

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***1***, ***2***, über die Beschwerde vom 15. Juli 2021 gegen den Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. Juni 2021 betreffend den Antrag vom 21. Mai 2021 „auf Aussetzung aller Maßnahmen, die seitens der Behörde mit einer allfälligen Hereinbringung von Abgabenschuldigkeiten nach den §§ 57 ff GSpG beabsichtigt werden“, Steuernummer ***BF1StNr1*** 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. Verfahrensablauf

Antrag vom 21.5.2021

Am 21.5.2021 brachte die ***Bf1*** (im Folgenden kurz Bf.) vertreten durch Herrn Rechtsanwalt Mag. Dr. Andreas Schuster beim Finanzamt Österreich einen Antrag mit folgendem Inhalt ein:

„Unter Bezugnahme auf die in Kopie beiliegende und am 21.05.2021 beim BMF eingebrachte Eingabe an den BM für Finanzen samt Beilagen stelle ich namens und Auftrags meiner Mandantschaft unmittelbar auf Grundlage des Unionsrechts gemäß Art 160 Abs 2 VerfO-EuGH iVm Art 279 AEUV iVm § 20a VfGG iVm § 230 Abs 6 BAO schon jetzt den höflichen

ANTRAG

auf Aussetzung aller Maßnahmen, die seitens der Behörde mit einer allfälligen Hereinbringung von Abgabenschuldigkeiten nach den §§ 57 ff GSpG beabsichtigt werden, bis zur Entscheidung des Verfassungsgerichtshofs über den Gesetzesprüfungsantrag meiner Mandantin zur GZ G 161/2021.“

Bei der Beilage handelt es sich um einen an den Bundesminister für Finanzen gerichteten Schriftsatz der Bf. vom 21.5.2021, mit dem die Bf. unter Bezugnahme auf einen weiteren Schriftsatz vom 14.5.2021 mitteilte, dass sie beim Verfassungsgerichtshof einen Gesetzesprüfungsantrag hinsichtlich Verfassungswidrigkeit von Bestimmungen des Glücksspielgesetzes infolge Unionsrechtswidrigkeit zur GZ: G 161/2021 eingebracht habe. Mit diesem Individualantrag sei auch der ANTRAG auf Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes unmittelbar auf Grundlage des Unionsrechtes (Art 160 Abs 2 VerfO-EuGH iVm Art 279 AEUV) gestellt worden, sodass es sich hierbei NICHT um eine bloße ANREGUNG nach § 20a VfGG handle, sondern um einen Antrag, über den inhaltlich und formal abzusprechen sei (Eberhard in: Eberhard/Fuchs/Kneihls/Vasek [Hrsg], VfGG Kommentar zum Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 [2020] § 20a Rz 1 letzter Absatz und Wägenbaur, Satzung und Verfahrensordnungen des Gerichtshofs und des Gerichts der Europäischen Union² [2017] Art 160 VerfO-EuGH).

Schon die Antragstellung bewirke, dass keinerlei Rechtshandlungen seitens der Behörden gesetzt werden dürfen, welche die Durchsetzbarkeit der nachfolgenden Entscheidung des VfGH beeinträchtigen könnte, weil der Zweck des Verfahrens des vorläufigen Rechtsschutzes aus unionsrechtlicher Sicht stets die Sicherung der vollen Wirksamkeit des Urteils in der Hauptsache, welche die Anwendbarkeit des Unionsrechts zum Ziel habe, sei.

Weiters wurde auf die Kundmachung des Beschlusses des VwGH in BGBl I Nr 55/2020 verwiesen, wonach gemäß § 38a VwGG verwaltungsstrafrechtliche Verfahren nach § 52 GSpG ff bis zur Entscheidung des VwGH zur ZI Ra 2020/17/0033 iVm ZI EU 2020/17/002 iVm EuGH Rs C-231/20 ausgesetzt seien.

Schließlich bewirke die Antragstellung auf Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes auch die Aussetzung etwaiger Vollzugshandlungen betreffend Glücksspielabgaben nach §§ 57 ff GSpG, da hier § 230 Abs 6 BAO zur Anwendung gelange, wonach die Vollzugshandlungen solange gehemmt bleiben, bis die Behörde über den Antrag zurück- oder abweisend entschieden habe.

Demgemäß seien alle Vollzugshandlungen nach den Bestimmungen des § 52 GSpG samt deren den Strafanspruch sichernden Maßnahmen der §§ 53-56a GSpG einerseits und der abgabenrechtlichen Bestimmungen der § 57 ff GSpG andererseits, ausgesetzt bzw auszusetzen.

Schließlich wurde noch auf die Entscheidung des LVwG Niederösterreich LVwGS-1059/001-2020 vom 11.12.2020, rechtskräftig mit 08.02.2021, hingewiesen, wonach Beschlagnahmen von Pokertischen unzulässig seien.

Abschließend enthält dieses Schreiben den Antrag, analog der Bestimmung des § 20a VfGG iVm § 160 Abs 2 VerfO-EuGH iVm Art 279 AEUV die mit dem Vollzug des GSpG betrauten Behörden über die Rechtslage der Unanwendbarkeit des GSpG auf Pokerbetriebe in Kenntnis zu setzen und den einstweiligen Rechtsschutz zu gewähren bzw anzuordnen.

Als Beilagen angeschlossen waren:

1. Antrag an VfGH gemäß Art 140 Abs 1 Z 1 lit c B-VG (Individualantrag auf Gesetzesprüfung des GSpG) GZ: G 161/2021
2. Auszug aus Kommentaren zum VfGG und zu den Verfahrensordnungen des EuGH

Bescheid vom 10.6.2021 – Zurückweisung des Antrages vom 21.5.2021

Mit Bescheid vom 10.6.2021 (der Bf. zu Händen ihres ausgewiesenen Vertreters zugestellt am 15.6.2021) wies das Finanzamt Österreich (Dienststelle für Sonderzuständigkeiten, kurz FA) den Antrag vom 21.5.2021 mit folgender Begründung zurück:

„Ihre Eingabe ist aus folgendem Grund nicht zulässig:

Voraussetzung für die Zulässigkeit eines Antrags ist, dass gemäß § 85 BAO ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten vorliegt, d.h. dass über ein Anbringen seitens der Behörde mit Bescheid abzusprechen ist.

Ein Antrag auf Aussetzung von Maßnahmen im Zusammenhang mit allfälliger Hereinbringung von Abgaben ist in der Bundesabgabenordnung nicht vorgesehen. Insbesondere ergibt sich auch eine Hemmung der Einbringung gemäß der beantragten Bestimmung des § 230 Abs. 6 BAO als gesetzliche Folge eines offenen Antrags auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO. Dafür ist ein Antrag nicht vorgesehen. Eine Beschlussfassung gemäß § 20a VfGG unter der Voraussetzung der unionsrechtlichen Erforderlichkeit, auf die im Hinblick auf § 160 Abs. 2 Verfo EUGH iVm Art. 279 AEUV verwiesen wird, ist dem VfGH vorbehalten. Da der Antrag in der Bundesabgabenordnung nicht vorgesehen ist, war er als unzulässig zurückzuweisen.“

Beschwerde vom 15.7.2021

Gegen den Zurückweisungsbescheid vom 10.6.2021 brachte die Bf. am 15.7.2021 Beschwerde ein, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit auszugsweise nachfolgender Begründung geltend gemacht wurde:

„Die Entscheidung ist mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet und wurde vor der Entscheidung über den Antrag beim VfGH zur GZ G 161/2021 erlassen, sodass es auf dessen Entscheidung für das hier gegenständliche Verwaltungserfahren nicht ankommt, da die Behörde ihre Entscheidung ausschließlich mit einerseits ihre Unzuständigkeit, andererseits dem Fehlen eines Antragsrechtes der Antragstellerin begründet hat.“

II.) Zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes:

Es ist rechtlich irrelevant, ob in der Bundesabgabenordnung ein Antrag auf Aussetzung von Maßnahmen im Zusammenhang mit der allfälligen Hereinbringung von Abgaben oder die Hemmung der Einbringung gemäß der beantragten Bestimmung des § 230 Abs 6 BAO als gesetzliche Folge eines offenen Antrags auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO vorgesehen ist.

Unrichtig ist auch, dass eine Beschlussfassung gemäß § 20a VfGG dem VfGH vorbehalten ist, daher eine Zuständigkeit der Behörde für eine Entscheidung über die Gewährung einstweiliger Vorkehrungen nicht gegeben oder vorgesehen sei.

II.A.) Ereignisse nach Antragstellung und vor der Erlassung des angefochtenen Bescheides, Sicherstellungsauftrag und Vollstreckungsauftrag des Finanzamtes Österreich vom 01.06.2021:

Tatsächlich hat die belangte Behörde noch vor Erlassung des angefochtenen Bescheides im Rahmen der am 01.06.2021 stattgefundenen vorläufigen Beschlagnahme nach § 53 GSpG auch alle Kassen- und Tresorinhalte sowie die Buchhaltung der Antragstellerin kontrolliert und festgestellt, dass im Zeitraum 21.05.2021 - 31.05.2021 die Gesamteinnahmen des Casinos der Antragstellerin aus der Durchführung der Pokerspiele EUR 75.053,03 betragen.

Aus diesem Betrag der vereinnahmten Entgelte (andere Entgelte dürfen nach der Gewerbeberechtigung nicht entgegengenommen werden) hat die belangte Behörde die Höhe der Glücksspielabgabe mit EUR 268.254,47 für den Zeitraum 21.05.2021 - 31.05.2021 festgesetzt und mit Bescheid-Sicherstellungsauftrag vom 01.06.2021, dem Rechtsvertreter der Antragstellerin übergeben am 02.06.2021, die Sicherstellung dieses Betrages zur StN 91 111/7026 angeordnet.

Dieser Sicherstellungsauftrag wurde mit Vollstreckungsauftrag des Finanzamtes Österreich zur StNr 91 111/7026 sofort im Anschluss an die Übergabe des Sicherstellungsauftrages vollstreckt und alle Bargeldbestände (Kunden- und Gelder der Antragstellerin) in Höhe von EUR 69.198,12 (Quittung über die beschlagnahmten Gelder des Finanzamtes Österreich vom 01.06.2021, beschlagnahmt.

Aus den Feststellungen im Sicherstellungsauftrag ist klar die Gesamthöhe der Einnahmen aus dem Gewerbebetrieb der Antragstellerin in Höhe von EUR 75.053,03 und die „daraus“ abzuführende Glücksspielabgabe in Höhe von EUR 268.254,47 ersichtlich und damit auch zweifelsfrei die Erdrosselungswirkung der Glücksspielabgabe für jeden, auch juristisch oder betriebswirtschaftlich nicht versierten Dritten erkennbar.

II.B.) Glücksspielabgabe ist eine Erdrosselungsabgabe

Es widerspricht der österreichischen Steuergesetzgebung, dass Abgaben aus Umsätzen vorgeschrieben werden, die nicht vereinnahmt werden können.

Nachdem durch die Dienstleistungsfreiheit des Art 56 AEUV den Mitgliedstaaten grundsätzlich alles untersagt ist, was die Grundfreiheit „behindert oder weniger attraktiv macht“, stellen auch die in der spezifischen Situation der Pokerspielcasinos gleichsam „erdrosselnden“ Bestimmungen über die Glücksspielabgabe einen unzulässigen Eingriff dar.

Die abgabenrechtliche Rechtslage führte schon bis 01.01.2020 dazu, dass im Falle des Veranstaltens von Pokerspielen durch Pokerspielcasinos durch die Heranziehung fremder Umsätze – nämlich jene der Pokerspieler- als Bemessungsgrundlage für die Glücksspielabgabe eine Besteuerung in Höhe eines Mehrfachen der Einnahmen der Salonbetreiber als Glücksspielabgabe zu entrichten war.

Dies hat zur Konsequenz, dass auch diese an die Monopolisierung anknüpfenden steuerlichen 25 Bestimmungen aufgrund mangelnder Verhältnismäßigkeit zusätzliche

Hemmnisse der Dienstleistungsfreiheit darstellen, die nicht zur Anwendung gelangen dürfen.

Mit Erkenntnissen vom 21.03.2018 zur Zahl: Ra 2017/13/0076 (Rn 2, 12, 14) und vom 26.19.04.2018 zur Zahl: Ra 2017/15/0075 (Rn 23) hat der VfGH zum einen für die Abgaben nach dem Kriegsopferabgabengesetz und zum anderen für die Gemeindevergnügungssteuer im Lande Vorarlberg ausgesprochen, dass an der bisherigen Rechtsansicht, der Bemessung der Kriegsopferabgabe und der Gemeindevergnügungssteuer sei die Summe der Spieleinsätze zugrunde zu legen, nicht mehr festgehalten werden kann. Die bisherige Rechtsansicht basierte auf der irrtümlichen Annahme des Sachverhaltes, dass das der Bemessung der Abgabe zugrunde zu legende Eintrittsgeld die von den Pokerbetrieben vereinnahmten Spieleinsätze seien. Diese Sachverhaltsannahme beruhte auf einer Entscheidung des VfGH 03.11.2005 Zl 2005/15/0128 zugrundeliegenden Sachverhalt. Hier gegenständlich lag aber der Sachverhalt vor, dass die Einsätze der Spieler untereinander getätigt werden und vom Betriebsinhaber keinesfalls vereinnahmt werden, andernfalls er gegen seine Gewerbeberechtigung verstoßen würde, nach der der Betrieb ohne Bankhalter zu führen war.

Damit hat der VfGH bereits explizit in Anlehnung an das UStG 1994 ausgesprochen, dass Abgaben stets nur von vereinnahmten Beträgen zu bemessen sind, nicht jedoch von Umsätzen Dritter.

Es kommt daher nicht darauf an, welche Bezeichnung die zu steuernden Beträge aufweisen, ob sie als Eintrittsgeld, Einsätze udgl bezeichnet werden, sondern nur darauf, dass sie vom Unternehmer vereinnahmt werden, was bei der Veranstaltung des Pokerkartenspiels als Lebendspiel auf gewerberechtlicher Grundlage ausgeschlossen ist, weil der Unternehmer keine Bankhalterfunktion ausüben darf.

Auf Grund des Umstandes, dass das Umsatzsteuerrecht zur Gänze und detailliert im Unionsrecht geregelt und deshalb in diesem Bereich unmittelbar wirksam ist, stellt jede andere Rechtsansicht im Zusammenhang mit der Glücksspielabgabe, die sich von nicht vereinnahmten Umsätzen bemisst, zugleich auch eine unionsrechtswidrige Rechtsansicht dar und sind diese Bestimmungen auf Grund der Vorrangwirkung des Unionsrechts vor dem nationalen Recht daher nicht anzuwenden.

Aus diesen Tatsachen ist zweifelsfrei zu schließen, dass die Abgabenbehörde keinesfalls das Unionsrecht beachtet hat und weiterhin Maßnahmen zu erwarten sind, welche die Existenz des Gewerbebetriebes der Antragstellerin ernsthaft gefährden. Diese Vorgangsweise der belangten Behörde ist unabhängig von einer Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes.

Die Vorschriften der BAO gewähren nach Ansicht der Abgabenbehörde ex lege keinerlei Rechtsschutz iSd Art 160 Abs 2 VerfO-EuGH iVm Art 279 AEUV.

Daraus folgt, dass die Abgabepflichtigen nach § 57 ff GSpG unabhängig davon keinen Rechtsschutz nach den Verfahrensbestimmungen der BAO und der AbgEO erhalten (können), ob ein Normenprüfungsverfahren nach Art 140 Abs 1 Ziffer 1 lit c B-VG aus dem Grunde anhängig ist, weil begründete Zweifel an der Unionsrechtskonformität des Glücksspielmonopols und aller, dieses Monopol schützenden Straf- und Abgabenbestimmungen des GSpG bestehen.

Damit existiert kein Rechtsschutz zur Durchsetzung der Unionsrechte der Antragstellerin und die daraus resultierende unmittelbare Gefahr der existentiellen Vernichtung durch die Abgabenbehörden zum Schutz der Konzessionäre nach dem GSpG.

Diese Gefahr besteht permanent und hat sich gemäß vorhergehender Darstellung bereits am 01.06.2021 in gleich mehrfacher Hinsicht verwirklicht, obwohl die Behörde Kenntnis des Beschlusses des EuGH vom 18.05.2021 Rs C-920/19 Fluctus und Fluentum, ECLI:EU:C:2021:395, und den darin bestätigten Zweifel an der Unionsrechtskonformität des österreichischen GSp-Monopols und der diese sichernden Straf- und Abgabenbestimmungen, einerseits, und die Unanwendbarkeit der zum Glücksspielmonopol bislang ergangenen höchstgerichtlichen Entscheidungen des VfGH, VwGH und OGH, andererseits, besitzt (EuGH Rs C-920/19 Fluctus und Fluentum, Rn 55 ff). Die dargestellten und verwirklichten Zwangsmaßnahmen sind jederzeit wiederholbar.

II.C.) Vorrang des Unionsrechtes vor den Bestimmungen der BAO

Der EuGH hat in seiner Entscheidung vom 18.05.2021 den Sachverhalt, dass der Verwaltungsgerichtshof(Österreich), der Verfassungsgerichtshof(Österreich) und der Oberste Gerichtshof (Österreich) durch im Jahr 2016 ergangene Entscheidungen entschieden hätten, dass das Glücksspielgesetz unionsrechtskonform sei, so dass die österreichischen Gerichte keine echte unabhängige Kontrolle der Kohärenz der einschlägigen österreichischen Regelung mehr durchführten und der damit verbundenen Frage, ob es zur Wahrung der praktischen Wirksamkeit von Art. 56 AEUV die zuvor von den österreichischen Höchstgerichten erlassenen Entscheidungen außer Acht zu lassen habe (EuGH Beschluss vom 18.05.2021 Rs C-920/19, fluctum und fluentum, ECLI:EU:C:2021:395 Rn 54 bis 56), wie folgt beurteilt bzw beantwortet (Hervorhebungen durch den Verfasser):

„57 Insoweit ergibt sich aus ständiger Rechtsprechung (Anm: des EuGH) zum einen, dass jede Bestimmung einer nationalen Rechtsordnung oder jede Gesetzgebungs-, Verwaltungs oder Gerichtspraxis, die dadurch zu einer Abschwächung der Wirksamkeit des Unionsrechts führen würde, dass dem für die Anwendung dieses Rechts zuständigen Gericht die Befugnis abgesprochen wird, bereits zum Zeitpunkt dieser Anwendung alles Erforderliche zu tun, um diejenigen innerstaatlichen Rechtsvorschriften beiseitezulassen, die unter Umständen ein Hindernis für die volle Wirksamkeit der unmittelbar geltenden Normen des Unionsrechts bilden, mit den in der Natur des Unionsrechts liegenden Erfordernissen unvereinbar ist (Urteil vom 4. Dezember 2018, Minister for Justice and Equality und Commissioner of An Garda Sfochána, C-378/17, EU:C:2018:979, Rn. 36).

58 Zum anderen verpflichtet das Unionsrecht, wenn die Erwägungen eines nationalen Gerichts offensichtlich nicht dem Unionsrecht entsprechen, ein anderes nationales Gericht, das nach dem innerstaatlichen Recht vorbehaltlos an die Auslegung des Unionsrechts durch das erstgenannte Gericht gebunden ist, die innerstaatliche Rechtsvorschrift, die von ihm verlangt, sich an die vom erstgenannten Gericht herangezogene Auslegung des Unionsrechts zu halten, aus eigener Entscheidungsbefugnis unangewendet zu lassen. Dies wäre u. a. dann der Fall, wenn ein nationales Gericht aufgrund einer solchen innerstaatlichen Rechtsvorschrift (Anm des Verfassers: zB die BAO). an die es gebunden ist, daran gehindert wäre, in den bei ihm anhängigen Rechtssachen dem Umstand, dass eine nationale Vorschrift nach einem Urteil des Gerichtshofs als unionsrechtswidrig anzusehen ist, angemessen Rechnung zu

tragen und sicherzustellen, dass der Vorrang des Unionsrechts ordnungsgemäß gewährleistet wird, indem es alle hierfür erforderlichen Maßnahmen ergreift (vgl. in diesem Sinne Beschlüsse vom 15. Oktober 2015, Naderhirn, C-581/14, nicht veröffentlicht, EU:C:2015:707, Rn. 35 und 36, vom 7. Juni 2018, Filippi u. a., C-589/16, EU:C:2018:417, Rn. 35 und 36, sowie vom 4. April 2019, DP und Finanzamt Linz [Österreichische Glücksspielgesetzgebung], C-545/18, nicht veröffentlicht, EU:C:2019:286, Rn. 29).

59 Dies gilt umso mehr, als im Fall der Prüfung der Verhältnismäßigkeit einer restriktiven Maßnahme im Bereich des Glücksspiels, wie in der Antwort auf die erste und die zweite Vorlagefrage ausgeführt, der Ansatz des nationalen Gerichts nicht statisch, sondern dynamisch sein muss, da dieses Gericht die Entwicklung der nach dem Erlass dieser Regelung eingetretenen Umstände berücksichtigen muss.

60 Daher ist auf die dritte Frage zu antworten, dass der Grundsatz des Vorrangs des Unionsrechts dahin auszulegen ist, dass er ein Gericht eines Mitgliedstaats verpflichtet, eine gegen Art. 56 AEUV verstoßende Bestimmung des nationalen Rechts unangewendet zu lassen, und zwar auch dann, wenn ein höheres Gericht eben dieses Mitgliedstaats diese Bestimmung als mit dem Unionsrecht vereinbar angesehen hat.

Die Antragstellerin erlaubt sich den Hinweis auf die Entscheidung des Landesverwaltungsgerichtes Oberösterreich vom 26.05.2021 GZ LVwG-413943/6/Gf/Rok, welche die Entscheidung des EuGH vom 18.05.2021 Rs C-921/19 bereits berücksichtigt und den Beschlagnahmebescheid nach GSpG infolge Unionsrechtswidrigkeit ersatzlos hoben und die Zulassung der Revision angeordnet hat, da es derzeit keine höchstgerichtliche Rechtsprechung zur Frage der Unionsrechtswidrigkeit des österreichischen Glücksspielmonopols und aller dieses sichernden Maßnahmen verwaltungsstrafrechtlicher und abgabenrechtlicher Art nach dem GSpG gibt.

Es bestehen daher berechtigte Zweifel an der Unionsrechtskonformität des österreichischen Glücksspielgesetzes, insbesondere schon deshalb, weil es keine höchstgerichtliche Judikatur dazu mehr gibt.

Die belangte Behörde hätte daher schon aus diesem Grunde dem Antrag stattzugeben gehabt.

II.D.) Zuständigkeit der Abgabenbehörde zur Anordnung einstweiliger Vorkehrungen zur Durchsetzung des Unionsrechts

Wie aus dem dargelegten Sachverhalt ersichtlich ist, ist eine Beschlussfassung zur Gewährung einstweiliger Vorkehrungen gemäß Art 160 Abs 2 VerfO-EuGH iVm Art 279 AEUV iVm § 20a VfGG dringend erforderlich.

Der verfahrensgegenständliche Antrag ist auf Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes gerichtet und basiert nicht auf den Vorschriften der BAO, sondern unmittelbar auf der Grundlage des Unionsrechtes (Art 160 Abs 2 VerfO-EuGH iVm Art 279 AEUV iVm Art 56 AEUV), sodass es sich hierbei NICHT um eine bloße ANREGUNG nach § 20a VfGG handelt, sondern um einen Antrag, über den inhaltlich und formal abzusprechen ist (Eberhard in: Eberhard/Fuchs/Kneih/Vasek [Hrsg], VfGG Kommentar zum Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 [2020] § 20a Rz 1 letzter Absatz und Wägenbaur.

Satzung und Verfahrensordnungen des Gerichtshofs und des Gerichts der Europäischen Union² [2017] Art 160 Verfo-EuGH).

Schon die Antragstellung bewirkt, dass keinerlei Rechtshandlungen seitens der Behörden gesetzt werden dürfen, solange die Frage der Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielmonopols und der dieses sichernden Maßnahmen nach dem Verwaltungsstraß- und dem Abgabenrecht des GSpG nicht geklärt ist.

In diesem Zusammenhang verweist die Antragstellerin auf die Kundmachung des Beschlusses des VwGH in BGBl I Nr 55/2020, wonach gemäß § 38a VwGG verwaltungsstrafrechtliche Verfahren nach § 52 GSpG ff bis zur Entscheidung des VwGH zur ZI Ra 2020/17/0033 iVm ZI EU 2020/17/002 iVm EuGH Rs C-231/20 ausgesetzt sind.

Schließlich bewirkt die Antragstellung auf Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes auch die Aussetzung etwaiger Vollzugshandlungen betreffend Glücksspielabgaben nach §§ 57 ff GSpG, da hier § 230 Abs 6 BAO zur Anwendung gelangt, wonach die Vollzugshandlungen solange gehemmt bleiben, bis die Behörde über den Antrag zurück- oder abweisend entschieden hat.

Demgemäß sind alle Vollzugshandlungen nach den Bestimmungen des § 52 GSpG samt deren den Strafanspruch sichernden Maßnahmen der §§ 53-56a GSpG einerseits und der abgabenrechtlichen Bestimmungen der § 57 ff GSpG andererseits, ausgesetzt bzw auszusetzen. Es besteht daher im Gegensatz zur Rechtsansicht der belangten Behörde ein Recht der Antragstellerin auf Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes analog den Bestimmungen des § 20a VfGG iVm Art 160 Abs 2 Verfo-EuGH iVm Art 279 AEUV. Diese unionsrechtlichen Bestimmungen richten sich an alle Behörden und Gerichte der Europäischen Union.

III. Zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften:

Die Behörde trifft eine amtswegige Ermittlungspflicht, die dahingehend unterlassen wurde, als die Frage der möglichen Verletzung von Unionsrecht durch die Anwendung des § 57 GSpG, nicht einmal ansatzweise geklärt wurde.

Hätte die belangte Behörde Ermittlungen zur Feststellung von Sachverhalten getätigt, auf Grund derer in rechtlicher Hinsicht geklärt werden kann, ob jeglicher Zweifel an eine allfälligen Unionsrechtswidrigkeit des GSpG und insbesondere der dort enthaltenen Abgabenbestimmungen der §§ 57 ff GSpG beseitigt werden, so hätte sie nachfolgend auch über den Antrag auf Gewährung von Rechtsschutzmaßnahmen zur Durchsetzung des Unionsrechts behandeln und darüber entscheiden können.

Mangels solcher Ermittlungen stellt jede Entscheidung über den hier gegenständlichen Antrag eine unbegründete und daher nichtige Entscheidung dar.

Hätte die Behörde daher diese Ermittlungspflicht beachtet und umfassende, auf Grundlage des vom EuGH geforderten dynamischen Prüfungsansatzes geführte Ermittlungen getätigt, so wäre sie zur Erkenntnis gelangt, dass Zweifel an der Unionsrechtskonformität des GSpG bestehen und einstweilige Vorkehrungen unmittelbar auf Grundlage des Unionsrechts getroffen.

Wir behalten uns weitere Vorbringen und Beweisanbote für die mündliche Verhandlung vor, regen aber schon jetzt die Einholung einer Vorabentscheidung des EuGH zur Frage

an, ob die unionsrechtliche Dienstleistungsfreiheit nach Art 56 AEUV den nationalen Vorschriften über die Glücksspielabgabe nach den §§ 57 ff GSpG entgegensteht.“

Die Beschwerde enthält abschließend den Antrag der Beschwerde stattzugeben und den angefochtenen Bescheid nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufzuheben und eine Entscheidung dahingehend zu erlassen, dass die beantragten einstweiligen Vorkehrungen getroffen werden, wonach die mit dem Vollzug des GSpG betrauten Behörden über die Unanwendbarkeit der Bestimmungen der §§ 57 ff GSpG über die Glücksspielabgabe auf Pokerbetriebe infolge Vorrangwirkung des Unionsrechts in Kenntnis gesetzt und angeordnet wird, dass diese Bestimmungen nicht mehr angewendet werden dürfen.

Weiters regte die Bf. die Einholung einer Vorabentscheidung des EuGH zur Frage, ob die unionsrechtliche Dienstleistungsfreiheit nach Art 56 AEUV den nationalen Vorschriften über die Glücksspielabgabe nach den §§ 57 ff GSpG entgegensteht, an.

Als **Beilagen** wurden der Beschwerde angeschlossen:

- ./1 Firmenbuchauszug vom 12.3.2021
- ./2 Auszug GISA zum 12.3.2021

BVE 12.10.2021

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.10.2021 wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab. Die Begründung lautet wie folgt:

„Der Antrag vom 21.05.2021 auf Aussetzung aller Maßnahmen im Zusammenhang mit einer allfälligen Hereinbringung von Abgabenschuldigkeiten nach den §§ 57 ff GSpG wurde mit Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 10.06.2021 zurückgewiesen, da dieser Antrag in der Bundesabgabenordnung nicht vorgesehen ist.

In der gegen diesen Zurückweisungsbescheid erhobenen Bescheidbeschwerde wird zunächst zusammenfassend ausgeführt, dass die Abgabenbehörde das Unionsrecht keinesfalls beachtet habe und weiterhin Maßnahmen zu erwarten seien, welche die Existenz des Betriebes der Antragstellerin ernsthaft gefährde.

Dazu ist zunächst festzuhalten, dass die Vollziehung von Unionsrecht durch die Mitgliedstaaten im Rahmen der innerstaatlichen Behördenstruktur und Rechtsbehelfsbezüge erfolgt (vgl dazu VwGH vom 1.2.2021, Ra 2020/16/0173). So erfolgte auch unter Beachtung dieser Vorgaben in gegenständlicher Antragsache die Erlassung des Zurückweisungsbescheides vom 10.06.2021 in rechtskonformer Weise. Da nämlich aus den Abgabenvorschriften kein subjektives Recht abgeleitet werden kann, dass eine Partei einen Anspruch auf Aussetzung von Maßnahmen im Zusammenhang mit der allfälligen Hereinbringung von Abgabenschuldigkeiten iSd § 57 ff GGpG hat, und daher dazu die Berechtigung einer Partei zur Antragstellung fehlt, war dieser Antrag zurückzuweisen (vgl dazu schon allgemein VwGH vom 19.12.1990, 89/13/0052). Auf den konkreten Fall bezogen sieht nämlich - wie bereits im Zurückweisungsbescheid vom 10.06.2021 ausgeführt - die Bundesabgabenordnung einen derartigen wie von der

Beschwerdeführerin eingebrachten Antrag nicht vor, sodass auch keine gesetzliche Berechtigung besteht, über diesen Antrag in der Sache abzusprechen.

Wenn die Beschwerdeführerin ihren Antrag und die Bescheidbeschwerde mit Zweifel an der Unionsrechtskonformität des österreichischen Glücksspielgesetzes zu rechtfertigen versucht, ist dazu auszuführen wie folgt:

Gemäß Art 56 AEUV sind Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs innerhalb der Union für Angehörige von Mitgliedstaaten, die in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen des Leistungsempfängers ansässig sind, grundsätzlich verboten.

Einschränkungen können gemäß Art 62 iVm Art 52 Abs 1 AEUV aber dennoch aus Gründen der öffentlichen Ordnung, Sicherheit oder Gesundheit gerechtfertigt sein.

Der Gerichtshof der Europäischen Union hat wiederholt ausgesprochen, dass solche Einschränkungen der Dienstleistungsfreiheit im Bereich Spiele und Wetten aufgrund der sittlichen, religiösen oder kulturellen Besonderheiten und die mit Spielen und Wetten einhergehenden sittlichen und finanziell schädlichen Folgen für den Einzelnen wie für die Gesellschaft zulässig sind und ein ausreichendes Ermessen der staatlichen Stellen rechtfertigt, um im Einklang mit ihrer eigenen Wertordnung festzulegen, welche Erfordernisse sich aus dem Schutz der Verbraucher und der Sozialordnung ergeben (EuGH vom 08.09.2010, Rs C-316/07, C-409/07, C-410/07, Stoß ua, Rn 76 mwN).

Die Dienstleistungsfreiheit im Bereich Spiele und Wetten darf demnach aus Gründen des Allgemeininteresses eingeschränkt werden, nämlich (EuGH vom 24.01.2013, Rs C-186/11, C 209/11, Stanleybet International Ltd ua, Rn 23 f mwN; EuGH vom 19.07.2012, Rs C-470/11, SIA Garkains, Rn 39 mwN; EuGH vom 08.09.2010, Rs C-46/08, Carmen Media Group Ltd, Rn 55 mwN; EuGH vom 08.09.2009, Rs C-42/07, Liga Portuguesa de Futebol Profissional ua, Rn 64 mwN; EuGH vom 06.03.2007, Rs C-338/04, C-359/04, C-360/04, Placanica ua, Rn 46 mwN; EuGH vom 06.11.2003, Rs C-243/01, Gambelli ua, Rn 67 mwN; EuGH vom 21.10.1999, Rs C- 67/98, Zenatti, Rn 29 mwN; EuGH vom 21.09.1999, Rs C-124/97, Läärä ua, Rn 33 mwN; EuGH vom 24.03.1994, Rs C-275/92, Schindler ua, Rn 58) zum Verbraucherschutz, zur Betrugsverbeugung, zur Vermeidung von Anreizen für die Bürger zu überhöhten Ausgaben für das Spiel und zum Schutz der Sozialordnung im Allgemeinen.

Gleichzeitig hält der EuGH aber auch fest, dass die Möglichkeit zur Einschränkung der Dienstleistungsfreiheit im Bereich Spiele und Wetten nur insoweit besteht, als die Beschränkungen geeignet sind, die Verwirklichung der genannten Ziele zu gewährleisten und die Beschränkungen dazu beitragen müssen, Tätigkeit in kohärenter und systematischer Weise zu begrenzen (EuGH vom 08.09.2010, Rs C-46/08, Carmen Media Group Ltd, Rn 55 mwN). Weiters müssen die Beschränkungen durch die Mitgliedstaaten verhältnismäßig sein und dürfen nicht diskriminierend angewandt werden (EuGH vom 08.09.2009, Rs C-42/07, Liga Portuguesa de Futebol Profissional ua, Rn 59 f).

Soweit diese vom EuGH judizierten Rahmenbedingungen beachtet werden, ist es Sache jedes Mitgliedstaats, zu beurteilen, ob es erforderlich ist, Tätigkeiten in Bezug auf Spiele und Wetten vollständig oder teilweise zu verbieten, oder ob es genügt, sie zu beschränken und zu diesem Zweck mehr oder weniger strenge Kontrollformen vorzusehen (EuGH vom 08.09.2010, Rs C- 46/08, Carmen Media Group Ltd, Rn 46 mwN). Allein aus dem Umstand, dass ein Mitgliedstaat ein anderes Schutzsystem als ein anderer Mitgliedstaat gewählt hat, darf aber kein Einfluss auf die Beurteilung der Verhältnismäßigkeit der einschlägigen Bestimmungen zugemessen werden (EuGH vom 12.07.2012, Rs C-176/11, Hit und Hit Larix, Rn 25 mwN).

Auch die Erteilung eines exklusiven Rechts an eine einzige, genau überwachte Einrichtung durch einen Mitgliedstaat zur Gewährung eines besonders hohen Schutzniveaus wird durch den EuGH ausdrücklich als rechtskonform anerkannt. Durch ein solches Monopol kann nämlich eine bessere Beherrschung des Glücksspielangebots und eine bessere Effizienzgarantie erreicht werden, als es bei der Ausübung von Glücksspielen durch private Veranstalter in einer Wettbewerbssituation der Fall wäre, selbst wenn diese eine Erlaubnis benötigen und einer Kontroll- und Sanktionsregelung unterliegen (EuGH vom 15.09.2011, Rs C-347/09, Dickinger ua, Rn 48 f mwN). Der EuGH weist sogar darauf hin, dass ein freier und unverfälschter Wettbewerb im Bereich Glücksspiel eher nachteilige Folgen haben kann, weil die (zahlreichen privaten) Veranstalter versucht wären, einander an Einfallsreichtum zu übertreffen, um ihr Angebot attraktiver als das ihrer Mitbewerber zu machen, sodass für die Verbraucher die mit dem Spiel verbundenen Ausgaben und die Gefahr der Spielsucht erhöht würden (EuGH vom 24.01.2013, Rs C-186/11 ua, Stanleybet International ua, Rn 45).

Es verbleibt nach der Rechtsprechung des EuGH letztlich bei den nationalen Gerichten, zu prüfen, ob eine Einschränkung des Wettbewerbs angesichts seiner konkreten Anwendungsmodalitäten tatsächlich den Zielen Rechnung trägt, die es rechtfertigen könnten, und ob die mit ihm auferlegten Beschränkungen nicht außer Verhältnis zu diesen Zielen stehen.

Der VfGH führt in seinem Erkenntnis vom 15.10.2016, GZ E 945/2016 ua aus, dass der österreichische Rechtsrahmen im Hinblick auf die Regulierung des Glücksspielsektors den in der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union festgelegten Anforderungen entspricht: Bereits in seiner Stammfassung enthielt das GSpG zahlreiche Bestimmungen, die dem Spielerschutz und der Vorbeugung der Spielsucht sowie der Reduktion von Kriminalität im Zusammenhang mit Glücksspielen dienten, die im Laufe der Zeit weiter entwickelt wurden und zahlreiche Vorkehrungen umfassen. Daneben stellt das GSpG auch bei der Regelung der in den Kompetenzbereich der Länder fallenden Bereiche des Glücksspiels einen einheitlichen Mindestschutzstandard sicher. Auch auf Grund ihrer tatsächlichen Auswirkungen widersprechen die einschlägigen Bestimmungen des GSpG dem Unionsrecht nicht. Insbesondere die Kontrollen der Konzessionäre, die Maßnahmen zur Bekämpfung des illegalen Glücksspiels, die Festlegung der Anbindung der Glücksspielautomaten und Videolotterieterminals der konzessionierten Unternehmen an die Bundesrechenzentrum GmbH sowie auch die Einrichtung der Stabsstelle für Spielerschutz, zeigen, dass die Umsetzung der gesetzlichen Vorgaben in kohärenter und systematischer Weise erfolgt.

Der VwGH hat in seinem Leiterkenntnis im Jahr 2016 (Ro 2015/17/0022) Nachstehendes ausgeführt: Das vom österreichischen Gesetzgeber seit langer Zeit gewählte System zur Beschränkung der Möglichkeit zur Teilnahme an Glücksspiel in Österreich ist geeignet, die vom Gesetzgeber angestrebten Ziele des Spielerschutzes, sowie der Bekämpfung von Spielsucht und Kriminalität im Zusammenhang mit Glücksspielen zu erreichen. Sowohl der Spielerschutz, die Spielsuchtbekämpfung, die Verringerung der Beschaffungskriminalität als auch die Verhinderung von kriminellen Handlungen wird mit dem GSpG in kohärenter und systematischer Weise verfolgt. Die angeführten Ziele können „nicht bloß als Vorwand für die Beibehaltung der Monopolregelung bzw einer Einnahmenmaximierung angesehen werden. Es macht die Regelungen des GSpG somit nicht unionsrechtswidrig, dass - bei Verfolgung gerechtfertigter Ziele iS von zwingenden Gründen des Allgemeininteresses - iZm dem Glücksspiel vom Staat hohe Einnahmen erzielt werden. Weiters ist zu berücksichtigen, dass sowohl die Maßnahmen des

Spieterschutzes, der Spielsuchtbekämpfung und der Kriminalitätsbekämpfung sowie die Aufsicht über die Glücksspielkonzessionäre und Bewilligungsinhaber und auch die medizinischen Behandlungskosten von Spielsüchtigen sowie Fürsorgeunterstützungen für Spielsüchtige und deren Familien hohe finanzielle Kosten verursachen. Auch unter diesen Gesichtspunkten ist es nicht zu beanstanden, wenn neben der Verfolgung von legitimen Zielen zur Rechtfertigung der Beschränkung der Dienstleistungsfreiheit auch entsprechende Einnahmen aus Abgaben iZm Glücksspiel durch den Staat lukriert werden. Der VwGH kam daher nach Gesamtwürdigung aller Umstände zum Ergebnis, dass die Bestimmungen des GSpG nicht unionsrechtswidrig sind.

In einer weiteren Leitentscheidung aus dem Jahr 2018 (VwGH 11.7.2018, Ra 201817/0048 bis 0049) gelangte der Verwaltungsgerichtshof unter Einbeziehung der zum Entscheidungszeitpunkt geltenden Rechtslage sowie der neueren Rechtsprechung des EuGH wie schon zuvor zum Ergebnis, dass bei Durchführung der vom EuGH geforderten Gesamtwürdigung von einer Unionsrechtswidrigkeit von Bestimmungen des GSpG nicht auszugehen ist, wenn mit diesem die vom Gesetzgeber angestrebten Ziele des Spieterschutzes, der Spielsuchtbekämpfung, der Verringerung der Beschaffungskriminalität sowie der Verhinderung von kriminellen Handlungen sowie der Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung in kohärenter systematischer Weise nachgekommen wird.

In dem auf die (erste) Leitentscheidung des VwGH sowie des VfGH ergangenen Beschluss des OGH vom 22.11.2016, GZ 4 Ob 31/16m ua, führt dieser aus, dass auf Grundlage der angeführten Erkenntnisse des VfGH sowie des VwGH, die unions- und verfassungsrechtlichen Fragen als hinreichend geklärt zu betrachten sind und bestätigte damit (ebenfalls) die Unions- und Verfassungskonformität des österreichischen Glücksspielmonopols.

Insbesondere ist in diesem Zusammenhang festzuhalten, dass selbst eine allfällige Unionsrechtswidrigkeit der Bestimmungen über das Glücksspielmonopol - welche jedoch aufgrund obiger Ausführungen vom Finanzamt Österreich nicht angenommen wird - keine Auswirkung auf die hier anzuwendenden Bestimmungen über die Glücksspielabgabe hätte. Die Vorschriften der §§ 57ff GSpG betreffend der Glücksspielabgabe sind Ausfluss der Steuerhoheit Österreichs und nicht des Glücksspielmonopols (vgl. schon BFG vom 10.10.2016, RV/7100866/2015). Das Glücksspielmonopol ist nicht präjudiziell für die Vorschriften der Glücksspielabgabe, denn diese sind eine allgemeine Rechtsverkehrsteuer 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 stehen (dazu zuletzt BFG vom 28.06.2021, RV/2100056/2016)

Es ist weder eine unmittelbare Anwendbarkeit des Gemeinschaftsrechts noch eine - wie von der Beschwerdeführerin zu Unrecht angenommene - analoge Heranziehung des § 20a VfGG iVm Art 160 Abs 2 Verfo-EuGH iVm Art 279 AEUV rechtlich geboten und auch nicht zulässig. Dies bewirkt in konsequenter Weise die vollumfängliche Vollziehung des Glücksspielgesetzes und daher der glücksspielabgabenrechtlichen Bestimmungen der §§ 57 ff GSpG.

Die Zurückweisung des Antrages der Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 10.06.2021 erfolgte mangels tauglicher Gesetzesgrundlage, auf den der Antrag gestützt werden konnte, zu Recht.“

Vorlageantrag

Im Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht hielt die Bf. einleitend fest, dass ihre Anträge, der Beschwerde stattzugeben und den angefochtenen Bescheid nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufzuheben und eine Entscheidung dahingehend zu erlassen, dass die beantragten einstweiligen Vorkehrungen getroffen werden, wonach die mit dem Vollzug des GSpG betrauten Behörden über die Unanwendbarkeit der Bestimmungen der §§ 57 ff GSpG über die Glücksspielabgabe auf Pokerbetriebe infolge Vorrangwirkung des Unionsrechts in Kenntnis gesetzt und angeordnet wird, dass diese Bestimmungen nicht mehr angewendet werden dürfen, aufrecht bleibt.

Der Vorlageantrag enthält folgende Ausführungen:

*„Zur Begründung des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung behalten wir uns für die beantragte mündliche Verhandlung eine Stellungnahme vor, verweisen aber bereits jetzt auf den Beschluss des Gerichtshofs der Europäischen Union vom 18.05.2021, *fluctus und fluentum*. Rs C-920/19, EU:C:2021:395, nach dessen Rechtssätzen die bisherige Rechtsprechung der österreichischen Höchstgerichte in Bezug auf die bisher von diesen vertretene Rechtsansicht der Unionsrechtskonformität des österreichischen Glücksspielmonopols nicht mehr anwendbar ist, weil im Fall der Prüfung der Verhältnismäßigkeit einer restriktiven Maßnahme im Bereich des Glücksspiels der Ansatz des nationalen Gerichts nicht statisch, sondern dynamisch sein muss, da dieses Gericht die Entwicklung der nach dem Erlass dieser Regelung eingetretenen Umstände berücksichtigen muss (EuGH Beschluss vom 18.05.2021, *fluctus und fluentum*, Rs C-920/19, EU:C:2021:395 Rn 59).*

*Somit ergibt sich aus ständiger Rechtsprechung des EuGH, dass die nationalen Gerichte im Rahmen der Prüfung der Verhältnismäßigkeit einer restriktiven Maßnahme im Bereich der Glücksspiele eine Gesamtwürdigung der Umstände vornehmen müssen, unter denen eine restriktive Regelung erlassen worden ist und durchgeführt wird, und im Rahmen dieser Würdigung insbesondere zu prüfen haben, ob die nationalen Vorschriften tatsächlich dem Anliegen entsprechen, die Gelegenheiten zum Spiel zu verringern, die Tätigkeiten in diesem Bereich zu begrenzen und die mit diesen Spielen verbundene Kriminalität systematisch und kohärent zu bekämpfen (Unter Verweis auf Rn 46 dieses Urteils, welches in diesem Sinne auf die Urteile vom 30. April 2014, *Pfleger u. a.*, C-390/12, EU:C:2014:281, Rn. 39, 41, 47 bis 49, sowie vom 14. Juni 2017, *Online Games u.a.*, C-685/15, EU:C:2017:452, Rn. 49 bis 52 verweist). Der Ansatz des nationalen Gerichts darf im Rahmen der Prüfung der Verhältnismäßigkeit nicht statisch sein, sondern muss dynamisch sein, so dass es die Entwicklung der Umstände nach dem Erlass der betreffenden Regelung berücksichtigen muss (Unter Verweis auf Rn 46 dieses Urteils, welches wiederum auf das Urteil vom 14. Juni 2017, *Online Games u. a.*, C-685/15, EU:C:2017:452, Rn. 53, verweist).*

Es genügt daher nicht, dass die nationalen Gerichte sich auf ständige Judikatur der Höchstgerichte aus dem Jahr 2016 verlassen, wobei diese Judikatur auf dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16.03.2016 ZI Ro 2015/17/0022 und vom 15.12.2014 Ro 2014/17/0120 beruht, welches infolge einer Amtsrevision des BMF gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes Oberösterreich (Erkenntnis des

Landesverwaltungsgerichts Oberösterreich vom 29. Mai 2015, LVwG-410287/42/Gf/Mu) erging, nachdem dieses ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH stellte und nach Erlassung des darüber ergangenen Urteils des EuGH vom 30.04.2014 Rs C-390/12, Robert Pflieger ua, das Straferkenntnis der Bezirkshauptmannschaft Linz-Land vom 03.07.2012, Pol96-834-2010, mit welchem der Beschuldigte gemäß § 52 Abs 1 Z 1 GSpG iVm § 2 Abs 2 und 4 GSpG wegen Zugänglichmachens von zwei Glücksspielgeräten im Tatzeitraum 04.02.2010 bzw 26.08.2010 bis 13.11.2010 zu einer Geld- bzw Ersatzfreiheitsstrafe und Ersatz der Kosten verurteilt wurde, aufgehoben und das Verwaltungsstrafverfahren nach § 38 VwGVG iVm § 45 Abs 1 Z 1 VStG eingestellt hat.

Daraus ergibt sich zweifelsfrei, dass dem Erfordernis eines dynamischen Prüfungsansatzes der Kohärenz- und Verhältnismäßigkeitsprüfung nicht entsprochen wird, wenn sich die nationalen Gerichte lediglich auf diese Judikatur beziehen, da sie den Status per 16.03.2016 einfriert, ohne die weitere Entwicklung der Gesamtumstände ab diesem Zeitpunkt zu berücksichtigen. Die Heranziehung dieser Judikatur ist daher unionsrechtswidrig und auf Grund des Vorranges des Unionsrechtes vor dem nationalen Recht von den Gerichten nicht zu berücksichtigen mit der Rechtsfolge, dass es für die unionsrechtlich erforderliche Rechtfertigung auf Grund der geänderten Umstände keine Judikatur gibt.

Zudem stellen wir neuerlich den

ANTRAG

auf Einholung einer Vorabentscheidung des EuGH zur Frage, ob die unionsrechtliche Dienstleistungsfreiheit nach Art 56 AEUV den nationalen Vorschriften über die Glücksspielabgabe nach den §§ 57 ff GSpG entgegensteht.

Unter Bezugnahme auf das Urteil des EuGH vom 06.10.2021 Rs C-561/19 Consorzio Italian 8 Management ua, ECLI:EU:C.2021:799, in welchem ausgesprochen wurde, dass Art 267 AEUV dahin auszulegen ist, dass ein innerstaatliches Gericht, dessen Entscheidungen nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können, seiner Pflicht nachkommen muss, eine vor ihm aufgeworfene Frage nach der Auslegung des Unionsrechts dem Gerichtshof vorzulegen, es sei denn, es stellt fest, dass diese Frage nicht entscheidungserheblich ist, dass die betreffende Vorschrift des Unionsrechts bereits Gegenstand einer Auslegung durch den Gerichtshof war oder dass die richtige Auslegung des Unionsrechts derart offenkundig ist, dass für einen vernünftigen Zweifel keinerlei Raum bleibt. Ob ein solcher Fall gegeben ist, ist unter Berücksichtigung der Eigenheiten des Unionsrechts, der besonderen Schwierigkeiten seiner Auslegung und der Gefahr voneinander abweichender Gerichtsentscheidungen innerhalb der Union zu beurteilen. Ein solches Gericht kann nicht allein deshalb von dieser Pflicht befreit werden, weil es den Gerichtshof im Rahmen derselben nationalen Rechtssache bereits um Vorabentscheidung ersucht hat. Es kann jedoch aus Unzulässigkeitsgründen, die dem Verfahren vor ihm eigen sind, davon absehen, dem Gerichtshof eine Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen, sofern die Grundsätze der Äquivalenz und der Effektivität gewahrt bleiben (EuGH Urteil vom 6. Oktober 2021, Consorzio Italian Management ua, Rs C-561/19, EU:C.2021:799 Rn 66).

Das einzelstaatliche Gericht darf die unionsrechtliche Frage daher nur dann in eigener Verantwortung lösen, wenn die richtige Auslegung des Unionsrechts derart offenkundig ist, dass keinerlei Raum für einen vernünftigen Zweifel bleibt (EuGH Urteil vom 6.

Oktober 2021, *Conorzio Italian Management ua*, Rs C-561/19, EU:C.2021:799 Rn 39 mit Verweis auf die Urteile vom 6. Oktober 1982, *Cilfit u. a.*, 283/81, EU:C:1982:335, Rn. 16 und 21, sowie vom 9. September 2015, *Ferreira da Silva und Brito u. a.*, C-160/14, EU:C:2015:565, Rn. 38). Das in letzter Instanz entscheidende einzelstaatliche Gericht darf allerdings nur dann davon ausgehen, dass eine Vorlagefrage nicht zu stellen ist, wenn es überzeugt ist, dass auch für die Gerichte der übrigen Mitgliedstaaten und den Gerichtshof die gleiche Gewissheit bestünde (EuGH Urteil vom 6. Oktober 2021, *Conorzio Italian Management ua*, Rs C-561/19, EU:C.2021:799 Rn 41 mit Verweis auf die Urteile vom 6. Oktober 1982, *Cilfit u. a.*, 283/81, EU:C: 1982:335, Rn. 16, vom 15. September 2005, *Intermodal Transports*, C 495/03, EU:C:2005:552, Rn. 39, vom 9. September 2015, *Ferreira da Silva und Brito u. a.*, C 160/14, EU:C:2015:565, Rn. 42, sowie vom 28. Juli 2016, *Association France Nature Environnement*, C 379/15, EU:C:2016:603, Rn. 48).

Der EuGH hat im Zusammenhang mit dem mit Art 267 AEUV eingeführten System unter Berücksichtigung von Art 47 Abs 2 GRC ausgesprochen, dass dann, wenn ein letztinstanzliches Gericht annimmt, dass es von der in Art 267 Abs 3 AEUV vorgesehenen Pflicht, den Gerichtshof um Vorabentscheidung zu ersuchen, befreit ist, weil bei ihm einer der oben genannten drei Fälle vorliegt, die Begründung seiner Entscheidung entweder erkennen lassen muss, dass die aufgeworfene unionsrechtliche Frage für die Entscheidung des Rechtsstreits nicht erheblich ist oder dass sich die Auslegung der betreffenden Unionsrechtsvorschrift auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs stützt oder - wenn es keine solche Rechtsprechung gibt - dass die Auslegung des Unionsrechts für das in letzter Instanz entscheidende einzelstaatliche Gericht derart offenkundig ist, dass für einen vernünftigen Zweifel keinerlei Raum bleibt.

Damit hat der EuGH Art 267 AEUV dahingehend ausgelegt, dass ein letztinstanzliches Gericht im Falle der Abstandnahme von einem Vorabentscheidungsersuchen eine Begründungspflicht trifft.

Der Verstoß gegen die Begründungspflicht nach Art 267 Abs 3 AEUV stellt eine Vertragsverletzung nach den Artt 258 und 259 AEUV dar und berechtigt die Kommission bzw die übrigen EU-Mitgliedstaaten zur Erhebung einer Vertragsverletzungsklage.

Diese Vertragsverletzung ergibt sich aus der Pflicht zur Berücksichtigung der Eigenheiten des Unionsrechts, der besonderen Schwierigkeiten seiner Auslegung und der Gefahr voneinander abweichender Gerichtsentscheidungen innerhalb der Union und damit der Parteistellung der Mitgliedstaaten und der Kommission in Fällen mit Unionsrechtsbezug mit der Rechtsfolge, dass auch jeder Mitgliedstaat gemäß Art 259 AEUV berechtigt ist, als „übergangene Partei“ den EuGH anzurufen, wenn er der Auffassung ist, dass ein anderer Mitgliedstaat gegen eine Verpflichtung aus den Verträgen, hier insbesondere der Begründungspflicht nach Art 267 Abs 3 AEUV einerseits und der Schaffung der erforderlichen Rechtsbehelfe im nationalen Bereich gemäß Art 19 Abs 1 UA 2 EUV, wonach ein wirksamer Rechtsschutz in den vom Unionsrecht erfassten Bereichen zu gewährleisten ist, andererseits, verstoßen hat und ihm damit die Möglichkeit genommen wurde, über seine Stellungnahme zu den Vorlagefragen an der Fortbildung des Unionsrechts in einer einheitlichen Auslegung des Unionsrechts mitzuwirken.

Schließlich ist in diesem Zusammenhang noch auf die Entscheidung des deutschen Bundesverfassungsgerichts vom 19.12.2017 - 2 BvR 424/17 zu verweisen, in welchem sich dieses mit der Vorlagepflicht nach Art 267 AEUV und somit mit einer für alle

EUMitgliedstaaten maßgeblichen Bestimmung des Primärrechtes befasst und ausgesprochen hat, dass die Vorlagepflicht in den Fällen offensichtlich unhaltbar gehandhabt wird, in denen ein letztinstanzliches Gericht eine Vorlage trotz der seiner Meinung nach bestehenden Entscheidungserheblichkeit der unionsrechtlichen Frage überhaupt nicht in Erwägung zieht, obwohl es selbst Zweifel hinsichtlich der richtigen Beantwortung der Frage hegt und das Unionsrecht somit eigenständig fortbildet, was erst recht gilt, wenn sich das Gericht hinsichtlich des materiellen Unionsrechts nicht hinreichend kundig macht, offenkundig einschlägige Rechtsprechung des EuGH nicht auswertet und die Gründe für seine Entscheidung über die Vorlagepflicht nicht angibt (Rn 41), oder in seiner Entscheidung bewusst von der Rechtsprechung des EuGH zu entscheidungserheblichen Fragen abweicht und gleichwohl nicht oder nicht neuerlich vorlegt (Rn 42).

Das nationale Gericht muss daher auf dieser Grundlage unter Anwendung und Auslegung des materiellen Unionsrechts die vertretbare Überzeugung bilden, dass die Rechtslage entweder von vornherein eindeutig („acte clair“) oder durch Rechtsprechung in einer Weise geklärt ist, die keinen vernünftigen Grund zu Zweifeln übriglässt („acte éclairé“). Unvertretbar ausgelegt wird Art 267 AEUV durch das nationale Gericht im Falle es eine von vornherein eindeutige oder zweifelsfrei geklärte Rechtslage ohne sachliche Begründung bejaht (Rn 43).

Wendet man diese Grundsätze auf das österreichische GSpG an, so hätte jedes nationale Gericht zur Erkenntnis zu gelangen, dass schon auf Grund der gegensätzlichen Stellungnahmen der Mitgliedstaaten und der Kommission zu den Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH betreffend Normen des österreichischen GSp-Monopols, zuletzt zu den Rs C-920/19 und Rs C231/20, klar zu erkennen ist, dass hinsichtlich der Frage, ob Unionsrecht den nationalen Bestimmungen des GSpG entgegenstehen kann, eine Vorlagefrage zu stellen ist, weil es nicht zur Überzeugung gelangen kann, dass auch für die Gerichte der übrigen Mitgliedstaaten, die Europäische Kommission und den Gerichtshof der Europäischen Union die gleiche Gewissheit über den Inhalt der auszulegenden Unionsrechtsnorm besteht, wie für das österreichische Höchstgericht. Dann liegt jedenfalls eine Verletzung des Rechtssuchenden in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf den gesetzlichen Richter nach Art 83 Abs 2 B-VG und des Art 47 GRC vor.“

Vorlage der Beschwerde

Mit Vorlagebericht vom 28.2.2022 - der auch der Bf. übermittelt wurde - legte das FA die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor.

Darin gab das FA eine Stellungnahme ab, in der zunächst auf die Begründung des angefochtenen Zurückweisungsbescheids sowie der Beschwerdeverentscheidung verwiesen wurde und sodann ergänzend ausgeführt wurde wie folgt:

„I.

Die Beschwerdeführerin hat ihren Antrag unter anderem darauf gestützt, dass sie einen Individualantrag beim Verfassungsgerichtshof eingebracht habe und dies bewirke, dass ihr bis zur Entscheidung des VfGH aus unionsrechtlicher Sicht vorläufiger Rechtsschutz

zustehe. Deshalb dürfen seitens der Behörden keinerlei Rechtshandlungen gesetzt werden, welche die Durchsetzbarkeit dieser Entscheidung des VfGH beeinträchtigen könnten.

Dazu ist festzuhalten, dass der Verfassungsgerichtshof zu diesem von der Beschwerdeführerin beim VfGH gestellten Antrag bereits im Juni 2021 einen Beschluss gefasst hat: Da das Vorbringen im Antrag keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat, hat der VfGH die Behandlung des Antrages abgelehnt (Beschluss des VfGH vom 24.06.2021, G 161/2021-5).

II.

Weiters hat die Beschwerdeführerin darauf verwiesen, dass durch die Kundmachung des Beschlusses des VwGH in BGBl I Nr. 55/2020, wonach Verfahren nach § 52ff GSpG bis zur Entscheidung des VwGH zur ZI Ra 2020/17/0033 (Anmerkung des FA: richtigerweise Ra 2020/17/0013) iVm EU 2020/17/002 iVm EuGH Rs C231/20 ausgesetzt seien.

Zu diesen Ausführungen wird seitens des Finanzamtes festgehalten, dass der EuGH in diesem Vorabentscheidungsersuchen bereits mit Urteil vom 14.10.2021 entschieden hat. In der Folge hat der Verwaltungsgerichtshof nach seinem Vorlagebeschluss und dem durch den EuGH ergangenen Urteil das Verfahren fortgesetzt und zusammenfassend erkannt, dass das Sanktionensystem des § 52 GSpG grundsätzlich unproblematisch ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 10.12.2021, Ra 2020/17/0013-26).

III.

Auch bemängelt die Beschwerdeführerin in ihrem Vorlageantrag, dass sich die nationalen Gerichte auf Judikatur der Höchstgerichte aus dem Jahr 2016 verlassen, sodass dies nicht dem Erfordernis eines dynamischen Prüfungsansatzes der Kohärenz- und Verhältnismäßigkeitsprüfung entspreche.

Dem ist seitens des Finanzamtes zu entgegnen, dass die Höchstgerichte und für den konkreten Fall der Verwaltungsgerichtshof sehr wohl eine dynamische Kohärenzprüfung vornehmen. Es wird in diesem Zusammenhang auf die Entscheidungen des VwGH mit den ZI Ra 2018/17/0048, Ra 2018/17/0203, Ra 2019/17/0054 und Ra 2021/17/0031 verwiesen.

Abschließend wird seitens des Finanzamtes noch einmal auf die Rechtsprechung des BFG Bezug genommen und bekräftigt, dass die Rechtsvorschriften der §§ 57ff GSpG betreffend die Glücksspielabgabe Ausfluss der Steuerhoheit Österreichs und nicht des Glücksspielmonopols sind (RV/7100866/2015 und RV/2100056/2016).“

In den vom FA elektronisch vorgelegten Aktenteilen befindet sich neben den bisher genannten Schriftsätzen und Entscheidungen des FA noch der Beschluss des VfGH 24.6.2021 G 161/2021-5 mit dem der VfGH die Behandlung des Antrages der Bf. auf Aufhebung näher bezeichneter Bestimmungen des Glücksspielgesetzes abgelehnt hat.

Beweisaufnahme durch das BFG

Von der zuständigen RichterIn des BFG wurde zunächst Beweis erhoben durch Einsicht in die vom FA elektronisch vorgelegten Aktenteile und ergibt sich draus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Weiters wurde noch Beweis erhoben durch Abfragen im Firmenbuch zu FN 301380g (samt Einsicht in die Jahresabschlüsse der Bf. für 2019 und 2020) sowie durch Abfragen im Abgabebinformationssystem des Bundes zur StNr ***BF1StNr1*** sowie durch Einsicht in den Akt des BFG RV/7102415/2021).

Am 13.4.2022 erfolgte die Ladung zu der für 31.5.2022 anberaumten mündlichen Verhandlung.

Am 20.4.2020 übermittelte das FA dem BFG den Beschluss VfGH 1.3.2022, G 365/21, mit dem die Behandlung eines (weiteren) Antrages der Bf. auf Aufhebung näher bezeichneter Bestimmungen des Glücksspielgesetzes abgelehnt wurde.

Ergänzendes Vorbringen samt Urkundenvorlage der Bf vom 25.5.2022

Am 25.5.2022 brachte die Bf. noch einen ergänzenden Schriftsatz samt folgenden Beilagen beim BFG ein:

Beilage ./1 Firmenbuchauszug der ***Bf1*** vom 12.03.2021 (=./A)

Beilage ./2 GISA Auszug ***3*** (=./B)

Beilage ./3 BVwG Erkenntnis vom 13.05.2022 GZ: W131 2247950-1/19E

Beilage ./4 78/KOMM XVU. GP Ausschuss NR, ***4***, Auszug aus dem Protokoll der 14. Sitzung vom 10.09.2021

Beilage ./5 EuGH Beschluss vom 18.05.2021 Rs C-920/19 fluctus und fluentum
ECLI:EU:C:2021:395

Beilage ./6 EuGH Urteil vom 14.10.2021 Rs C-231/20 MT/LPD Steiermark, ECLI:EU:C:2021:845

Beilage ./7 Parlamentarische Anfragebeantwortung des BMF Nr 3749/AB vom 14.08.2019 sowie Rechtsgutachten ***5*** zur Frage der Zulässigkeit des Betriebes von Pokerspielsalons vor dem Hintergrund des Unionsrechts vom 17.06.2021

Darin wurde unter **Punkt I.** vorgebracht, dass das gegenständliche Verfahren in engem und untrennbarem Zusammenhang mit dem beim Bundesfinanzgericht anhängigen Verfahren zur GZ: RV/7102415/2021 stehe, da sich der zurückgewiesene Antrag auf Aussetzung der Einbringung auf den dort bekämpften Sicherstellungsauftrag des Finanzamtes Österreich vom 01.06.2021 StNr 10 258/6385 über den Betrag von EUR 268.254,47 beziehe und wurde angeregt, die beiden Verfahren zur gemeinsamen Verhandlung zu verbinden.

Dazu wurde die Beischaftung und Verlesung des Aktes des Bundesfinanzgerichtes zur GZ RV/7102415/2021, insbesondere der darin enthaltenen Schriftsätze (Beschwerde, Stellungnahme zum Vorhalt, Ergänzendes Vorbringen) und Urkunden im hier gegenständlichen Verfahren beantragt und das dort erstattete Vorbringen auch zum Vorbringen im hier gegenständlichen Verfahren erhoben und die dort vorgelegten Urkunden auch als Urkunden zum Beweis für das im hier gegenständlichen Verfahren erstattete Vorbringen.

Weiters wurde unter **Punkt II.** auf den BFG Beschluss 21.10.2020 GZ RE/7100004/2020 - Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH Rs C-574/20 und dort getroffene einstweilige Vorkehrungen zur Aussetzung der Indexierung der Familienbeihilfe entgegen bestehender nationaler Rechtslage verwiesen. Nach Zitierung der dort gestellten Fragen 6, 13 und 14 samt Erläuterungen in den Rz 56, 79 bis 84 führte die Bf. aus:

„Das bedeutet, dass das Bundesfinanzgericht von sich aus den Anwendungsvorranges des Unionsrechtes auch im hier gegenständlichen Beschwerdefall zu beachten und somit unter Außerachtlassung allfälliger diesem entgegen stehender nationaler Rechtsvorschriften, allein auf Grundlage des Unionsrechtes (analog Art 160 Verfo-EuGH iVm Art 279 AEUV iVm § 20a VfGG) den angefochtenen Bescheid aufzuheben hat und einstweilige Vorkehrungen dahingehend zu treffen hat, dass es keinerlei Sicherungs- oder Einbringungsmaßnahmen gesetzt werden, daher auch entgegen der Vorschriften der BAO sämtliche dahingehenden Verfahren auszusetzen hat, um dem Unionsrecht zum Durchbruch zu verhelfen, wie auch das BFG in gleicher Weise bei der Indexierung der Familienbeihilfe die Gesetzesnovelle zur Indexierung nicht angewendet und angeordnet hat, die Familienbeihilfe in voller Höhe auszubezahlen.“

Unter **Punkt III.** verwies die Bf. auf das Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichtes vom 13.05.2022, GZ W131 2247950-1/19E und führte dazu aus, dass das Bundesverwaltungsgericht ausgesprochen habe, dass Art 56 AEUV der Anwendung des GSpG auf Pokerbetriebe infolge Unterlassens der Ausschreibung für Konzessionen zum Betrieb eines Pokersalons gemäß dem aufgehobenen § 22 GSpG entgegenstehe und somit unionsrechtswidrig sei (Punkt 3.10. dritter Absatz). Das Bundesverwaltungsgericht habe darüber die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß § 25a VwGG iVm Art 133 Abs 4 B-VG zugelassen, weil einschlägige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs und des EuGH hinsichtlich eines Eingriffes in die Freiheit des Dienstleistungsverkehrs nach Art, 56 AEUV durch die Unterlassung einer Ausschreibung einer Poker - Konzessionsvergabe nicht ersichtlich sei.

Nach diesem Erkenntnis komme es nicht auf die Zielsetzungen des GSpG an, weil Art 56 AEUV der Anwendung des GSpG auf Unternehmen, die ausschließlich Poker auf gewerberechtlicher Grundlage anbieten, schon deshalb entgegenstehe, weil Pokerkonzessionen ohne internationale Ausschreibung an die Casinos Austria AG als einzige Konzessionärin vergeben wurden und infolge des Anwendungsvorranges des Unionsrechtes die Vorschriften des GSpG auf gewerbliche Poker-Betriebe daher nicht angewendet werden dürfen.

Daher seien auch alle darauf gerichteten Einbringungsmaßnahmen wie der hier gegenständliche Sicherstellungsauftrag unzulässig, weil diese Abgabe schon dem Grund nach nicht entstehen könne.

Nach dem Sicherstellungsauftrag habe das Finanzamt selbst festgestellt, dass der sicherzustellende Abgabebetrag ein Mehrfaches des (möglichen) Ertrages und damit ein Vielfaches des daraus erzielbaren Gewinnes (nach Abzug aller Aufwendungen gemäß der Definition der Jahresbruttospieleinnahmen nach § 57 Abs 5 GSpG) betrage und daher

zweifelsfrei Erdrosselungsfunktion besitze, deren Umsetzung unabhängig von einer Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielmonopols nach § 3 GSpG die Grundfreiheit des freien Dienstleistungsverkehrs nach Art 56 AEUV entgegenstehe, daher mit einstweiligen Vorkehrungen die Anwendung dieser Maßnahmen zu unterbinden seien und die Durchsetzung des Unionsrechtes zu gewährleisten sei.

Die Bf. stellte sodann folgenden

ANTRAG

„Das Bundesfinanzgericht möge das gegenständliche Verfahren unterbrechen und dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Fragen zur Vorabentscheidung gemäß Art 267 AEUV vorlegen:

1.) Ist Art 56 AEUV dahingehend auszulegen, dass er der Anwendung einer Rechtsvorschrift des nationalen Rechts wie jener der Bestimmung des § 57 Abs 1 GSpG entgegensteht, wonach Ausspielungen, an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, einer Glücksspielabgabe von 16 vH vom Einsatz unterliegen, wenn der Veranstalter der Ausspielungen als Schuldner dieser Abgabe auf Grund nationaler Rechtsvorschriften nicht befugt ist, diese Einsätze zu vereinnahmen, daraus seine Aufwendungen für die Veranstaltung der Ausspielungen zu bestreiten, Spielgewinne auszuzahlen und den verbleibenden Betrag als Unternehmensertrag zu lukrieren, daher zu keinem Zeitpunkt Gewahrsame an diesen Einsätzen erlangen kann, sohin die Abgabe ausschließlich an unternehmensfremden Umsätzen bemessen wird, nämlich Einsätzen, die von Spielern ausschließlich untereinander bei Glücksspielen getätigt werden, an denen der Unternehmer nicht teilnimmt, wobei dem Veranstalter lediglich ein Entgelt für die Überlassung der Spieleinrichtungen von den Spielern bezahlt wird, dessen Höhe unabhängig von den Spieleinsätzen und Spielgewinnen ist und die Summe der Entgelte für die Überlassung der Spieleinrichtungen, welche nach den nationalen Rechtsvorschriften die einzige Einnahmequelle des Veranstalters darstellt, im Verhältnis zu der abzuführenden Abgabe ein Vielfaches der Summe dieser Entgelte im gleichen Zeitraum beträgt?

2.) Für den Fall, dass die erste Frage bejaht wird, stellt das Gericht die weitere Frage, ob Art 56 AEUV über die Dienstleistungsfreiheit und Art 47 GRC über das Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf dahingehend auszulegen sind, dass sie der Anwendung von Rechtsvorschriften des nationalen Rechts wie jener des § 232 BAO entgegenstehen, wonach die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen, selbst bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststeht, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit (§ 226) an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen kann, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen und der Abgabepflichtige nur durch Erlag eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken kann, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden?

3.) Für den Fall, dass die erste Frage bejaht wird, stellt das Gericht die weitere Frage, ob Art 56 AEUV über die Dienstleistungsfreiheit und Art 47 GRC über das Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf dahingehend auszulegen sind, dass sie der Anwendung von

Rechtsvorschriften des nationalen Rechts wie jener des § 231 BAO entgegenstehen, wonach die Einbringung fälliger Abgaben ausgesetzt werden kann, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos versucht worden sind oder wegen Aussichtslosigkeit zunächst unterlassen werden, aber die Möglichkeit besteht, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zum Erfolg führen können, wobei das gleiche gilt, wenn der für die Einbringung erforderliche Verwaltungsaufwand außer Verhältnis zu dem einzubringenden Betrag stehen würde, oder besteht zur Wahrung der Durchsetzbarkeit des Unionsrechts die Verpflichtung der Behörden und Gerichte, die Einbringung fälliger Abgaben auszusetzen?“

Die Beantwortung dieser Fragen sei für das gegenständliche Beschwerdeverfahren entscheidungswesentlich, da infolge Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielgesetzes und damit der Glücksspielabgabe eine solche dem Grunde nach nicht entstehen und deren Einbringlichkeit auch nicht mit Sicherstellungsaufträgen und Pfändungsbescheiden sichergestellt werden könne bzw dürfe und einstweilige Vorkehrungen zu treffen seien, um Schäden, die durch die Anwendung dieser Bestimmungen und Maßnahmen entstehen können, zu vermeiden und dem Unionsrecht zum Durchbruch zu verhelfen.

Im Ergebnis habe ungeachtet höchstgerichtlicher Judikatur jedes Gericht bzw jede Behörde nach stRsp des EuGH die unionsrechtliche Pflicht, aus eigener Entscheidungsbefugnis für die volle Wirksamkeit der Dienstleistungsfreiheit Sorge zu tragen, indem es bzw sie jede entgegenstehende Bestimmung des nationalen Rechts unangewendet lässt, selbst wenn in einem verfassungsrechtlichen Verfahren deren Unionsrechtskonformität bestätigt wurde (EuGH, Rs C-920/19, Fluctus und Fluentum).

Es komme nicht auf die gesamte Thematik der (fragwürdigen) Verfassungskonformität der Unterstellung des Kartenspiels des Poker unter das Regime des GSpG an, ebenso auch nicht auf eine allfällige Aufhebung der hier anzuwendenden Bestimmungen des GSpG. Vielmehr gelte der Anwendungsvorrang des Unionsrechtes unabhängig vom Bestand der nationalen Regelungen im Mitgliedstaat. Diese im Widerspruch zum Unionsrecht stehenden Regelungen des GSpG seien im unionsrechtlichen Anwendungsbereich von der Behörde oder dem Gericht schlichtwegs nicht anzuwenden und durch einstweilige Vorkehrungen sicherzustellen, dass die bestehenden Bescheide und Anordnungen zur Sicherung der Einbringung der (unionsrechtswidrigen Abgaben) nicht angewendet bzw umgesetzt werden.

Der vorab mittels Email am 25.5.2022 samt den Beilagen 3 und 7 übersandte Schriftsatz wurde am 25.5.2022 an den Finanzamtsvertreter weitergeleitet.

Mit der Post langte der Schriftsatz samt allen darin genannten Beilagen am 30.5.2022 beim BFG ein.

Mündliche Verhandlung vom 31.5.2022

In der am 31.5.2022 durchgeführten mündlichen Verhandlung verwies die Richterin einleitende auf die zuvor stattgefundene mündliche Verhandlung zu RV/7102415/2021 betreffend Sicherstellung und wurde eine Kopie der darüber aufgenommenen Niederschrift samt der Beilage ./1 zum Akt genommen.

Die Frage der Richterin, ob es zum Sachverhalt, wie er in der Beilage ./1 dargestellt ist, noch Ergänzungen gibt, wurde von beiden Parteien verneint.

Zur Zulässigkeit des Antrages vom 21.5.2021 auf vorläufigen Rechtsschutz verwies der RA auf die bisher eingebrachten Schriftsätze insbesondere jenen vom 25. Mai 2022.

Auch das FA verwies auf das bisherige Vorbringen.

Die Parteien stellten keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

Die Behördenvertreterin verwies auf das bisherige Vorbringen und beantragt die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde.

Der Vertreter der Bf. beantragte die Stattgabe der Beschwerde und dass einstweilige Maßnahmen ergriffen werden, dass keine einstweiligen Maßnahmen zur Einbringung von Glückspielabgaben gesetzt werden.

Die Verhandlungsleiterin verkündete sodann den Beschluss, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs. 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die ***Bf1***, ***6*** (Beschwerdeführerin, kurz Bf.) ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom 25.10.2007 gegründete inländische GmbH mit einem Stammkapital vom € 35.000,00.

Geschäftsführer der Bf. ist seit der Gründung Herr ***7***.

Gesellschafter der Bf. sind bzw waren stets inländische Kapitalgesellschaften bzw im Inland ansässige natürliche Personen. Die Bf. gehört zur sogenannten ***9*** Gruppe und ist „Global Ultimate Owner“ der Bf. die im Inland ansässige ****Privatstiftung.

Seit dem Jahr 1993 wird am Standort ***8*** von wechselnden Gesellschaften der ***9***-Gruppe ein sogenanntes „Pokercasino“ betrieben und stützten die Betreiberinnen die Zulässigkeit der Durchführung der Pokerspiele jeweils auf eine Gewerbeberechtigung für das

"Halten von erlaubten Kartenspielen ohne Bankhalter", sie verfügten jedoch nie über eine Konzession nach dem Glücksspielgesetz.

Auch die Bf. verfügt über eine Gewerbeberechtigung für das "Halten von erlaubten Kartenspielen ohne Bankhalter" (***10***), sie hat jedoch keine Konzession nach dem Glücksspielgesetz.

Im Zeitraum 21.5.2021 – 31.5.2021 hat die Bf. am Standort ***8*** das sogenannte „Pokercasino“ betrieben und dort Poker in Form von „Cash Games“ angeboten. Im „Pokercasino“ waren an den genannten Tagen 22 Pokertische aufgestellt, von denen (zumindest) einige bespielt wurden.

Die Bf. hat interessierten Personen die Möglichkeit angeboten, zusammen mit anderen Besuchern die oben angeführten Kartenspiele mit Geldeinsätzen zu spielen. Die Möglichkeit zum Spiel wurde aktiv von der Bf. beworben, sie stellte den Spielern den Spielort, Spieltische, Spielutensilien und Spielpersonal bereit, sie bestimmte welche Spiele gespielt werden und legte die Spielregeln fest. Mitarbeiter der Bf. („Dealer“) übernahmen das Mischen und Teilen der Karten und leiteten das Spiel. Bei Zweifelsfällen traf die Bf. die Entscheidung über das Spielergebnis.

Die Bf. war weder Spielteilnehmer noch Bankhalter. Die Spieler spielten ausschließlich untereinander und miteinander. Die Bf. war in die Spielverträge der Spieler nicht als Vertragspartner eingebunden und weiß sie nicht, wie viel die Spieler tatsächlich an Einsatz leisteten bzw wie viel sie gewannen oder verloren.

Die Bf. vereinnahmte bei den Cashgames sogenannte „Tischgelder“ (auch „Rake“ genannt) für die Zurverfügungstellung der Tische und des Personals. Dazu wurden täglich Aufzeichnungen betreffend die einzelnen Tische geführt (Tischnummer, Öffnung und Schließung der Tische, Dauer, Spiel, Limit, Tischgeld).

Das Tischgeld wird nicht von den Einsätzen bemessen. Über die Einsätze der Spieler führt die Bf. keine Aufzeichnungen. Die Spieleinsätze werden bei den Cashgames von den Spielern an die Spielgemeinschaft geleistet und nicht an das Casino.

Bei Pokerspielen in Form von Cashgames bildet die Summe der von den Spielern in einem Spiel insgesamt gesetzten Einsätze den sog. „Pot“.

Das Tischgeld an die Bf. ist pro Spielrunde von den Spielern zu entrichten. Die Höhe des Tischgeldes variiert und war im hier maßgeblichen Zeitraum abhängig von der Höhe des Potes (Summe aller Einsätze) wie folgt gestaffelt:

Pot von - bis		Rake
0	14	0
15	29	1
30	59	3
60	99	4
100	149	5
150	199	7
200	299	10
300	499	15
500	899	20
900		25

Das bedeutet, dass pro Spielrunde zb bei einem Pot zwischen € 15,00 und € 29,00 ein Tischgeld iHv € 1,00 oder zB bei einem Pot zwischen € 100,00 und € 149,00 ein Tischgeld iHv € 5,00 und bei einem Pot über € 900,00 ein Tischgeld iHv € 25,00 von den Spielern an die Bf. zu bezahlen ist. In Prozenten ausgedrückt variiert das Verhältnis zwischen Rake und Tischgeld daher zwischen (mindestens) 2,78 % (bei einem Pot über € 900,00) und (maximal) 10% (bei einem Pot iHv € 30,00 – siehe dazu auch die Tabelle im angefochtenen Bescheid) und beträgt der vom FA auf Grund der oben angeführten Tabelle errechnete Mittelwert des Tischgeldes 4,48% des Pots.

Im Zeitraum 21. Mai 2021 bis 31. Mai 2021 betrug das von der Bf. vereinnahmte Tischgeld insgesamt € 75.053,00 und ergibt sich durch eine Rückrechnung (von 4,48 auf 100%) eine Gesamtsumme an den genannten Spieltagen iHv € 1.676.590,42.

Ein Teil der Kundinnen und Kunden der Pokerspielsalons der ***9*** Gruppe und auch der Bf. sind Staatsangehörige anderer EU-Mitgliedstaaten. Im Zeitraum 2017-2019 waren nach den Angaben der Bf., sofern die Staatsangehörigkeit der Besucherinnen und Besucher festgestellt worden ist, 35% aus Österreich, 37% aus anderen EU-Mitgliedstaaten und 28% aus Drittstaaten (insbesondere der Schweiz).

Das Verhältnis der Spielerstruktur hinsichtlich der Staatsangehörigkeit ist in etwa gleichgeblieben und waren auch im maßgeblichen Zeitraum 21.5.2021 -31.5.2021 ein Teil der Spieler Staatsangehörige anderer Mitgliedstaaten der Union bzw in an anderen Mitgliedsstaaten ansässig.

Pokerturniere wurden im maßgeblichen Zeitraum nicht durchgeführt.

Im Zeitpunkt der Spielteilnahme haben sich die Spieler körperlich im Inland (in den Betriebsräumlichkeiten der Bf.) aufgehalten.

Im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Zurückweisungsbescheides am 10.6.2021 waren folgende Anträge der Bf. unerledigt:

- Individualantrag an den VfGH vom 19.5.2021 auf Aufhebung der Bestimmungen der §§ 1 Abs 2, 2 Abs 4, 3, 21 Abs 5, 52-56a, 57, 60 Abs 36 GSpG samt Antrag auf Zuerkennung einstweiligen Rechtsschutzes gemäß § 20a VfGG (die Behandlung des Antrages wurde vom VfGH mit Beschluss vom 24.6.2021 zu Gz. G 161/2021 abgelehnt).
- Antrag ans FA vom 15.3.2021 auf Erteilung einer Konzession zum Betrieb eines Pokersalons an 3 Standorten in Österreich (dieser Antrag wurde vom FA mit Bescheid vom 31.8.2021 zurückgewiesen – die dagegen erhobene Beschwerde der Bf. wurde mit Erkenntnis vom 13.5.2022 vom Bundesverwaltungsgericht zur Gz. W131 2247950-1/19E abgewiesen).

Weiters erließ das FA nach der Antragstellung durch die Bf. am 21.5.2021 noch folgende Bescheide:

- Sicherstellungsauftrag vom 1.6.2021 über € 268.254,47 zur Sicherstellung der Glücksspielabgabe für Mai 2021
(über die dagegen eingebrachte Beschwerde vom 28.6.2021 wurde nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat am 31.5.2022 mit Erkenntnis vom 7.6.2022, RV/7102415/2022 abweisend entschieden).
- Mit Bescheid vom 16.8.2021 wurde der gleichzeitig mit der Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag eingebrachte Antrag die Vollstreckung gemäß § 18 Z 1 AbgEO aufzuschieben vom FA abgewiesen. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen).

Bis dato wurde am Abgabenkonto der Bf. keine elektronischen Selbstberechnungserklärungen der Glücksspielabgabe für den Zeitraum ab Mai 2021 verbucht und ist auch keine bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe gemäß § 201 BAO für diesen Zeitraum erfolgt.

2. Beweiswürdigung

Der nunmehr festgestellte Sachverhalt wurde im Wesentlichen in der mündlichen Verhandlung vorgetragen und dazu lediglich hinsichtlich der Frage der Staatsbürgerschaft/Ansässigkeit der Kunden im Mai 2021 auf Grund der Angaben der Bf. im Verfahren zu RV/7102415/2021 ergänzt. Wie der Geschäftsführer ausdrücklich bestätigte, hat sich die Spielerstruktur hinsichtlich der Staatsbürgerschaft der Kunden gegenüber dem Zeitraum 2017 -2019 nicht wesentlich verändert und haben dem auch die Vertreter des Finanzamtes nichts entgegengehalten. Es besteht auch für das Gericht keine Veranlassung zur Annahme, dass diese Angabe unzutreffend sein könnte. Über die Ansässigkeit der Kunden mit ausländischer Staatsbürgerschaft hat die Bf. zwar keine konkreten Angaben getätigt, es erscheint der erkennenden Richterin aber lebensnah, dass im Mai 2021 darunter auch Kunden waren, die in

anderen Mitgliedsstaaten der Europäischen Union ansässig sind. Ab 21. Mai 2021 waren die coronabedingten Einreisebeschränkungen gegenüber den Nachbarstaaten weitgehend gelockert und waren auch die Beherbergungsbetriebe in Wien wieder geöffnet. Es spräche gegen jede Lebenserfahrung, wenn man davon ausginge, dass kein einziger Spieler, der in einem anderen Mitgliedsstaat ansässig ist (wie zB in einem der östlichen Nachbarstaaten wohnende Wochenpendler, die sich aus beruflichen Gründen wochentags in Wien aufhalten) im Mai 2021 die Dienstleistungen der Bf. in Anspruch genommen hätte. Die erkennende Richterin gelangte daher zur Überzeugung, dass von den Personen, die im Mai 2021 an den von der Bf. organisierten Kartenspielen teilgenommen haben, zumindest einige in anderen Mitgliedstaaten der Union ansässig sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

“Sache“ des Verfahrens

Einleitend ist festzuhalten, dass Gegenstand dieser Entscheidung nur ist, ob der Antrag der Bf. vom 21.5.2021 zur Recht als unzulässig zurückgewiesen wurde.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Es ist allerdings an die "Sache" des Beschwerdeverfahrens gebunden. "Sache" des Beschwerdeverfahrens ist jene Angelegenheit, die den Inhalt des Spruchs des Bescheids der vor dem Verwaltungsgericht belangten Verwaltungsbehörde gebildet hat (vgl. VwGH 17.12.2014, Ra 2014/03/0049; 4.7.2019, Ra 2017/06/0210).

Die Bestimmung der "Sache" hat im Verfahren zur Erlassung eines antragsbedürftigen Verwaltungsaktes anhand des Antrages zu erfolgen (vgl. VwGH 25.6.1996, 96/17/0232).

Wenn die vor dem Verwaltungsgericht belangte Behörde einen Antrag zurückgewiesen hat, ist Sache des Beschwerdeverfahrens vor dem Verwaltungsgericht lediglich die Frage der Rechtmäßigkeit dieser Zurückweisung (VwGH 27.8.2020, Ra 2020/15/0035).

Da die Änderungsbefugnis durch die Sache begrenzt ist darf die Zurückweisung eines Antrages nicht in eine Abweisung umgewandelt werden (siehe dazu Ritz/Koran, BAO⁷, § 279 Tz. 11 unter Verweis auf VwGH 2.3.2006, 2005/15/0125; VwGH 29.05.2006, 2005/17/0242).

Wenn ein verfahrensrechtlicher Bescheid wie zB die Zurückweisung eines Antrages zu Unrecht erlassen wurde, ist der Zurückweisungsbescheid aufzuheben (siehe dazu Ritz/Koran, BAO⁷, § 279 Tz. 6 unter Verweis auf Stoll, JBl 1982,12).

Das Finanzamt hat den Antrag der Bf. vom 21.5.2021 als unzulässig zurückgewiesen. Damit ist nur dieser Zurückweisungsgrund Sache des Beschwerdeverfahrens. Eine inhaltliche Prüfung des Antrages ist hingegen nicht Gegenstand des Verfahrens vor dem BFG und kommt daher eine inhaltliche Entscheidung in dem Sinn, dass dem Antrag der Bf. stattgegeben wird und eine einstweilige Maßnahme angeordnet wird, im gegenständlichen Verfahren von vorneherein nicht in Betracht.

Es erübrigt sich somit ein näheres Eingehen auf die von der Bf. geltend gemachte Unionsrechtswidrigkeit der Bestimmungen der §§ 57 ff GSpG und kommt daher im Verfahren über die Zulässigkeit des Antrages die Stellung eines Vorabentscheidungsersuchen schon mangels Relevanz für den Ausgang des Verfahrens nicht in Betracht.

Im Übrigen wird bemerkt, dass das Bundesfinanzgericht selbst bei Zweifeln an der Unionsrechtskonformität einer nationalen Bestimmung lediglich vorlageberechtigt wäre, es aber nicht zur Vorlage an den EuGH verpflichtet ist (vgl. dazu zB VwGH 24.2.2011, 2007/15/0129).

Zur Zulässigkeit des Antrages – keine Zuständigkeit des Finanzamtes für einen Antrag auf vorläufigen Rechtsschutz bis zur Entscheidung über Gesetzesprüfungsantrag

Die Bf. stützte ihren Antrag auf „Aussetzung aller Maßnahmen, die seitens der Behörde mit einer allfälligen Hereinbringung von Abgabenschuldigkeiten nach den §§ 57 ff GSpG beabsichtigt werden, bis zur Entscheidung des VfGH über den Gesetzesprüfungsantrag der Bf. zur Gz G 161/2021“, unmittelbar auf Unionsrecht unter Verweis auf die Bestimmungen des Art 160 Abs 2 VerfO-EuGH iVm Art 279 AEUV iVm § 20a VfGG iVm § 230 Abs 6 BAO.

Diese Bestimmungen, sowie die darin genannten Bestimmungen, lauten wie folgt:

Art 160 Abs 2 VerfO-EuGH

„Anträge auf Aussetzung der Vollziehung von Handlungen eines Organs im Sinne der Artikel 278 AEUV und 157 EAGV sind nur zulässig, wenn der Antragsteller die betreffende Handlung durch Klage beim Gerichtshof angefochten hat.

Anträge auf sonstige einstweilige Anordnungen im Sinne des Artikels 279 AEUV sind nur zulässig, wenn sie von einer Partei eines beim Gerichtshof anhängigen Rechtsstreits gestellt werden und sich auf diesen beziehen.

Die in den vorstehenden Absätzen genannten Anträge müssen den Streitgegenstand bezeichnen und die Umstände, aus denen sich die Dringlichkeit ergibt, sowie die den

Erlass der beantragten einstweiligen Anordnung dem ersten Anschein nach rechtfertigenden Sach- und Rechtsgründe anführen.

Der Antrag ist mit gesondertem Schriftsatz und nach Maßgabe der Artikel 120 bis 122 einzureichen.

Die Antragsschrift wird der Gegenpartei zugestellt, der vom Präsidenten eine kurze Frist zur schriftlichen oder mündlichen Stellungnahme gesetzt wird.

Der Präsident beurteilt, ob es angebracht ist, eine Beweisaufnahme zu beschließen.

1. Der Präsident kann dem Antrag stattgeben, bevor die Stellungnahme der Gegenpartei eingeht.

2. Die betreffende Anordnung kann später, auch von Amts wegen, abgeändert oder wieder aufgehoben werden.“

Art 279 AEUV

"Der Gerichtshof der Europäischen Union kann in den bei ihm anhängigen Sachen die erforderlichen einstweiligen Anordnungen treffen."

§ 20a VfGG

„Unbeschadet des § 85 kann der Verfassungsgerichtshof in bei ihm anhängigen Rechtssachen durch Beschluss einstweiligen Rechtsschutz zuerkennen, wenn dies nach den Vorschriften des Unionsrechts erforderlich ist.“

§ 85 VfGG

„(1) Die Beschwerde hat keine aufschiebende Wirkung.

(2) Der Verfassungsgerichtshof hat der Beschwerde auf Antrag des Beschwerdeführers die aufschiebende Wirkung mit Beschluss zuzuerkennen, wenn dem nicht zwingende öffentliche Interessen entgegenstehen und nach Abwägung der berührten öffentlichen Interessen und Interessen anderer Parteien mit dem Vollzug des angefochtenen Erkenntnisses oder mit der Ausübung der durch das angefochtene Erkenntnis eingeräumten Berechtigung für den Beschwerdeführer ein unverhältnismäßiger Nachteil verbunden wäre. Die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung bedarf nur dann einer Begründung, wenn durch sie Interessen anderer Parteien berührt werden. Wenn sich die Voraussetzungen, die für die Entscheidung über die aufschiebende Wirkung der Beschwerde maßgebend waren, wesentlich geändert haben, ist von Amts wegen oder auf Antrag einer Partei neu zu entscheiden.

(3) Beschlüsse gemäß Abs. 2 sind den Parteien zuzustellen. Wird die aufschiebende Wirkung zuerkannt, ist der Vollzug des angefochtenen Erkenntnisses aufzuschieben und sind die hiezu erforderlichen Anordnungen zu treffen; der durch das angefochtene Erkenntnis Berechtigte darf diese Berechtigung nicht ausüben.

(4) Wenn der Verfassungsgerichtshof nicht versammelt ist, so sind Beschlüsse gemäß Abs. 2 auf Antrag des Referenten vom Präsidenten zu fassen.]

§ 230 Abs. 6 BAO

„Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt wurde, so dürfen Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, 2 lit. b und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

§ 212a Abs. 1 BAO lautet:

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

Nach **§ 212a Abs. 2 lit. b BAO** ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, soweit mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht.

Nach **§ 212a Abs. 3 BAO** können Anträge auf Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (Abs. 1) gestellt werden. Sie haben die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages zu enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabenbetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

Nach **§ 226 BAO** tritt die Vollstreckbarkeit ein, wenn bescheidmäßig festgesetzte oder selbstberechnete Abgabenschuldigkeiten nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurden

Weitere entscheidungsrelevante Bestimmungen der BAO:

§ 53 BAO

Die Abgabenbehörden haben ihre Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen. Langen bei ihnen Anbringen ein, für deren Behandlung sie nicht zuständig sind, haben sie diese ohne unnötigen Aufschub auf Gefahr des Einschreiters an die zuständige Stelle weiterzuleiten oder den Einschreiter an diese zu verweisen.

§ 85 BAO

(1) Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

(2) Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

...

§ 85a BAO

Die Abgabenbehörden sind verpflichtet, über Anbringen (§ 85 BAO) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

Die Entscheidungspflicht besteht nicht nur für Anbringen, die meritorisch zu erledigen sind. Sie besteht auch dann, wenn das Anbringen zurückzuweisen ist (siehe dazu Ritz/Koran, BAO⁷, § 85a, Rz 10 unter Hinweis auf VwGH 30.1.1999, 93/13/0139; 19.4.2007, 2006/15/0345; 28.6.2007, 2005/16/0187; BFG 17.10.2016, RS/7100066/2016).

Wird von der Partei ein Anspruch auf Erlassung eines Bescheides behauptet, obwohl ein solcher Anspruch nicht besteht, so besteht ein Anspruch auf (zurückweisende) Erledigung (Stoll, BAO, 2999 unter Hinweis auf Walter-Mayer, Verwaltungsverfahren⁵, Rz 635).

Ein Anbringen ist zurückzuweisen, wenn es unzulässig ist (vgl VwGH 21.12.1970, 1081/69, 1377/79; VwGH 26.6.2003, 2003/16/0030).

Die Entscheidungspflicht besteht auch für im Gesetz nicht ausdrücklich vorgesehene Anbringen (vgl Ritz, ÖStZ 1988, 243; Stoll, BAO, 2999).

Der Einschreiter kann durch ein ausdrückliches Anbringen auf einer bescheidmäßigen Erledigung durch die sich als unzuständig ansehende Behörde bestehen (vgl dazu VwGH 18.3.1992, 90/12/0220, ZfVB 1993/2/593; 18.3.1993, 93/09/0042, 0043, ZfVB 1994/3/915); diesfalls ist über das Anbringen mit Zurückweisungsbescheid abzusprechen (vgl. VwGH 24.2.1993, 92/02/0309, ZfVB 1994/3/1145; kein Feststellungsbescheid über die Unzuständigkeit, VfGH 1.6.1962, B 62/62, Slg 4197; siehe dazu auch Ritz/Koran, BAO⁷, § 53, Rz 5).

Eine allfällige Unzuständigkeit ist in jeder Lage des Verfahrens wahrzunehmen (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 53, Rz 4 unter Hinweis auf VwGH 27.6.1994, 93/16/0001; 26.1.1995, 92/16/0145; 21.5.2001, 2001/17/0043).

Die Zuständigkeit zur Erlassung eines Bescheides richtet sich nach der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt des Wirksamwerdens (§ 97) des Bescheides (siehe dazu zB VwGH 16.12.1999, 97/16/0064; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO 3, § 50 Anm 9; UFS 17.8.2006, RV/0237-S/06).

Auch für andere Amtshandlungen muss die Zuständigkeit im Zeitpunkt der Amtshandlung gegeben sein (zB VwGH 4.7.1990, 89/15/0095).

Das FA hat daher zu Recht als erstes geprüft, ob es für den beantragten vorläufigen Rechtsschutz überhaupt zuständig ist.

Der Antrag der Bf. ist auf die Gewährung von einstweiligem Rechtsschutz (Aufschub von Einbringungsmaßnahmen) bis zur Beendigung des Gesetzesprüfungsverfahrens durch den Verfassungsgerichtshof zur Zl. G 161/2021 gerichtet.

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union können die nationalen Gerichte einstweiligen Rechtsschutz bzw vorläufige Anordnungen nur unter den Voraussetzungen treffen, die für die Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes durch den Gerichtshof der Europäischen Union gelten (vgl EuGH 21.2.1991, Rs. C-143/88 ua, Zuckerfabrik Süderdithmarschen AG, Slg. 1991 I-00415). Dazu gehören die kumulativ erforderlichen Voraussetzungen der Glaubhaftmachung der Notwendigkeit der Erlassung der einstweiligen Anordnung in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht (*fumus boni iuris*), das Feststehen der Dringlichkeit im Sinne der Verhinderung des Eintritts eines schweren und nicht wiedergutzumachenden Schadens beim Antragsteller und gegebenenfalls die Abwägung aller bestehender Interessen (vgl EuGH 20.11.2017, Rs. C-441/17 R, Kommission/Polen; den Beschluss des Vizepräsidenten des EuGH 2.3.2016, Rs. C-162/15 P-R, Evonik Degussa GmbH/Kommission, und den Beschluss des Präsidenten des EuG 16.11.2012, Rs. T-345/12 R, Akzo Nobel NV ua).

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union ist Zweck des Verfahrens des vorläufigen Rechtsschutzes die Sicherung der vollen Wirksamkeit des Urteils in der Hauptsache (vgl die Beschlüsse des Präsidenten des EuGH 13.1.2009, Rs. C-512/07 P(R) ua, Achille Occhetto ua, Slg. 2009 I-00001; 25.3.1999, Rs. C-65/99 P[R], Willeme/Kommission, Slg. 1999 I-01857). Dies bedeutet unter anderem, dass der Erlass einer einstweiligen Anordnung dem Antragsteller nicht mehr Vorteile verschaffen darf, als ihm bei Obsiegen in der Hauptsache günstigstenfalls zugesprochen werden könnten (vgl Beschluss des Präsidenten des EuGH 26.9.1986, Rs. C-231/86 R, ARGE Breda-Geomineraria/Kommission, Slg. 1986, 02639, Rn 18).

Bereits vor In-Kraft-Treten der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 hatte der Verwaltungsgerichtshof - der Rechtsprechung des EuGH folgend - bereits mehrfach ausgesprochen, es sei nicht ausgeschlossen, auf Grundlage der unmittelbaren Anwendung von Unionsrecht - über die im kassatorischen System der österreichischen Verwaltungsgerichtsbarkeit vorgesehene Möglichkeit, der gegen einen Bescheid erhobenen Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen und den angefochtenen Bescheid im Falle seiner Rechtswidrigkeit aufzuheben, hinausgehend - einstweilige Anordnungen mit der Wirkung zu treffen, dem Antragsteller eine Rechtsposition vorläufig einzuräumen, deren

Einräumung mit dem angefochtenen Bescheid auf der Grundlage einer (möglicherweise dem Unionsrecht widersprechenden) nationalen Rechtsvorschrift verweigert worden sei. Diese Rechtsprechung ist auch auf die ab 1. Jänner 2014 geschaffene neue Rechtslage des VwGG weiterhin anzuwenden (vgl. etwa VwGH 29.10.2014, Ro 2014/04/0069, mwN).

Dem VwGG lässt sich (auch) nach Einführung der mehrstufigen Verwaltungsgerichtsbarkeit keine Regelung entnehmen, die eine Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtshofes oder des Verwaltungsgerichtes zur Erlassung einstweiliger Anordnungen in unmittelbarer Anwendung des Unionsrechts vorsähe. Mangels entsprechender Zuständigkeitsregeln ist daher zur Bestimmung der Zuständigkeit zur Erlassung einstweiliger Anordnungen im Revisionsverfahren von der „sachnächsten Zuständigkeit“ auszugehen. „Sachnächstes“ Gericht für die Prüfung der Erlassung einstweiliger Anordnungen ist das Verwaltungsgericht. Damit wird auch den nach der Rechtsprechung des EuGH gebotenen Grundsätzen der Äquivalenz und Effektivität entsprochen (VwGH 29.10.2014, Ro 2014/04/0069, und 31.10.2019, Ra 2019/20/0470, mwN).

Auf den "Antrag auf Gewährung von einstweiligem Rechtsschutz nach Unionsrecht" ist die Rechtsprechung zur Abgrenzung zwischen der Zuständigkeit des VwG und jener des VwGH für Anträge auf einstweiligen Rechtsschutz im Revisionssystem übertragbar. Dazu hat der VwGH - sowohl für Anträge auf Erlassung einstweiliger Anordnungen als auch für Anträge auf Gewährung der aufschiebenden Wirkung - die Zuständigkeit des VwG angenommen, bei dem die Revision einzubringen ist. Hinsichtlich auf Unionsrecht gestützter Anträge auf einstweilige Anordnung hat er dies u.a. damit begründet, dass zur Bestimmung der Zuständigkeit zur Erlassung darüber absprechender Beschlüsse im Revisionsverfahren von der "sachnächsten Zuständigkeit" auszugehen ist. Der VwGH ist daher für die Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes jedenfalls bis zur Vorlage der Revision nicht berufen und somit unzuständig (vgl. VwGH 29.10.2014, Ro 2014/04/0069; 20.4.2017, Ra 2017/19/0113; 25.4.2017, Ra 2017/16/0039; 27.11.2018, Ra 2018/14/0139-142; 25.2.2019, Ra 2018/19/0611).

Anders als beim Verwaltungsgerichtshof, bei dem keine explizite Rechtsgrundlage für die Gewährung eines einstweiligen Rechtsschutzes nach Unionsrecht geschaffen wurde, weshalb im Revisionsverfahren über den einstweiligen Rechtsschutz das „sachnächste Gericht“, d.h. das Verwaltungsgericht, abzusprechen hat (siehe dazu die oben zitierte Rechtsprechung des VwGH) wurde mit der Novelle BGBl. I Nr. 92/2014 für das Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof die Bestimmung des § 20a VfGG eingeführt, der bestimmt, dass der Verfassungsgerichtshof unbeschadet des § 85 VfGG in bei ihm anhängigen Rechtssachen durch Beschluss einstweiligen Rechtsschutz zuerkennen kann, wenn dies nach den Vorschriften des Unionsrechts erforderlich ist.

Beim FA war im Zeitpunkt der Einbringung des Antrages durch die Bf. kein Hauptverfahren betreffend die Glücksspielabgabe anhängig. Die Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes durch

die Abgabenbehörde ohne ein „Hauptverfahren“, das in den Zuständigkeitsbereich der Abgabenbehörde fällt, kommt nach Ansicht des BFG nicht in Betracht.

Das „Hauptverfahren“ auf den der Antrag an das FA Bezug nimmt, war hier das Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof zur Zl. G 161/2021. Wie dem gegenständlichen Antrag eindeutig zu entnehmen ist, brachte die Bf. beim Verfassungsgerichtshof nicht nur den Antrag auf Gesetzesprüfung ein, sondern begehrte sie ausdrücklich auch beim Verfassungsgerichtshof einstweiligen Rechtsschutz nach § 20a VfGG. Das Finanzamt ist jedenfalls nicht das „sachnächstes Gericht“ für eine Entscheidung über den einstweiligen Rechtsschutz im Sinne der oben angeführten Rechtsprechung für ein Gesetzesprüfungsverfahren.

In Anbetracht der klaren gesetzlichen Regelung zum einstweiligen Rechtsschutz im Zusammenhang mit Verfahren vor dem VfGH ist der Antrag der Bf. zu Recht vom FA zurückgewiesen worden.

Eine Weiterleitung des Antrages nach § 53 BAO an den für die Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes nach § 20a VfGG zuständigen VfGH wurde vom FA zu Recht nicht vorgenommen, da die Bf. mit dem beim FA eingebrachten Antrag ausdrücklich - zusätzlich zur Entscheidung durch den VfGH - eine Entscheidung durch das FA begehrte.

Überdies liegt seit 24.6.2021 eine ablehnende Entscheidung des VfGH vor und ist damit die Frist, bis zu der die Gewährung des vorläufigen Rechtsschutzes beantragt wurde, mittlerweile bereits abgelaufen. Es käme auch aus diesem Grund eine stattgebende Bewilligung des an das FA gerichteten Antrages vom 21.5.2021 nicht mehr in Betracht.

Zum Hinweis auf die Entscheidung BFG 21.10.2020, Gz. RE/7100004/2020 betreffend vorläufige Vorkehrungen im Zusammenhang mit der Indexierung der Familienbeihilfe ist zu bemerken, dass im gegenständlichen Verfahren nur die Frage der Zuständigkeit des Finanzamtes für den Antrag vom 21. Mai 2021 „Sache“ war und daher die Frage, ob das BFG von amtswegen vorläufigen Rechtsschutz gewähren kann, nicht entscheidungswesentlich ist.

Im Übrigen wird bemerkt, dass auch beim BFG kein „Hauptverfahren“ mehr anhängig ist, aus dem sich eine Grundlage für eine Gewährung eines einstweiligen vorläufigen Rechtsschutzes nach Unionsrecht ergäben könnte. Zu den Einwänden gegen die Unionsrechtskonformität der Glücksspielabgabe nach § 57 Abs. 1 GSpG wird überdies auf die Ausführungen im Erkenntnis BFG 7.6.2022, RV/7102415/2021, verwiesen.

Es war daher 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.

Die Voraussetzungen für die Erlassung eines Zurückweisungsbescheides sind durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt. Die Frage der Zuständigkeit für die Gewährung eines einstweiligen Rechtsschutzes im Zusammenhang mit Verfahren vor dem VfGH konnte durch die klare gesetzliche Bestimmung des § 20a VfGG geklärt werden.

Wien, am 8. Juni 2022