

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Schmid - Hochstöger Rechtsanwälte GesbR, Hafferlstraße 7, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 23. April 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 15. März 2019 betreffend Glücksspielabgabe 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Verfahren vor der belangten Behörde:

Am 26.3.2015 stellte der Beschwerdeführer ***Bf1***, der Pokerspiele in Form von Ausspielungen im Zeitraum 07/2012 bis 07/2013 in Turnierform bzw. in Form von Cashgames veranstaltet hat (in der Folge als Bf bezeichnet) einen Antrag an die belangte Behörde betreffend Gewährung einer Nachsicht gem. § 236 BAO der Glücksspielabgaben mit Bescheiden vom 21.1.2014 (*Anmerkung BFG: offensichtlich gemeint 16.1.2014*) für den Zeitraum Juli 2012 bis Juli 2013 in Höhe von 605.514,10 € sowie die Festsetzung von Glücksspielabgaben mit Bescheiden vom 16.11.2012 (für den Zeitraum Jänner 2011 bis Oktober 2012 in Höhe von 993.137,06 € samt den Säumniszuschlägen in Höhe von 14.719,98 €.

Begründet wurde der Antrag im Wesentlichen folgendermaßen: Der Bf habe am Standort ***A***, Pokerspiele in Form von Ausspielungen im Zeitraum 1.7.2012 bis 31.7.2013 in Turnierform und in Form von Cashgames veranstaltet. Am 13.11.2012 hätte eine

Außenprüfung stattgefunden, im Zuge derer der Leiter der Amtshandlung dem Steuerpflichtigen mitgeteilt hätte, wie die Glücksspielabgabe zu berechnen sei.

Mangels Aufzeichnungen über die Höhe der einzelnen Spiele wäre die Bemessungsgrundlage durch eine Schätzung abgeleitet worden.

Mit 21.11.2012 wären dem Steuerpflichtigen Bescheide zugestellt worden, mit denen die Behörde für den Zeitraum Jänner 2011 bis 10/2012 Glücksspielabgaben in Summe in Höhe von 993.497,06 € sowie Säumniszuschläge in Höhe von 19.869,94 € festgesetzt hat. Gegen diesen Bescheid wäre eine Beschwerde eingebracht und die Aussetzung der Einhebung der Abgaben beantragt worden.

Ab November 2012 hätte der Steuerpflichtige die Berechnung der Glücksspielabgabe den Anweisungen des Finanzbeamten folgend mit 16% vom Einsatz als Bemessungsgrundlage vorgenommen. Am 5.11.2013 hätte der damalige steuerliche Vertreter einen Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Glücksspielabgaben gem. § 201 BAO gestellt. Für den Zeitraum Juli 2012 bis Juli 2013 hätte die Abgabenbehörde 12 Bescheide für diesen Zeitraum in jener Höhe, die der Selbstberechnung des Steuerpflichtigen entsprach, erlassen. Für den Zeitraum Juli 2012 bis Juli 2013 wären von der Abgabenbehörde bescheidmäßig Glücksspielabgaben in Höhe von 605.514,10 € erlassen worden. Die Behörde sei in voller Kenntnis, dass die 16%ige Einsatzbesteuerung von Pokerspielen in Turnierform als auch in Form von Cash-Games erdrosselnde Wirkung habe, da die Steuerlast das Einkommen des vermeintlichen Veranstalters um ein Vielfaches übersteige.

Die Einhebung der Glücksspielabgabe erweise sich als sowohl in persönlicher als auch in sachlicher Hinsicht als unbillig gem. § 236 BAO.

Eine persönliche Unbilligkeit liege nach § 236 BAO insbesondere vor, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen verbunden wäre (*Anmerkung BFG: gemeint war wohl gefährden würde*), etwa wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeit trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleichkäme. Die beiliegenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen des Pokerbetriebs des Bf (unter dem Namen OCC e.U. geführt) für die Jahre 2009 bis 2012 würden zeigen, dass der laufende Geschäftsbetrieb grundsätzlich positiv laufe und Gewinne abwerfe. Die Erlöse aus dem Pokerbetrieb würden sich (2012) auf 241.428,00 € der Gewinn auf 46.287,55 € belaufen. Die vom Finanzamt vorgeschriebenen Glücksspielabgaben für die relevanten Monate in 2012 (9-12/2012) würden sich auf 158.202,83 € belaufen. Die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten wären aus dem laufenden Betrieb aus den Ergebnissen nicht zu entrichten gewesen. Die Einhebung der Abgaben hätte daher eine existenzgefährdende Wirkung auf den Steuerpflichtigen. Es liege daher eine persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vor, dies insbesondere auch da die Abgabe nicht auf den Kunden abwälzbar ist. Der Bf stelle lediglich die

räumlichen Möglichkeiten zur Verfügung. Er wäre weder Vertragspartner im zu Grunde liegenden Glücksspielvertrag, dieser würde zwischen den einzelnen Spielern abgeschlossen, zudem wäre er nicht Veranstalter der Ausspielung. Das Mischen und Teilen der Karten, die Festlegung der Spielregeln hätten die Spieler selbst organisiert. Und würden in diesem Fall selbst über die Auszahlung der Gewinne entscheiden.

Eine sachliche Unbilligkeit liege vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit anderen Fällen zu einem atypischen Vermögenseingriff komme. Die Besteuerung von Poker Cash-Games und von Turnierpokerspielen außerhalb von konzessionierten Spielstätten werde zurzeit nach Rechtsansicht der Finanzverwaltung bzw. der Betriebsprüfung nach § 57 Abs. 1 GSpG vorgenommen. Es werde daher der Einsatz bzw. bei Turnieren der versprochene Gewinn mit 16% versteuert. Diese Besteuerung würde mit der Glücksspielgesetz-Novelle 2008 eingeführt. Die Besteuerung der Ausspielungen in dieser Form würde nicht näher begründet, es dürfte sich aufgrund der Struktur von § 57 GSpG um einen Auffangtatbestand handeln. Im Ergebnis hätte aber die Poker-Besteuerung in dieser Form eine erdrosselnde Wirkung. Dies könne ja nicht vom Gesetzgeber beabsichtigt gewesen sein und es liege daher auch eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vor. Es sei offenbar vergessen worden, die Besteuerung von Poker-Spielen außerhalb von Spielbanken wie dies bei anderen Ausspielungstypen erfolgt, zu regeln. Die Einsatzbesteuerung führe zu einer Existenzvernichtung der Poker-Veranstalter. Diese Wirkung könne aus den Materialien zur Glücksspielgesetz-Novelle nicht entnommen werden.

Dieser Antrag wurde von der belangten Behörde am **15.3.2013 mit Bescheid abgewiesen**, wobei auf die Widersprüchlichkeiten zum Antrag des Bf nicht eingegangen, sondern vielmehr die den Bescheiden entsprechenden Daten und Fakten dargelegt wurden und die Abweisung im Wesentlichen aus folgenden Gründen erfolgte:

Gemäß § 236 BAO könnten fällige Abgabenschuldigkeiten nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre, wobei die Unbilligkeit eine sachliche oder persönliche sein könne. Eine persönliche Unbilligkeit liege insbesondere vor, wenn die Einhebung einer Abgabe die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährde. Persönliche Unbilligkeit könne neben Existenzgefährdung auch schon vorliegen, wenn die Abgabeneinhebung mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, etwa indem nur noch die Veräußerung von Vermögen möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme. Bei einer Uneinbringlichkeit des Abgabenrückstandes liege eine persönliche Unbilligkeit (Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung) im Sinne des § 236 BAO nicht vor. Mangelnde Abwälzbarkeit einer Abgabe auf Kunden sei kein Grund für das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit. Gleiches gelte für den Einwand, dass der Nachsichtswerber nicht Veranstalter gewesen sei.

Eine sachliche Unbilligkeit sei anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung kommt.

Eine Unbilligkeit des Einzelfalles sei nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage festzustellen sei, die alle Abgabepflichtigen (in vergleichbarer Situation) in gleicher Weise treffe. Im gegenständlichen Fall hätte der Antragsteller Vorsorge für die Entrichtung der Abgabenschuld treffen müssen. In einem Glücksspielabgabeverfahren, einer anderen Unternehmung, hätte der Verwaltungsgerichtshof erst kürzlich festgelegt, dass der Anbieter die Kartenpokerturniere so organisieren müsse, dass die Glücksspielabgabe entrichtet werden könne. Wie im Antrag auf Nachsicht angeführt, sei der Bemessung der Glücksspielabgaben für den Zeitraum Jänner 2011 bis Juni 2012 das Ergebnis der durchgeführten Außenprüfung zugrunde gelegt worden. Bei dieser Prüfung sei dem Antragsteller mitgeteilt worden, wie die Glücksspielabgabe zu berechnen sei.

Mit achtzehn Bescheiden vom 16.11.2012 wurde die Glücksspielabgabe für diesen Zeitraum in Höhe von 960.219,35 € festgesetzt.

Ab Juli 2012 hätte der Antragsteller die Glücksspielabgabe selbstberechnet und gleichzeitig einen Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Glücksspielabgaben gem. § 201 BAO gestellt. Mit 13 Bescheiden vom 16.1.2014 erfolgte die Festsetzung der Glücksspielabgabe für die Zeiträume Juli 2012 bis Juli 2013 gem. § 201 BAO. Die Vorsorge für die Abgabentrachtung wäre daher für den Antragsteller zumutbar gewesen. Die dagegen am 21.12.2012 und 19.5.2014 eingebrachten Beschwerden seien mit BFG- Erkenntnis vom 18.12.2018, RV/5100585/2011 als unbegründet abgewiesen worden.

Der Unbilligkeitstatbestand des § 236 BAO stelle nicht auf die Festsetzung, sondern auf die Einhebung einer Abgabe ab. Auf die Behauptung der Unbilligkeit im Sinn von inhaltlicher Unrichtigkeit eines Abgabenbescheides könne daher ein Nachsichtsansuchen nicht mit Erfolg gestützt werden (BFG 25.09.2014, RV/7101026/2013).

Die sachliche Unbilligkeit auf die erdrosselnde Wirkung der Poker-Besteuerung, dies könne nicht vom Gesetzgeber beabsichtigt sein, es wäre hier eine Regelung vergessen worden, zu stützen, würde ebenfalls scheitern. Denn eine Eindämmung des Spielens mit Hilfe einer Erhöhung der Abgabenbelastung liege genau in der, verfassungsrechtlich nicht zu beanstandenden, Absicht des Gesetzgebers (VfGH 5.12.2011, B 533/11).

2. Parallelverfahren und abgabenrechtliche Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 18.12.2018, RV/5100585/2011:

Die belangte Behörde führte in ihrem Bescheid aus, dass die dem gegenständlichen Fall zu Grunde liegende abgabenrechtliche Entscheidung bereits vom Bundesfinanzgericht BFG

18.12.2018, RV/5100585/2011 in Form von Abweisung der Beschwerde des Bf getroffen wurde.

Darin basiert die Begründung des Bundesfinanzgerichts für seine Abweisung darauf, dass nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes insb. VwGH 04.05.2017, Ra 2017/16/0035 das angebotene Spiel Poker in Turnierform zweifelsfrei als Glücksspiel gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 it. b GebG 1955 idF BGBl. I Nr. 54/2010 der dortigen Gebühr unterliegt. Demzufolge ist auch das Glücksspielgesetz für derartige Spiele einschlägig. Das Bundesfinanzgericht hat in seiner Entscheidung vom 18.12.2018 dem Bf keinen Glauben geschenkt, dass er lediglich Räumlichkeiten zur Verfügung gestellt habe. Das Bundesfinanzgericht hat den Bf vielmehr als Veranstalter bzw. Organisator im Sinne des § 2 Abs. 1 GebG gesehen, wobei auch Folgendes dazu ausgeführt wurde:

„...“

Der Bf. organisierte im Zeitraum Jänner 2011 bis Juli 2013 Kartenpokerspiele in Turnierform und in Form von Cashgames. Der Bf. bot in dem von ihm betriebenen Kartencasino interessierten Personen die Möglichkeit, zusammen mit anderen Besuchern organisierte Kartenspiele mit Geldeinsätzen zu spielen. Damit liegen auch Ausspielungen im Sinn des § 2 Abs. 1 GSpG vor, welche Glücksspiele sind, die ein Unternehmer veranstaltet, organisiert, anbietet oder zugänglich macht, und bei denen Spieler eine vermögenswerte Leistung in Form eines Geldeinsatzes erbringen, sowie bei denen vom Unternehmer, von Spielern oder von anderen eine vermögenswerte Leistung (Gewinn) in Aussicht gestellt wird.

Gemäß § 2 Abs. 4 GSpG liegt eine Ausspielung auch dann vor, wenn die Möglichkeit zur Erlangung der Gegenleistung zwar nicht vom Unternehmer oder Veranstalter erbracht wird, aber von diesem oder einem Dritten entsprechend organisiert, veranstaltet oder angeboten wird. Es kommt hier also nicht auf das Organisieren, Veranstalten oder Anbieten der Gegenleistung an, sondern vielmehr auf die Möglichkeit zur Erlangung einer Gegenleistung, welche der Betreiber des Pokercasinos im vorliegenden Fall durch das Organisieren von Kartenspielen schuf (vgl. VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024).

Der Bf. erfüllte beide Voraussetzungen der von § 57 Abs. 1 GSpG geforderten „Ausspielung“. Durch den tatsächlichen Abschluss der entsprechenden zivilrechtlichen Glücksverträge liegen Glücksspiele iSd § 1 Abs. 1 und § 1 Abs. 2 GSpG vor, und durch das Anbieten der konkreten Spielmöglichkeiten in seinen Räumlichkeiten ist der Bf.

Unternehmer iSd § 2 GSpG. Mit den „Ausspielungen“ setzte die Bf. das Auslösemoment für die Glücksspielabgabepflicht gemäß § 57 Abs. 1 GSpG in Höhe von 16% vom Einsatz. Da der Bf. jedoch glücksspielrechtlicher Unternehmer ist, trifft auf ihn das Tatbestandsmerkmal Veranstalter, der die Spielmöglichkeiten anbietet, zu und ist damit Glücksspielabgabenschuldner gemäß § 59 Abs. 2 GSpG zweiter Teilstrich.

Die im Glücksspielgesetz geregelten Abgaben, die Konzessions-, Spielbank und Glücksspielabgaben, sind als Rechtsverkehrsteuern auf den Abschluss bestimmter Glücksverträge mit Vermögensübertragung ausdifferenziert und weisen dieselben Charakteristika wie z.B. die Grunderwerbsteuer, die Versicherungssteuer (Feuerschutzsteuer), die Stiftungseingangssteuer und die Rechtsgeschäftsgebühren auf. Vor dem Hintergrund der Befreiungsvorschriften gemäß § 57 Abs. 2 letzter Satz, § 57 Abs. 4 und § 57 Abs. 6 GSpG sind die Glücksspielabgaben gemäß §§ 57 bis 59 GSpG in Bezug auf die Konzessions- und Spielbankabgabe die *lex generalis*. Die Glücksspielabgabe gemäß §§ 57-59 GSpG ist daher nicht unionsrechtswidrig, weil in- und ausländische, konzessionierte und nicht konzessionierte Glücksspielanbieter gebühren- und verkehrsteuerlich, wenn sie die vom Glücksspielgesetz erfassten Spielverträge abschließen (veranstalten), gleich besteuert werden. Deshalb konnte bei den gegenständlichen Inlandssachverhalten auch keine Verfassungswidrigkeit der §§ 57 bis 59 GSpG vorliegen. Die definitive Anführung von Poker als Glücksspiel in § 1 Abs. 2 GSpG ist weder verfassungs- (VfGH 27.6.2013, G 26/2013 G 90/2012; VwGH 18.10.2016, Ro 2014/16/0041) noch unionsrechtswidrig (VfGH 15.10.2016, E 945/2016; VfGH 8.6.2017, E 1330/2016, E 1756/2016; VfGH 8.6.2017, E 2416/2016; z.B. BFG 21.11.2014, RS/7100015/2012; BFG 2.2.2015, RV/7103459/2012; BFG 10.6.2016, RV/7101758/2012; BFG 26.9.2016, RV/7100403/2012).

In etlichen Beschlüssen hat der Verfassungsgerichtshof festgehalten, dass die Ausgestaltung der Rechtsgeschäftsgebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7b GebG (VfGH 26.9.1995, B 220/95; VfGH 28.2.2006, B 63/05 [zu UFS 13.12.2004, RV/0421-W/02]; VfGH 21.9.2012, B 1357 [zu UFS 7.10.2011, RV/0743-W/11]; VfGH 10.12.2014, E 1787/2014, E 1788/2014 [zu BFG 10.10.2014, RV/3100566/2012; BFG 13.10.2014, RV/3100567/2012]) und der Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG nicht den rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers überschreitet und die Regelungen der §§ 57ff GSpG verletzen auch nicht die Erwerbsausübungsfreiheit (VfGH 19.2.2015, E 293/2015; VfGH 8.6.2017, E 1330/2016, E 1756/2016).

Das Glücksspielgesetz insgesamt – hier: der abgabenrechtliche Teil – ist auf den Bf. anzuwenden, auf eine Gewerbeberechtigung zum „Halten erlaubter Kartenspiele – Poker“ kommt es nicht an. Eine Gewerbeberechtigung zur Durchführung erlaubter Kartenspiele ist keine „Berechtigung“ iSd § 59 Abs. 2 GSpG erster Teilstrich.

Eine glücksspielabgabenrechtliche Ungleichbehandlung von Poker im Lebendspiel und Online-Poker liegt für den Fall der Bf. nicht vor, da mangels zentralseitiger Entscheidung bei „analogem Onlinepokerspielangebot“ nicht § 57 Abs. 2 GSpG, sondern wie bei „Offlinepoker“ § 57 Abs. 1 GSpG die anzuwendende Besteuerungsnorm darstellt.

§ 57 Abs. 6 GSpG ist keine Bestimmung, die konzessionierte Spielbanken im Gegensatz zu nichtkonzessionierten Anbietern befreit, sondern eine Vorschrift zur Verhinderung der Doppelbesteuerung von Spielbankabgabe und Glücksspielabgabe, vergleichbar § 15 Abs. 3

GebG. Eine steuerliche Ungleichbehandlung kann auch nicht darin liegen, dass diese Glücksspielabgabe für konzessionierte Spielbanken als besondere Glücksspielabgabe Spielbankabgabe heißt und nicht konzessionierte Unternehmungen mit den Glücksspielen der allgemeinen Glücksspielabgabe unterliegen.

Die Ablehnungsbeschlüsse sind zwar keine „Sachentscheidungen“, sie bilden jedoch ein starkes Indiz für die verfassungsrechtliche Unbedenklichkeit der Glücksspielabgaben gemäß §§ 57 ff GSpG (Pfau, Das Bundesfinanzgericht als Antragsteller im Normenprüfungsverfahren, ÖStZ 2014/566, 349).

Zum Einwand, es liege eine Erdrosselungssteuer vor, ist darauf hinzuweisen, dass es Sache des Betreiber des Kartencasinos ist, die Kartenspiele so zu organisieren, dass die Glücksspielabgabe entrichtet werden kann (vgl. VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024).

...“

Das Argument des Bf, es handle sich bei der derzeit gesetzlich vorzunehmenden Besteuerung "vom Einsatz" grundlegend um eine unverhältnismäßige "Erdrosselungssteuer", die möglicherweise verfassungswidrig sei, erwiderte das Bundesfinanzgericht Folgendes:

„... dass sich weder der Verwaltungsgerichtshof (zB VwGH 27.4.2012, 2011/17/0114) noch der Verfassungsgerichtshof (zB VfGH 6.10.2010, B 1032/10) in Zusammenhang mit dem Vorbringen im Wesentlichen dahin, die Abgabenbemessung nach den Spieleinsätzen sei exzessiv, würde den Umsatz des veranstaltenden Unternehmens übersteigen und zu deren wirtschaftlichen Ruin führen, bislang veranlasst sahen, diesbezüglich ein Gesetzesprüfungsverfahren wegen verfassungsrechtlicher Bedenken einzuleiten (vgl. auch VwGH 20.1.2016, 2013/17/0325). So hat der VfGH ua. ausgeführt:

"Durch eine derartige Regelung werde nicht die Ausübung eines ganzen Erwerbszweiges unmöglich gemacht. Zwar könnten – wie bei jeder Besteuerung – die Rentabilität von Pokerstätten herabgesetzt und Unternehmen in wirtschaftliche Schwierigkeiten gebracht werden, der Wesensgehalt der Grundrechte werde dadurch aber nicht berührt".

Zudem ist es Sache des Betreibers des Kartencasinos, die Kartenspiele so zu organisieren, dass die Glücksspielabgabe entrichtet werden kann (VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024)....“

Auch betreffend das Argument des Bf, dass die Glücksspielabgabe letztlich nur von den Tischeinnahmen vorzuschreiben wäre, argumentierte das Bundesfinanzgericht in seiner Abweisung vom 18.12.2018, dass dieses Begehren im Gesetz (§ 57 Abs. 1 erster Satz GSpG, "vom Einsatz") keinerlei Deckung finde und bestätigte die Vorgehensweise der belangten Behörde bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen.

Gegen die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 18.12.2018 wurde keine Revision erhoben, sie ist rechtskräftig.

3. Weiteres Verfahren vor der belangten Behörde:

Am **23.4.2019 erhob der Bf Beschwerde** gegen den abweisenden Bescheid. Begründet wurde die Beschwerde damit, dass die vorgebrachten Argumente inhaltlich rechtswidrig seien, die Wirkungen der Abgabe den Antrag um Bewilligung der Nachsicht rechtfertige und dem Antrag daher stattzugeben gewesen wäre.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 17.6.2019** wies die belangte Behörde die gegenständlichen Bescheidbeschwerden ab.

Begründet wurde dies wortgleich wie der Bescheid vom 15.3.2019, mit dem der Antrag abgewiesen wurde.

Dagegen wurde **am 11.7.2019**, ohne auf die Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde einzugehen, **Vorlageantrag** erhoben.

4. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht:

Am **3.9.2019** wurde der Akt dem **Bundesfinanzgericht elektronisch vorgelegt**.

Die belangte **Behörde** stellte in ihrem **Vorlagebericht** den Sachverhalt dar und beantragte die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde. Sie begründete das in einer Stellungnahme, die auf die ausführliche Begründung in der Beschwerdevorentscheidung verwies und im Wesentlichen folgendermaßen lautete:

Verwiesen wurde auf das Erkenntnis des BFG 06.02.2018, RV/7100382/2014 – darin hätte das BFG zu § 33 TP 17 GebG der Vorgängerbestimmung der Glücksspielabgabe wie folgt begründet:

„Die Gebührenpflicht von 25% der Spielgewinne für ein Kartenpokerspieltournament, das von der Bf. als Veranstalterin im Oktober 2010 organisiert und angeboten wurde, begründet keine sachliche Unbilligkeit, da bei der Bf. kein außergewöhnlicher Geschehensablauf vorliegt, der, von der Bf. nicht beeinflussbar, eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Gebührenpflicht ausgelöst hat. Zieht man die Vorlaufplanung von mindestens einem Jahr für ein Kartenpokerspieltournament dieser Größenordnung in Betracht, kann sich die Bf. nicht

darauf stützen, dass sie im Vertrauen auf eine „andere“, die Rechtsgeschäftsgebühr verneinende Judikatur, das Kartenpokerspiel ohne Einplanung der Rechtsgeschäftsgebühr organisierte, da es ausschließlich die Rechtsgeschäftsgebührenpflicht von Kartenpokerspiel bestätigende Judikatur gab und sich die parlamentarischen Materialien im Rahmen des Gesetzwerdungsprozesses der Glücksspielgesetznovelle 2008 auf die diesbezügliche

Judikatur stützten, bzw. durch die Überführung der Rechtsgeschäftsgebühren in die Glücksspielabgaben keinen Zweifel daran aufkommen ließen, dass das Kartenpokerspiel den Rechtsgeschäftsgebühren unterliegt, auch wenn der Veranstalter an den Spielverträgen der Spieler nicht beteiligt ist. Eine persönliche Unbilligkeit liegt ebenfalls nicht vor, da die Bf. vom Verfassungsgerichtshof in ihrem Rechtsgeschäftsgebührenverfahren darauf

hingewiesen wurde, Vorkehrungen für die Entrichtung der Rechtsgeschäftsgebühren zu treffen. (Beschluss VfGH 21.9.2012, B 1357/11 zu UFS 7.10.2011, RV/0743-W/11). Die Vorsorge für die Entrichtung der Gebühren wäre daher für die Bf. zumutbar gewesen, eine Nachsicht war nicht zu gewähren.“

Auch bei der Glücksspielabgabe hätte der VfGH mehrfach ausgesagt, dass es sich nicht um eine Erdrösselungssteuer handelt und dass es in der Hand des Veranstalters liege, hier vorzusorgen.

Auch der VfGH hätte mehrfachst die Rechtmäßigkeit der Besteuerung von Poker bestätigt und führe aus wie folgt:

„Die vorliegenden Beschwerden rügen die Verletzung in den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz gemäß Art. 2 StGG und Art. 7 B-VG, auf Erwerbsausübungsfreiheit gemäß Art. 6 StGG, auf Unverletzlichkeit des Eigentums gemäß Art. 5 StGG und Art. 1 1. ZPEMRK und wegen Anwendung der als verfassungswidrig angesehenen Monopolbestimmungen des Glücksspielgesetzes und der §§

57 ff. GSpG. Nach den Beschwerdebehauptungen wären diese Rechtsverletzungen aber zum erheblichen Teil nur die Folge einer — allenfalls grob — unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes.

Spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen sind zur Beurteilung der aufgeworfenen Fragen, insbesondere der Frage, ob das Bundesfinanzgericht die Bestimmungen der §§ 57 ff. GSpG richtig angewendet hat, insoweit nicht anzustellen.

Soweit die Beschwerden aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berühren, als die Rechtswidrigkeit der die angefochtene Entscheidung tragenden Rechtsvorschriften behauptet wird, lässt ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg haben: Die geltend gemachte Unionsrechtswidrigkeit und die daraus allenfalls folgende Gleichheitswidrigkeit ("Inländerdiskriminierung") der Glücksspielmonopolregelungen liegt nicht vor (vgl. VfGH 15.10.2016, E 945/2016 ua). Die Aufnahme von "Poker" in den Begriff des Glücksspiels gemäß § 1 Abs. 2 GSpG ist nicht gleichheitswidrig (VfSlg. 19.767/2013). Ein Vergleich der

Glücksspielabgaben mit der Konzessionsabgabe nach § 28 GSpG scheidet aus, weil den Regelungen keine vergleichbaren Sachverhalte zugrunde liegen: Zum einen treffen (Spielbanken-) Konzessionäre weitgehende Verpflichtungen nach dem Glücksspielgesetz (insbesondere Spielerschutz, Geldwäscherichtlinien, Tragung der Kosten der staatlichen Aufsicht und Kontrolle gemäß § 31 GSpG). Zum anderen haben die Konzessionäre neben der Spielbankenabgabe gemäß § 28 GSpG einen Finanzierungsbeitrag gemäß § 1 Abs. 4 GSpG zu leisten.

Die Regelungen der §§ 57 ff. GSpG verletzen auch nicht die Erwerbsausübungsfreiheit. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ist dem Abgabengesetzgeber nicht entgegenzutreten, wenn er die im öffentlichen Interesse liegenden Ziele durch eine Erhöhung der Abgabenbelastung erreichen möchte.

Dass damit eine Verminderung der Rentabilität für den Automatenaufsteller einhergehen kann und einige Standorte nicht mehr wirtschaftlich betrieben werden können, führt — wie der Verfassungsgerichtshof schon in seiner Vorjudikatur ausgesprochen hat — nicht zu einem unzulässigen Eingriff in verfassungsrechtlich verbürgte Rechtspositionen (vgl. zB VfSlg. 18.183/2007 und 19580/2011). „Auch der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem

Erkenntnis vom 20.01.2016 2013/17/0325 zu § 31a GSpG festgestellt, dass damit Doppelbelastungen nur „für Konzessionäre“ verhindert werden sollen: „Diese sind nämlich bereits den Konzessions- und Spielbankabgaben unterworfen, deren teils beträchtliche Höhe das Verbot von zusätzlichen Landes- und Gemeindeabgaben gerechtfertigt erscheinen lässt. indessen trifft dies auf gewerberechtlich befugte Pokersalonbetreiber nicht zu, sodass deren unterschiedliche Behandlung keinen Bedenken begegnet.“

Der Verfassungsgerichtshof hätte immer wieder festgestellt, dass grundsätzlich die rechtspolitische Freiheit des Gesetzgebers bestehe, Instrumente des Abgabenrechts einzusetzen, um für unerwünscht erachtete Entwicklungen entgegenzusteuern, sowie, dass der Abgabepflichtige es in der Hand habe, Vorkehrungen für die Entrichtung der Abgabenschuld zu treffen (BFG 23.6.2016, RV/7102949/2014 unter Verweis auf VfGH 5.12.2011, B 533/11 und VwGH 27.4.2012, 2011/17/0114, 2011/17/0116; siehe auch VfGH 28.06.2007, 51895/06, sowie Beschlüsse VfGH 26.9.1995, 8220/95; VfGH 28.2.2006, B 63/05; VfGH 21.9.2012, B 1357; VfGH 19.2.2015, E 49/2015 ua.; BFG 14.07.2016, RV/7100925/2012). Wenn der Steuergesetzgeber im öffentlichen Interesse liegende Ziele durch eine Erhöhung der Abgabenbelastung erreichen möchte und damit eine Verminderung der Rentabilität einhergehen könne, führe das nicht zu einem unzulässigen Eingriff in verfassungsrechtlich verbürgte Rechtspositionen. Die §§ 57ff GSpG würden auch nicht die Erwerbsausübungsfreiheit verletzen (Beschluss VfGH 8.6.2017, E 1330/2016, E 1756/2016).

So habe der VfGH ua. ausgeführt: "Durch eine derartige Regelung werde nicht die Ausübung eines ganzen Erwerbszweiges unmöglich gemacht. Zwar könnten — wie bei jeder Besteuerung — die Rentabilität von Pokerstätten herabgesetzt und Unternehmen in wirtschaftliche Schwierigkeiten gebracht werden, der Wesensgehalt der Grundrechte werde dadurch aber nicht berührt".

Wenn die Pokercasinobetreiber vorbringen würden, dass es sich bei der Besteuerung von Poker um eine exorbitant hohe Besteuerung („Erdrosselungssteuer“) handle, werde dem entgegengehalten, dass sich weder der Verwaltungsgerichtshof (z.B. im Erkenntnis vom 27.4.2012, 2011/17/0114) noch der Verfassungsgerichtshof (z.B. Beschluss vom 6.10.2010, B 1032/10) aufgrund des Vorbringens die Abgabenbemessung nach den Spieleinsätzen sei exzessiv, würde den Umsatz des veranstaltenden Unternehmens übersteigen und zu deren wirtschaftlichen Ruin führen, bislang veranlasst haben, diesbezüglich ein Gesetzesprüfungsverfahren wegen verfassungsrechtlicher Bedenken anzuregen bzw. einzuleiten (vgl. auch VwGH 20.1.2016, 2013/17/0325).

Neben der an den VfGH gerichteten Beschwerde gegen das angefochtene Erkenntnis sei auch in einem ähnlich gelagerten Fall, in dem es auch um Poker in Cashgame- und Turnierform ginge, die Behandlung aufgrund von Aussichtslosigkeit abgelehnt worden. Der VfGH habe im Beschluss vom 19.02.2015, E 293/2015 wörtlich festgehalten:

„Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Verfassungswidrigkeit des § 1 Abs. 2 GSpG, sowie die Bestimmungen über die Glücksspielabgaben in den §§ 57 bis 59 GSpG behauptet wird, lässt ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes die

behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat: Es liegt grundsätzlich im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, wenn er das Pokerspiel dem Regime des Glücksspielgesetzes unterwirft (vgl. VfSlg. 19.767/2013). Auch die Ausgestaltung der Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG überschreitet nicht den rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers (vgl. VfSlg. 10.001/1984, 10.365/1985, 11.143/1986, 11.615/1988 uva; vgl. auch VfSlg. 15.432/1999, 16.585/2002, 16.740/2002, 16.923/2003).“

Dieser Beschluss des VfGH bestätige auch die bisherige Linie des VfGH zur Vorgängerbestimmung des § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 GebG.

Der Abgabenschuldige habe es in der Hand, die Vorkehrungen für die Entrichtung der Abgabenschuld zu treffen. So führe der VfGH in seinem Beschluss vom 21.09.2012, B 1357/11-16 aus: „... Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die

Rechtswidrigkeit der den angefochtenen Bescheid tragenden Rechtsvorschriften behauptet wird, ist ihr zu entgegnen, dass die Frage, ob mit der GSpG-Novelle 2008, BGBl. I 54/2010, eine verfassungswidrige Ausweitung des Glücksspielmonopols erfolgt ist, für die Lösung des vorliegenden Falles ohne Bedeutung ist, weil § 33 TP 17 GebG (in der Fassung vor dem 1. Jänner 2011) - gestützt auf die Abgabenerhebungskompetenz des Bundes gemäß § 6 F-VG 1948 - lediglich an die in § 1 GSpG genannten Glücksspiele - unabhängig von deren monopolrechtlichen Konsequenzen - anknüpft. Gleiches gilt für die Frage, ob durch diese Novelle ein verfassungswidriger Eingriff in geschützte Rechtspositionen erfolgte, da die beschwerdeführende Gesellschaft die strittige Veranstaltung auch im Hinblick auf die - mit hg. Erkenntnis vom 30. Juni 2012, G 51/11, zum Teil aufgehobene - Übergangsvorschrift des § 60 Abs. 24 GSpG rechtmäßig durchführen konnte. In der Abgabeneinhebung ist auch kein Eingriff in verfassungsgesetzlich geschützte Rechte zu erkennen, weil es der Abgabenschuldige in der Hand hat, die Vorkehrungen für die Entrichtung der Abgabenschuld zu treffen (vgl. dazu auch VwGH 28.3.2011, 2011/17/0039 mwN). Dass der Begriff des Spiels "Poker" in verfassungswidriger Weise unbestimmt sei, kann der Verfassungsgerichtshof nicht erkennen. Das Beschwerdevorbringen lässt daher die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat.“

Der VfGH führe in seinem Beschluss vom 26.2.2014, B 58-62/2014 weiter aus: „Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Rechtswidrigkeit der den angefochtenen Bescheid tragenden Rechtsvorschriften behauptet wird, ist ihr zu entgegnen, dass die Frage, ob mit der GSpG-Novelle 2008, BGBl. I 54/2010, eine verfassungswidrige Ausweitung des Glücksspielmonopols erfolgt ist, für die Lösung des vorliegenden Falles ohne Bedeutung ist, weil § 33 TP 17 GebG (in der Fassung vor dem 1. Jänner 2011) - gestützt auf die Abgabenerhebungskompetenz des Bundes gemäß § 6 F-VG 1948 - lediglich an die in § 1 GSpG genannten Glücksspiele - unabhängig von deren monopolrechtlichen Konsequenzen - anknüpft. In der Abgabeneinhebung ist auch kein Eingriff in verfassungsgesetzlich gewährleistete Rechte zu erkennen, weil es der Abgabenschuldige in der Hand hat, die Vorkehrungen für die Entrichtung der Abgabenschuld zu treffen (vgl. dazu auch VwGH 28.3.2011, 2011/17/0039 mwN).“

Des Weiteren lehne der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss VfGH 11.6.2015, E 820/2015, die Behandlung der Beschwerde gegen die Entscheidung des BFG vom 05.03.2015, RV/2100581/2012, ab und hätte die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof abgetreten.

Es liege daher weder eine sachliche noch persönliche Unbilligkeit vor.

Klarstellend ist anzumerken, dass die Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes ergaben, dass die Glücksspielabgaben für den Zeitraum Juli 2012 bis Oktober 2012 mit Bescheiden vom

16.1.2014 festgesetzt wurden. Die vier Bescheide liegen dem Bundesfinanzgericht vor. Die Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes ergaben ebenfalls, dass keine Zustellvollmacht seitens der Rechtsvertretung, die den Vorlageantrag eingebracht hat, mehr besteht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf, der Pokerspiele in Form von Ausspielungen im verfahrensgegenständlichen Zeitraum 01/2011 bis 07/2013 in Turnierform bzw. in Form von Cashgames veranstaltet hat, stellte einen Antrag an die belangte Behörde betreffend Gewährung einer Nachsicht gem. § 236 BAO der Glücksspielabgaben mit Bescheiden vom 21.1.2014 (*Anmerkung BFG: offensichtlich gemeint 16.1.2014*) für den Zeitraum Juli 2012 bis Juli 2013 in Höhe von 605.514,10 € sowie die Festsetzung von Glücksspielabgaben mit Bescheiden vom 16.11.2012 (für den Zeitraum Jänner 2011 bis Oktober 2012 in Höhe von 993.137,06 € samt den Säumniszuschlägen in Höhe von 14.719,98 €).

Begründet wurde der Antrag mit persönlicher und sachlicher Unbilligkeit der Einhebung der Glücksspielabgabe (siehe ausführlich Verfahrensgang):

Als Argument für die persönliche Unbilligkeit wurde insbesondere die bedrohte Existenz des Bf bzw. seiner Angehörigen angeführt, besonders vor dem Hintergrund, dass die Abgabe nicht auf die Kunden überwälzbar sei und der Bf nicht Veranstalter der Ausspielung gewesen sei.

Als Argument für die sachliche Unbilligkeit wurde eine Gesetzesanwendung angeführt, die ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis erziele, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit anderen Fällen zu einem atypischen Vermögenseingriff und einer erdrosselnden Wirkung der Poker-Besteuerung komme, die den Materialien zur Glücksspielgesetz-Novelle nicht entnommen werden könne.

Dieser Antrag wurde von der belangten Behörde mit Bescheid vom 15.3.2019 abgewiesen mit der Begründung, dass keine Unbilligkeit vorliege, zumal der Gesetzgeber die verfassungsrechtlich nicht zu beanstandende Absicht der Eindämmung des Spielens durch Erhöhung der Abgabenbelastung gehabt hätte.

Dagegen richtet sich das gegenständliche Rechtsmittel der Beschwerde.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist auf Grund des eindeutigen Urkundeninhalts in Form des elektronisch vorgelegten Aktes der belangten Behörde als erwiesen anzusehen.

Der Verfahrensgang vor dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel sowie dem Bundesfinanzgericht ist evident.

Auch die betreffend der gegenständlichen Glücksspielabgaben bereits ergangene Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 18.12.2018, RV/5100585/2011 legt die, dem Nachsichtsansuchen, zu Grunde liegenden abgabenrechtlichen Sachverhalt und dessen rechtliche Würdigung dar und ist besonders zu würdigen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Rechtsgrundlagen

§ 236 BAO idgF

(1) Fällige Abgabenschuldigkeiten können auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

(2) Abs. 1 findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

(3) Die Bestimmungen des § 235 Abs. 2 und 3 gelten auch für die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten.

Verordnung zu § 236 BAO BGBl II 2005/435

§ 1. *Die Unbilligkeit im Sinn des § 236 BAO kann persönlicher oder sachlicher Natur sein.*

§ 2. *Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere vor, wenn die Einhebung*

1. die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährden würde;

2. mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeit trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleichkäme.

§ 3. *Eine sachliche Unbilligkeit liegt bei der Einhebung von Abgaben insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenanspruches*

1. von Rechtsauslegungen des Verfassungsgerichtshofes oder des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, wenn im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung

für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;

2. *in Widerspruch zu nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen steht, die*

a) *dem Abgabepflichtigen gegenüber von der für ihn zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz geäußert oder*

b) *vom Bundesministerium für Finanzen im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung veröffentlicht*

wurden, wenn im Vertrauen auf die betreffende Äußerung bzw. Veröffentlichung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;

3. *zu einer internationalen Doppelbesteuerung führt, deren Beseitigung ungeachtet einer Einigung in einem Verständigungsverfahren die Verjährung oder das Fehlen eines Verfahrenstitels entgegensteht.*

§ 57 Abs. 1 GspG idgF

Ausspielungen, an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, unterliegen – vorbehaltlich der folgenden Absätze – einer Glücksspielabgabe von 16 vH vom Einsatz. Bei turnierförmiger Ausspielung treten außerhalb des Anwendungsbereiches von § 17 Abs. 2 an Stelle der Einsätze die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) des Turniers.

3.1.2. Rechtliche Würdigung

Der Abgabenschuldner hat keinen Anspruch auf Nachsicht seiner Abgabenschuld, aber er kann einen diesbezüglichen Antrag stellen, in dem er die Gründe für die begehrte Nachsicht dazulegen hat und über den die Abgabenbehörde dann unter Ausübung des Ermessens zu entscheiden hat. § 236 BAO findet generell auf Abgaben Anwendung, unerheblich ob es sich dabei um Veranlagungs- oder Selbstbemessungsabgaben handelt.

Erhöhte Mitwirkungspflicht des Nachsichtswerbers

Da es um die Unbilligkeit der Einhebung nach der „Lage des Falles“ geht, liegt das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber; daher trifft ihn eine erhöhte Mitwirkungspflicht (VwGH 7.9.1990, 90/14/0089; VwGH 22.10.2002, 96/14/0059, 97/14/0091; VwGH 7.7.2011, 2008/1570010; Ritz, BAO6 zu § 236 Rz 4. Demzufolge hat die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des VwGH (25.11.2002, 97/14/0013; 29.6.2006, 2006/16/0007; 26.2.2013, 2010/15/0077) im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht auch nur die vom Nachsichtswerber geltend gemachten Gründe zu prüfen.

Der Bf hat lediglich im Rahmen seines Antrages ein inhaltliches Vorbringen betreffend Gründen, die seiner Ansicht nach für die Gewährung einer Nachsicht sprechen würden, erstattet. Diesbezüglich nennt er Umstände, die seiner Meinung nach eine persönliche und sachliche Unbilligkeit darstellen und auf die in der Folge eingegangen wird.

In seiner Beschwerde vom 23.4.2019 gegen den Abweisungsbescheid der belangten Behörde behauptet er dessen Rechtswidrigkeit mit der knappen Begründung, dass die Wirkungen der Abgabe einen Nachsichtsantrag rechtfertigen.

Der Vorlageantrag enthält keinerlei inhaltliches Vorbringen.

Zur persönlichen Unbilligkeit

Persönliche Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn die Einhebung der Abgabe, also die Einziehung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, insbesondere das Vermögen und das Einkommen des Abgabenschuldners in besonderer Weise unverhältnismäßig beeinträchtigen würde. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend mitverursacht sein. Die Abstattung der Abgabenschulden muss mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden sein, die außergewöhnlich sind, zB wenn die Abgabenschuld nur unter Verschleuderung von Vermögenswerten entrichtet werden könnte – siehe *Ritz*, BAO⁶, zu § 236, Rz 10 und dort angegebene Judikatur.

Die Unbilligkeit der Einhebung ist fallbezogen zu verstehen, wobei der VwGH von einer Einzelfallbetrachtung ausgeht (siehe *Ritz*, BAO⁶, zu § 236 Rz 9). Die Unbilligkeit wird vom Gesetz nicht als abstrakter Standardwert normiert, sondern ist als einzelfallbedingte persönliche Beschwer gedacht, die überdies nicht isolierend auf den Einzelfall bezogen zu verstehen ist, sondern auch unter Bedachtnahme auf alle Abgabepflichtigen in gleichartigen Situationen. (*Stoll*, BAO-Kommentar 2432 und die dort angegebene Judikatur).

Der Bf bringt in diesem Zusammenhang vor, dass sein laufender Geschäftsbetrieb grundsätzlich positiv laufe und Gewinne abwerfe. Genannt werden Erlöse aus dem Pokerbetrieb im Jahr 2012 in Höhe von 241.428 € bei einem Gewinn von 46.287,55 €. Die von der belangten Behörde vorgeschriebenen Glücksspielabgaben von 158.202,83 € wären aus den Ergebnissen des laufenden Betriebes nicht zu erzielen gewesen, weshalb die Einhebung der Abgaben eine existenzgefährdende Wirkung auf den Bf hätte. Darin sieht der Bf eine persönliche Unbilligkeit, insbesondere weil die Abgaben nicht auf die Kunden abwälzbar seien und er lediglich die Räumlichkeiten zur Verfügung stelle, während er nicht Vertragspartner der Glücksspielverträge und Veranstalter der Ausspielung gewesen sei. Mit letzterer Aussage setzt sich der Bf in Widerspruch zu seinem eigenen Vorbringen im ersten Satz seines Antrages auf Nachsicht, in dem er darlegt, Pokerspiele in Turnierform, und Cashgames veranstaltet zu haben.

Dies entspricht auch der Auffassung des Bundesfinanzgerichtes in seinem Erkenntnis vom 18.12.2018, RV/5100585/2011 in Punkt 3.1.2. beziehungsweise auf die Aktenlage, in der die belangte Behörde darlegt, dass der Bf zB Floormen und Dealer beschäftigt hätte und regelmäßig auf seiner Homepage Turniere angeboten hätte. Darin sah das Bundesfinanzgericht einen Widerspruch zur Behauptung des Bf, dass die Spieler selbst organisiert hätten und der Bf lediglich die räumlichen Möglichkeiten zur Verfügung gestellt hätte und qualifizierte den Bf als Veranstalter der Ausspielungen:

„...Gemäß § 28 Abs. 3 GebG idF des AbÄG, BGBl I 2005/105 bis zum 31.12.2010 sind bei Glücksspielen (§ 1 Abs. 1 GSpG) die Vertragsteile sowie die Veranstalter, die Glücksspiele organisieren, zur ungeteilten Hand zur Entrichtung der Gebühr verpflichtet (Gebührensschuldner). Aus der Aktenlage geht hervor, dass der Beschwerdeführer auf seiner Homepage regelmäßig Pokerturniere mit unterschiedlichen Spielvarianten angeboten hat. Die Ausführungen des Beschwerdeführers, wonach er lediglich die Räumlichkeiten zur Verfügung gestellt hätte, in denen sich die Pokerspieler zum Karten spielen getroffen hätten, wurde aufgrund der Beweislage kein Glauben geschenkt.

Vielmehr hat der Beschwerdeführer in seiner Homepage konkrete Turniere angeboten und ist somit als Veranstalter im Sinne des §§ 28 Abs. 3 GebG aufgetreten.“

Demzufolge gilt der Bf, obwohl er auch im gegenständlichen Verfahren behauptet hat, lediglich die Räumlichkeiten zur Verfügung gestellt zu haben, als Veranstalter.

Die persönliche Unbilligkeit sieht der Bf auch in der Höhe der Abgabeneinhebung, die aus den Ergebnissen des laufenden Betriebes nicht zu entrichten gewesen wären, wodurch sich eine existenzgefährdende Wirkung ergebe.

Diesbezüglich ist dem Bf entgegenzuhalten, dass die Notwendigkeit, Vermögenswerte – und sei es auch Grundvermögen – zur Abgabentrachtung heranzuziehen, für sich die Abgabentrachtung noch nicht unbillig erscheinen lässt (VwGH 14.1.1991, 90/15/60).

Nur wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt (Vorsorge für die Abgabentrachtung) allein durch Veräußerung von Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung nach den Gegebenheiten des Falles einer Vermögensverschleuderung gleichkäme, könnte darin eine Unbilligkeit der Einhebung gegeben sein (Stoll, BAO-Kommentar 2433 und die dort angegebene Judikatur). Ein derartiges Vorbringen hat der Bf nicht getätigt, er nennt nur Existenzgefährdung, die mit der Höhe der Abgabenschuld begründet wird. Dazu ist anzumerken, dass diese Höhe vom Bundesfinanzgericht im genannten Erkenntnis (in Punkt 3.2.2.) als rechtskonform und von der belangten Behörde als richtig iSd § 57 Abs 1 GspG vom Einsatz und nicht lediglich vom Tischgeld berechnet worden sei.

Im gegenständlichen Fall hätte der Bf in Ausübung der zumutbaren Sorgfalt Vorsorge für die Abgabentrichtung treffen müssen. Der Verfassungsgerichtshof führt in seinem Beschluss VfGH 21.9.2012, B 1357 (zu UFS 7.10.2011, RV/0743-W/11) aus, dass der Veranstalter es selbst in der Hand habe, Vorkehrungen für die Entrichtung der Abgabenschuld zu treffen.

Beim Nachsichtsverfahren zu diesem Verfahren, das der Entscheidung des VfGH zu Grunde lag, hat das Bundesfinanzgericht das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit verneint, als der dortige Bf auch Kartenpokerspiele nicht so organisiert hat, dass die Glücksspielabgabe entrichtet werden konnte – wie die belangte Behörde in ihrem Vorlagebericht vom 3.9.2019 ausgeführt hat. In diesem Sinn wurde der gegenständliche Bf auch im oben genannten abgabenrechtlichen Erkenntnis des BFG vom 18.12.2018, RV/5100585/2011 mehrfach hingewiesen, dass laut Verfassungsgerichtshof (VfGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024) Anbieter bzw. Betreiber von Kartencasinos, Kartenspiele so zu organisieren müssen, dass die Glücksspielabgabe entrichtet werden kann.

Warum der Bf keinerlei Vorkehrungen für die Entrichtung der Glücksspielabgabe getroffen hat, wird vom Bf nicht erklärt.

Dazu kommt auch, dass Nachteile, Verluste, Vermögenseinbußen, mit denen jeder rechnen muss, der sich wirtschaftlich betätigt, insbesondere solche Verluste, die im Rahmen des gewöhnlichen Unternehmerwagnisses liegen, die Einhebung nicht unbedingt unbillig machen, auch wenn die einzuhebende Abgabe mit Sachverhalten verbunden ist, die später zu Vermögensminderungen oder Verlusten führen; auch führt die Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben nicht zur Unbilligkeit, wenn die wirtschaftliche Hoffnung, welche mit dem abgabenauslösenden Geschäft verbunden wurde fehlschlägt – in diesem Sinn wird bei einer vergleichbaren Entscheidung BFG vom 6.2.2018, RV/7100382/2014 die persönliche Unbilligkeit verneint.

Selbst wenn man eine persönliche Unbilligkeit durch die Existenzgefährdung – ohne dabei auf die zumutbare Sorgfalt abzustellen – bejahen würde, müsste diese im Rahmen der Ermessensübung berücksichtigt werden, weil für das Ermessen primär das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen ist – so *Ritz*, BAO⁶ zu § 236 Rz 16 unter Hinweis auf *Stoll*, *Ermessen*, 164 sowie dort genannte umfangreiche VwGH Judikatur. Demzufolge ist die Nachsicht laut höchstgerichtlicher Entscheidungen des VwGH vom 26.9.1990, 89/13/0130 sowie vom 26.2.2013, 2010/15/0077 insbesondere dann nicht zu bewilligen, wenn seitens des Steuerpflichtigen keine Vorsorge für die fristgerechte und vollständige Abgabentrichtung getroffen wurde, obwohl diese möglich gewesen wäre.

Die Vorsorge für die Abgabentrichtung wäre für den Bf zumutbar gewesen und er hätte das Kartenpokerturnier so organisieren können, dass die Abgaben entrichtet werden hätten können.

Aus den genannten Gründen und auf Grund der höchstgerichtlichen Judikatur war die Entscheidung der belangten Behörde, keine Nachsicht in Hinblick auf eine persönliche Unbilligkeit zu gewähren, sachgerecht und rechtmäßig.

Zur sachlichen Unbilligkeit

Eine sachliche Unbilligkeit liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus „persönlichen“ Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ereignis eintritt, sodass es dabei zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt (VwGH 30.9.2009, 2007/13/0068; UFS 6.5.2004, RV/0001-S/04; *Ritz*, BAO⁶, zu § 236 Rz 11, *Langheinrich/Ryda*, Das Rechtsinstitut der Nachsicht im Abgabenrecht, FJ 7-8/1999, 208ff; *Unger* in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-Handbuch, 695).

Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ist grundsätzlich in Fällen anzunehmen, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Der in der anormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (siehe *Ritz*, BAO⁶ zu § 236 Rz 11; VwGH 21.1.2009, 2008/17/0138).

Eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung liegt nach § 3 Z 1 der Verordnung BGBl. II 2005/435 insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenanspruches von Rechtsauslegungen des Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshofes abweicht, wenn im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden.

In der Literatur wird dazu die Ansicht vertreten, dass § 3 Z 1 der Verordnung in jenen Fällen von Bedeutung sei, in denen zwischen der Vornahme der abgabenrelevanten Dispositionen durch den Steuerpflichtigen und der Bescheiderlassung bzw. der Entrichtung einer Selbstbemessungsabgabe eine Änderung der Rechtsprechung eingetreten ist. Die Bestimmung sei so zu verstehen, dass abgabenanspruchs begründende Dispositionen des Steuerpflichtigen, die im Vertrauen auf eine bestimmte Rechtsprechung gesetzt werden, durch eine Änderung dieser Rechtsprechung nicht berührt werden

dürfen. Werde von der zuständigen Abgabenbehörde in Anlehnung an eine geänderte Rechtsprechung der Höchstgerichte ein Abgabenbescheid erlassen, der den Erwartungen des auf die Richtigkeit der alten Rechtsprechung vertrauenden Abgabepflichtigen nicht entspreche, so könnten die nachteiligen Wirkungen dieses Bescheides durch Nachsicht beseitigt werden (in

diesem Sinn *Ehrke-Rabl*, Nochmals: Verordnung zu § 236 BAO Treu und Glauben bei Auskünften und Erlässen, taxlex 2006, 328; *Fischerlehner*, Grundsatz von Treu und Glauben. UFS zur Durchsetzung von Vertrauensschutzinteressen. Prüfung im Nachsichtsverfahren ausreichend SWK 2008, S 421).

Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu dem vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnis muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 24.5.2012, 2009/16/0039; *Fischerlehner*, Abgabenverfahren 2 § 236 Anm 5).

Im gegenständlichen Fall hat der Bf vorgebracht, dass die Besteuerung von Poker Cash Games und Turnierpokerspielen außerhalb konzessionierter Spielstätten gem. § 57 Abs 1 GspG mit 16 % vorgenommen werde, wobei der Bf darin einen „Auffangtatbestand“ vermute. Der Bf bezeichnete die Wirkung der Pokerbesteuerung als „erdrosselnd“ und vermutete, dass das vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt sein könne. Darin sieht der Bf eine sachliche Unbilligkeit, weil er annimmt, dass offenbar „vergessen“ worden sei, die Besteuerung von Poker-Spielen außerhalb von Spielbanken zu regeln, zumal das aus den Gesetzesmaterialien nicht entnommen werden könne und zur Existenzvernichtung der Poker-Veranstalter führe.

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass die sachliche Unbilligkeit eine Unbilligkeit der Einhebung und nicht eine Unbilligkeit der Festsetzung sein muss (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077). Die Nachsicht dient nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151).

Das gegenständliche Verfahren kann daher nicht dazu dienen, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung neuerlich zu prüfen. Wenn auch die Abgabenfestsetzung dem Gesetz entspricht, kann aber auch eine allfällige in der Sache gelegene Unbilligkeit zu einer Nachsicht führen, insbesondere, um offenkundig ungewollten Auswirkungen der allgemeinen gesetzlichen Tatbestände abzuwehren. Es ist somit möglich, dass die Einhebung der zutreffend festgesetzten Abgabe den Wertungen des Gesetzgebers derart zuwiderläuft, dass die Einhebung der Abgabe im Einzelfall unbillig erscheinen muss (BFG vom 25.09.2014, RV/710102672013; *Stoll*, BAO, 2429).

Es ist daher zu prüfen, ob mit dem Nachsichtansuchen in Zusammenhang stehende Gesetzgebungsprozesse bzw. der Judikatur beim Bf ein außergewöhnlicher Geschehensablauf vorliegt, der, vom Bf nicht beeinflussbar, eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, sowie, ob der Bf das Kartenpokerspieltturnier im Hinblick auf eine „andere“, die Abgabenschuld verneinende Judikatur geplant hat.

Primär ist in diesem Zusammenhang festzuhalten, dass in Hinblick auf veranstaltete Kartenpokerturniere eine klarstellende Gesetzgebung in Folge der höchstgerichtlichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes VwGH vom 8.9.2005, 2000/17/0201, die Poker und andere Spiele als Glücksspiele bestätigt hat. Gemäß den Erläuterungen zu § 2 und § 60

Abs. 24 GSpG genügt es, dass der mitwirkende Unternehmer nicht selbst die Gewinne stellt, sondern nur die Kartenspieler gegeneinander spielen, der Unternehmer aber an der Durchführung des Spiels veranstaltend/organisierend/anbietend mitwirkt. Die Veranstaltung/Organisation/ das Angebot kann sich beispielsweise durch Mischen und Teilen der Karten, Festlegung von Spielregeln, Entscheidung von Zweifelsfällen, Bewerbung der Möglichkeit zum Spiel, Bereitstellen von Spielort, Spieltischen oder Spielpersonal äußern.

Die Glücksspielgesetznovelle BGBl. I 2010/54, wurde am 19. Juli 2010 im Bundesgesetzblatt kundgemacht. In diesem Zusammenhang ist auch zu erwähnen, dass es auch im Rechtsgeschäftsgebührenbereich eine parallele Gesetzgebung und Judikatur gegeben hat. Der Bf kann sich also nicht darauf stützen, dass er im Vertrauen auf eine Rechtsprechung bedeutsame Maßnahmen setzte, da es ausschließlich die Rechtsgeschäftsgebührenpflicht von Kartenpokerspiel bestätigende Judikatur gab und sich die parlamentarischen Materialien im Rahmen des Gesetzwerdungsprozesses der Glücksspielgesetznovelle 2008 auf die diesbezügliche Judikatur stützten (VwGH 8.9.2005, 2000/17/0201), bzw. durch die Überführung der betreffenden Rechtsgeschäftsgebühren in die Glücksspielabgaben keinen Zweifel daran aufkommen ließen, dass das Kartenpokerspiel den Rechtsgeschäftsgebühren unterliegt, auch wenn der Veranstalter an den Spielverträgen der Spieler nicht beteiligt ist – so das Bundesfinanzgericht in einem vergleichbaren Nachsichtsverfahren BFG vom 06.02.2018, RV/7100382/2014. Darin führt das Bundesfinanzgericht weiter aus:

„Nach der Entscheidung BFG 18.12.2014, RV/7103332/2011 erfüllte das Kartenpokerspiel die Voraussetzungen der von § 57 Abs. 1 GSpG geforderten „Auspielung“, das Anbieten der konkreten Spielmöglichkeiten in den Räumlichkeiten machte die Anbietende zum Unternehmer iSd § 2 Abs. 2 GSpG. Der Verfassungsgerichtshof lehnte die Behandlung der Beschwerde ab, da es grundsätzlich im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers liege, wenn er das Pokerspiel dem Regime des Glücksspielgesetzes unterwirft. Auch die Ausgestaltung der Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG überschreite nicht den rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers (VfGH 19.2.2015, E 293/2015). Aufgrund der Sukzessivbeschwerde nach VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024 sind bei Anwendung der "alten" Rechtslage für das Anbieten von Kartenpokerspielen Rechtsgeschäftsgebühren gemäß "§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 GebG" zu zahlen gewesen. Der Verwaltungsgerichtshof verwies diesbezüglich auf seinen Beschluss VwGH 18. Oktober 2016, Ro 2014/16/0041. In der Steuerbelastung konnte der Verwaltungsgerichtshof eine exzessive Steuerbelastung nicht erkennen, die Anbieterin muss die Kartenpokerspiele so organisieren, dass die Glücksspielabgabe entrichtet werden kann (VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024 Rn 35, 36).

Die Befreiung von der Glücksspielabgabe für konzessionierte Spielbanken wird damit begründet, dass Doppelbesteuerungen ausgeschlossen werden (VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024 Rn 18).

...

Der Verfassungsgerichtshof lehnte mit Beschluss VfGH 11.6.2015, E 820/2015 die Behandlung der Beschwerde gegen die Entscheidung BFG 05.03.2015, RV/2100581/2012 ab, die die Glücksspielabgabenpflicht gemäß § 57 Abs. 1 GSpG des Kartenpokerspiel als Cashgame oder in Turnierform, sowie von Surrender als Black Jack-Variante bestätigte.

Mit Beschluss VfGH 8.6.2017, E 1330/2016, E 1756/2016 (BFG 13. Mai 2016, RV/7101232/2012 und BFG 10.6.2016, RV/7101758/2012) lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerden betreffend Glücksspielabgabenpflicht für veranstaltetes Kartenpokerspiel ab, weil diese nicht die Erwerbsausübungsfreiheit verletzen. Wenn der Steuergesetzgeber im öffentlichen Interesse liegende Ziele durch eine Erhöhung der Abgabenbelastung erreichen möchte und damit eine Verminderung der Rentabilität einhergehen kann, führt das nicht zu einem unzulässigen Eingriff in verfassungsrechtlich verbürgte Rechtspositionen. Die Glücksspielabgaben können mit der Spielbankabgabe nicht verglichen werden, weil die Spielbankkonzessionäre weitgehende Verpflichtungen, wie Spielerschutz, Geldwäscherichtlinien, Tragung der Kosten der staatlichen Aufsicht und Kontrolle gemäß § 31 GSpG treffen und sie neben der Spielbankabgabe einen Finanzierungsbeitrag gemäß § 1 Abs. 4 GSpG zu leisten haben.“

Diese Argumentation legt klar, dass die Vermutung des Bf, dass der Gesetzgeber „vergessen habe“, die Besteuerung von Poker-Spielen außerhalb von Spielbanken zu regeln, nicht zutrifft. Den Ausführungen der belangten Behörde ist daher zu folgen, die in ihrem Abweisungsbescheid vom 15.3.2019 ausführt, dass eine Eindämmung des Spielens mit Hilfe einer Erhöhung der Abgabenbelastung in der Absicht des Gesetzgebers gelegen habe, wobei eine derartige Legistik vom Verfassungsgerichtshof nicht beanstandet wurde (VfGH 5.12.2011, B 533/11).

Der Bf veranstaltete die gegenständlichen Ausspielungen auch lange nach der Glücksspielgesetznovelle, in den Jahren 2011 bis 2013, und kann sich daher nicht darauf zurückziehen, dass er die Abgaben nicht bezahlen müsse, weil ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis in ihrem Fall vorliege.

In diesem Sinn erging auch die Abweisung seiner Rechtsmittel gegen die abgabenrechtlichen Bescheide durch das Bundesfinanzgericht in seiner Entscheidung vom 18.12.2018, RV/5100585/2011, wie schon im Verfahrensgang unter Punkt 2. (Parallelverfahren und abgabenrechtliche Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 18.12.2018, RV/5100585/2011) zitiert.

Darin stellt das Bundesfinanzgericht, klar, dass sich in Hinblick auf die Argumentation des Bf bezüglich der erdrosselnden Wirkung der Abgabenbelastung bzw. einer exzessiven Abgabenbemessung nach den Spieleinsätzen oder dem Umstand, dass die Besteuerung den Umsatz des veranstaltenden Unternehmens übersteigen und zu dessen wirtschaftlichen Ruin führen würde, weder der Verwaltungsgerichtshof (zB VwGH 27.4.2012, 2011/17/0114) noch der Verfassungsgerichtshof (zB VfGH 6.10.2010, B 1032/10) in Zusammenhang mit derlei Vorbringen bislang veranlasst sahen, diesbezüglich ein Gesetzesprüfungsverfahren wegen verfassungsrechtlicher Bedenken einzuleiten (so auch VwGH 20.1.2016, 2013/17/0325).

Zitiert wurde auch der Verfassungsgerichtshof:

"Durch eine derartige Regelung werde nicht die Ausübung eines ganzen Erwerbszweiges unmöglich gemacht. Zwar könnten – wie bei jeder Besteuerung – die Rentabilität von Pokerstätten herabgesetzt und Unternehmen in wirtschaftliche Schwierigkeiten gebracht werden, der Wesensgehalt der Grundrechte werde dadurch aber nicht berührt".

Der Verfassungsgerichtshof hat auch in einigen Beschlüssen festgehalten, dass die Ausgestaltung der Rechtsgeschäftsgebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7b GebG (VfGH 26.9.1995, B 220/95; VfGH 28.2.2006, B 63/05 [zu UFS 13.12.2004, RV/0421-W/02]; VfGH 21.9.2012, B 1357 [zu UFS 7.10.2011, RV/0743-W/11]; VfGH 10.12.2014, E 1787/2014, E 1788/2014 [zu BFG 10.10.2014, RV/3100566/2012; BFG 13.10.2014, RV/3100567/2012]) und der Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG nicht den rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers überschreitet und die Regelungen der §§ 57ff GSpG auch nicht die Erwerbsausübungsfreiheit verletzen (VfGH 19.2.2015, E 293/2015; VfGH 8.6.2017, E 1330/2016, E 1756/2016).

Der Einwand, es liege eine Erdrosselungssteuer vor, vermag insbesondere vor dem höchstgerichtlichen Hinweis des Verwaltungsgerichtshofes dass es Sache des Betreiber des Kartencasinos ist, die Kartenspiele so zu organisieren, dass die Glücksspielabgabe entrichtet werden kann (VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024) nicht eine sachliche Unbilligkeit zu begründen, zumal die Begründung einer behaupteten Unbilligkeit im Sinn einer inhaltlichen Unrichtigkeit des zu Grunde liegenden Abgabenbescheides kein erfolgreiches Argument für eine Nachsicht sein kann, da es Sache des bereits entschiedenen abgabenrechtlichen Verfahrens ist (so BFG vom 25.09.2014, RV/7101026/2013).

Auf Grund der Gesetzgebung und der genannten – insbesondere höchstgerichtlichen Judikatur seit 2005 – die zu berücksichtigen ist, konnte der Bf nicht auf eine für ihn günstigere Rechtsprechung vertrauen und eine sachliche Unbilligkeit liegt daher nicht vor.

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gem. Art 133 Abs 4 B-VG iVm § 25a Abs 1 VwGG 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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen umfangreichen, ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Demzufolge ist die Revision nicht zulässig.

Wien, am 4. Dezember 2020