundrechte beeinträchtigenden Regelung nicht vorliegt. Dies ist jedoch vorliegend der Fall, da die Besteuerung gemäß § 57 Abs. 1 GSpG bei Rechtmäßigkeit der Besteuerung in dieser Form sämtliche nicht konzessionierte Unternehmer die Pokerausspielungen durchführen insbesondere den Erwerbszweig der freien gewerblichen Unternehmer mit Inkrafttreten der Bestimmung mit 1.1.2011 schlagartig und ohne Möglichkeit der Tätigkeitsausübung ausschalten würde.

Die hier geprüften Umstände — höhere Besteuerung von (aufgrund des Unionsrechts den Konzessionären gleichgestellten) Nicht-Konzessionären im Vergleich zu Konzessionären zum Zweck der Zurückdrängung des Glücksspiels - stellen sich allerdings als unverhältnismäßig dar:

Die Unverhältnismäßigkeit des § 57 Abs. 1 GSpG idF der GSpG-Novelle 2010 ist insbesondere daraus zu erblicken, dass die Besteuerung nicht vom tatsächlichen Betriebsumsatz des Unternehmens, sondern von der Höhe der Einsätze der Pokerspieler erhoben wird.

a. Exzessive Besteuerung

Der Beschwerdeführerin ist es nicht möglich eine höhere Steuerlast an Glücksspielabgabe zu tragen als den Rohertrag den sie erwirtschaftet (vgl. in den Betriebsprüfung vorgelegten Aufstellungen im zu Grunde liegenden Prüfungszeitraum). Kein Unternehmer kann eine Erwerbstätigkeit ausführen, bei der die Glücksspielabgabenbelastung — ohne Berücksichtigung weiterer Steuern höher ist, als der Rohertrag, mit dem er seine laufenden Aufwendungen (Miete, Personal, etc.) zu bestreiten hat. Diesfalls kommt die Belastung der Pokerausspielungen mit Glücksspielabgaben iSd § 57 Abs. 1 GSpG einer Erdrosselungsbesteuerung gleich, das de facto einem Berufsverbot gleichkommt. Vergleicht man die festgesetzte Abgabenschuld mit den Einnahmen der Beschwerdeführerin wird augenscheinlich, dass es sich um keine bloß die Rentabilität

der Tätigkeit schmälernde Belastung geht, sondern die Erwerbstätigkeit vollständig unterbindet.

Aufgrund der Eigenart des Pokerspiels und seiner Gewinnmöglichkeiten ist es auch nicht möglich, den Spieler zur Abgabe von 16% des Einsatzes zu verhalten, da die Gewinnmöglichkeiten beim Pokerspiel eine derartig hohe Abschöpfung nicht zulassen würden. Bei einer durchschnittlichen Dauer einer solchen Ausspielung von rund 5 Minuten, hätte der Spieler innerhalb von kurzer Zeit (also nach spätestens 7 Spielen), 100% seines Einsatzes zusätzlich an Glücksspielabgabe zu entrichten. Ein solches Spiel wäre aufgrund der steuergesetzlichen Bestimmungen somit am Markt nicht konkurrenzfähig, somit für Spieler unzugänglich, wodurch diese Besteuerungsform daher faktisch einer Unterbindung des Pokerspiels im frei gewerblichen Unternehmerbereich gleichkommt.

b. Unverhältnismäßiger Sachaufwand

Weitere stellt sich der für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage erforderliche Sachaufwand als unverhältnismäßig dar. Es kann der Beschwerdeführerin im Vergleich zu den Konzessionären und Internetanbietern in Folge des Abstellens bei der Bemessungsgrundlage auf das einzelne Spiel nicht zugemutet werden, notwendiges zusätzliches eigenes Personal für die Erfassung der Einsatzhöhen an den jeweiligen Pokertischen einzusetzen, wodurch der Spielbetrieb in einer nicht vertretbaren Art und Weise gestört würde. Dies würde einen erheblichen Wettbewerbsnachteil für die Beschwerdeführerin darstellen.

c. Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Schätzverfahren

Die aus den Spieleinsätzen resultierende Bemessungsgrundlagen können vom frei gewerblichen nur rechnerisch fiktiv und nicht auch ein rechtlich materieller Umsatz des Unternehmers erfasst werden.

Aufgrund der in der Praxis daher kaum möglichen Erfassung der Spieleinsätze im Rahmen des Cash Games ist die Berechnung der Bemessungsgrundlage im Fall von Pokerausspielungen wie selbst von der Finanzverwaltung eingeräumt wird in der Regel nur im Schätzwege zu ermitteln. So auch im vorliegenden Fall. Eine Schätzung ist nicht zulässig, da eine Schätzung der Bemessungsgrundlage nur ausnahmsweise für jene Fälle vorgesehen sei, in denen der Abgabepflichtige hinter seinen Mitwirkungspflichten im Abgabenverfahren zurückbleibe oder die Ermittlung ausnahmsweise aus objektiven Gründen nicht möglich sei. Da sich die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen im Fall der Ermittlung der Einsätze im Fall von Pokerausspielungen — wie im Punkt b. dargelegt als unverhältnismäßig erweist — gibt es auch für das Schätzungsverfahren keine sachliche Rechtfertigung.

Selbst wenn die unterschiedliche Besteuerung im öffentlichen Interesse liegen würde, wäre diese jedenfalls nicht erforderlich im Sinne der Verhältnismäßigkeitsprüfung: Die niedrigere Besteuerung von Konzessionären zeigt, dass allfällige taugliche Ziele auch mit einer niedrigeren (eben gleich niedrigen) Steuerlast verwirklicht werden können. Bei freien gewerblichen Unternehmern könnte dies bspw. über die GewO geregelt werden.

Stehen sich zwei im zu beurteilenden Zusammenhang gleichartige Gruppen gegenüber, können Grundrechtsbeschränkungen, die eine Gruppe schwerer treffen als die andere, nicht erforderlich sein: Die mildere Grundrechtsbeschränkung der einen Gruppe belegt, dass es gelindere Mittel zur Zielerreichung gibt als die schwerer wiegende Beschränkung der anderen Gruppe.

Im vorliegenden Zusammenhang stehen sich Konzessionäre und (aufgrund des Unionsrechts den Konzessionären gleichgestellte) Nicht-Konzessionäre gegenüber, wobei Konzessionäre einer milderen Besteuerung unterliegen. Dies zeigt, dass es Alternativen zur höheren Besteuerung von gleichgestellten Nicht-Konzessionären gibt, die den angestrebten Zweck in einer gleich wirksamen, aber die Grundrechte weniger einschränkenden, Weise erreichen lassen, nämlich die Besteuerung von Nicht-Konzessionären im selben Ausmaß wie von Konzessionären unter allfällige Ergänzung anderer Begleitmaßnahmen.

Festzuhalten ist, dass das Vorliegen oder Nichtvorliegen einer Konzession zur Veranstaltung von Pokerauspielungen bei der Prüfung der Verhältnismäßigkeit keine Rolle spielt: Auch in Bezug auf Wirtschaftsteilnehmer, die zwar über keine konzessionelle Erlaubnis verfügen, zeigt die niedrigere Besteuerung der österreichischen Konzessionäre, dass die höhere Besteuerung von Nichtkonzessionären nicht erforderlich und daher verfassungswidrig ist.

Die höhere Steuerlast von gleichgestellten Nicht-Konzessionären stellt somit nicht das gelindeste Mittel zur Zielerreichung dar und verletzt Art 6 StGG.

Aus den angeführten Gründen wird die Rechtsansicht vertreten, dass keine Glücksspielabgabe auf ein Kartenspiel in Form von Poker im genannten Zeitraum einzuheben ist.

Der oben angeführte Bescheid wird daher angefochten und seine Aufhebung beantragt.

3. Abweisung der Aussetzung

In seiner Begründung führt das Finanzamt an, dass die Aussetzung nicht zu bewilligen war, insoweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint. Demnach wird auf die Judikatur des VfGH Bezug genommen, indem festgehalten wird, dass es dem Gesetzgeber freistehe, Poker als Glücksspiel zu definieren.

Festzuhalten ist, dass im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Poker nicht per Legaldefinition als Glücksspiel in § 1 Abs. 2 GSpG definiert wurde und die zitierte Judikatur sohin nicht anwendbar ist.

Dem ist entgegen zu halten, dass die Beschwerdeführerin wie bereits in der Bescheidbeschwerde vom 29. Jänner 2016 in Zusammenhang mit den zu Grunde liegenden Glücksspielabgabenbescheiden die Rechtsauffassung vertritt, die Einschlägigkeit der Judikatur des VfGH vom 8.9.2005, 2000/17/0201 auf die obig genannten Einwände und die zwischenzeitliche Weiterentwicklung des Erkenntnisstandes zu Poker als Geschicklichkeitsspiel nicht gegeben ist, da diese in der Judikatur des

Verwaltungsgerichtshofes noch nicht gewürdigt wurden. Die zitierte BFG Judikatur ist keine höchstgerichtliche Judikatur. Dies gilt sowohl für Pokerturniere als auch für „Cash Games“. Weiters ist dem entgegenzuhalten, dass keine VfGH-Judikatur zur Verfassungskonformität hinsichtlich des Rechts auf Freiheit der Erwerbstätigkeit in Folge der oben angeführten Punkte vorliegt.

Alleine aus diesem Aspekt kann abgeleitet werden, dass sich die Rechtsansicht des Finanzamtes hinsichtlich der mangelnden Erfolgsaussicht als nicht schlüssig erweist.

Im Zusammenhang mit dem vorliegenden Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht betreffend sämtliche angefochtene Bescheide stellen wir den Antrag gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. a und lit. b BAO idgF auf Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Berufungssenat, den Antrag gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a. und lit. b BAO idgF auf mündliche Verhandlung.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.6.2016 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus, dass die Einhebung einer Abgabe gemäß § 212a BAO aussetzbar sei, wenn ihre Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt.

Im gegenständlichen Verfahren sei jedoch das Beschwerdeverfahren betreffend der Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen mit Erkenntnis vom 12.4.2016 abgeschlossen.

Die Höhe der Abgabe sei daher nicht unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängig, somit sei kein Aussetzungsgrund mehr gegeben.

Dagegen beantragte die Bf. mit Eingabe vom 15.7.2016 die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Nach Wiederholung der in der Beschwerde vorgebrachten Argumente führte die Bf. ergänzend aus, dass das Finanzamt in der Begründung übersehe, dass hinsichtlich der Festsetzung von Glücksspielabgaben im Zeitraum, für den die Säumniszuschläge festgesetzt worden seien (dh. Zeitraum 8/2013 - 2/2014) am 29. Jänner 2016 Bescheidbeschwerde gegen die Festsetzung von Glücksspielabgaben erhoben worden sei, die laut Vorlageantrag vom 29. Februar 2016 beim BFG anhängig ist.

Sohin sei es wohl korrekt, dass die Säumniszuschläge an sich festgesetzt worden seien, was auch durch das BFG in seinem Urteil vom 12. April 2016 hinsichtlich der Festsetzung von Säumniszuschlägen bestätigt worden sei, jedoch sei hinsichtlich der Aussetzung ein Verfahrenszusammenhang mit dem derzeitig beim BFG anhängigen Verfahren betreffend die Festsetzung von Glücksspielabgaben im Zeitraum 8/2013 -2/2014 gegeben sei und daher die Frage der rechtmäßigen Festsetzung von Säumniszuschlägen im Zeitraum

8/2013 - 2/2014 unmittelbar von dieser Bescheidbeschwerde abhängig. Insofern erweise sich der Spruch in der Abweisung der Beschwerde vom 28. April 2016 als rechtswidrig.

Materiellrechtlich wäre die Aussetzung zu bewilligen gewesen, insoweit die Beschwerde nach Lage des Falles Erfolg versprechend erscheine. Demnach werde auf Judikatur des VfGH Bezug genommen, indem festgehalten werde, dass es dem Gesetzgeber freistehe, Poker als Glücksspiel zu definieren.

Festzuhalten sei, dass im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Poker nicht per Legaldefinition als Glücksspiel in § 1 Abs. 2 GSpG definiert worden und die zitierte Judikatur sohin nicht anwendbar sei.

Dem sei entgegen zu halten, dass die Beschwerdeführerin wie bereits in der Bescheidbeschwerde vom 29. Jänner 2016 in Zusammenhang mit den zu Grunde liegenden Glücksspielabgabenbescheiden die Rechtsauffassung vertrete, die Einschlägigkeit der Judikatur des VwGH vom 8.9.2005, 2000/17/0201 auf die obig genannten Einwände und die zwischenzeitliche Weiterentwicklung des Erkenntnisstandes zu Poker als Geschicklichkeitsspiel nicht gegeben sei, da diese in der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes noch nicht gewürdigt worden sei. Die zitierte BFG Judikatur sei keine höchstgerichtliche Judikatur. Dies gelte sowohl für Pokerturniere als auch für „Cash Games“.

Weiters sei dem entgegenzuhalten, dass keine VfGH-Judikatur zur Verfassungskonformität hinsichtlich des Rechts auf Freiheit der Erwerbstätigkeit in Folge der oben angeführten Punkte vorliege.

Alleine aus diesem Aspekt könne abgeleitet werden, dass sich die Rechtsansicht des Finanzamtes hinsichtlich der mangelnden Erfolgsaussicht als nicht schlüssig erweise. Gleiches gelte für die Begründung in der Beschwerdeentscheidung.

Im Zusammenhang mit dem vorliegenden Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht betreffend sämtliche angefochtene Bescheide werde der Antrag gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. a und lit. b BAO idgF auf Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Berufungssenat, sowie der Antrag gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a. und lit. b BAO idgF auf mündliche Verhandlung gestellt.

Im Hinblick auf die der Stb1 zugestellten Ladung zu der am 26.4.2018 anberaumten mündlichen Senatsverhandlung teilte diese dem Bundesfinanzgericht mit, dass sie keine Vertretungsvollmacht mehr habe.

Daraufhin wurde die Ladung an die Bf. direkt zugestellt.

Mit der per FAX eingebrachten Eingabe vom 23.4.2018 gab die Stb2 ihre Vollmacht bekannt und teilte mit, dass die Bf. krankheitsbedingt nicht an der mündlichen Verhandlung teilnehmen könne, weshalb um Verschiebung der Verhandlung und Festsetzung eines Ersatztermines ersucht werde.

Mit FAX vom 24.4.2018 ersuchte das Bundesfinanzgericht um Übermittlung einer ärztlichen Krankenbestätigung und ersuchte um Mitteilung, weshalb die Bf. ihre Teilnahme

an der mündlichen Verhandlung für zwingend notwendig halte, da keine Sachverhalts-, sondern ausschließlich Rechtsfragen zu klären seien und der Termin auch von der steuerlichen Vertretung wahrgenommen werden könne.

Auf dieses Fax ist keine Antwort eingelangt, weder die Bf. noch deren steuerlicher Vertreter sind zum Verhandlungstermin erschienen.

Der Senat fasste den Beschluss auf Durchführung der mündlichen Verhandlung in Abwesenheit der Bf. und ihres steuerlichen Vertreters.

In der mündlichen Verhandlung verwies die Amtspartei auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung und die aktuelle Judikatur der Höchstgerichte aus dem Jahre 2018, die stets in die selbe Richtung weise und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 212a Abs. 1 BAO lautet: Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Abs. 4: Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

Die Bf. scheint bei ihrer Beschwerde zu übersehen, dass sie gleichzeitig mit der Beschwerde vom 22.2.2016 die Aussetzung der Einhebung „bis zur Erledigung der Berufung (gemeint: Beschwerde) betreffend den angefochtenen Bescheid“, und nicht die Aussetzung der Einhebung bis zur Erledigung der Beschwerde gegen die den Säumniszuschlägen zugrundeliegenden Bescheide beantragt hat.

Da § 212a BAO einen entsprechenden Antrag voraussetzt, war es mangels Vorliegen eines solchen Antrages der belangten Behörde verwehrt, eine Aussetzung der Einhebung bis zur Beendigung des Beschwerdeverfahrens betreffend die den Säumniszuschlägen zugrundeliegenden Glückspielabgabenbescheide auszudehnen.

Nach überwiegender Lehre und Rechtsprechung setzt die Aussetzung der Einhebung von streitverfangenen Abgaben gemäß § 212a BAO voraus, dass eine Beschwerde, von deren Erledigung die Höhe einer Abgabe abhängig ist, noch anhängig ist (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2267; VwGH 29.6.1995, 95/15/0220; VwGH 27.3.1996, 93/15/0235; VwGH

3.10.1996, 96/16/0200; VwGH 4.12.2003, 2003/16/0496). Dies ergibt sich in Analogie zu § 212a Abs. 5 BAO, wonach ein Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung im Falle des Ergehens einer das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in mehreren Erkenntnissen (u.a. 2003/16/0496, 4.12.2003) die Ansicht, dass ab dem Zeitpunkt der Berufungserledigung (nunmehr Beschwerdeerledigung) eine Bewilligung der Aussetzung nicht mehr in Betracht kommt.

Unbestritten blieb, dass das Beschwerdeverfahren gegen die hier aussetzungsgegenständlichen Säumniszuschläge mit Erkenntnis des BFG vom 12.4.2016, GZ.RV/7101582/2016, abschließend erledigt wurde.

Im Hinblick auf die dargestellte Sach- und Rechtslage konnte, da das Erkenntnis betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen bereits ergangen ist, kein positiver Aussetzungsbescheid erlassen werden.

Im Übrigen wird auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 26.4.2018, GZ.RV/7104063/2016, verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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

Das vorliegende Erkenntnis weicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab. Eine ordentliche Revision ist daher kraft Gesetzes nicht zulässig.

Wien, am 26. April 2018