

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende***SenV***, und die weiteren Senatsmitglieder die Richterinnen ***Ri***, ***1*** und ***2*** in Anwesenheit der Schriftführerin ***3***, in der Beschwerdesache ***4***, vertreten durch ***5***, über die Beschwerde vom 25. November 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 13. Oktober 2014, St.Nr. ***7***, betreffend Glücksspielabgabe 01/2013 – 12/2013 in der Sitzung am 27.04.2021 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung 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. Sachverhalt und Verfahrensgang

1. Darstellung des Sachverhaltes

Die steuerliche Vertretung hat den Sachverhalt folgendermaßen dargestellt:

Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf) bot im Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 in der Slowakei zentralseitig Glücksspiele auf einem slowakischen Server über das Internet an, die von österreichischen Vermittlern über Video Lotterie Terminals (VLTs) zugänglich gemacht werden. Zur Erbringung dieser Dienstleistungen bedient sich die Beschwerdeführerin in Österreich ansässiger Vermittler, welche Kunden elektronische Mittel und VLTs zur Verfügung stellen, um Glücksspiele mit dem Betreiber (dh. der Beschwerdeführerin) abzuschließen. Die Vermittler arbeiteten auf fremden Namen und fremde Rechnung und erhalten für ihre Vermittlungstätigkeit eine branchenübliche Vermittlungsprovision. Die Dienstleistungen wurden im Betriebsprüfungszeitraum mangels Ausschluss der Bewerbungsmöglichkeit nach

geltender Rechtslage ohne gültige österreichische Lotterienkonzession iSd § 12a iVm § 14 GSpG auf Basis der europarechtlich gewährleisteten Grundfreiheiten erbracht.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle für Sonderzuständigkeiten), legte gegenständliche Beschwerde mit folgender Sachverhaltsdarstellung zur Entscheidung vor:

„Sachverhalt:

*Die Beschwerdeführerin (Bf) bot im Zeitraum Jänner 2013 bis Dezember 2013 ausgehend von einem slowakischen Server Glücksspiele über das Internet an, welche von österreichischen Vermittlern über zentralseitig vernetzte, in Tirol und Vorarlberg aufgestellte Terminals den Spielteilnehmern zugänglich gemacht wurden. Die Spielteilnahme erfolgte unmittelbar durch den Spieler über elektronische Medien und die Entscheidung über das Spielergebnis wurde zentralseitig herbeigeführt sowie über elektronische Medien zur Verfügung gestellt. Die Beschwerdeführerin besaß dabei zu keiner Zeit eine gültige Konzession iSd § 14 GSpG. Zur Erbringung dieser Dienstleistungen bediente sich die Bf in Österreich ansässigen Vermittlern, welche Kunden elektronische Mittel und Video Lotterie Terminals zur Verfügung stellen, um Glücksspiele mit dem Betreiber abzuschließen. Die Vermittler arbeiten auf fremden Namen und fremde Rechnung und erhalten für ihre Vermittlungstätigkeit eine branchenübliche Provision. Die Beschwerdeführerin gab für die Zeiträume Jänner 2013 bis Dezember 2013 monatliche Anmeldungen ab, in welchen sie nur Finanzierungsbeiträge und Landeszuschläge anmeldete. Bei der Anmeldung der Landeszuschläge wurde dabei vom Abgabepflichtigen selbst ein Steuersatz von 25% der Bruttospieleinnahmen für Glücksspiele im Land Tirol und von ***BF1StNr1***% der Bruttospieleinnahmen für Glücksspiele im Land Vorarlberg festgelegt, die Anmeldung des Finanzierungsbeitrags erfolgte mit dem Steuersatz von 0,1% der Bruttospieleinnahmen. Im Detail erfolgten folgende Anmeldungen:*

[...]

*Mit den Anmeldungen wurden gleichzeitig Anträge auf Ausstellung von Bescheiden gem. § 201 Abs. 3 BAO gestellt. Nach Durchführung einer Außenprüfung und Neuermittlung der Bemessungsgrundlagen erfolgte am 13.10.2014 die bescheidmäßige Festsetzung der Glücksspielabgabe, des Finanzierungsbeitrags und des Landeszuschlags gemäß § 201 BAO, wobei für den Zeitraum 01/2013 bis 12/2013 Glücksspielabgabe in Höhe von ***18*** festgesetzt wurde. Gegen sämtliche Bescheide wurde fristgerecht Beschwerde erhoben. Weiters wurde die Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung beantragt.*

Beweismittel: Bemessungsakt ***7*** und Prüfsakt ***13*** ...“

Die Bf. führt in ihrer Beschwerde vom 25. November 2014 aus, die in den oben angeführten Bescheiden festgesetzte Glücksspielabgabe werde unter Verweis auf die Feststellungen der abgabenrechtlichen Prüfung in der Niederschrift bzw. im Bericht vom 06.03.2014, der einen integrierten Bestandteil dieser Bescheide darstelle, seitens des zuständigen Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel damit begründet, dass die von der Beschwerdeführerin in Zusammenhang mit der über Videolotterie, die mittels Videolotterieterminals (VLT) den Spielkunden zugänglich gemacht worden sei, gemäß § 57 Abs. 3 GSpG einer Glücksspielabgabe von 30% unterliegen würde.

Nach der Rechtsansicht der Beschwerdeführerin unterlägen die von ihr durchgeführten Ausspielungen im Prüfungszeitraum auf Grundlage von verfassungs- und europarechtlichen Vorgaben lediglich jener Abgabenbelastung, mit der auch der Konzessionär belastet werde. Diese stellten sich wie folgt dar:

- Niederösterreich, Wien:
 - 25 % Glücksspielabgabe vom Hold (Einzahlungen - Auszahlungen)
- Oberösterreich, Salzburg, Tirol, Burgenland:
 - 10 % Glücksspielabgabe vom Hold (Einzahlungen - Auszahlungen)
 - 150 % Landeszuschlag auf die Glücksspielabgabe vom Hold
 - Dies entspricht in Summe einer Glücksspielabgabe von 25%
- Vorarlberg:
 - 10 % Glücksspielabgabe vom Hold (Einzahlungen - Auszahlungen)

Weiters einem Finanzierungsbeitrag iHv 1 v.T. des Gesamtholds.

Die oben angeführten Bescheide würden daher inhaltlich vollumfänglich angefochten und ihre diesbezügliche Aufhebung auf Grundlage der im Folgenden dargestellten Begründung beantragt.

2. Beschwerdegründe

Nach der Rechtsansicht der Bf. erfolge eine steuerliche Ungleichbehandlung von gleichwertigen Marktteilnehmern im österreichischen Glücksspielgesetz. Die österreichische Monopolregelung im Glücksspiel sei eine unzulässige Beschränkung der Grundfreiheiten des Unionsrechts.

Die umfassend begründete Beschwerde enthält am Ende folgende Zusammenfassung:

„Das Glücksspielgesetz differenziert in § 57 Abs. 3 und Abs. 4 GSpG hinsichtlich der Besteuerung von Glücksspiel zwischen konzessionierten und nicht-konzessionierten Glücksspielanbietern und

deren Vermittlern beim Anbieten von Videolotterie mittels Video Lotterie Terminals (VLTs). Diese Differenzierung ist unsystematisch und inkohärent und stellt auf Grundlage der unionsrechtlichen Vorgaben sowie der Rechtsprechung des EuGH (insbesondere der unionsrechtswidrigen Vergabe der Lotteriekonzession und die Inkohärenz des Glücksspielmonopols) eine Diskriminierung dar (sowohl für den Zeitraum bis 30.9.2012 als auch nach neuer Rechtslage) und verstößt somit gegen die Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit. Dem liegen weder Rechtfertigungsgründe des Allgemeininteresses zu Grunde noch ist diese Differenzierung als verhältnismäßig und kohärent einzustufen. In Folge der unmittelbaren Anwendung des Unionsrechts kann einem Nicht-Konzessionär somit keine höhere Steuerbelastung erwachsen als dem Konzessionär.

Aus verfassungsrechtlicher Sicht widerspricht die höhere Besteuerung von (aufgrund des Unionsrechts den Konzessionären gleichgestellten) Nicht-Konzessionären und deren Vermittlern dem Gleichheitssatz der Bundesverfassung und der Erwerbsfreiheit.

Die höhere Besteuerung von nicht konzessionierten Glücksspielunternehmen mit Hauptsitz in einem anderen Staat und Zweigniederlassung in Österreich verletzt das Diskriminierungsverbot des Art 14 EMRK.

Die höhere Besteuerung verletzt auch das Diskriminierungsverbot und die unternehmerische Freiheit der Grundrechte-Charta. Auf diesen Befund können sich in anderen Mitgliedsstaaten niedergelassene Anbieter mit Sekundarniederlassung in Österreich – somit die Beschwerdeführerin - stützen.

Aufgrund des Verstoßes gegen verfassungs- und europarechtliche Grundsätze ist die Republik Österreich nicht befugt Glücksspielabgaben auf Grundlage des § 57 GSpG für Nicht-Konzessionäre iSd §§ 5,14,21 und 22 GSpG einzuheben, die höher sind als jene, die ein Konzessionär nach §§ 5,14,21 und 22 GSpG unterliegt.

Die Beschwerdeführerin begehrt daher die Aufhebung der gegenständlichen Bescheide und die Festsetzung von Glücksspielabgaben laut eingereichten Glücksspielabgabenerklärungen.“

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

Zu den Beschwerdeargumenten gab das FA im Vorlagebericht eine umfangreiche Stellungnahme ab:

„Ad 2. der Beschwerde: Laut Erkenntnis des BFG vom 21.11.2014, [RS/7100015/2012](#), liegt im Gegensatz zum Strafverfahren gemäß §§ 52ff GSpG unmittelbar mit dem Glücksspielmonopol zusammenhängen - ohne Glücksspielmonopol keine Strafe - für das Bundesfinanzgericht im Gegensatz dazu bei den Glücksspielabgaben keine *conditio sine qua non* im Verhältnis zum Glücksspielmonopol vor. Dazu führt das BFG in dem oben angeführten Erkenntnis an: „Würde man der Bf. folgen und gedanklich das Glücksspielmonopol „wegfallen lassen“, hätte die Bf. für sich noch nichts gewonnen, da das Glücksspielmonopol nur ein Bereich ist, der im Glücksspielgesetz - das nicht „Glücksspielmonopolgesetz“ heißt – geregelt ist. Die nicht mit dem Glücksspielmonopol zusammenhängenden gesetzlichen Bestimmungen würden bestehen bleiben, das wären z.B. § 1 Abs. 1 GSpG, § 1 Abs. 2 GSpG, § 2 GSpG mit Ausnahme § 2 Abs. 4 GSpG usw. alle Bestimmungen mit Legaldefinitionen und die Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG bis § 59 GSpG. Würden die Konzessionsabgabe gemäß § 17 GSpG wegfallen, wäre der Konzessionär mit 30% glücksspielabgabepflichtig. Die Bf. aber bliebe gemäß § 57 Abs. 3 GSpG mit 30% glücksspielabgabepflichtig.“

Weswegen lediglich sicherheitshalber von einer Präjudizialität der Vorschrift des § 57 Abs. 4 GSpG, die dem Konzessionär gemäß § 14 GSpG 25% Glücksspielabgabe auferlegt, ausgegangen wird. Betreffend sämtlicher Vorbringen der Beschwerdeführerin zur Gemeinschaftswidrigkeit wird auf das Erkenntnis des Erkenntnis des BFG vom 21.11.2014, [RS/7100015/2012](#) verwiesen. Nach der Rechtsprechung des EuGH stellt ein Glücksspielmonopol eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs dar (vgl. dazu EuGH 15.09.2011, Rs. [C-347/09](#), Dickinger und Ömer). Eine solche Beschränkung kann jedoch aus zwingenden Gründen des Allgemeininteresses wie dem Ziel, ein besonders hohes Verbraucherschutzniveau zu gewährleisten, gerechtfertigt sein. Dies trifft im Fall der bestehenden Regelung im Glücksspielgesetz zu. Die Zulässigkeit einer Monopolisierung des österreichischen Glücksspielmarktes ist daher auch europarechtlich gedeckt. Wie der EuGH (vgl. Rs Carmen Media Group, C-46/08, Rn 84; Rs Placanica ua C-338/04, Rn 53; Rs Zenatti, C-67/98, Rn 35f; Rs Gambelli ua, C-243/01, Rn 62 und 67 und Rs Läära, C-124/97, Rn 37) bereits wiederholt ausgesprochen hat, stellt ein nationales Konzessionssystem einen wirksamen Mechanismus dar, um Gelegenheiten zum Spiel zu vermindern und Straftaten vorzubeugen und somit den Spielerschutz zu gewährleisten. So sprach der EuGH bereits in der Rechtssache Schindler (C-275/92) aus, dass der Schutz des Verbrauchers und der Schutz der Sozialordnung zu denjenigen Gründen gehören, die Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs rechtfertigen können.

Angesichts der besonderen Natur des Glücksspiels sind diese Gründe geeignet, Beschränkungen bis hin zum Verbot von Glücksspielen im Gebiet eines Mitgliedstaats im Hinblick auf Art. 59 EWG-Vertrag zu rechtfertigen. Diese Besonderheiten des Glücksspiels rechtfertigen es, dass die staatlichen Stellen über ein ausreichendes Ermessen verfügen, um festzulegen, welche

Erfordernisse sich bezüglich der Art und Weise der Veranstaltung von Glücksspielen, der Höhe der Einsätze sowie der Verwendung der dabei erzielten Gewinne, aus dem Schutz der Spieler und allgemeiner, nach Maßgabe der soziokulturellen Besonderheiten jedes Mitgliedstaates aus dem Schutz der Sozialordnung ergeben. Somit kommt den Staaten nicht nur die Beurteilung der Frage zu, ob eine Beschränkung der Tätigkeiten im Glücksspielwesen erforderlich ist, sondern sie dürfen diese auch verbieten. In der Folge bestätigte der EuGH diese Rechtsprechung in der Rechtssache C-124/97, Läärä.

In der Rechtssache C-67/98, Zenatti, verwies der EuGH neuerlich auf das Urteil Schindler und seine dortigen Ausführungen und fügte dem hinzu, dass eine begrenzte Erlaubnis von Glücksspielen im Rahmen von - bestimmten Einrichtungen gewährten oder zur Konzession erteilten - besonderen Rechten oder Ausschließlichkeitsrechten, die den Vorteil biete, die Spiellust und den Betrieb der Spieler in kontrollierte Bahnen zu lenken, die Risiken eines solchen Betriebes im Hinblick auf Betrug und andere Straftaten auszuschalten und die sich daraus ergebenden Gewinne gemeinnützigen Zwecken zuzuführen, auch der Verwirklichung dieser Ziele diene. Die Beschränkungen des Glücksspielmarktes werden in Hinblick auf die in den Erkenntnissen erwähnten Gründen gerechtfertigt sein, soweit sie keine Diskriminierung auf Grund der Staatsangehörigkeit enthalten. Wird daher in den Entscheidungen auf das Diskriminierungsverbot verwiesen, so ist damit die Ausländerdiskriminierung gemeint.

Die im Glücksspielgesetz vorgesehenen Beschränkungen hindern ausländische Veranstalter daran, im Inland Glücksspiele anzubieten. Diese offensichtliche Beschränkung der aktiven Dienstleistungsfreiheit macht schon deutlich, dass die österreichische Regelung des Glücksspielwesens grundsätzlich die Dienstleistungsfreiheit berührt. Nach der ständigen Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (vgl. die Wiedergabe der das Glücksspielwesen betreffenden Judikatur oben) ist nämlich zu prüfen, ob die Einschränkung der Dienstleistungsfreiheit aus den näher angeführten Gründen gerechtfertigt sein könnte. Dabei ist zu prüfen, ob eine derartige, den freien Dienstleistungsverkehr einschränkende Regelung angesichts ihrer konkreten Anwendungsmodalitäten tatsächlich den Zielen Rechnung trägt, die sie rechtfertigen könnten und ob die mit ihr auferlegten Beschränkungen nicht außer Verhältnis zu diesen Zielen stehen (vgl. etwa EuGH, Gambelli, Rdnr. 76). Diese grundsätzliche Zulässigkeit eines nationalen Konzessionssystems hat der EuGH im Urteil Engelman und Dickinger Ömer erneut bestätigt. Sowohl die Begrenzung der Anzahl zu vergebender Konzessionen als auch die Konzessionsvergabe auf 15 Jahre qualifizierte der EuGH als eine zur Zielerreichung zulässige Beschränkung der Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit.

Das Urteil des EuGH vom 9. September 2010, in der Rechtssache Engelman, C-64/08, ist noch zur alten österreichischen Glücksspielrechtslage ergangen. Das österreichische Glücksspielgesetz ist im Sommer 2010 mit zwei Glücksspielgesetznovellen (GSpG-Novelle 2008,

BGBl. I Nr. 54/2010 und GSpG-Novelle 2010, BGBl. I Nr. 73/2010) umfassend neu geordnet worden. Es ist daher wichtig, festzuhalten, dass sich die Kritikpunkte des EuGH auf die alte Rechtslage beziehen. Mit dem novellierten Glücksspielgesetz wurde die im gegenständlichen Urteil geforderte Transparenz bei der Vergabe von Spielbankkonzessionen bereits ausdrücklich gesetzlich verankert und - ganz im Sinne dieses Urteils - die Durchführung einer öffentlichen und transparenten Interessentensuche festgelegt. Im Juni 2011 wurde die öffentliche Interessentensuche für Lotterienkonzessionen gestartet. Im vorliegenden Urteil hat der EuGH im Wesentlichen 2 Punkte an der alten Glücksspielrechtslage kritisiert: - fehlende Transparenz bei der Vergabe der Spielbankkonzessionen und - Unvereinbarkeit des inländischen Sitzfordernisses für Spielbanken mit der Niederlassungsfreiheit.

Eine unionsrechtliche Unvereinbarkeit des inländischen Sitzfordernisses befreit allerdings nicht vom Erfüllen der übrigen Mindestanforderungen oder von der Befolgung der laufenden allgemeinen Pflicht durch den Glücksspielanbieter in der Betriebsphase. Das Glücksspielgesetz normiert eine Reihe von kumulativen Mindestanforderungen als Voraussetzungen für eine Bewerbung um eine österreichische Lotterienkonzession. Sie dienen den im Glücksspielgesetz verankerten ordnungspolitischen Zielen (Kriminalitätsabwehr und Spielerschutz), wie sie auch vom EuGH in seiner Judikatur anerkannt sind. Diese Mindestanforderungen sind in § 14 GSpG normiert. Fehlt eine dieser Voraussetzungen, ist eine Konzessionsbewerbung und damit die Erlangung einer Berechtigung zur Durchführung der Ausspielungen nach den § 6 bis 12b GSpG schon von vornherein nicht möglich.

Als solche nennt § 14 GSpG insbesondere: - eine Kapitalgesellschaft mit Aufsichtsrat - eingezahltes Stamm- bzw. Grundkapital von zumindest 109 Millionen Euro - Geschäftsleiter bestellt, die auf Grund entsprechender Vorbildung fachlich geeignet sind, über die für den ordnungsgemäßen Geschäftsbetrieb erforderlichen Eigenschaften und Erfahrungen verfügen und gegen die kein Ausschließungsgrund nach § 13 der Gewerbeordnung 1973, BGBl. Nr. 50/1974, vorliegt und - auf Grund der Umstände (insbesondere Erfahrungen, Kenntnisse und Eigenmittel) erwarten lässt, dass er für den Bund den besten Abgabenertrag (Konzessionsabgabe und Wettgebühren) erzielt sowie - bei dem die Struktur des allfälligen Konzerns, dem der oder die Eigentümer, die eine qualifizierte Beteiligung an dem Unternehmen halten, angehören, eine wirksame Aufsicht über den Konzessionär nicht behindert.

Denkt man sich daher die als vom EuGH kritisierten Bestimmungen weg, so hätte die Beschwerdeführerin trotzdem keine Konzession erwerben können.

Eine abgabenrechtliche Gleichstellung mit einem konzessionierten Betreiber kommt deshalb nicht in Betracht. Soweit sich das Vorbringen auf diverse EuGH-Entscheidungen bezieht, die zum Gegenstand die Frage hatten, ob die strafrechtliche Sanktionierung eines

Wirtschaftsteilnehmers, weil er in Ermangelung einer unionskonformen Konzessionsvergabe keine Konzession besitzt, den Grundsätzen der Dienstleistungs- und Niederlassungsfreiheit widerspricht, ist darauf zu verweisen, dass Gegenstand des anhängigen Abgabenverfahren nicht die Prüfung der Zulässigkeit von Glücksspielveranstaltungen und deren allfälligen Sanktionierung ist. Vielmehr hat das Abgabenverfahren im Gegensatz dazu ausschließlich die Erhebung von Abgaben im Zusammenhang mit den von der Beschwerdeführerin veranstalteten Glücksspielen zum Gegenstand. Insoweit geht die Argumentation, die sich im Wesentlichen mit der gemeinschaftswidrigen Untersagung bzw. Bestrafung der Ausübung dieser Tätigkeit auseinandersetzt, völlig ins Leere. Eine gemeinschaftswidrige Diskriminierung in der Form, dass die von der Beschwerdeführerin durchgeführten Glücksspiele einer anderen Besteuerung unterzogen werden als jene eines konzessionierten Betreibers liegt ebenso nicht vor.

Der Konzessionär gemäß § 14 GSpG hat zwar lediglich 25% Glücksspielabgabe zu zahlen, aber, wie bereits ausgeführt, sind die Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG bis § 59 GSpG eine allgemeine Rechtsverkehrssteuer auf den Abschluss bestimmter Spielverträge, die zwar im selben Gesetz wie das Glücksspielmonopol geregelt sind, aber an und für sich unabhängig vom Glücksspielmonopol in Geltung sind. Die Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG bis § 59 GSpG sind in Bezug auf die Abgaben, die die Konzessionäre gemäß § 14 GSpG, § 21 GSpG und § 22 GSpG zu leisten haben, die Konzessionsabgabe und die Spielbankabgabe eine *lex generalis*, da die Konzessionsabgabe gemäß § 17 GSpG und die Spielbankabgabe gemäß § 28 GSpG ebenfalls „echte Steuern“ auf den Abschluss bestimmter Glücksverträge sind und zu den Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG bis § 59 GSpG in der Relation stehen, dass grundsätzlich der Abschluss bestimmter Glücksverträge der Glücksspielabgabe unterliegt, handelt es sich um einen Konzessionär, besteht eine Befreiung von der Glücksspielabgabe, dafür fällt Konzessionsabgabe bzw. Spielbankabgabe an. Dem 25%igen Steuersatz des Konzessionärs gemäß § 14 GSpG stehen glücksspielgesetzlich geforderte hohe Aufwendungen gegenüber, z.B. eingezahltes Stamm- oder Grundkapital von 109 Millionen Euro uä. Von einer verbotenen Beihilfe von ca. 5%, da der Konzessionär noch 1vT Finanzierungsbeitrag leisten muss, kann hier nicht gesprochen werden, abgesehen davon, dass dieses Vorbringen der Bf. Ihrem übrigen Vorbringen, das Glücksspielmonopol sei nur an der Maximierung der Einnahmen interessiert, diametral gegenübersteht. Die Bf. als Nichtkonzessionärin steht nicht unter den Anforderungen des § 14 GSpG, ebenso muss sie keinen Finanzierungsbeitrag gemäß § 1 Abs. 4 GSpG leisten.

Diesbezüglich wurde vom Gesetzgeber eine Differenzierung dahingehend getroffen, ob Glücksspiele von einem konzessionierten Anbieter, der für die Erlangung der Konzession genau vorgeschriebene Voraussetzungen erfüllen muss und für die Einhaltung der ihn als Konzessionär treffenden Pflichten in der Betriebsphase (Spielerschutz, Geldwäschevorbeugung etc.) Sorge zu tragen hat, oder nicht von einem konzessionierten Anbieter durchgeführt werden, der

vergleichbare Voraussetzungen und Auflagen nicht erfüllt. Gerade unter dem Aspekt, dass das Konzessionssystem als solches nicht gemeinschaftswidrig ist, sondern einen wirksamen Mechanismus darstellt, um Gelegenheiten zum Spiel zu vermindern und Straftaten vorzubeugen und somit den Spielerschutz gewährleisten soll, kann auf Grund des Umstandes, dass die im Glücksspielgesetz verankerten ordnungspolitischen Ziele nur im Rahmen von konzessionierten Ausspielung gewährleistet sind, in der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung kein Verstoß gegen unionsrechtliche Bestimmungen erblickt werden. Dem als grundsätzlich EU-konform angesehenen Konzessionssystem ist immanent, dass ein der Zugang zu Glücksspielen nur eingeschränkt entsprechend den Bestimmungen des Glücksspielegesetzes erfolgen soll. Insoweit ist es nach EuGH-Rechtsprechung zulässig, dass der Gesetzgeber im Rahmen des Konzessionssystems unter Berücksichtigung der von ihm verfolgten ordnungspolitischen Ziele Regelungen trifft, die eine Tätigkeit von Glücksspielanbietern ohne Konzession unterbindet, behindert oder weniger attraktiv macht.

Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, dass durch den „exzessiven“ Auftritt der Konzessionsinhaber am Glücksspielmarkt und deren „exzessiven“ Medienauftritt der Schutzgedanke des Konzessionssystems konterkariert werde und dies somit den Vorgaben des EuGHs an einen zulässigen gerechtfertigten Eingriff in die Dienstleistungsfreiheit widerspreche, ist dem entgegenzuhalten, dass es dem Gesetzgeber grundsätzlich freisteht, die Ziele seiner Politik auf dem Gebiet der Glücksspiele festzulegen und gegebenenfalls das angestrebte Schutzniveau genau zu bestimmen.

So führte der EuGH aus: „Ein Mitgliedstaat, der bestrebt ist, ein besonders hohes Schutzniveau zu gewährleisten, kann, wieder Gerichtshof in seiner Rechtsprechung anerkannt hat, Grund zu der Annahme haben, dass nur die Gewährung exklusiver Rechte an eine einzige Einrichtung, die von den Behörden genau überwacht wird, diesen erlaubt, die mit dem Glücksspielsektor verbundenen Gefahren zu beherrschen und das Ziel, Anreize für übermäßige Spielausgaben zu vermeiden und die Spielsucht zu bekämpfen, hinreichend wirksam zu verfolgen (vgl. in diesem Sinne Urteile Stoß u. a., Randnrn. 81 und 83, und Zeturf, Randnr. 41). Den Behörden eines Mitgliedstaats steht es nämlich frei, den Standpunkt zu vertreten, dass die Tatsache, dass sie als Kontrollinstanz der mit dem Monopol betrauten Einrichtung über zusätzliche Mittel verfügen, mit denen sie deren Verhalten außerhalb der gesetzlichen Regulierungsmechanismen und Kontrollen beeinflussen können, ihnen eine bessere Beherrschung des Glücksspielangebots und bessere Effizienzgarantien bei der Durchführung ihrer Politik zu gewährleisten vermag, als es bei der Ausübung der entsprechenden Tätigkeiten durch private Anbieter, die im Wettbewerb stehen, der Fall wäre, selbst wenn diese eine Erlaubnis benötigen und einer Kontroll- und Sanktionsregelung unterlägen (Urteil Stoß u. a., Randnr. 82)....

Der Gerichtshof hat jedoch auch entschieden, dass eine Politik der kontrollierten Expansion von Glücksspieltätigkeiten mit dem Ziel im Einklang stehen kann, sie in kontrollierbare Bahnen zu lenken, indem Spielern, die verbotenen geheimen Spiel- oder Wetttätigkeiten nachgehen, ein Anreiz gegeben wird, zu erlaubten und geregelten Tätigkeiten überzugehen. Eine solche Politik kann nämlich sowohl mit dem Ziel, die Ausnutzung von Glücksspieltätigkeiten zu kriminellen oder betrügerischen Zwecken zu verhindern, als auch mit dem Ziel der Vermeidung von Anreizen für übermäßige Spielausgaben und der Bekämpfung der Spielsucht im Einklang stehen, indem die Verbraucher zu dem Angebot des Inhabers des staatlichen Monopols gelenkt werden, bei dem davon ausgegangen werden kann, dass es frei von kriminellen Elementen und darauf ausgelegt ist, die Verbraucher besser vor übermäßigen Ausgaben und vor Spielsucht zu schützen (Urteil Stoß u. a., Randnrn. 101 und 102). Um das Ziel, die Spieltätigkeiten in kontrollierbare Bahnen zu lenken, zu erreichen, müssen die zugelassenen Anbieter eine verlässliche und zugleich attraktive Alternative zu den nicht geregelten Tätigkeiten bereitstellen, was an und für sich das Anbieten einer breiten Palette von Spielen, Werbung in einem gewissen Umfang und den Einsatz neuer Vertriebsstechniken beinhalten kann (vgl. Urteile Placanica u. a., Randnr. 55, und Stoß u. a., Randnr. 101).“

Durch das bestehende Glücksspielmonopol (§ 3 GSpG) sollen die negativen Auswirkungen des Glücksspiels hintangehalten werden. Durch eine kohärente und systematische Regelung des Glücksspiels soll ein ausreichendes legales Spielangebot für Spieler gewährleistet werden, das vor allem den Spielerschutz, die Hintanhaltung der Ausbreitung der Spielsucht sowie Vorkehrungen gegen kriminelle Delikte im Zusammenhang mit Spielsucht hochhält.

Die Konzessionäre unterliegen einer strengen Aufsicht durch den Bundesminister für Finanzen, sowohl dahingehend ob sie sich im Rahmen der ihnen erteilten Konzession bewegen als auch ob sie keine expansionistische Politik betreiben bzw. die von ihnen durchgeführte Werbung maßvoll und strikt auf das begrenzt bleibt, was erforderlich ist, um die Verbraucher zu den genehmigten Spielnetzwerken zu lenken. Auf der anderen Seite wird konsequent gegen illegales Glücksspiel vorgegangen.

In diesem Zusammenhang wird auf den „Glücksspiel – Bericht 2010-2013“ über die kohärente Politik im österreichischen Glücksspielmonopol verwiesen, in dem das BMF – anhand der Auswirkungen der Glücksspielreform 2010, insbesondere in den Bereichen Spielerschutz, Konzessionserteilungen und Aufsicht – eine kohärente Politik innerhalb des österreichischen Glücksspielmonopols darstellt (vgl. den beiliegenden Bericht, GZ [BMF-180000/0563-IV/2/2014](#); online auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen seit 29.04.2014 abrufbar unter: <https://www.bmf.gv.at/steuern/gluecksspielspielerschutz/in-oesterreich/Gluecksspiel-Bericht-2010-2013.html>).

In diesem Bericht wird die (Weiter-)Entwicklung des österreichischen Glücksspielgesetzes unter Heranziehung der aus der Rechtsprechung des EuGH ableitbaren Rechtssätze im Bereich Glücksspiel (vgl. dazu EuGH Rs. Dickinger und Ömer sowie EuGH vom 03.06.2010, Rs. [C-258/08](#), Ladbrokes Betting & Gaming Ltd.) dargestellt.

Dem Bericht lässt sich unschwer entnehmen, dass Spielsucht und damit einhergehende Kriminalität in Österreich ein Problem darstellen und nur durch das bestehende gesetzliche Regelungswerk hintangehalten werden können.

Im Übrigen wurde das bei der Europäischen Kommission (EK) anhängige Beschwerdeverfahren gegen die Republik Österreich eingestellt und die Replik der Republik Österreich akzeptiert wurden. In diesen Verfahren hatten das BMF Beschränkungen der unionsrechtlich garantierten Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit durch die Organisation und Durchführung der Vergabe der Spielbankkonzessionen in Österreich moniert. Daraus ergibt sich, dass die Regelung als nicht unionsrechtswidrig erachtet wurde, anderenfalls die Einstellung nicht erfolgen hätte können.

Auch der Verweis auf das Urteil des LG Linz vom 22.3.2012, 1 Cg 190/11y-14, ist nicht zielführend, da das OLG Linz mit Entscheidung vom 13.9.2012, 3 R 99/12t, der Berufung des Klägers Folge gegeben hat. Das OLG führt in seiner Begründung aus: Das OLG Linz führt in seiner Entscheidung vom 13.9.2012, 3 R 99/12t in seiner Begründung zu diesen Thema aus: Nach der Judikatur des EuGH muss ein Monopol darauf abzielen, ein besonderes Verbraucherschutzniveau zu gewährleisten; es setzt daher einen normativen Rahmen voraus, der absichert, dass der Inhaber des Monopols die festgelegten Ziele mit einem Angebot, das quantitativ und qualitativ an diesen Zielen ausgerichtet ist und einer strikten behördlichen Kontrolle unterliegt, kohärent und systematisch verfolgt (vgl. EuGH [C-347/09](#) Rn 71 – Dickinger und Ömer mwN).

Das nationale Gericht hat demnach unter Berücksichtigung der Entwicklung des Glücksspielmarkts zu prüfen, ob die staatlichen Kontrollen über die Tätigkeit des Inhabers des Monopols gewährleisten können, dass dieser tatsächlich die Ziele mit einem Angebot, das nach diesen Zielen quantitativ bemessen und qualitativ ausgestaltet ist, kohärent und systematisch verfolge (EuGH [C-347/09](#) Rn 57 mwN - Dickinger und Ömer). Eine nationale Regelung, die dem Inhaber des Monopols eine Expansionspolitik ermöglicht, wird dem Ziel der Kriminalitätsbekämpfung und der Verringerung der Spielgelegenheiten nur dann gerecht, wenn im Zusammenhang mit Spielen und die Spielsucht ein Kriminalitätsproblem besteht, dem eine Ausweitung der zugelassenen und geregelten Tätigkeiten abhelfen könnte, und dafür nur maßvoll, eng auf das begrenzt geworben wird, was erforderlich ist, um die Verbraucher zu den kontrollierten Spielenetzwerken zu lenken (EuGH [C-347/09](#) Spruch Punkt 3 lit b).

Überdies differenziert der EuGH zwischen einer restriktiven Geschäftspolitik, die nur den vorhandenen Markt für den Monopolinhaber gewinnen oder die Kunden an ihn binden solle, und einer expansionistischen Geschäftspolitik, die auf das Wachstum des gesamten Marktes für Spieltätigkeiten abziele (EuGH [C-347/09](#) Rz 69). Daraus kann nun keinesfalls ein unionsrechtliches Werbeverbot für den Inhaber des Monopols abgeleitet werden. Nach § 56 Abs 1 GSpG haben die Konzessionäre und Bewilligungsinhaber bei ihren Werbeauftritten einen verantwortungsvollen Maßstab zu wahren. Die Einhaltung dieses Maßstabes ist im Aufsichtsweg zu überwachen. Was unter einem verantwortungsvollen Maßstab beim Werbeauftritt des Konzessionärs zu verstehen ist, wird vom Gesetzgeber zwar nicht exakt festgelegt. Unverantwortlich wäre es jedoch nach den Materialien (abgedruckt in Strejcek/Bresich aaO § 56 Rz 6), wenn eine besonders hohe Einsatzleistung, Glücksspiel mit Fremdkapital oder progressives Spiel zum Ausgleich allfälliger Verluste beworben würden. Das Glücksspielgesetz trägt dem Konzessionär weitgehende Pflichten auf und sieht im Spielbankenbereich den strengsten Spielerschutz in Europa vor (Strejcek/Bresich aaO 47 f). Das Glücksspielgesetz (einschließlich des Monopols) bezweckt den Jugend- und Spielerschutz und will den mit dem Glücksspiel einhergehenden Gefahren wie Spielsucht, Kriminalität etc. begegnen. Damit soll der Spieltrieb des Menschen in geordnete Bahnen gelenkt und von staatlicher Stelle aus kontrolliert werden.

Neben diesen vorrangigen ordnungspolitischen Zielen verfolgt das Glücksspielmonopol auch finanzpolitische Erwägungen in Form von Abgabenleistungen; diese finanzpolitischen Erwägungen sind jedoch nur eine erfreuliche Nebenfolge des Glücksspielmonopols (vgl Strejcek/Bresich aaO 23 ff sowie § 3 Rz 9 ff). Um diese ordnungspolitischen Ziele des Glücksspielmonopols und dabei in concreto den Spielerschutz bei Glücksspielen zu verwirklichen ist der Konzessionär aufgrund der exzessiven, (zumeist) illegalen Werbung ausländischer Glücksspielanbieter im Internet und in Medien gerade dazu aufgerufen, für sein legales Glücksspielangebot in Österreich Werbung zu machen; nur durch Werbung des Konzessionärs kann der Spieler auf das legale Glücksspiel aufmerksam gemacht oder vor ausländischem illegalen Glücksspiel bewahrt werden, das in aller Regel ein wesentlich geringeres Niveau und zwar gar keinen Spielerschutz bietet (Strejcek/Bresich aaO 50).

Im Ergebnis verneinte das OLG Linz eine Inkohärenz des österreichischen Glücksspielmonopols bezogen auf Roulette. Insbesondere stellte das Gericht fest, dass der Konzessionär keine den Zielen des GSpG widersprechende unkontrollierte Expansionspolitik verfolgt. Daher ist in der unterschiedlichen Besteuerung zwischen konzessionierten und nicht konzessionierten Glücksspielveranstaltern kein Verstoß gegen die Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit zu erblicken. Mit der Frage der Unionsrechtskonformität des österreichischen Glücksspielmonopols befasste befasste sich folglich auch der Oberste Gerichtshof in seinem Urteil OGH 27.11.2013, [2](#)

Ob 243/12t. Der Oberste Gerichtshof kam zu dem Schluss, dass es einer Befassung des EuGH im Hinblick auf dessen umfangreiche einschlägige Rechtsprechung nicht bedurfte (OGH 27.11.2013, 2 Ob 243/12t, Punkt VIII.), richtet ein Mitgliedstaat der Europäischen Union ein Glücksspielmonopol ein, so können die Dienstleistungsfreiheit beschränkende nationale Regelungen grundsätzlich gerechtfertigt sein, wenn sie etwa dem Spielerschutz oder der Kriminalitätsbekämpfung dienen, nicht diskriminierend angewendet werden, zur Zielerreichung geeignet und das dafür gelindeste Mittel sind.

Die Veröffentlichung durch das BMF erfolgte in nationalen wie internationalen Medien sowie auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen, wo auch die Veröffentlichung der Unterlage zur Interessentensuche stattfand. Die Frist für die Interessensbekundung endete am 1. August 2011. Durch die Interessentensuche stand es jeder Gesellschaft in der EU/EWR offen, sich zu bewerben und - bei erfolgreicher Bewerbung - eine Konzession zu erlangen. Mangels einheitlicher europäischer Rechtsstandards im Glücksspielbereich besteht daher keine Verpflichtung, ausländische und inländische Konzessionäre gleich zu behandeln. Hieraus folgt, dass eine allfällig im Ausland entrichtete Konzessionsabgabe für die Bemessung der inländischen Glücksspielabgabe auch nicht berücksichtigt werden muss. Es besteht damit keine unsachliche Differenzierung zwischen inländischen und ausländischen Konzessionären. Selbst wenn man aber von einer Vergleichbarkeit zwischen inländischen und ausländischen Konzessionären ausginge, wäre die unterschiedliche Behandlung der beiden Gruppen sachlich rechtfertigbar.

Auch der Verweis auf das Erkenntnis des LVwG Oberösterreich vom 9.5.2014 ist nicht zielführend, da das LVwG die Rechtslage verkannt hat und auch den Inhalt des Urteils des EuGH zur Rs. *Pfleger ua.* in mehrfacher Weise verkannt. Noch dazu ist dieses Erkenntnis mittels Revision an den VwGH bekämpft worden. Der EuGH hat in dem Urteil zur Rs. *Pfleger ua.*, unter anderem ausgesprochen, dass es dem Mitgliedstaat, der sich auf ein Ziel berufen möchte, mit dem sich eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs rechtfertigen lässt, obliegt, dem Gericht, das über diese Frage zu entscheiden hat, alle Umstände darzulegen, anhand deren dieses Gericht sich vergewissern kann, dass die Maßnahme tatsächlich den sich aus dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit ergebenden Anforderungen genügt. Jedoch lässt sich daraus nicht ableiten, dass einem Mitgliedstaat nur deshalb die Möglichkeit genommen wäre, zu belegen, dass eine innerstaatliche restriktive Maßnahme diesen Anforderungen genügt, weil er keine Untersuchungen vorlegen kann, die dem Erlass der fraglichen Regelung zugrunde lagen. Folglich muss das nationale Gericht eine Gesamtwürdigung der Umstände vornehmen, unter denen eine restriktive Regelung, wie sie in den Ausgangsverfahren in Rede steht, erlassen worden ist und durchgeführt wird (vgl. dazu näher Rs. *Pfleger ua.*, Rn. 51 bis 53). Die Annahme des LVwG, dass eine „Beweispflicht“ einer Behörde oder staatlichen Stelle dafür besteht, ob die

Maßnahme tatsächlich den sich aus dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit ergebenden Anforderungen genügt, lässt sich aus dem bereits zitierten Urteil des EuGH nicht ableiten.

Es kann vom jeweiligen Mitgliedsstaat nicht erwartet werden, dass er in einem gerichtlichen oder verwaltungsbehördlichen Verfahren nachweist, dass die mit illegalen Glücksspielen verbundene Kriminalität und/oder Spielsucht tatsächlich ein erhebliches Problem darstellen. Er muss diese Erwägungen beim Erlass der Rechtsvorschriften und bei der Planung seiner politischen Maßnahmen zwar angestellt haben, ist er im Zuge des Gesetzgebungsprozesses aber zu dem Ergebnis gelangt, dass Kriminalität und/oder Spielsucht durch illegale Glücksspiele ein Problem darstellten, das angegangen werden müsse, hat er nicht bei jeder Umsetzungsmaßnahme Untersuchungen oder andere Nachweise vorzulegen, die auf wissenschaftlich-empirische Weise belegen, warum er für den Schutz seiner Verbraucher auf dem Gebiet der Glücksspiele optiert (vgl. EuGH 08.09.2010, Rs. [C-316/07](#), Stoss). Weiters hat das LVwG entgegen dem zitierten Urteil des EuGH keine Gesamtwürdigung aller Umstände vorgenommen. So wurde u.a. der am 29.04.2014 den „Bericht – Glücksspiel 2010-2013“ auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen nicht berücksichtigt. Hätte das LVwG im fortgesetzten Verfahren ein umfassendes Ermittlungsverfahren sowie die vom EuGH geforderte „Gesamtwürdigung der Umstände“ vorgenommen, hätte das LVwG zu einem anderen Ergebnis kommen müssen, nämlich dazu, dass die tragenden Bestimmungen dem Unionsrecht entsprechen, zumal es zumindest den bereits erwähnten Bericht und die darin referenzierten Berichte und Studien seiner Würdigung zugrunde legen hätte müssen. So kann u.a. den Gesetzesmaterialien entnommen werden, dass nicht die „Einnahmenmaximierung der öffentlichen Hand“ ein Hauptziel des Glücksspielgesetzes ist, sondern sollen durch das bestehende Glücksspielmonopol die negativen Auswirkungen des Glücksspiels hintangehalten werden.

Durch eine kohärente und systematische Regelung des Glücksspiels soll ein ausreichendes legales Spielangebot für Spieler gewährleistet werden, das vor allem den Spielerschutz, die Hintanhaltung der Ausbreitung der Spielsucht sowie Vorkehrungen gegen kriminelle Delikte im Zusammenhang mit Spielsucht hochhält. So wird beispielsweise in der RV zu BGBl. I Nr. 54/2010 (zu § 4 Abs. 1 GSpG) näher erläutert:

„Dem Monopol soll nämlich die unternehmerische Durchführung von Glücksspielen (Auspielungen) in konzessionierten Unternehmen vorbehalten bleiben, die zahlreichen behördlichen Genehmigungsvorbehalten (insbesondere Beachtung von Spielerschutzanforderungen, Abwehr von Kriminalität und Geldwäsche sowie Gewährleistung von Abwicklungssicherheit für Spielgewinne), Schutzauflagen und einer strengen staatlichen Aufsicht unterliegen ...“. In den Erläuterungen der RV zu BGBl. I Nr. 73/2010 (zu § 5 GSpG) wird ausgeführt, dass „.... Der im GSpG besonders akzentuierte Spielerschutz als eine der zentralen

Ziele des vorliegenden Entwurfs ... seine weitere Ausgestaltung darin [findet] ...“. Zur Kriminalität wird insbesondere in der RV und dem AB zu BGBl. I Nr. 37/2010 (zu § 12a GSpG) erläutert, dass „... Im Mutual Evaluation Report bezüglich Anti-Money Laundering and Combating the Financing of Terrorism in Austria vom 26. Juni 2009 ... von der FATF [Financial Action Task Force] auch Defizite im österreichischen GSpG identifiziert [wurden]. Die bisher nur für konzessionierte Spielbanken geltenden Anti-Geldwäsche- bzw. – Terrorismusfinanzierungsbestimmungen werden daher auf das konzessionierte Angebot elektronischer Lotterien (§ 12a) ausgedehnt und durch Bezug auf Bestimmungen des Bankwesengesetzes nachgeschärft.“ Weiters wird in der RV zu BGBl. I Nr. 112/2012 (zu § 50 Abs. 10 und 11 GSpG) klargestellt, dass sich „... Die Bedeutung einer genauen Aufsicht in einem sensiblen Bereich wie dem des Glücksspiels ... insbesondere vor dem Hintergrund der mit illegalem Glücksspiel einhergehenden Probleme mit kriminellen und betrügerischen Aktivitäten [ergibt] ...“.

Unter Berücksichtigung dieser zitierten Gesetzesmaterialien ergibt sich eindeutig, dass die Regelungen des Glücksspielgesetzes tatsächlich diese Ziele in kohärenter und systematischer Weise verfolgen und Spielerschutz und Kriminalitätsbekämpfung nicht nur vordergründiges und nicht wirkliches Ziel sind. Auch nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 4.11.2009, [2009/17/0147](#)) ist den Gesetzesmaterialien zum Glücksspiel zu entnehmen, dass der österreichische Gesetzgeber mit der Aufrechterhaltung des Glücksspielmonopols und der Kontrolle der Erteilung allfälliger Konzessionen gerade jene ordnungspolitischen Ziele verfolge, die nach der Rechtsprechung des EuGH die Beschränkung der Dienstleistungsfreiheit rechtfertigen.

Zahlreiche Bestimmungen des GSpG dienen der Absicherung jener Ziele, die nach der Rechtsprechung des EuGH einen Eingriff in die Dienstleistungsfreiheit im Bereich des Glücksspiels rechtfertigen, wobei hier exemplarisch auf folgende Normen verwiesen wird:

- § 5 GSpG (Spielsuchtvorbeugung, Geldwäscheprevención und wirksame Aufsicht für Landesausspielungen mit Glücksspielautomaten)
- § 14 GSpG (Mindest- und Auswahlkriterien für die Erteilung der Lotterienkonzession)
- § 16 GSpG (Genehmigungspflicht für Spielbedingungen)
- § 19 GSpG (Aufsicht über Lotterien)
- § 20 GSpG (Sportförderung)
- § 21 GSpG (Mindest- und Auswahlkriterien für die Erteilung von Spielbankkonzessionen)

- § 22 GSpG (Mindest- und Auswahlkriterien für die Erteilung eines Pokersalons)
- §§ 25 und 25a GSpG (Spielbankenbesucher; Schutz vor negativen wirtschaftlichen Folgen durch Spielen; Sorgfaltspflichten Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung)
- § 26 GSpG (Genehmigungspflicht der Besuchs- und Spielordnung)
- § 31 GSpG (Aufsicht über Spielbanken)
- § 31b GSpG (allgemeine Vorschriften für Konzessionäre und Bewilligungsinhaber)
- § 56 GSpG (Werbebeschränkungen)

Wie sich schon den Gesetzesmaterialien (RV 657 BlgNR XXIV.GP) entnehmen lässt, war der Hauptzweck der Novelle 2010 eine Reaktion auf rasch voranschreitende technische Entwicklungen, sowie der Rechtsprechung des EuGH Rechnung zu tragen. Die Regelung des „kleinen Glücksspiels“ durch die Länder wurde als verbesserungswürdig erachtet und sollte daher umfassend neu geregelt werden.

Weiters sollte im BMF eine eigene Stabsstelle für Spielerschutz eingerichtet werden. Betreffend Spielsucht ist erneut auf den „Glücksspiel Bericht 2010-2013 über die kohärente Politik im österreichischen Glücksspielmonopol“ zu verweisen. „Das Bundesministerium für Finanzen weist im nachfolgenden Bericht anhand der Auswirkungen der Glücksspielreform 2010 insbesondere in den Bereichen Spielerschutz, Konzessionserteilungen und Aufsicht die kohärente Politik innerhalb des österreichischen Glücksspielmonopols nach. Dies erfolgt im wesentlichen aus unionsrechtlichen Gründen, die ausgewogene Regelungen zur Aufrechterhaltung einer monopolistischen Glücksspielstruktur erfordern.“

In diesem Bericht wird ausgehend vom rechtlichen Rahmen und den bisherigen Konzessionserteilungen dargestellt, dass eine Stabsstelle für Spielerschutz eingerichtet wurde und welche Tätigkeiten diese habe, dass und wie die Konzessionäre überwacht würden, dass eine Aufsicht über die Werbung der Konzessionäre über Leitlinien und Werbestandards bestünde, illegales Glücksspiel bekämpft werde und vor allem wurden die Entwicklungen im Bereich der Geldwäsche erörtert. Da sich nach den glücksspielrechtlichen Regelungen das Monopol vorwiegend auf den Spielerschutz und Aufsicht usw. konzentriert und die Gegenüberstellung der Konzessions und Spielbankabgabe zu den Glücksspielabgaben zeigt, dass diese Abgaben eigentlich in den großen Bereich der Rechtsverkehrsteuern (Glücksverträge) fallen und nicht nur Konzessionäre sondern auch nichtkonzessionierte Glücksspielveranstalter/anbieter diese Steuerauslösemomente setzen können, kann nicht behauptet werden, die Maximierung der Staatseinnahmen sei das wahre Ziel der

Monopolreglung. So bestätigte auch jüngst das oöLVwG in seinem Erkenntnis vom 10.12.2014, LVwG_410340/8/Zo/HUE-410342/8/Zo/HUE/PP:

„Für das erkennende Gericht ... erscheinen doch die zitierten Normen tatsächlich einem oder mehreren der oben genannten Ziele zu dienen. ... Da es sich bei den genannten Zielsetzungen zweifellos um solche handelt, die nach der dargestellten Rechtsprechung des EuGH Beschränkungen der Glücksspieltätigkeiten rechtfertigen, vermag das erkennende Gericht im vorliegenden Fall insoweit keine Gemeinschaftsrechtswidrigkeit zu erkennen (ebenso VwG Wien 12.08.2014, VGW-001/023/5739/2014; aA LVwG Oö 11.7.2014, LVwG-410353/2/Gf/Rt ua.).“

Das österreichische Glücksspielmonopol ist daher aus Sicht der Gebühren und Verkehrsteuern unionsrechtskonform. Die tragenden Bestimmungen des Glücksspielgesetzes entsprechen daher dem Unionsrecht.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, die hier anzuwendende Gesetzesbestimmung sei verfassungswidrig und daher nicht anzuwenden, ist entgegenzuhalten, dass die Beurteilung einer allfälligen Verfassungswidrigkeit nicht der Abgabenbehörde obliegt. Die Abgabenbehörde hat die in Geltung stehenden Gesetze zu vollziehen, solange eine Bestimmung nicht für verfassungswidrig erklärt wird, ist sie anzuwenden.

Die Beschwerdeführerin sieht in der Besteuerung mit der Glücksspielabgabe einen Eingriff in das Grundrecht auf Erwerbstätigkeit und unternehmerische Freiheit. Nach ständiger Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs kann der Gesetzgeber Beschränkungen verfügen, sofern er dadurch nicht den Wesensgehalt des Grundrechts berührt oder in anderer Weise gegen einen auch ihn bindenden Verfassungsgrundsatz verstößt, soweit die Beschränkung im öffentlichen Interesse liegt (vgl. zB VfSlg. 11.402/1987, 12.227/1989) und nicht unverhältnismäßig und unsachlich ist (vgl. zB VfSlg. 14.075/1995, 14.503/1996).

Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass die Abgabenbehörden rechtlich gleiche Sachverhalte, „nämlich ob eine Tätigkeit mit oder ohne Konzession ausgeübt wird“ unterschiedlich behandelt. Dem ist entgegenzuhalten, dass der Verfassungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung einen rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, innerhalb dessen es ihm frei steht, seine politischen Ziele auf die ihm geeignet erscheinende Art zu verfolgen (vgl. VfSlg. 12.416/1990) anerkennt.

Der rechtspolitische Gestaltungsspielraum erfasst sowohl die Wahl der Ziele, die der Gesetzgeber aufgreift, als auch die Wahl der Mittel, die er dabei vorsieht. Der VfGH 6.12.2012, [B 1337/11](#), VfGH 6.12.2012, [B 1339/11](#) hat zu § 14 GSpG festgestellt, dass die Beschränkung der Anzahl der Konzessionen für Lotterien geeignet ist, die im öffentlichen Interesse gelegenen Ziele (Verhinderung von Straftaten, Verhinderung einer übermäßigen Anregung zur Teilnahme

durch unreglementierte Konkurrenz etc) zu erreichen, da die Konzessionsaufsicht bei einer beschränkten Anzahl wirksamer ist. Die Beschränkung verstößt weder gegen das Recht auf Erwerbsfreiheit gemäß Art. 6 StGG noch ist sie sonst unsachlich.

Nach dem Erkenntnis des VwGH 23.12.1991, [88/17/0010](#) setzt die Bundesverfassung den Begriff des Monopols als Ausnahme vom Grundrecht der Erwerbsfreiheit voraus. Das Glücksspielmonopol widerspricht nicht der in Art. 6 StGG garantierten Erwerbsfreiheit.

(VwGH 21.12.1998, [97/17/0175](#); o.A. Glücksspielgesetz 6, 39, 55).

Zur Frage der Beschränkung der Lotterienkonzessionen entschied der VwGH 7.3.2013, [2011/17/0303](#), dass eine beschwerdeführende Partei durch die Erteilung der Konzession an einen Mitbewerber nur dann in ihrem subjektivöffentlichen Rechten verletzt worden sein kann, wenn sie selbst die Voraussetzungen für die Erteilung der Konzession erfüllt.

Das Finanzamt beantragt, daher die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.“

3. Verfahrensgang

Im Vorhalt vom 27. Jänner 2021 wurde die Sach- und Rechtslage nach dem derzeitigen Stand der Ermittlungen aus der Sicht der Berichterstatterin dargestellt. Der Vorhalt wurde dem Geschäftsführer, Herrn ***14***, gemeinsam mit der Ladung zur mündlichen Senatsverhandlung am 10.03.2021 durch Hinterlegung zugestellt.

Am 27. April 2021 fand vor dem Bundesfinanzgericht in Abwesenheit der Beschwerde führenden Partei die mündliche Verhandlung statt. Für die Beschwerdeführerin ist trotz ausgewiesener Ladung, die entsprechend der Bestimmung des § 274 Abs. 4 BAO den Hinweis enthielt, dass das Fernbleiben der Parteien der Durchführung der Verhandlung nicht entgegensteht, niemand erschienen. Die mündliche Verhandlung fand daher in Abwesenheit der Bf. statt.

*Die Berichterstatterin in der gegenständlichen Rechtssache berichtete über den bisherigen Verfahrensablauf und den Sachverhalt unter Hinweis auf die an die Bf. gerichteten Vorhalte des BFG vom 21. Jänner 2021 (**15**), vom 27. Jänner 2021 (**16**) und vom 29. Jänner 2021 (**17**), welche dem Geschäftsführer der BF, Herrn ***14***, am 10.03.2021 mit der Ladung durch Hinterlegung zugestellt wurden. Die an die Bf. an deren im slowakischen Handelsregister ausgewiesene Adresse gesendeten Vorhalte kamen mit dem Vermerk „unbekannt“ retour.*

Seitens des Finanzamtes gab es zum vorgetragenen Sachverhalt keine Ergänzungen. Zur rechtlichen Beurteilung verwies der Vertreter des FA auf die bisherigen Schriftsätze und die bisher ergangene Judikatur.

II. Rechtslage

Gemäß [§ 1 Abs. 1 GSpG](#) ist ein Glücksspiel im Sinne dieses Bundesgesetzes ein Spiel, bei dem die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt.

Gemäß [§ 2 Abs. 1 GSpG](#) sind Ausspielungen Glücksspiele,

1. die ein Unternehmer veranstaltet, organisiert, anbietet oder zugänglich macht und
2. bei denen Spieler oder andere eine vermögenswerte Leistung in Zusammenhang mit der Teilnahme am Glücksspiel erbringen (Einsatz) und
3. bei denen vom Unternehmer, von Spielern oder von anderen eine Vermögenswerte Leistung in Aussicht gestellt wird (Gewinn).

Nach [§ 2 Abs. 2 GSpG](#) ist Unternehmer, wer selbstständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen ausübt, mag sie auch nicht auf Gewinn gerichtet sein.

Eine Ausspielung mit Glücksspielautomaten liegt gemäß [§ 2 Abs. 3 GSpG](#) vor, wenn die Entscheidung über das Spielergebnis nicht zentralseitig, sondern durch eine mechanische oder elektronische Vorrichtung im Glücksspielautomaten selbst erfolgt.

Verbotene Ausspielungen sind gemäß [§ 2 Abs. 4 GSpG](#) Ausspielungen, für die eine Konzession oder Bewilligung nach diesem Bundesgesetz nicht erteilt wurde und die nicht vom Glücksspielmonopol des Bundes gemäß § 4 ausgenommen sind.

[§ 5 GSpG](#) regelt die Landesausspielungen mit Glücksspielautomaten, stellt neben ordnungspolitischen Anforderungen auch umfassende Anforderungen zur Spielsuchtvorbeugung und Geldwäschevorbeugung an Bewilligungswerber und -Inhaber.

Gemäß [§ 12a Abs. 1 GSpG](#) sind elektronische Lotterien Ausspielungen, bei denen die Spielteilnahme unmittelbar durch den Spieler über elektronische Medien erfolgt und die Entscheidung über das Spielergebnis zentralseitig herbeigeführt sowie über elektronische Medien zur Verfügung gestellt wird.

Auf den Konzessionär gemäß § 14 Abs. 1 sind bei der Durchführung von elektronischen Lotterien die Bestimmungen des § 25 Abs. 6 bis 8 und des § 25a über die Geldwäschevorbeugung sinngemäß anzuwenden.

Gemäß [§ 12a Abs. 3 GSpG](#) gelten für Ausspielungen mit Video Lotterie Terminals die Bestimmungen des § 5 Abs. 3 bis 6 über den Spielerschutz und die Bestimmungen der § 27 Abs. 3 und 4 über die Arbeitnehmer eines Konzessionärs sinngemäß.

Für die Spielteilnehmer müssen Spielbeschreibungen aller Spiele der VLT jederzeit in deutscher Sprache ersichtlich gemacht werden. In VLT-Outlets dürfen keine anderen Glücksspiele als solche des Konzessionärs im Sinne des § 14 angeboten werden.

[§ 14 GSpG](#) regelt die Erteilung einer Konzession zur Durchführung der Ausspielungen nach den [§§ 6 bis 12b GSpG](#) (Bestimmte Lotterien, ua. elektronische Lotterien einschließlich VLTs) und umfassende Anforderungen zwecks Spielsuchtvorbeugung, zum Spielerschutz, zur Geldwäsche- und Kriminalitätsvorbeugung etc..

§ 21 bis 27 GSpG regeln die Übertragung des Rechtes zum Betrieb einer Spielbank durch Konzession und umfassende Anforderungen zwecks Spielsuchtvorbeugung, zum Spielerschutz, zur Geldwäsche- und Kriminalitätsvorbeugung.

Auf Grund des [§ 28 GSpG](#) hat der Spielbankenkonzessionär eine Spielbankabgabe in Höhe von 30 vH. der Jahresbruttospieleinnahmen eines jeden Spielbankbetriebes, im Falle von Ausspielungen über Glücksspielautomaten die um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen aus Glücksspielautomaten eines jeden Spielbankbetriebes zu entrichten.

[§ 57 GSpG](#) (Ausspielungen) lautet:

"(1) 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.

(2) Für Ausspielungen gemäß § 12a (elektronische Lotterien), an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt und die nicht über Video-Lotterie-Terminals im Sinne des § 12a Abs. 2 durchgeführt werden, beträgt die Glücksspielabgabe 40 vH der Jahresbruttospieleinnahmen. Besteht eine Abgabepflicht nach § 17 Abs. 3, sind Ausspielungen gemäß § 12a von der Glücksspielabgabe befreit.

(3) Für Ausspielungen mit Glücksspielautomaten und für elektronische Lotterien über Video-Lotterie-Terminals beträgt die Glücksspielabgabe – vorbehaltlich Abs. 4 – 30 vH der um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen.

(4) Für Ausspielungen mit Glücksspielautomaten und für elektronische Lotterien über Video-Lotterie-Terminals beträgt die Glücksspielabgabe 10 vH der um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen (Bundesautomaten- und VLT-Abgabe), wenn sie – im Falle von Glücksspielautomaten auf Basis einer landesrechtlichen Bewilligung nach § 5 oder – im Falle von Video-Lotterie-Terminals auf Basis einer Konzession des Bundesministers für Finanzen nach § 14 durchgeführt werden.

Die Regelung von Zuschlägen der Länder (Gemeinden) zur Bundesautomaten- und VLT-Abgabe bleibt dem jeweiligen Finanzausgleichsgesetz vorbehalten.

(5) Jahresbruttospieleinnahmen sind die Einsätze abzüglich der ausgezahlten Gewinne eines Kalenderjahres.

(6) Von der Glücksspielabgabe befreit sind

- 1. Ausspielungen in vom Bundesminister für Finanzen konzessionierten Spielbanken im Sinne des § 21,*
- 2. Ausspielungen mit Glücksspielautomaten auf Basis einer landesrechtlichen Bewilligung unter Einhaltung der Vorgabe des § 4 Abs. 2 in der Fassung vor dem Bundesgesetz [BGBI. I Nr. 73/2010](#),*
- 3. die Ausnahmen aus dem Glücksspielmonopol des § 4 Abs. 3 bis 6.*

(7) Abweichend von Abs. 4 gilt für die Glücksspielabgabe für elektronische Lotterien über Video-Lotterie-Terminals in den Ländern Kärnten, Niederösterreich, Steiermark und Wien auf Basis einer Konzession des Bundesministers für Finanzen nach § 14 bis zum Ablauf des 31. Dezember 2014 bzw. 31. Dezember 2015 (§ 60 Abs. 25 Z 2) Folgendes:

- 1. Wenn das Land keine Bewilligungen gemäß § 5 vergeben hat, beträgt der Steuersatz 25 vH.*
- 2. Wenn das Land die höchstzulässige Anzahl von Bewilligungen gemäß § 5 vergeben hat, beträgt der Steuersatz 10 vH.*
- 3. Wenn das Land nur einen Teil der gemäß § 5 möglichen Bewilligungen vergeben hat, wird der Hundertsatz für den Steuersatz entsprechend dem Anteil der vergebenen möglichen Bewilligungen zwischen 10 und 25 eingeschliffen und halbjährlich nach folgender Formel berechnet: $25 - (15 \times \text{vergebene Bewilligungen} / \text{Höchstzahl der Bewilligungen})$.*

Der Bundesminister für Finanzen hat die Höhe des aktuellen Steuersatzes dem Konzessionär für das jeweilige Halbjahr bis 1. Februar und 1. August verbindlich mitzuteilen".

[§ 13a FAG 2008](#) sieht einen Zuschlag der Länder zur Bundesautomaten- und VLT-Abgabe bis zu 150% dieser Abgabe vor.

Schuldner der Glücksspielabgabe nach [§ 57 GSpG](#) sind bei Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses auf Grund des [§ 59 Abs. 2 Z 1 zweiter Teilstrich GSpG](#) der Vertragspartner des Spielteilnehmers, der Veranstalter der Ausspielung sowie der Vermittler (Abs. 5) sowie im Falle von Ausspielungen mit Glücksspielautomaten der wirtschaftliche Eigentümer der Automaten zur ungeteilten Hand.

Die Schuldner der Glücksspielabgaben haben diese gemäß [§ 59 Abs. 3 GSpG](#) jeweils für ein Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 20. des dem Entstehen der Abgabenschuld folgenden Kalendermonats (Fälligkeitstag) an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu entrichten. Bis zu diesem Zeitpunkt haben sie eine Abrechnung über die abzuführenden Beträge in elektronischem Weg vorzulegen.

[§ 59 Abs. 5 GSpG](#) besagt, dass als Vermittlung jedenfalls die Annahme und die Weiterleitung von Spieleinsätzen oder –gewinnen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen des Glücksspielvertrages auf andere Art und Weise gelten.

III. Erwägungen

Auf Grund der im Wesentlichen übereinstimmenden Darstellungen des Sachverhaltes durch das Finanzamt im Vorlagebericht und der Bf. in der Beschwerde ergibt sich zweifelsfrei, dass die Bf., die ihren Sitz in der Slowakei hat, in Tirol und Vorarlberg Video Lotterie Terminals (VLTs) zugänglich gemacht wurden. Zur Erbringung dieser Dienstleistungen bediente sich die Bf. in Österreich ansässiger Vermittler, welche Kunden elektronische Mittel und VLT's zur Verfügung stellten, um Glücksspiele mit dem Betreiber (dh. der Bf.) abzuschließen. Die Vermittler arbeiteten auf fremden Namen und fremde Rechnung und erhielten für ihre Vermittlungstätigkeit eine branchenübliche Vermittlungsprovision. Die Spielteilnahme erfolgte durch die Spieler unmittelbar über elektronische Medien (VLT's) und die Entscheidung über das Spielergebnis wurde zentralseitig herbeigeführt sowie über elektronische Medien zur Verfügung gestellt. Die Dienstleistungen wurden von der Bf. ohne eine österreichische Konzession iSd § 12a iVm [§ 14 GSpG](#) erbracht.

Der im Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 verwirklichte Sachverhalt erfüllt alle Tatbestandsvoraussetzungen des [§ 57 Abs. 3 GSpG](#).

Die jeweilige Höhe der Bemessungsgrundlage und der sich durch Anwendung des [§ 57 Abs. 3 GSpG](#) ergebende Abgabenbetrag für die einzelnen Monate blieben im gesamten Verfahren unstrittig.

Durch das Bundesfinanzgericht wurden bereits mehrfach die der gegenständlichen Beschwerde inhaltlich vergleichbaren verfassungsrechtlichen und unionsrechtlichen Bedenken verworfen. Auch VfGH und VwGH haben sich mit dieser Frage bereits vielfach auseinandergesetzt. Unter anderem hat der Verwaltungsgerichtshof die gegen die Entscheidungen BFG 21.11.2014, [RS/7100015/2012](#) und BFG 02.02.2015, [RV/7103459/2012](#) eingebrachten Revisionen mit Beschlüssen vom 30.6.2016, Ro 2015/16/0013 und Ro 2015/16/0021 zurückgewiesen.

Zu den Einwänden, die sich gegen das Glücksspielmonopol wenden, wird überdies bemerkt, dass es sich bei der Glücksspielabgabe - ebenso wie bei der Wiener Vergnügungssteuer - um keine Sanktion für die Nichteinhaltung glücksspielrechtlicher Bestimmungen handelt. Die Gesamtsteuerbelastung, die beide Marktteilnehmer aufgrund der Ausspielung trifft, setzt sich für einen Konzessionär und einen Nichtkonzessionär lediglich unterschiedlich zusammen (vgl. dazu BFG 17.10.2016, [RV/7104073/2014](#) unter Hinweis auf VwGH 9.9.2013, [2013/17/0217](#) und VwGH 14.10.2015, [2013/16/0907](#)).

Soweit gegen die Entscheidungen des BFG Beschwerden an den Verfassungsgerichtshof erhoben wurden, wurden diese mit folgenden Beschlüssen nicht in Behandlung genommen:

- VfGH 19.2.2015, [E 49/2015](#)
- VfGH 11.6.2015, [E 564/2015](#)
- VfGH 8.6.2017, [E 2416/2016](#)

Der Verwaltungsgerichtshof hat die gegen die Entscheidungen BFG 21.11.2014, [RS/7100015/2012](#) und BFG 02.02.2015, [RV/7103459/2012](#) eingebrachten Revisionen mit Beschlüssen vom 30.6.2016, Ro 2015/16/0013 und Ro 2015/16/0021 zurückgewiesen.

Eine allfällige Unionsrechtswidrigkeit der Bestimmungen über das Glücksspielmonopol hätte keine Auswirkung auf die hier gegenständliche Glücksspielabgabe. Die Vorschriften der [§§ 57 ff GSpG](#) betreffend die Glücksspielabgaben sind Ausfluss der Steuerhoheit Österreichs und nicht des Glücksspielmonopols (vgl. ua BFG 10.10.2016, [RV/7100866/2015](#) mit weiteren Judikaturhinweisen).

Zu den Vorwürfen der Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielmonopols wird weiters auf die Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes, insbesondere VfGH 15.10.2016, [G 103/2016](#) ua sowie auf das ausführliche Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 16.3.2016, [Ro 2015/17/0022](#) verwiesen. Durch diese inhaltlichen Entscheidungen sind die durch das Glücksspielmonopol aufgeworfenen unions- und verfassungsrechtlichen Fragen als hinreichend geklärt anzusehen. Dabei wurde auch die Frage eines maßvollen Werbeauftritts der Konzessionäre behandelt, insgesamt aber eine gesamthafte Würdigung aller Auswirkungen auf

den Glücksspielmarkt im Sinne der Rechtsprechung des EuGH vorgenommen. Zu den Voraussetzungen der unionsrechtlichen Zulässigkeit des Glücksspielmonopols und der Inanspruchnahme der Dienstleistungs- und Niederlassungsfreiheit liegt bereits umfangreiche Rechtsprechung des EuGH vor, die in den oben genannten Entscheidungen des Verfassungsgerichtshofs und des Verwaltungsgerichtshofs umfassend referiert wurden (vgl. dazu schon RV/7104866/2015 v. 28.02.2018 und RV/7100719/2015 v. 05.03.2018).

Die Beschwerde war daher nach dem oben Gesagten als unbegründet abzuweisen.

IV. Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, weil sich die Anwendung der geltenden Rechtslage (insbesondere der klaren Bestimmung des [§ 57 Abs. 3 GSpG](#)) auf verwirklichte Sachverhalte aus dem Bundes-Verfassungsgesetz (Art 18 B-VG) ergibt, die Anwendung des Legalitätsgrundsatzes auch in der Rechtsprechung (siehe VwGH 30.1.2014, [2011/15/0111](#)) unumstritten ist und insofern keine Abhängigkeit von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorlag. Die von der Bf. aufgeworfene Frage der Verfassungskonformität einer gesetzlichen Bestimmung stellt keine Rechtsfrage im Sinne der Subsumtion unter einen gesetzlichen Tatbestand dar, die vom Verwaltungsgerichtshof zu überprüfen ist, sondern ist deren Prüfung dem Verfassungsgerichtshof vorbehalten.

Die von der Bf. aufgeworfenen unionsrechtlichen Fragen sind durch die Rechtsprechung des VwGH (VwGH 16.3.2016, [Ro 2015/17/0022](#)) geklärt.

zu 1. samt 2 Beilagen (Niederschrift der Verhandlung und Verkündung)

Wien, am 30. April 2021