

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Ilse Rauhofer und die weiteren Senatsmitglieder Richterin Mag. Diana Sammer, Laienrichter KomzLR. Christian Gerzabek und Laienrichter Alexander Kuba, in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 11. Februar 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 8. Jänner 2014 betreffend Glücksspielabgabe 09/2011 bis 03/2012, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27.4.2021 im Beisein der Schriftführerin Sabrina Klein, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Selbstberechnung der Glücksspielabgabe für 09/2011 bis 03/2012

Die Beschwerdeführerin (***Bf1*** kurz Bf.) führte über Finanzonline elektronisch zur StNr.***BF1StNr1*** Selbstberechnungen der Glücksspielabgabe für die Zeiträume September 2011 bis März 2012 durch. Dabei wurde von der Bf. erklärt, dass sie grenzüberschreitend, zentralseitig Glücksspiele über Video Lotterie Terminals (VLT) gemäß § 56 Abs. 3 GSpG anbiete.

Die Beschwerdeführerin gab für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum nachfolgende monatliche Anmeldungen ab:

Zeitraum	Anmeldedatum	Art der Ausspielung	Bemessungsgrundlage in €	GSpAbgabe samt	Finanzierungsbeitrag in €
----------	--------------	---------------------	--------------------------	----------------	---------------------------

				Landeszuschlag in €	
09/2011	20.10.2011	Elektr. Lotterie	1.372.266,87	285.454,33	1.374,26
10/2011	18.11.2011	Elektr. Lotterie	1.327.587,97	273.892,53	1.327,59
11/2011	20.12.2011	Elektr. Lotterie	1.242.889,54	253.786,81	253,79
12/2011	19.01.2012	Elektr. Lotterie	1.506.610,42	307.642,75	307,64
01/2012	20.02.2012	Elektr. Lotterie	1.275.181,64	254.723,87	1.275,18
02/2012	20.03.2012	Elektr. Lotterie	1.151.259,20	225.539,96	1.151,26
03/2012	20.04.2012	Elektr. Lotterie	946.927,80	189.949,56	946,93

2. Offenlegungen und Antrag gemäß § 201 BAO

Die Bf. brachte bei der belangten Behörde korrespondierend mit den monatlichen Anmeldungen Offenlegungen ein und stellte dabei jeweils den Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Glücksspielabgaben gemäß § 201 Abs. 3 BAO.

Dem Antrag angeschlossen wurde ein Formular GSp 50-EDV „Abrechnung über Glücksspielabgabe Finanzierungsbeitrag und Landeszuschläge gemäß § 59 Abs. 3 Glücksspielgesetz“, in der die Glücksspielabgabe für den jeweiligen Zeitraum berechnet wurde.

Zudem verwies die Bf. auf die Offenlegung vom 20.10.2011, wonach bei der Berechnung der Glücksspielabgabe für VLT im jeweiligen Monat die dort vertretene Rechtsauffassung angewendet wurde. Dies hatte auszugsweise folgenden Inhalt:

„Während nach der Rechtslage ab 1.1.2011 ein (wenngleich unionsrechtswidrig) konzessionierter Betreiber einer maximalen Glücksspielabgabe iHv 25% (§ 57 Abs. 4 und Abs. 7 GSpG nF iVm § 13a Abs. 2 und Abs. 4 FAG 2008) unterliegt, ist hingegen ein aus dem übrigen Unionsgebiet stammender nicht konzessionierter Betreiber einer höheren Glücksspielabgabe von 30% (§ 57 Abs. 3 GSpG nF) ausgesetzt.

Insofern liegt eine Benachteiligung des ausländischen nicht konzessionierten EU-Betreibers, der aufgrund der unionsrechtswidrigen Vergabe a priori keine Konzession erlangen konnte, auch in Bezug auf die Höhe der zu entrichtenden Abgaben gegenüber dem inländischen Betreiber vor. Selbst wenn § 57 GSpG nF nicht unmittelbar zwischen in- und ausländischen VLT-Betreibern, sondern bloß zwischen konzessionslosen Betreibern und dem konzessionierten Betreiber unterscheiden, wird in der Benachteiligung von ausländischen nicht konzessionierten VLT-Betreibern eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit gesehen. Diese ist geeignet³⁶ die Tätigkeiten des Betreibers, der in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist zu unterbinden, zu behindern oder weniger attraktiv zu machen.

Da ein allfälliger Rechtfertigungsgrund für diese Diskriminierung nicht gefunden werden konnte, sind wir der Rechtsauffassung, dass eine Benachteiligung eines ausländischen EU-Betreiber von VLTs auf Basis der glücksspielabgabenrechtlichen Bestimmungen des § 57 Abs. 3 GSpG gegenüber einem inländischen Konzessionsinhaber gegeben ist und daher ein weiterer Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit vorliegt.

Insofern haben wir die Abgabeberechnung für die im Kalendermonat September 2011 zu entrichtende Glücksspielabgabe für den Betrieb von VLTs für einen nicht konzessionierten Betreiber analog in Höhe jener glücksspielabgabenrechtlichen Bestimmungen berechnet, die

auch für den inländischen Konzessionär gemäß § 14 GSpG Anwendung finden und nur Glücksspielabgaben in dieser Abgabenhöhe unter direkter Berufung auf die Niederlassungsfreiheit abgeführt.

Diese stellen sich wie folgt dar:

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

Weiters ein Finanzierungsbeitrag iHv 1 v.T. des Gesamtholds.“

3. Ermittlungen durch das Finanzamt- Außenprüfung

In der Folge führte das Finanzamt bei der Bf. eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO durch. Gegenstand der Prüfung war die Glücksspielabgabe im Zeitraum 1. September 2011 bis 31. März 2012. Am 18.12.2013 wurde eine Niederschrift über die Schlussbesprechung aufgenommen, in der ua. folgende Prüfungsfeststellungen enthalten sind:

*„Die Fa. ***Bf1*** bot ab September 2011 in Österreich Glücksspiele zentralseitig über das Internet mittels Video Lotterie Terminals durch in Österreich ansässige Vermittler über einen slowakischen Server an. Die österr. Vermittler (Vertragspartner) stellten den Kundenelektronische Mittel (Terminals) zur Verfügung, um diese Glücksspiele mit dem Betreiber abzuschließen. Eine gültige Konzession i. S. d. § 12a i. V. m. § 14 GSpG lag jedoch nicht vor. (Siehe dazu auch das Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 20.10.2011 - (a) Sachverhalt). Mit Ende März 2012 hat die Gesellschaft ihre Tätigkeit in Österreich eingestellt.*

...

§ 57 Abs. 3 GSpG regelt die Besteuerung der Glücksspielautomaten und VLT's, die weder auf Basis einer Landesbewilligung noch einer Bundeskonzession betrieben werden; die Abgabe soll hier jener für Glücksspielautomaten in einer Spielbank gleichgestellt werden und beträgt 30% der Jahresbruttospieleinnahmen abzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer.

...

*Seitens der Fa. ***Bf1*** wurden für die Monate September 2011 bis März 2012 Abrechnungen über die Glücksspielabgabe (GSp 50) vorgelegt. Die Glücksspielabgabe wurde in diesen Abrechnungen analog zur Bestimmung des § 57 Abs. 4 GSpG wie folgt berechnet und abgeführt:*

10% Glücksspielabgabe, 15% Landeszuschlag (sofern maßgeblich) sowie 0,1 % Finanzierungsbeitrag.

D. h. für die Bundesländer Burgenland, Niederösterreich, Oberösterreich, Salzburg, Tirol und Wien wurde die Glücksspielabgabe für jedes Monat mit 25% + 0,1% Finanzierungsbeitrag und für Vorarlberg mit 10% + 0,1% Finanzierungsbeitrag berechnet.

...

Bei den gegenständlichen Geräten ist die Zentralseitigkeit der Entscheidung zweifelsfrei gegeben und durch die Abgabenschuldnerin selbst in ihrem Schreiben vom 20. Oktober 2011 belegt worden.

Die gegenständlichen Spielgeräte sind daher als „Elektronische Lotterie“ gemäß § 12a GSpG zu qualifizieren. § 12a Abs. 2 GSpG definiert den Begriff des Video Lotterie Terminal (VLT) und ergänzt den Abs. 1 um das Erfordernis des Zuganges zu elektronischen Lotterien über zentralseitig vernetzte Terminals an ortsfesten, öffentlich zugänglichen Betriebsstätten. Dies ist bei den Geräten der Fa. ***Bf1*** der Fall.

....

Für die Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 57 Abs. 6 Z 2 GSpG bzw. die Übergangsbestimmung des § 60 Abs. 25 Z 4 GSpG bezüglich der Besteuerung gemäß § 57 Abs. 3 GSpG müssen zwei Voraussetzungen erfüllt sein:

- Es muss sich um eine Ausspielung mittels Glücksspielautomaten handeln, und
- der Standort des Glücksspielautomaten muss eine landesgesetzliche Bewilligung gemäß § 4 Abs. 2 GSpG i. d. F. vor der Novelle 2008 besitzen.

Das trifft für die Spielgeräte der Fa. ***Bf1*** nicht zu, da es sich bei deren Geräten um Video Lotterie Terminals handelt, für die gemäß § 14 GSpG keine Konzession vorliegt.

...

Grundaufzeichnungen wurden nur temporär am Spielterminal gespeichert.

Die Gerätebuchhaltungen wurden nicht vorgelegt.

Über die im Prüfungszeitraum durchgeführten Ausspielungen wurden keine Grundaufzeichnungen im Sinne des § 131 BAO vorgelegt, die „die einzelnen Geschäftsvorfälle in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen“. Darunter wären im Falle von Video Lotterie Terminals, Aufzeichnungen über jedes einzelne durchgeführte Spiel zu verstehen, da diese von den Einschränkungen der zu führenden Aufzeichnungen durch die Barbewegungsverordnung ausdrücklich ausgenommen sind.

Vorgelegt wurden lediglich Auszüge, welche die monatlich eingespielten und buchhalterisch erfassten Bruttospieleinnahmen (Kasseneinnahmen), die Provisionen (Vermittlungsentgelte) an die Vermittler je Standort und die von der Abgabenschuldnerin errechnete Glücksspielabgabe, enthalten.

Eine Namens- und Adressangabe bezüglich der einzelnen Standorte unterblieb jedoch.

Weiters wurden Abrechnungsbelege vorgelegt, welche die (im Schnitt einmal pro Monat je Standort) durchgeführte Geräteabrechnung beinhalten. Diese Abrechnungen enthalten für den jeweiligen Abrechnungszeitraum und Standort (ohne Namens- und Adressangabe) lediglich die

Summe der Kasseneinhalte je Terminal. Den Bestimmungen des § 131 BAO wurde somit nicht entsprochen.

Die betriebenen VLT's verfügten jedoch über geeignete Zähler, um die Ein- und Auszahlungen je Gerät und je Standort periodisch festzuhalten. Die geführten elektronischen Aufzeichnungen wurden jedoch nicht vorgelegt, sondern diese wurden periodisch gelöscht.

Da die vorgelegten Abrechnungen weder die Einzahlungen (Einsätze) noch die Auszahlungen (Gewinne) beinhalten, war auch keine Überprüfung hinsichtlich der Auszahlungsquote möglich.

Weiters war mangels Bekanntgabe der Standortadressen auch die Überprüfung der Ein- und Auszahlungen im Echtbetrieb nicht möglich.

Die Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen schränkte die Prüfungsmöglichkeiten des Finanzamtes in unzulässiger Weise wesentlich ein.

...

Die vorliegende Buchführung ist als nicht ordnungsmäßig zu beurteilen und die angeführten Mängel geben begründeten Anlass, die materielle Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Diese Bücher und Aufzeichnungen sind daher nicht als Grundlagen für die Besteuerung geeignet (siehe § 163 BAO).

Die Besteuerungsgrundlagen sind deshalb zu schätzen (siehe § 184 Abs. 3 BAO).“

In einer Beilage zur Niederschrift wurde rechnerisch dargestellt, wie die Bemessungsgrundlage für 09/2011-03/2012 ermittelt wurde und der Abgabebetrag dann mit 30% davon angegeben.

Zusammenfassend ergaben sich dadurch in Summe folgende Nachforderungsbeträge (inkl. Sicherungszuschlag):

Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 1 GSpG	€ 2.647.415,69
Sicherungszuschlag (5 %)	€ 132.370,78
Glücksspielabgabe inkl. Sicherungszuschlag	€ 2.779.786,47
abzüglich entrichtete Glücksspielabgabe (inkl. Finanzierungsbeitrag)	€ -1.798.125,44
Nachforderung	€ 981.661,03

4. Glücksspielabgabenbescheide

Mit Bescheiden vom 8.1.2014 setzte die belangte Behörde gegenüber der Bf. gemäß § 201 BAO die Glücksspielabgabe für die Monate September 2011 bis März 2012 fest.

Zeitraum	Bemessungs- grundlage	GSp Abgabe samt SZ	Selbstberechneter Betrag
09/2011	€ 1.442.976,01	€ 432.892,80	€ 157.537,88

10/2011	€ 1.395.604,79	€ 418.681,44	€ 154.036,99
11/2011	€ 1.304.063,45	€ 391.219,03	€ 144.634,41
12/2011	€ 1.568.794,95	€ 470.638,49	€ 170.188,23
01/2012	€ 1.351.419,48	€ 405.425,84	€ 145.023,49
02/2012	€ 1.208.822,08	€ 362.646,62	€ 125.196,51
03/2012	€ 994.274,17	€ 298.282,25	€ 104.031,53

Finanzierungsbeiträge und Landeszuschlag wurden jeweils mit € 0,00 festgesetzt und die selbstberechneten Beträge als Gutschriften angeführt. Zur Berechnung wurde in allen Bescheiden ausgeführt:

„Berechnung der festgesetzten Glücksspielabgabe:

Elektronische Lotterien über Video-Lotterie-Terminals ohne Konzession nach § 14 GSpG: Gemäß § 57 Abs. 3 GSpG 30 % von den um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen“

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Der Bemessung wurde das Ergebnis der durchgeführten Außenprüfung zu Grunde gelegt. Die Begründung und genaue Berechnungen sind der Niederschrift über die Schlussbesprechung (samt Beilage) zu entnehmen, welche insoweit integrierende Bestandteile dieses Bescheides bilden.

Der Antrag auf Festsetzung gemäß § 201 BAO wurde binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht. Die Festsetzung hat daher gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO zwingend zu erfolgen.“

5. Beschwerde vom 11.2.2014

Fristgerecht wurde durch die Bf. Beschwerde gegen die Bescheide der belangten Behörde vom 8.1.2014 erhoben und der Antrag auf Unterlassung der Berufungsvorentscheidung sowie Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat gestellt.

Die Bf. führte zum Sachverhalt aus:

„Die Beschwerdeführerin bot im Zeitraum September 2011 bis März 2012 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 ansässigen Vermittlern, 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 dem Ausschluss der Bewerbungsmöglichkeit nach geltender Rechtslage ohne gültige österreichische Lotterienlizenz

iSd § 12a iVm § 14 GSpG auf Basis der europarechtlich gewährleisteten Grundfreiheiten erbracht.“

Die Bf. führte weiters aus, dass ihrer Ansicht nach es zu einer steuerlichen Ungleichbehandlung von gleichwertigen Marktteilnehmern im österreichischen Glücksspielgesetz komme. Die österreichische Monopolregelung im Glücksspiel sei eine unzulässige Beschränkung der Grundfreiheiten des Unionsrechts.

Nach ausführlicher Schilderung der Beschwerdegründe bringt die Bf. zusammenfassend vor:

„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 Lotterielizenz und die Inkohärenz des Glücksspielmonopols) eine Diskriminierung dar (sowohl nach alter Rechtslage gültig 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 Unionrechts 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 Sekundärniederlassung 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 inklusive Sicherheitszuschlag iHv EUR 1.930.496,22.“

6. Beschwerdevorlage an das Bundesfinanzgericht

Mit Vorlagebericht vom 11.4.2014 legte die belangte Behörde – eine Kopie davon erging an die Bf. – dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte aus:

„Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin bot im Zeitraum September 2011 bis März 2012 ausgehend von einem slowakischen Server Glücksspiele über das Internet an, welche von österreichischen Vermittlern über zentralseitig vernetzte, in Burgenland, Niederösterreich, Oberösterreich, Salzburg, Tirol, Vorarlberg und Wien 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.

Stellungnahme:

Gemäß § 57 Abs. 3 GSpG unterliegen Ausspielungen mit Glücksspielautomaten und elektronische Lotterien über Video-Lotterie- Terminals der Glücksspielabgabe in der Höhe von 30 vH der um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospielleinnahmen. Gemäß § 12a 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. Video Lotterie Terminals sind elektronische Lotterien, bei denen der Zugang zu über zentralseitig vernetzten Terminals an ortsfesten, öffentlich zugänglichen Betriebsstätten angeboten wird. Bei den beschwerdegegenständlichen Geräten handelt es sich somit um Video-Lotterie-Terminals gemäß § 12a Abs. 2 GSpG. Dies wird seitens der Beschwerdeführerin nicht bestritten. Eine Anwendung der Übergangsbestimmung des § 60 Abs. 25 Z 2 GSpG und der Befreiungsbestimmung des § 57 Abs. 6 Z 2 GSpG kommt daher nicht in Frage.

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.

Die Zulässigkeit einer Monopolisierung des österreichischen Glücksspielmarktes ist 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, Läära. 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 Engelmann 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 Sitzanfordernisses für Spielbanken mit der Niederlassungsfreiheit.

Eine unionsrechtliche Unvereinbarkeit des inländischen Sitzanfordernisses 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. Dem Gesetzgeber steht es frei, unterschiedliche Sachverhalte einer unterschiedlichen Besteuerung zu unterwerfen.

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 Wettstätigkeiten 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 Vertriebstechiken beinhalten kann (vgl. Urteile Placanica u. a., Randnr. 55, und Stoß u. a., Randnr. 101).“

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: 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 verfolgt (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. 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.“

7. Ergänzung zur Beschwerde vom 2.6.2014

Mit Schreiben vom 2.6.2014 brachte die Bf. Ergänzungen zu ihrer Bescheidbeschwerde vom 11.2.2014 im Hinblick auf die neueste Judikatur des EuGH und OGH vor und führte zusammenfassend aus:

„In diesem Zusammenhang sei nochmals abschließend darauf hingewiesen, dass alle mit der Frage der unionsrechtlichen Zulässigkeit im Einzelnen (darunter fällt auch die Zulässigkeit einer unterschiedlichen Besteuerung von Marktteilnehmern in der Folge der in Frage stehenden Unionsrechtswidrigkeit österreichischen Glücksspielmonopols) befassten Gerichte damit von EuGH – nicht zuletzt nochmals ausdrücklich und unmissverständlich dargelegt in der Rs Pfleger – eine ganze Reihe umfangreicher empirischer Feststellungen sowie rechtlicher Würdigungen aufgetragen wurde. Die Verpflichtung zur Überprüfung des Glücksspielmonopols hinsichtlich der vom EuGH entwickelten Kriterien und, bei Verneinung auch nur eines Kriteriums, das Unangewendet-Sein-Lassen der glücksspielrechtlichen Regelungen (auch in Hinblick auf die Besteuerung) trifft jedes Gericht, egal in welcher Verfahrensphase.“

8. Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 21.2.2018 wurde die Rechtssache der nunmehr zur Entscheidung zuständigen Gerichtsabteilung zugeteilt.

9. Vorhalte des Bundesfinanzgerichtes

Mit Beschluss des BFG vom 11.2.2021 – zugestellt an die dem Bundesfinanzgericht bekannte Vertreterin der Bf., ***1*** - wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, bekanntzugeben, ob sie ihre bisherigen Anträge aufrechterhalte oder diese modifizieren möchte.

Mit Schreiben der ***1*** vom 15.2.2021 retournierte diese den Beschluss des BFG und teilte mit, dass bereits seit einigen Jahren keine Vertragsbeziehung mehr mit der Bf. bestehe.

Mit Beschluss des BFG vom 19.2.2021 ersuchte das BFG die belangte Behörde um zusätzliche Information die Bf. betreffend. Mit Schreiben vom 1.3.2021 teilte das Finanzamt mit, dass diesem keine Informationen über einen neuen Vertreter vorlägen. Aus dem slowakischen Handelsregister ergäbe sich eine Adressänderung ab 23.8.2013, nämlich ***Bf1-Adr***.

Der Spielbetrieb in Österreich sei nach Aktenlage eingestellt. Das FAGVG habe am 11.4.2018 ein Rechtshilfeersuchen in die Slowakei geschickt, dieses sei jedoch erfolglos gewesen.

Die Bf. habe keinerlei Besitz oder Eigentum für ein Betreibungsverfahren.

9. Ladung zur mündlichen Senatsverhandlung und Vorhalt der beabsichtigen Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 9.3.2021

Mit Zustellung der Ladung für die am 27.4.2021 anberaumte mündliche Senatsverhandlung übermittelte die Berichterstatterin der Bf auch einen Vorhalt zur Vorbereitung auf die beantragte mündliche Verhandlung vor dem Senat und teilte darin mit, wie sich die Sach- und Rechtslage für sie darstelle.

Die Zustellung der Ladung sowie des Vorhaltes erfolgte an die dem BFG aufgrund des slowakischen Handelsregistrauszuges ermittelte und durch die belangte Behörde damit übereinstimmend bekanntgegebenen Adresse der Bf. in der Slowakei mittels internationalem Rückschein. Die Ladung wurde von der slowakischen Post mit dem Vermerk „unbekannt“ (Inconnu/Neznámy) dem BFG retourniert.

Laut Auszug des sog. „Business Register“ des slowakischen Justizministeriums ist die Bf. nach wie vor mit der Adresse „***Bf1-Adr***, Slowakei“ registriert. Infolgedessen wurde die Ladung am 19.3.2021 beim Bundesfinanzgericht gemäß § 8 Abs. 2 iVm §§ 23 und 25 ZustellG zur Abholung binnen einer Frist von 14 Tagen hinterlegt und an der Amtstafel ausgehängt.

10. Mündliche Verhandlung

Zu der am 27.4.2021 durchgeführten mündlichen Verhandlung ist für die Bf. niemand erschienen. Die mündliche Verhandlung fand daher in Abwesenheit der Bf. statt.

Die Berichterstatterin in der gegenständlichen Rechtssache berichtete über den bisherigen Verfahrensablauf unter Hinweis auf den an die Bf. und die belangte Behörde gerichteten Vorhalt des BFG vom 9.3.2021, insbesondere führte sie aus:

„Die Bf. hat ihren Sitz in der Slowakei. Sie bot im Zeitraum September 2011 bis März 2012 über einen slowakischen Server Glücksspiele über das Internet an, welche von österreichischen Vermittlern über in den Bundesländern Burgenland, Niederösterreich, Oberösterreich, Salzburg, Tirol, Vorarlberg und Wien aufgestellte Video Lotterie Terminals (VLTs) zugänglich gemacht wurden. Zur Erbringung dieser Dienstleistungen bediente sich die Bf. in Österreich ansässigen Vermittlern, welche Kunden elektronische Mittel und VLTs 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.

Die jeweilige Höhe der Bemessungsgrundlage und der sich durch Anwendung des § 57 Abs. 3 GSpG ergebende Abgabebetrag für die einzelnen Monate war im bisherigen Verfahren unstrittig."

Auf die Frage der Vorsitzenden, ob es noch Ergänzungen zum Sachverhalt gibt, antwortete der Vertreter der Amtspartei (kurz FA): *"Es gibt keine Ergänzungen zum Sachverhalt."* Zur rechtlichen Beurteilung führte das Finanzamt aus wie in den bisherigen Schriftsätzen im Rechtsmittelverfahren. Die Frage der Vorsitzenden, ob noch Beweisanträge gestellt werden bzw. ob noch Beweisanträge offen sind, wurde vom Vertreter des Finanzamtes verneint. Das Beweisverfahren wurde sodann von der Vorsitzenden geschlossen und der Vertreter des Finanzamtes um die Schlussworte ersucht. Das Finanzamt ersuchte abschließend die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Nach der Beratung und Abstimmung durch den Senat verkündete die Vorsitzende die Entscheidung samt den wesentlichen Entscheidungsgründen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen wird folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt festgestellt:

Die Bf. *****Bf1***** ist ein Unternehmen mit Sitz in der Slowakei; sie betreibt ihr Unternehmen von der Slowakei aus und verfügt über keine Niederlassung in Österreich.

Die Bf. besitzt keine inländische Konzession im Sinne des § 14 GSpG („Lotterienkonzession“).

Die Beschwerdeführerin bot im Zeitraum September 2011 bis März 2012 ausgehend von einem slowakischen Server Glücksspiele über das Internet an. Diese Glücksspiele wurden den Spielteilnehmern von österreichischen Vermittlern über zentralseitig vernetzte, im Burgenland, Niederösterreich, Oberösterreich, Salzburg, Tirol, Vorarlberg und Wien aufgestellte Terminals (Video Lotterie Terminals, VLTs) zugänglich gemacht. Die in Österreich ansässigen Vermittler stellten den Kunden die elektronischen Mittel und VLTs zur Verfügung. Die Spielteilnahme erfolgte unmittelbar durch den Spieler über elektronische Medien. Die Entscheidung über das Spielergebnis wurde zentralseitig herbeigeführt. Die Vermittler arbeiteten auf fremden Namen und Rechnung und erhielten für ihre Vermittlungstätigkeit eine Vermittlungsprovision.

Die Bf. stellte ihre Tätigkeit in Österreich mit Ende März 2012 ein.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen beruhen auf den aktenkundigen Erhebungen der belangten Behörde, welche vom Bundesfinanzgericht eingesehen wurden und denen von der Beschwerdeführerin nicht entgegengetreten wurde, weiters auf den im Rahmen der Beschwerde erfolgten Ausführungen der Beschwerdeführerin sowie den vom BFG durchgeführten Abfragen im slowakischen Handelsregister.

Vor diesem Hintergrund können die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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.

Nach **§ 1 Abs 4 GSpG** hat der Bundesminister für Finanzen eine Stelle für Spielerschutz einzurichten, deren Aufgabe die inhaltliche, wissenschaftliche und finanzielle Unterstützung des Spielerschutzes ist. Zur Finanzierung der Arbeit dieser Stelle wird ab 1. Jänner 2011 ein Finanzierungsbeitrag von 1 vT der jeweiligen Bemessungsgrundlage nach § 28 sowie nach § 57 Abs. 4 gemeinsam mit den jeweiligen Abgaben erhoben.

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 BGBl. 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 eingeschlossen 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.

Zur Entstehung und Entrichtung der Steuerschuld enthält **§ 59 GSpG** ua folgende Regelungen:

Die Abgabenschuld entsteht bei elektronischen Lotterien gemäß **§ 59 Abs 1 Z 2 GSpG** mit Erhalt der Einsätze und Auszahlung der Gewinne.

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.

Gemäß **§ 59 Abs. 5 GSpG** gelten 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.

§ 60 Abs 25 GSpG idF BGBl I 2010/111 bestimmt ua Folgendes:

„Nach erfolgter Notifikation im Sinne der RL 98/34/EG (Nr. 2010/228/A) und nach am 16. Juli 2010 abgelaufener Sperrfrist des Art. 8 RL 98/34/EG treten die Änderungen jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 73/2010, am Tag nach Kundmachung dieses Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 73/2010, im Bundesgesetzblatt in Kraft. Dabei gelten jedoch folgende Sonderbestimmungen:

1. Zum 1. Jänner 2011 bestehende VLT-Outlets oder VLT-Outlets, die bis 31. Dezember 2010 vom Bundesminister für Finanzen bescheidmäßig genehmigt sind, müssen spätestens mit 31. Dezember 2014 den Vorschriften des § 12a in der Fassung dieses Bundesgesetzes entsprechen. Dies gilt nicht für § 12a Abs. 2 dritter Satz für zum 1. Jänner 2010 bereits bestehende VLT-Outlets.

2. Glücksspielautomaten, die aufgrund landesgesetzlicher Bewilligung gemäß § 4 Abs. 2 in der Fassung vor diesem Bundesgesetz zugelassen worden sind, dürfen längstens bis zum Ablauf des 31. Dezember 2014 betrieben werden (Übergangszeit). Wenn in einem Bundesland die nach § 5 Abs. 1 höchstzulässige Anzahl an Glücksspielautomaten zum 31. Dezember 2009 um mehr als das Doppelte überschritten worden ist, dürfen in diesem Bundesland Glücksspielautomaten, die aufgrund landesgesetzlicher Bewilligung gemäß § 4 Abs. 2 in der Fassung vor diesem

Bundesgesetz zugelassen worden sind, längstens bis zum Ablauf des 31. Dezember 2015 betrieben und bis dahin an bereits bestehenden Standorten und im bestehenden Ausmaß auch verlängert werden.

....

4. § 57 und die Änderung in § 59 Abs. 2 in der Fassung dieses Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 73/2010, treten mit 1. Jänner 2011 in Kraft. § 57 Abs. 3 tritt für Ausspielungen mit Glücksspielautomaten auf Basis einer landesrechtlichen Bewilligung nach § 4 Abs. 2 in der Fassung vor diesem Bundesgesetz erst ein Jahr nach Inkrafttreten eines Landesgesetzes über Landesausspielungen mit Glücksspielautomaten in Kraft.

...“

Erwägungen

Sowohl vom Finanzamt im Vorlagebericht als auch von der Bf. in ihrer Beschwerde wurde der Sachverhalt im Wesentlichen übereinstimmend dargestellt. Es steht sohin zweifelsfrei fest, dass die Bf. (mit Sitz in der Slowakei) Glücksspiele im Internet angeboten hat und diese in Niederösterreich, Oberösterreich, Wien, Burgenland, Salzburg, Tirol und Vorarlberg mittels Video Lotterie Terminals (VLTs) zugänglich gemacht wurden. Zur Erbringung dieser Dienstleistungen bediente sich die Bf. in Österreich ansässigen Vermittlern, welche Kunden elektronische Mittel und VLTs 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 Spielteilnehmer 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.

Dieser Sachverhalt wurde bei der in Abwesenheit der Bf. durchgeführten mündlichen Verhandlung auch vorgetragen.

Nach § 8 Zustellgesetz ist eine Partei verpflichtet, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, ihre Abgabestelle ändert, dies der Behörde unverzüglich mitzuteilen.

Die Bf. hat weder gegenüber dem Finanzamt noch gegenüber dem Bundesfinanzgericht ihre geänderte Adresse bekanntgegeben, diese konnte durch das Bundesfinanzgericht anhand des Handelsregistrauszuges der Slowakischen Republik in Erfahrung gebracht werden. Die Bf. ist dort mit der Adresse ***Bf1-Adr*** Slowakei, registriert. Eine Mitteilung über die Änderung der Abgabestelle liegt nicht vor, weshalb die Ladung zur mündlichen Verhandlung an die Bf. –

nach erfolglos gebliebener Zustellung mittels internationalem Rückschein - durch Hinterlegung beim BFG bzw. Aushang an der Amtstafel gemäß § 8 Abs. 2 iVm 23 und 25 ZustellG wirksam wurde.

Der im Zeitraum September 2011 bis März 2012 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 Abgabebetrag für die einzelnen Monate blieben im gesamten Verfahren unstrittig.

Zu den verfassungs- und unionsrechtlichen Bedenken

Durch das Bundesfinanzgericht wurde bereits mehrfach unter Hinweis auf seine Entscheidungen BFG 21.11.2014, RS/7100015/2012 und BFG 02.02.2015, RV/7103459/2012 die der gegenständlichen Beschwerde inhaltlich vergleichbaren verfassungsrechtlichen und unionsrechtlichen Bedenken verworfen. Siehe dazu die folgenden Erkenntnisse:

- BFG 14.07.2016, RV/7100925/2012

- BFG 26.09.2016, RV/7100405/2012

- BFG 26.09.2016, RV/7100403/2012

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.

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).

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.

Die vorliegende Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im Übrigen folgt die getroffene Entscheidung der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 28. April 2021