

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Cornelia Pretis-Pösinger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 12. Mai 2020 gegen die Glückspielabgabenbescheide vom 08. April 2020 für den Zeitraum 10 – 12/2016 und 01-10/2017 des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich, FA), nach der am 03.06.2026 am Bundesfinanzgericht Außenstelle Klagenfurt über Antrag der Partei (§ 78 iVm § 274 Abs. 1 Z. 1 BAO) im Beisein der Schriftführerin ***1*** und in Anwesenheit von Mag.^a ***2*** und Mag.^a ***3*** (belangte Behörde) und des Beschwerdeführers ***Bf1*** abgehaltenen mündlichen Verhandlung, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 12.10.2017 ab 17:03 Uhr fand im Rahmen der Bekämpfung des illegalen Glücksspiels durch Mitarbeiter der Landespolizeidirektion Kärnten in Kooperation mit der Finanzpolizei eine Kontrolle des Lokales in ***4***, statt. Trotz mehrmaligen Läutens, Klopfens an der Tür und lauter Aufforderung mit Blickkontakt in die Überwachungskamera wurde die Eingangstüre nicht geöffnet.

Ein angeforderter Schlüsseldienst öffnete die Eingangstüre des Lokals. Im Lokal waren acht männliche Personen aufhältig; der am ***28*** geborene Beschwerdeführer (Bf.) Bf1 bezeichnete sich als „Chef“, bei ***5*** handelte es sich um seinen Angestellten.

Auf der zum Hinterzimmer führenden Tür befand sich ein Zettel mit der Aufschrift „***6***, Slowakei“

Im Hinterzimmer befanden sich acht bauartgleiche Glückspielautomaten, die mit den FP-

Nummer 26 – 33 versehen wurden. Sie wiesen weder Gehäuse- noch Typenbezeichnungen und auch keine Seriennummern auf. Die Stromzufuhr wurde vor der Kontrolle gekappt, die Gehäuse der Geräte waren „lauwarm“, durch Überbrückung der Stromzufuhr unter Zuhilfenahme einer Kabeltrommel war ein Hochfahren der Geräte möglich, ein Einstieg zu den Spielen war jedoch unmöglich, da den amts handelnden Personen der Code unbekannt war. Die Geräte waren betriebsbereit.

In den Abfalleimern lagen Spielbons, datiert mit 11. und 12.10.2017, an den Spielplätzen standen halbleere Kaffeetassen, diverse Getränke (Bier, 0,33 l Flasche halbleer) und Aschenbecher mit Zigarettenkippen.

Eine vor Ort anwesende Auskunftsperson äußerte sich gegenüber AI ***7*** (Landespolizeidirektion) dahingehend, von mehreren Besuchen im Lokal zu wissen, dass im Hinterzimmer illegale Automaten stünden. Die Türe würde von einem Kellner mittels Knopf hinter der Theke elektrisch geöffnet.

Eine Konzession oder Bewilligung für die Veranstaltung lag nicht vor.

Basierend auf der Kontrollmitteilung der Finanzpolizei nahm das FA im Mai 2019 eine Nachschau nach § 144 BAO vor. Im Betriebsprüfungsbericht vom 28.05.2019 ist ausgeführt:

„Gegenstand der Amtshandlung:

Kontrollhandlung der Finanzpolizei iZm Erhebungen durch das FA für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel.

I. Sachverhaltsdarstellung:

Im Zuge einer Kontrolle gem. § 50 GSpG am 12.10.2017 in ***4***, wurde durch die Finanzpolizei als zuständige Abgabenbehörde festgestellt, dass Herr Bf1,...., als unternehmerisch Zugänglichmacher elektronische Glücksspielegeräte anbietet, mit welchen zumindest in der Zeit vom 01.10.2016 bis 12.10.2017 verbotene Ausspielungen gem. § 2 Abs. 4 GSpG durchgeführt wurden. Verbotene Ausspielungen sind Ausspielungen, für die eine Konzession oder Bewilligung nach diesem Bundesgesetz nicht erteilt wurde und die nicht vom Glückspielmonopol des Bundes gemäß § 4 ausgenommen sind.

Der Nachweis über die ersten Zuflüsse aus der Durchführung von verbotenen Ausspielungen geht auf das Datum 01.10.2016 zurück. Ab genanntem Datum kam es zu Transferleistungen (Akontozahlungen) mit dem slowakischen Glücksspiel- und Wettanbieter ***6*** Aufgrund fehlender, von der Abgabenbehörde beim Pflichtigen geforderter Informationen über das tatsächliche Beginndatum der verbotenen Ausspielungen, kann dieses Datum als jenes der ersten Zuflüsse angenommen werden.

Im Zuge der Kontrollen gem. § 50 GSpG wurden Unterlagen sichergestellt bzw. gesichtet, welche die Ein- und Auszahlungen am Standort über einen gewissen Zeitraum, zumindest zwei

Wochen, belegen. Anhand dieser Aufzeichnungen konnte eine Hochrechnung des kalkulatorischen In bzw. des Hold Brutto/Netto erstellt werden. Dieser ergeben hochgerechnet auf die Anzahl der Glückspielgeräte und den Zeitraum, in welchem diese betrieben wurden, die gegenständliche Bemessungsgrundlage.

Dem Pflichtigen wurde sowohl im Zuge der Niederschrift am Kontrolltag als auch im Zuge der Nachschau die Möglichkeit eingeräumt, an der Ermittlung der Höhe der Umsätze mitzuwirken. Herr Bf1 zeigte keinerlei Bereitschaft, die erzielten Umsätze offen zu legen bzw. glaubhaft zu erklären, weshalb monatlich an ihn Zahlungen von slowakischen Firmen „für Bereitstellung von Personal und Räumlichkeiten“ in nicht unbeachtlicher Höhe geleistet wurden. Auf Grund der Aussagen von DienstnehmerInnen und Ermittlungen bei slowakischen Behörden geht das Finanzamt davon aus, dass die Räumlichkeiten und das Personal für die Abhaltung von (illegalen) Glücksspielen bei Herrn Bf1 beschäftigt waren.

Die Feststellung des unternehmerisch Zugänglichmachers beruht darauf, dass Herr Bf1 sowohl Personal beim berechtigten Versicherungsträger gemeldet hat, also auch Bestandnehmer der Räumlichkeiten war, in denen die verbotenen Ausspielungen stattgefunden haben. Ebenso konnten Geldflüsse an und von diversen slowakischen Firmen mit derselben Geschäftsadresse, ***6***, anhand der Buchhaltung des Pflichtigen nachgewiesen werden (***8***, € 80.780,00; ***6***, € 471.495,00; ***9***, € 57.500,00).

Anhand von Quittungen ist ersichtlich, dass Zahlungen für „Internet Surf Terminals“ an diese Firmen erfolgten, die wiederum Zahlungen an Bf1 für „Bereitstellung von Personal und Räumlichkeiten“ leisteten.“

Rechtlich würdigt das FA den Sachverhalt folgendermaßen:

„Herr Bf1 hat in der Zeit vom 01.10.2016 bis 12.10.2017 die mit den Eingriffsgegenständen ermöglichten Glücksspiele in Form von verbotenen Ausspielungen dadurch am gegenständlichen Standort ***4*** unternehmerisch zugänglich gemacht. Er hat gegen Entgelt die Veranstaltung der verbotenen Ausspielungen in seinem Lokal geduldet und an der Auszahlung erzielter Spielgewinne dadurch mitgewirkt, dass das Personal zu Auszahlung von Gewinnen angehalten wurde.

Herr Bf1 hat damit selbständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen ausgeübt und ist daher als Unternehmer iSd § 2 Abs. 1 GSpG zu betrachten. Unternehmer ist, wer selbständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen ausübt, mag sie auch nicht auf Gewinn gerichtet sein.

Wenn von unterschiedlichen Personen in Absprache miteinander Teilleistungen zur Durchführung von Glücksspielen mit vermögenswerten Leistungen iS der Z 2 und 3 des Abs. 1 an einem Ort angeboten werden, so liegt auch dann Unternehmereigenschaft aller an der Durchführung des Glücksspiels unmittelbar beteiligten Personen vor, wenn bei einzelnen von

ihnen die Einnahmeerzielungsabsicht fehlt oder sie an der Veranstaltung, Organisation oder dem Angebot des Glücksspiels nur beteiligt sind.

Die in Form von verbotenen Ausspielungen veranstalteten Spiele waren deshalb Glücksspiele im Sinne des § 1 Abs. 1 GSpG, weil den Spielern keine Möglichkeit geboten wurde, bewusst Einfluss auf den Ausgang der Spiele zu nehmen, sondern die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich vom Zufall abhing. Die Spieler konnten nur einen Einsatz und den dazugehörigen Gewinnplan auswählen, das Spiel mittels Tastenbestätigung auslösen und die Entscheidung über das Spielergebnis abwarten.

§ 57 Abs. 3 GSpG:

Für Ausspielungen mit Glückspielautomaten und für elektronische Lotterien über Video-Lotterie-Terminals beträgt die Glückspielabgabe – vorbehaltlich Abs. 4 – 30 vH der um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen.

Steuerschuldner: Gemäß § 59 Abs. 2 GSpG ist bei Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses der Vertragspartner des Spielteilnehmers, der Veranstalter der Ausspielung oder der Vermittler Schuldner der Abgabe nach § 57 GSpG. Bei den Glückspielabgaben gilt als Vermittlung die Annahme und Weiterleitung von Spieleinsätzen und Gewinnen und darüber hinaus auch die Mitwirkung des Glückspielvertrages auf andere Art und Weise.

Bei der Abgabepflicht gemäß § 57 GSpG haftet für die korrekte Entrichtung der Abgaben zur ungeteilten Hand derjenige, der die Durchführung der Ausspielung in seinem Verfügungsbereich erlaubt; bei Ausspielungen und Glückspielautomaten derjenige, der die Aufstellung eines Glückspielautomaten in seinem Verfügungsbereich erlaubt sowie andere am Glückspielautomaten umsatz- oder erfolgsbeteiligte Unternehmer sowie ein etwaiger gesonderter Veranstalter der Ausspielung und der Vermittler.

Entrichtung: Gemäß § 59 Abs. 3 GSpG haben die Abgabenschuldner die Glückspielabgaben jeweils für ein Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 20. des dem Entstehen der Abgabenschuld folgenden Kalendermonats (Fälligkeitstat) an das FA abzuführen.

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

Sichergestellt werden konnten aber einzelne Belege, welche die durchgeführten Gesamteinnahmen bzw. Auszahlungen enthalten. Anhand dieser Belege konnte die

Bemessungsgrundlage für die Glücksspielabgabe gem. § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) im Schätzwege ermittelt werden.

Berechnung:

Kalkulation der BMGL für Grundlage: Abrechnungsbö 01.10.2017 bis 12.10.2017							Auszahlungsquote	76 %
1 Schicht am:	Anz. Spieler	Kassa Anfang	Kassa Ende	Auszahlung (OUT)	kalk. IN	Hold Brutto	Hold Netto	
12.10.2017				€ 1.837,00	€ 2.416,00	€ 579,00	€ 482,50	
KALKULATION DES ABGABENANSPRUCHS								
Anzahl der vorgelegten Schichten			12					
durchschnittliches Hold Netto Pro Schicht:			€ 40,21					
Anzahl der Schichten / Monat			30					
Hold Netto / Monat			€ 1.206,25					
Anzahl der Glücksspielgeräte			8					
durchschnittliches Hold Netto/Tag/Gerät			€ 40,21			Erfahrungswert:	ca. € 200	
Abgabenspruch pro Monat			€ 361,88					
Abgabenspruch pro Tag			€ 12,06					
8 Geräte	€ 97 pro Tag							
338 Tage	€ 32.617 auf den gesamten Zeitraum							

Verfahren:

Die Festsetzung der Glücksspielabgabe erfolgt bescheidmäßig aufgrund der Feststellungen im Zuge der Nachschau.

Die gesamte Glücksspielabgabe für die Dauer vom 01.10.2016 – 12.10.2017 wird unter dem Zeitraum 10/2017 mit € 32.616,90 festgesetzt.

Gegen den Bescheid wurde am 01.07.2019 Beschwerde erhoben.

Der Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 07.08.2019 stattgegeben, die Glücksspielabgabe für den Zeitraum 01.10.2016 – 12.10.2017 wurde mit € 22.464,30 festgesetzt. Als Bemessungsgrundlage wurde - anstelle der im Lokal vorgefundenen Bons - nunmehr die im Zeitraum 01.07. – 05.09.2017 (= 67 Tage) von den Filialen an die Firma ***9*** geleisteten Zahlungen herangezogen.

Mit Schriftsatz vom 04.09.2019 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und verweist begründend auf die Ausführungen in den Beschwerden. Weiters wird der Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt.

Mit Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO vom 07.04.2020 hob das FA die Beschwerdeverentscheidung vom 07.08.2019 und den Glücksspielabgabenbescheid vom 29.05.2019, auf, weil unrichtigerweise der Nettoerlös für den gesamten Zeitraum (01.10.2016 – 12.10.2017) mit Oktober 2017 festgesetzt wurde.

Mit 08.04.2020 erließ das FA die **Glücksspielabgabenbescheide nach § 201 BAO für die Zeiträume Oktober 2016 – Dezember 2016 und Jänner 2017 – Oktober 2017.**

- **Glückspielabgabebescheid nach § 201 BAO für Oktober 2016 – Dezember 2016**

Berechnung der festgesetzten Glücksspielabgabe für Oktober 2016 bis Dezember 2016:

Ausspielungen mit Glücksspielautomaten ohne Bewilligung nach § 5 GSpG
 Gemäß § 57 Abs 3 GSpG 30 % von den um die Umsatzsteuer
 Verminderten Jahresbruttospieleinnahmen
 in Höhe von € 18.057,- (gerundet gem. § 204 BAO) 5.417,10 €

[...]

Netto-Hold je Tag: € 14.843,68 : 67 Tage = € 221,54

Netto-Hold 01.10.2016 – 12.10.2017 = € 221,54 x 338 Tage (unter Berücksichtigung
 von Ausfällen) = Summe der Jahresbruttospieleinnahmen (gerundet) € 74.881,-

Netto-Hold für den Zeitraum 01.10.2017 – 12.10.2017: € 221,54 x 12 = € 2.658,-

Durchschnittliches monatliches Netto-Hold für die verbliebenen Zeiträume:
 € 74.881,- abzüglich € 2.658,- = € 72.223,- : 12 Monate = € 6.019,-

Bemessungsgrundlage somit für den Zeitraum Oktober 2016 – Dezember 2016:

3 Monatsbeträge mit je € 6.019,- = € 18.057,-

- **Glückspielabgabenbescheid nach § 201 BAO für Jänner 2017 – Oktober 2017:**

Berechnung der festgesetzten Glücksspielabgabe für Jänner 2017 bis Oktober 2017:

Ausspielungen mit Glücksspielautomaten ohne Bewilligung nach § 5 GSpG
 Gemäß § 57 Abs 3 GSpG 30 % von den um die Umsatzsteuer
 Verminderten Jahresbruttospieleinnahmen
 in Höhe von € 56.829,- (gerundet gem. § 204 BAO) 17.048,70 €

[...]

Netto-Hold je Tag: € 14.843,68 : 67 Tage = € 221,54

Netto-Hold 01.10.2016 – 12.10.2017 = € 221,54 x 338 Tage (unter Berücksichtigung
 von Ausfällen) = Summe der Jahresbruttospieleinnahmen (gerundet) € 74.881,-

Netto-Hold für den Zeitraum 01.10.2017 – 12.10.2017: € 221,54 x 12 = € 2.658,-

Durchschnittliches monatliches Netto-Hold für die verbliebenen Zeiträume:
 € 74.881,- abzüglich € 2.658,- = € 72.223,- : 12 Monate = € 6.019,-

Bemessungsgrundlage somit für den Zeitraum Jänner 2017 – Oktober 2017:

9 Monatsbeträge mit je € 6.019,- =	€ 54.171,-
Zeitraum 01.10.2017 – 12.10.2017	€ 2.658,-
	€ 56.829,-

Begründung:

Die Glückspielabgabe wurde für den Zeitraum 10 – 12/2016 mit € 5.417,10 festgesetzt (30 % von den um die Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen). Die Glückspielabgabe wurde für den Zeitraum 01 – 10/2017 mit € 17.048,00 festgesetzt (30 % von den um die Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen).

Beide Bescheide verweisen begründend auf die §§ 201 Abs. 2 Z 3 BAO (da kein selbst berechneter Betrag bekanntgegeben wurde) und 20 BAO (Interessensabwägung iS Rechtsrichtigkeit vor Rechtsbeständigkeit) und die §§ 57 Abs. 3 und 59 Abs. 2 GSpG.

Das FA führt aus, dass im Zuge einer Kontrolle nach § 50 GSpG am 12.10.2017 durch die Finanzpolizei festgestellt worden sei, dass der Bf. als unternehmerisch Zugänglichmacher elektronische Glückspielgeräte angeboten habe, mit welchen zumindest in der Zeit von 01.10.2016 – 12.10.2017 verbotene Ausspielungen nach § 2 Abs. 4 GSpG durchgeführt worden seien. Verbotene Ausspielungen seien Ausspielungen, die für eine Konzession oder Bewilligung nach diesem Bundesgesetz nicht erteilt worden seien und die nicht vom Glückspielmonopol des Bundes nach § 4 ausgenommen seien.

Im Zuge der finanzpolizeilichen Kontrolle und der Nachschau nach § 144 BAO seien Unterlagen sichergestellt und gesichtet worden, die Ein- bzw. Auszahlungen am Standort über einen gewissen Zeitraum belegten. Anhand dieser Aufzeichnungen habe eine Hochrechnung des kalkulatorischen In bzw. des Hold Brutto/Netto erstellt werden können. Dieser ergebe hochgerechnet auf den Zeitraum, in welchem am Standort ***4*** Glückspielgeräte betrieben worden seien, die gegenständliche Bemessungsgrundlage.

Eine Untervermietung sei vom Bf. nicht glaubhaft nachgewiesen worden, da weder ein Miet/Pachtvertrag vorgelegt worden sei, noch Personen namhaft gemacht worden seien, mit denen ein (ev. mündlicher) Vertrag abgeschlossen worden sei. In der vorgelegten Buchhaltung des Bf. seien über den gesamten Zeitraum (01.10.2016 – 12.10.2017) Zahlungen für Miete und Betriebskosten an die Vermieterin (= Eigentümerin des Grundstückes) iHv € 2.000,00 monatlich verbucht worden.

Die Firmen ***6***, ***8*** sowie eine weitere Firma, die ***9*** hätten an den Abgabepflichtigen im Jahr 2017 Zahlungen in Höhe von € 609.775,00 geleistet. Diese Zahlungen hätten der Abdeckung der Lohn- und Nebenkosten des vom Abgabepflichtigen beschäftigten Personals und der weiteren Kosten, der von ihm betriebenen Geschäftslokale gedient. Der Abgabepflichtige habe an diese Firmen Rechnungen für „die Vermietung von

Räumlichkeiten, Bereitstellung von Personal und sonstige Kosten“ im Jahr 2017 in Höhe von insgesamt € 527.360,00 gestellt.

Dem FA lägen Quittungen (abgezeichnet von einem Herrn ***14***) über Zahlungen von Filialen vor. Der Abgabepflichtige habe Mietzahlungen für „Internet Surf Terminals“ für den Zeitraum 01.07. – 05.09.2017 an die Firma ***9*** in Höhe von € 89.062,10 geleistet. Auf dem Konto der ***9*** bei der Bank ***10*** ließen sich Zahlungsflüsse zumindest über einen Zeitraum von 2 Monaten anhand von vorliegenden Kontoauszügen nachvollziehen. Die Transaktionen belegten die enge Geschäftsbeziehung des Bf. mit der Firma, sodass er nicht als bloßer „Untervermieter“ von Räumlichkeiten, sondern zumindest als Vermittler iSd § 59 Abs. 5 GSpG anzusehen sei.

Gemäß § 59 Abs. 2 GSpG sei bei Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses der Vertragspartner des Spielteilnehmers, der Veranstalter der Ausspielung oder der Vermittler Schuldner der Abgabe nach § 57 GSpG. Bei den Glücksspielabgaben gelte als Vermittlung die Annahme und Weiterleitung von Spieleinsätzen und Gewinnen und darüber hinaus auch die Mitwirkung am Zustandekommen des Glücksspielvertrages auf andere Art und Weise.

Der Abgabepflichtige sei somit als Steuerschuldner im Sinne des § 59 Abs 2 GSpG anzusehen und hafte überdies für die korrekte Entrichtung der Abgaben.

Mit Schriftsätzen vom 08.05.2020 (Eingang: 12.05.2020) erhob die Vertretung des Bf. **Beschwerden** gegen die Glücksspielabgabenbescheide 10 – 12/2016 und 01 – 10/2017.

Unter „Punkt II. Sachverhalt/Vorgeschichte“ verweist die Vertretung auf den (Anm.: aufgehobenen) Glücksspielabgabebescheid vom 29.05.2019, mit dem für Oktober 2017 die Glücksspielabgabe - unter Bezugnahme auf einen angeblich vorgefundenen „Abrechnungsbons“ von 01.10.2017 – 12.10.2017 und einem daraus errechneten durchschnittlichen Hold Netto pro Schicht von € 40,21 und auf 30 Schichten pro Monat hochgerechnet - mit € 32.616,90 festgesetzt worden sei. Nach Bestreitung sei der Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 07.08.2019 teilweise Folge gegeben und die Glücksspielabgabe für den **Zeitraum 01.10.2016 – 12.10.2017 mit € 22.464,30** festgesetzt worden.

Anstelle des Abrechnungsbons basiere nun die Berechnung auf Zahlungen, die an die Firma ***9*** geleistet worden seien, die nach Ansicht des FA die Bruttospieleinnahmen darstellen würden.

In der Folge sei mit Aufhebungsbescheid vom 07.04.2020 sowohl die Beschwerdevorentscheidung vom 07.08.2019 als auch der Glücksspielabgabenbescheid vom 29.05.2019 beseitigt worden, weil im angeführten Glücksspielabgabenbescheid unrichtigerweise der Nettoerlös des gesamten Zeitraumes 10/2016 – 10/2017 angesetzt worden sei.

Beschwerdegründe:

„1. Gegenständlich liegt das Prozesshindernis der res iudicata vor. Mit dem gegenständlichen Bescheid wird gegenüber dem Beschwerdeführer die Glücksspielabgabe für den Zeitraum Oktober 2016 bis Dezember 2016 festgesetzt. Über diesen Sachverhalt wurde aber bereits mit Beschwerdeentscheidung vom 07.08.2019 abgesprochen, welche mit Aufhebungsbescheid vom 07.04.2020 rechtskräftig aufgehoben wurde. Die Beschwerdeentscheidung tritt an die Stelle des Ausgangsbescheides (vgl. VwGH vom 09.09.2019, Ro 2016/08/0009).

Mit der Rechtskraft des Aufhebungsbescheides ist die Wirkung verbunden, dass die mit der Entscheidung unanfechtbar und unwiderruflich erledigte Sache nicht neuerlich entschieden werden darf (Wiederholungsverbot bzw. ne bis in idem). Einer nochmaligen Entscheidung steht das Prozesshindernis der entschiedenen Sache (res iudicata) entgegen (vgl. VwGH 28.04.2017, Ra 2017/03/0027; VwGH 12.09.2018, Ra 2017/17/0620).

Missachtet die Behörde den Grundsatz der Unwiederholbarkeit (ne bis in idem), so belastet sie nach herrschender Rechtsprechung den Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhalts. Ein hervorkommendes Prozesshindernis ist in jeder Lage des Verfahrens von Amts wegen wahrzunehmen (vgl. VwGH 24.04.2015, 2011/17/0244; VwGH 12.09.2018, Ra 2017/17/0620). Da gegenüber dem Beschwerdeführer bereits rechtskräftig über die Glücksspielabgabe Oktober 2016 bis Dezember 2016 mit Beschwerdeentscheidung vom 07.08.2019, welche mit Bescheid vom 07.04.2020 aufgehoben wurde, abgesprochen wurde, ist der angefochtene Bescheid als rechtswidrig aufzuheben.

*2. Davon abgesehen bestreitet der Beschwerdeführer, dass im Lokal ***4*** Glücksspiele betrieben wurden. Der Bf. hat die genannten Räumlichkeiten an die Firma ***6*** und ***8*** s.r.o. untervermietet und hielt sich selbst nur sehr selten in den Räumlichkeiten auf. Seines Wissens wurden im Lokal von der Untermieterin Terminals zur Internetnutzung betrieben.*

*3. Das Landesverwaltungsgericht Kärnten hob mit Erkenntnis vom 05.04.2018, KLVwG-***11*** die Beschlagnahme dieser Terminals auf, da es nicht einmal den für eine Beschlagnahme erforderlichen Verdacht eines Eingriffs in das Glücksspielmonopol des Bundes iSd § 53 GSpG feststellen konnte; dies erfolgte nach Durchführung eines umfassenden Ermittlungsverfahrens und der Einvernahme von acht Zeugen.*

*Außerdem gab das LVwG Kärnten der vom Beschwerdeführer erhobenen Beschwerde gegen das Straferkenntnis der LPD Kärnten vom 09.05.2019, VStV/***12*** statt und stellte das Strafverfahren (rechtskräftig) ein.*

*Beweis: Erkenntnis des LVwG Kärnten vom 05.04.2018, KLVwG-***11*** (Beilage ./I); Erkenntnis des LVwG Kärnten vom 10.12.2019, KLVwG-***13*** (Beilage ./2)*

4. Gem. § 59 Abs 4 GSpG haftet für die korrekte Entrichtung der Abgaben zur ungeteilten Hand bei Ausspielungen mit Glücksspielautomaten derjenige, der die Aufstellung eines Glücksspielautomaten in seinem Verfügungsbereich erlaubt sowie andere am Glücksspielautomaten Umsatz- oder erfolgsbeteiligte Unternehmer sowie ein etwaiger

Veranstalter der Ausspielung und der Vermittler (Abs 5).

Wird über eine Räumlichkeit ein Untermietvertrag geschlossen, so geht die Verfügungsgewalt über die untervermieteten Räumlichkeiten auf den Mieter über und dieser wird ausschließlich Verfügungsberechtigter der angemieteten Räumlichkeiten. Werden in seinem Verfügungsbereich, dh im angemieteten Objekt, Ausspielungen mit Glücksspielautomaten veranstaltet, so **haftet daher der Untermieter und nicht der Untervermieter** für die Abfuhr der Glücksspielabgabe.

Die gegenständlichen Räumlichkeiten waren zunächst an die Firma ***6*** s.r.o. und im Anschluss an die Firma ***8*** untervermietet. Dies wird auch von Seiten der LPD Kärnten bestätigt, da sie den Beschlagnahmebescheid auch gegenüber der ***6*** s.r.o. erlassen hat. Sollten im Lokal tatsächlich Glücksspiele veranstaltet worden sein - was ausdrücklich bestritten wird - so haften für die Abfuhr der Glücksspielabgabe ausschließlich diese Unternehmen. Der Beschwerdeführer hat darüber hinaus nicht erlaubt, Ausspielungen mit Glücksspielautomaten im Lokal durchzuführen. Er haftet daher nicht für die Abfuhr der Abgabe.

Beweis: 5. Kontoauszüge über Mieteingänge (Beilage./3); Artikel aus taxlex 2018, 87 ff „Haften Vermieter für Glücksspielabgaben der Mieter?“ (Beilage./4)

5. Der Beschwerdeführer kann nicht nachvollziehen, wie die Behörde die Steuer berechnet bzw. hochgerechnet hat. Schon allein der Umstand, dass das Finanzamt die Glücksspielabgabe bislang auf drei unterschiedliche Arten berechnet hat (siehe Sachverhalt) zeigt, dass überhaupt kein Nachweis vorliegt, dass in den Räumlichkeiten des Beschwerdeführers Glücksspiele veranstaltet worden wären. Einmal wird ein angeblich vorgefundener Zettel als Berechnungsgrundlage herangezogen; nunmehr werden angeblich geleistete Zahlungen als Bemessungsgrundlage herangezogen - das Finanzamt agiert in seiner Argumentation willkürlich und nicht objektiv nachvollziehbar. Fakt ist, dass im Lokal keine Geräte für die Durchführung verbotener Ausspielungen betrieben wurden und daher auch keine Glücksspielabgabenschuld besteht.

Aus all diesen Gründen stellt der Beschwerdeführer die ANTRÄGE, das Bundesfinanzgericht möge eine öffentliche mündliche Verhandlung durchführen und den angefochtenen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel vom 08.04.2020, Steuernummer ***BF1StNr1*** betreffend die Festsetzung der Glücksspielabgabe für Oktober 2016 bis Dezember 2016 ersatzlos aufheben und das Verfahren einstellen.“

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 21.09.2020** betreffend den Zeitraum 10/2016 - 12/2016 und den Zeitraum 01/2017 – 10/2017 wies das FA die Beschwerden als unbegründet ab.

Das FA wiederholt die Begründungen der Erstbescheide und führt aus, dass die lt. Beschwerdeschrift angeführten Firmen ***6*** und ***8*** und die Firma ***9*** an den Bf. 2017 Zahlungen iHv € 609.775,00 geleistet hätten. Diese Zahlungen dienten der Abdeckung der Lohn- und Nebenkosten der vom Bf. betriebenen Geschäftslokale. Der Bf. habe an diese

Firmen Rechnungen für die „Vermietung von Räumlichkeiten, Bereitstellung des Personals sowie sonstige Kosten“ im Jahr 2017 iHv insgesamt € 527.360,00 gestellt.

Es sei aber weder ein Miet-(Pacht)vertrag vorgelegt worden, noch seien Personen namhaft gemacht worden, mit denen ein (eventuell mündlicher) Vertrag abgeschlossen worden sei. Dem FA lägen Quittungen (abgezeichnet von einem Herrn „***14***) über Zahlungen von Filialen vor, für die der Bf. Mietzahlungen geleistet habe, und zwar im Zeitraum 01.07 – 05.09.2017 an die Firma ***9*** iHv € 89.062,10 für „Internet Surf Terminals“. Auf dem Konto der ***9*** bei der Bank ***15*** ließen sich die Zahlungsflüsse zumindest über einen Zeitraum von 2 Monaten anhand der dem FA vorliegenden Kontoauszüge nachvollziehen. Die Transaktionen belegten, dass der Bf. in enger Geschäftsbeziehung mit den genannten Firmen gestanden und daher nicht als bloßer „Untervermieter“ von Räumlichkeiten, sondern zumindest als Vermittler im Sinne des § 59 Abs. 5 GSpG anzusehen sei.

Nach § 59 Abs. 2 GSpG sei bei Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses der Vertragspartner des Spielteilnehmers, der Veranstalter der Ausspielung oder der Vermittler Schuldner der Abgabe nach § 57 GSpG. Bei den Glückspielabgaben gelte als Vermittlung die Annahme und Weiterleitung von Spieleinsätzen und Gewinnen und darüber hinaus auch die Mitwirkung am Zustandekommen des Glückspielvertrages auf andere Art und Weise.

So führe auch das LVwG Kärnten im Erkenntnis vom 05.04.2018, KLVwG-***11*** mehrmals aus, dass der Bf. als „Verantwortlicher“ im Verfahren anzusehen sei und dass eine Untervermietung an slowakische Firmen weder schlüssig noch nachvollziehbar sei. Beim Bf. handle es sich um den Inhaber der Geräte und folglich um den Veranstalter von Glückspielen iSd GSpG.

Damit sei der Bf. Steuerschuldner nach § 59 Abs. 2 GSpG und hafte für die korrekte Entrichtung der Abgaben.

Zur Einwendung „res iudicata“ sei festzuhalten, dass § 299 BAO nicht nur die ersatzlose Behebung eines Bescheides vorsehe, sondern auch die Aufhebung eines mit Rechtswidrigkeit behafteten Bescheides mit gleichzeitiger Erlassung eines den aufhebenden Bescheid ersetzenden neuen Bescheides für zulässig erkläre.

Der Bescheid vom 29.5.2018 und die BVE vom 07.08.2019 sei mit Bescheid vom 07.04.2020 aufgehoben worden und mit 08.04.2020 seien die neuen Sachbescheide ergangen. Res iudicata liege nicht vor.

Mit **Vorlageanträgen vom 22.10.2020** beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerden und führte begründend aus, dass er kein „Vermittler“ gewesen sei, da keine Spieleinsätze oder -gewinne weitergeleitet worden seien bzw. am Zustandekommen von Glückspielverträgen nicht mitgewirkt worden sei. Im Übrigen werde auf die Ausführungen der Beschwerden verwiesen.

Das FA legte die Beschwerden mit Bericht vom 18.11.2020 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor (Vorlagebericht). Beantragt wurde unter Hinweis auf die Bescheide die Abweisung der Beschwerden.

Das Bundesfinanzgericht forderte idF die Akten des Landesverwaltungsgerichtes Kärnten KLVwG ***16*** (verbunden mit ***17*** und ***11*** - Verwaltungsstrafsache Bf1 und ***6*** – GSpG-Beschlagnahme – VwGH vom 26. März 2019, Ra 2019/16/0023-6 Aufhebung iR einer Amtsrevision) und KLVwG-***18*** (Verwaltungsübertretung nach dem GSpG und Straferkenntnis der LPD vom 09.05.2019 GZ: ***19***) an und nahm die angeführten Akten zum gegenständlichen Beschwerdeakt.

Im Zuge der am 03.06.2026 erfolgten **mündlichen Verhandlung** vor dem Bundesfinanzgericht trägt die zuständige Richterin den bisherigen Verfahrensgang vor und verweist auf die o.a. Akten des LVwG, insb. auf die im Zuge der Amtshandlung vom 12.10.2017 gefertigten Fotos, die dem Bf. nochmals augenscheinlich zur Kenntnis gebracht wurden. Zu dem Foto Nr. 4 (dargestellt ist eine Sitzgruppe mit Personen) gibt der Bf. an, dass sich dies im öffentlichen Bereich befunden habe; dieser Bereich sei für jedermann zugänglich gewesen. Der Bon „Lucky six“ habe sich im Papierkorb im „öffentlichen“ Bereich befunden.

Die belangte Behörde bestreitet das Vorbringen des Bf. und führt aus, dass auch der vordere Bereich versperrt und nicht öffentlich zugänglich gewesen sei.

Der Bf. gab weiters an, nichts von dem im Hinterzimmer betriebenen Glückspiel gewusst zu haben, habe er doch lediglich die Miete von den Firmen ***6***, ***8*** bzw. ***9*** erhalten. Es hätte ihn nicht interessiert bzw. interessieren dürfen, was sich im hinteren Zimmer abgespielt habe.

Die belangte Behörde bringt vor, dass sich der Bf. im Zuge der Amtshandlungen am 12.10.2017 als „Chef“ bezeichnet habe und dass die vorgefundenen Terminals „lauwarm“ gewesen seien. Der Bf. habe die Mietzahlungen an die ***20*** geleistet.

Die belangte Behörde legt den bislang nicht aktenkundigen Mietvertrag (Vermieter: ***20*** reg.Gn.m.b.H., Mieter ***21***) für die ***4*** vor. Der Mietvertrag wurde ab 01.04.2016 für die Dauer von drei Jahren abgeschlossen (Punkt III.). Der Mietvertrag wird dem Bf. zur Kenntnis gebracht. Insbesondere wird auf Punkt XI. Weitergabe – Untervermietung verwiesen, wonach eine unentgeltliche oder entgeltliche Untervermietung und Weitergabe des Mietobjektes ganz oder teilweise an dritte Personen ohne ausdrückliche schriftliche Zustimmung des Vermieters nicht gestattet ist.

Über Befragen der Richterin zu den im Eingangsbereich angebrachten Videokameras gab der Bf. an, dass diese bereits vorher vorhanden gewesen seien.

Der Bf. gibt weiters an, strafrechtlich nicht belangt worden zu sein.

Zum Sachverhalt wurden keine weiteren Ergänzungen seitens der belangten Behörde und dem Bf. vorgebracht.

Die verfahrensleitende Richterin verkündet den Schluss des Beweisverfahrens und den Beschluss, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs. 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Auf Basis des dargestellten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen sowie der mündlichen Verhandlung wird folgender entscheidungswesentliche Sachverhalt festgestellt:

Am 17.03.2017 kommt es zu einer behördlichen Kontrolle im gegenständlichen Lokal in der ***4*** und werden dabei aufgrund des Verdachts des illegalen Glückspiels vier Glückspielgeräte beschlagnahmt.

Die Landespolizeidirektion Kärnten wird in der Folge neuerlich durch Anzeigen der Firma ***22*** in Kenntnis gesetzt, dass in den Räumlichkeiten an dem Standort ***4***, wieder insgesamt acht Glückspielterminals aufgestellt sind und dass mit diesen Eingriffsgegenständen virtuelle Walzenspiele gespielt werden können, was durch die genaue Beschreibung und Beschreibung der Probespiele und durch Fotos in der Anzeige dokumentiert wird.

Der Bf. ist Mieter u.a. des Lokals ohne Aufschrift (Halle) in ***4***, das im Eigentum der ***20*** steht. Er bezahlt monatlich € 2.000,00 an Miete.

Am 12.10.2017 erfolgt an der angeführten Adresse die zweite Kontrolle nach § 50 GSpG durch Mitarbeiter der Landespolizeidirektion und der Finanzpolizei. Die Türe wird trotz Aufforderung mit Blickkontakt in die Überwachungskamera nicht geöffnet. Ein angeforderter Schlüsseldienst öffnet die Außentüre. Die zweite Türe wird von innen geöffnet. Im Lokal sind acht männliche Personen aufhältig. **Der Bf. bezeichnet sich als Chef**, ***5*** ist seit 1.10.2016 als Arbeiter beim Bf. beschäftigt.

Auf der zum Hinterzimmer führenden verschlossenen Tür ist ein Zettel mit der Aufschrift „***6***, Slowakei“ angebracht. Die Türe wird – aufgrund der Weigerung des Bf. die Türe zu öffnen – vom Schlüsseldienst geöffnet. Im Hinterzimmer, das von einem Kellner mittels Knopf hinter der Theke elektrisch geöffnet werden kann (lt. Aussage HR ***23*** in der VH LVwG vom 18.10.2019), befinden sich acht bauartgleich Glückspielautomaten ohne Gehäuse- oder Typenbezeichnungen. Die Geräte sind betriebs- und spielbereit, sie sind an das Stromnetz

angeschlossen, die Geräte sind an die Lan-Box angeschlossen. Die Stromzufuhr ist gekappt, die Gehäuse der Geräte „lauwarm“. Die Geräte sind betriebsbereit und wurden kurz vorher noch bespielt. Ein Einstieg zu den Spielen ist aufgrund der fehlenden Codes nicht möglich. Volle Aschenbecher und halb leere Flaschen stehen auf den Spieltischen neben den Geräten.

Acht elektronische Glückspielgeräte/Terminals werden am 12.10.2017 durch die Landespolizeidirektion Kärnten beschlagnahmt. Mit den Geräten werden (konsenslos) virtuelle Walzenspiele angeboten.

Im Abfalleimer des vorderen Raums werden Quittungen, Bons und Belege des Glückspiels „Lucky Six“, datiert mit dem Kontrolltag 12.10.2017, aufgefunden.

Der Beschlagnahmebescheid hins. der Geräte wird am 12.10.2017 an Ort und Stelle dem Bf. zugestellt. (Anm.: Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 26. März 2019, Ra 2019/16/0023-6 das den Beschlagnahmebescheid aufhebende Erkenntnis des LVwG vom 05.04.2018, Zl. KLVwG-***11*** betreffend Beschlagnahme nach dem Glückspielgesetz wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben).

Eine Konzession oder Bewilligung für (Glückspiel-)Veranstaltungen liegt nicht vor.

Bei der Firma ***6***. handelt es sich um einen slowakischen Glückspiel- und Wettanbieter. Die Nachfolgerin ist die Firma ***8***.; sie firmiert an derselben Adresse.

Ein Untermiet-(Pacht-)vertrag mit der ***6*** wird vom Bf. nicht vorgelegt. Vertragspartner werden vom Bf. nicht namhaft gemacht.

Unterlagen (Quittungen/Zahlungen für Internet Surf Terminals, Kontauszüge ***20*** für Mietzahlung, Bankauszüge Bank über Umsätze ***9***, Rechnungen des Bf. an ***9*** über Vermietung der Räumlichkeiten, Bereitstellung Personal und sonstige Kosten für 5 Standorte,.....) werden sichergestellt.

Das für den Bf. tätige Personal ist beim Versicherungsträger gemeldet.

Die Firmen ***6***, ***8*** und ***9*** haben 2017 an den Bf. Zahlungen in Höhe von € 609.775,00 geleistet.

Diese Zahlungen werden zur Abdeckung der Lohn- und Nebenkosten des vom Bf. beschäftigten Personals (Namen) und allfallenden Kosten der von ihm betriebenen Geschäftslokale verwendet.

An die o.a. Firmen werden vom Bf. Rechnungen für die „Vermietung von Räumlichkeiten, Bereitstellung des Personals sowie sonstige Kosten“ im Jahr 2017 von gesamt € 527.360,00 gestellt.

Aktenkundig sind u.a. Quittungen über Zahlungen von 5 Filialen, für die der Bf. Mietzahlungen im Zeitraum vom 01.07. – 05.09.2017 an die Firma ***9*** iHv. € 89.062,10 für „Internet Surf Terminals“ geleistet hat.

- Quittungen (Zahlungen) für Internet Surf Terminals an die ***9*** für 5 Filialen:

Im Einzelnen sind folgende Quittungen/Zahlungen aktenkundig:

Betrag €	Filiale	an	für	Datum	Unterschrift
9					
14					
2.730,00	3	***9***	Internet Surf Terminal	26.7.2017	***14***
2.980,00	4	***9***	Internet Surf Terminal	26.7.2017	***14***
2.800,00	5	***9***	Internet Surf Terminal	26.7.2017	***14***
5.050,20	1	***9***	Internet Surf Terminal	14.8.2017	***14***
6.193,00	2	***9***	Internet Surf Terminal	14.8.2017	***14***
4.360,00	3	***9***	Internet Surf Terminal	14.8.2017	***14***
5.188,50	4	***9***	Internet Surf Terminal	14.8.2017	***14***
3.838,00	5	***9***	Internet Surf Terminal	14.8.2017	***14***
3.030,00	1	***9***	Internet Surf Terminal	30.8.2017	***14***
4.116,00	2	***9***	Internet Surf Terminal	30.8.2017	***14***
1.610,00	3	***9***	Internet Surf Terminal	30.8.2017	***14***
2.979,80	4	***9***	Internet Surf Terminal	30.8.2017	***14***
4.611,00	5	***9***	Internet Surf Terminal	30.8.2017	***14***
4.637,00	1	***9***	Internet Surf Terminal	5.9.2017	***14***
6.149,00	2	***9***	Internet Surf Terminal	5.9.2017	***14***
560,00	3	***9***	Internet Surf Terminal	5.9.2017	***14***

- Rechnungen des Bf. für Vermietung von Räumlichkeiten, Bereitstellung des Personals und sonstige Kosten an ***9***:

Monat	Standort	Betrag €
Juli 2017	5 Standorte	37.410,00
August 2017	Filiale 1	7.010,00
August 2017	Filiale 2	9.980,00
August 2017	Filiale 3	6.020,00
August 2017	Filiale 4	8.210,00
August 2017	Filiale 5	6.190,00
September 2017	Filiale 1	7.010,00
September 2017	Filiale 2	9.980,00
September 2017	Filiale 3	6.020,00
September 2017	Filiale 4	8.210,00
September 2017	Filiale 5	6.190,00
Oktober 2017	Filiale 1	7.010,00
Oktober 2017	Filiale 2	9.980,00
Oktober 2017	Filiale 3	6.020,00
Oktober 2017	Filiale 4	8.210,00
Oktober 2017	Filiale 5	6.190,00

- Konto der ***9*** bei der Bank, Kontonr. ***11***: Ersichtlich sind Zahlungsflüsse zwischen dem Bf. und der ***9*** über den Zeitraum von 2 Monaten:

Valutadatum	Umsatz/Betrag	Umsatz Detail
07.09.2017 07.09.2017	-6.190,00 -7.010,00	Bf
31.08.2017	-17.910,00	Bf1
17.08.2017	590,00	Bf1 (Überzahlung für Monat 07/17)

15.08.2017	-19.500,00	Bf1
27.07.2017	-2.000,00	Bf1
27.07.2017	-3.000,00	Bf1
27.07.2017	-3.000,00	Bf1
27.07.2017	-3.000,00	Bf1
27.07.2017	-3.000,00	Bf1
27.07.2017	-3.000,00	Bf1
27.07.2017	-3.000,00	Bf1
13.07.2017	-3.000,00	Bf1
13.07.2017	-3.000,00	Bf1
13.07.2017	-3.000,00	Bf1
12.07.2017	-3.000,00	Bf1
12.07.2017	-3.000,00	Bf1
12.07.2017	-3.000,00	Bf1

- Journal Bf1 Zeitraum 10 – 12/2016 und 01 – 08/2017
- Saldenliste 2016 und 2017
- Zahlungen 2017 – (bis August 2017) gesamt:
8 (€ 80.780,00), ***6*** (€ 471.495,00), ***9*** (€ 57.500,00); gesamt €
609.775,00
Rechnungen 2017 (bis August 2017) gesamt:
8 (€ 80.780,00), ***6*** (€ 371.760,00), ***9*** (€ 74.820,00); gesamt €
527.360,00

Grundaufzeichnungen iSd § 131 BAO, die die einzelnen Geschäftsvorfälle dokumentieren, legt der Bf. nicht vor.

Ein Untermietvertrag über die Räumlichkeit in der ***4*** liegt nicht vor.

Sichergestellt werden einzelne Belege über Gesamtein- bzw. Auszahlungen. Das FA ermittelt anhand dieser Belege die Bemessungsgrundlage nach § 184 BAO im Schätzungswege.

Der (Erst-)Bescheid vom 29.05.2019 und die Beschwerdeentscheidung vom 07.08.2019 werden mit Aufhebungsbescheid § 299 BAO vom 07.04.2020 aufgehoben, weil der Nettoerlös des gesamten Zeitraumes (10/2016 – 10/2017) im Monat 10/2017 festgesetzt wird.

Am 08.04.2020 ergehen die Glückspielabgabenbescheide (Festsetzung nach § 201 BAO) für die Zeiträume 10 – 12/2016 und 01 – 10/2017. Die Bemessungsgrundlagen werden von der Summe der im Zeitraum 01.07. – 05.09.2017 (67 Tage) von den einzelnen Filialen an die Firma ***9*** geleisteten Zahlungen abgeleitet.

Die quittierten Zahlungen stellen die Bruttospieleinnahmen (Spieleinsätze minus Auszahlungen) der einzelnen Filialen dar. Die Summe der in diesem Zeitraum von 5 Filialen geleisteten Zahlungen beträgt € 89.062,10, das Netto-Hold (ohne USt) somit insgesamt € 74.218,41.

Es kann nicht festgestellt werden, welche Quittungen den einzelnen Filialen zuzurechnen sind, daher wird das durchschnittliche Netto-Hold iHv € 14.843,68 für die Filiale „***4***“ zur Berechnung herangezogen.

Netto-Hold je Tag: € 14.843,68 : 67 Tage = € 221,54

Netto-Hold 01.10.2016 – 12.10.2017 = € 221,54 x 338 Tage (unter Berücksichtigung von Ausfällen) = Summe der Jahresbruttospieleinnahmen (ger.) € 74.881,00

Netto-Hold für den Zeitraum 01.10.2017 – 12.10.2017 = € 221,54 x 12 (Tage) = € 2.658,00

Durchschnittliches monatliches Netto-Hold für den verbleibenden Zeitraum:

€ 74.881,00 abzüglich € 2.658,00 = € 72.223,00 : 12 Monate = € 6.019,00

Bemessungsgrundlage für den Zeitraum 10 – 12/2016:

3 Monatsbeträge mit je € 6.019,00 = € 18.057,00

Glückspielabgabe 10 – 12/2016: 30 % von Jahresbruttospieleinnahmen: € 5.417,10

Bemessungsgrundlage für den Zeitraum 01 – 09/2017:

9 Monatsbeträge mit je € 6.019,00 = € 54.171,00

Zeitraum 01.10.2017 – 12.10.2017 = € 2.658,00

gesamt für 01.01.2017 – 12.10.2017: € 56.829,00

Glückspielabgabe 01 – 12.10.2017: 30 % von Jahresbruttospieleinnahmen: € 17.048,70

2. Beweiswürdigung

Die obigen Feststellungen beruhen auf den elektronisch vorgelegten Aktenteilen der belangten Behörde, in welche das Bundesfinanzgericht Einsicht nahm, den Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes selbst durch Einsichtnahme in das Firmenbuch sowie in die Unterlagen der durch die Landespolizeidirektion Kärnten und die Finanzpolizei durchgeführten Glückspielkontrollen (***24***, ***25*** LPD) und den damit zusammenhängenden

Entscheidungen des LVwG Kärnten und des VwGH.

Zudem wurde den Verfahrensparteien am Beginn der mündlichen Verhandlung der bisherige Verfahrensgang und Sachverhalt vorgetragen (Niederschrift vom 03.06.2026).

Der im Rahmen der öffentlichen mündlichen Verhandlung vor dem LVwG vom 10.12.2019 vernommene Zeuge ***26*** gibt wahrheitserinnert (auszugsweise) an: *„Ich habe gewusst, dass sich in diesem separaten Raum illegale Glückspielgeräte befunden haben. ..Ich habe an diesen Geräten meistens das Spiel mit den Kugeln gespielt...Gewinne wurden bei entsprechender Gewinnsumme vom Kellner ausbezahlt. ..Der Kellner des Lokales hatte einen Knopf und konnte mit diesem Knopf die Türe des separaten Raumes geöffnet werden, um dort an Glückspielen teilzunehmen. ...es hat Situationen gegeben, in denen keine Spielgeräte mehr frei waren, um dort an Glückspielen teilzunehmen. ...Ich habe auch Personen, die zum Zeitpunkt der Kontrolle dort anwesend waren, schon beim Spielen gesehen.“*

Der Zeuge ***27*** gibt anlässlich der o.a. mündlichen Verhandlung vor dem LVwG vom 10.12.2019, wahrheitserinnert (auszugsweise) an: *„Ich habe in diesem Lokal ein- oder zweimal gespielt. Ich habe dort Früchte gespielt. Ich kann mich erinnern, dass ich beim Gerät in der rechten hinteren Ecke gesehen vom Eingang zum Raum aus gespielt. Ich habe einen Einsatz von 10 Euro bei diesem eben genannten Gerät eingesetzt und gestaltete sich der Spielablauf wie folgt: Man musste über den Touch Screen das Spiel aussuchen, das man spielen wollte. Bei diesem Spiel drehen sich halt die Früchte. Es gibt dann vier oder fünf Spielreihen, dies sich drehen. Es war so, dass man einen Startknopf zum Beginn des Spielens drücken musste und stoppte das Spiel dann von selbst ohne mein Zutun. ..Wen ich eine Gewinn zu verzeichnen hatte, so hat mir die Person an der Theke den Gewinn ausbezahlt, ich glaube es war der Kellner...“.*

Für die Tatsache, dass der Bf. als unternehmerisch Zugänglichmacher elektronischer Spielgeräte angeboten spricht, dass der Bf. von den Firmen ***6***, ***8*** und ***9*** Zahlungen iH v € 609.775,00 erhalten hat. Diese Zahlungen dienten der Abdeckung der Lohn- und Nebenkosten des vom Bf. beschäftigten Personals und der von ihm betriebenen Geschäftslokale. Der Bf. hat an diese Firmen Rechnungen für die Vermietung von Räumlichkeiten, Bereitstellung des Personals und sonstige Kosten iHv € 527.360,00 gestellt.

Für die Tatsache, dass der Bf. als unternehmerisch Zugänglichmacher elektronischer Spielgeräte angeboten hat, spricht die Tatsache, dass Quittungen (abgezeichnet von ***14***) über Zahlungen von Filialen, für die der Bf. Mietzahlungen leistete, und zwar vom 01.07. – 05.09.2017 an die Firma ***9*** iHv € 89.062,10 für „Internet Surf Terminals“ vorliegen. Auf dem Konto der ***9*** bei der Bank Bank ***11*** sind Zahlungsflüsse über einen Zeitraum von 2 Monaten nachvollziehbar.

Für die Tatsache, dass der Bf. als unternehmerisch Zugänglichmacher elektronischer Spielgeräte angeboten hat, spricht, dass er Veranstaltungen verbotener Ausspielungen in

seinem Lokal geduldet hat und an der Auszahlung erzielter Spielgewinne dadurch mitgewirkt hat, dass das Personal zur Auszahlung von Gewinnen angehalten hat.

Für die Tatsache, dass der Bf. als unternehmerisch Zugänglichmacher elektronischer Spielgeräte angeboten hat, spricht die Aussage des Bf. in der mündlichen Verhandlung vor dem LVwG***11*** vom 23.03.2018, wonach er wusste, dass sich in dem Raum „Wett-Terminals“ befanden, und dass die Geräte zum Surfen im Internet verwendet werden.

Die Verantwortlichkeit des Bf. für das Lokal ergibt sich aus seiner Äußerung anlässlich der Amtshandlung am 12.10.2017, er sei der Chef. Die Behauptung, ein Untermietvertrag sei mündlich abgeschlossen worden scheint unter Hinweis auf die Tatsache, dass Zeugen vom Bf. nicht namhaft gemacht wurden, unglaubwürdig.

Für die Tatsache, dass der Bf. unternehmerisch Zugänglichmacher elektronischer Spielgeräte war, spricht die Tatsache, dass in der mündlichen Verhandlung vor dem LVwG Kärnten am 23.03.2018 die Rechtsvertreterin der ***6*** ausgeführt hat, dass irrtümlich behauptet worden sei, dass die Firma ***6*** Eigentümerin und Inhaberin der gegenständlichen Geräte sei.

Aufgrund des Beweisverfahrens – insbesondere der vor dem LVwG Kärnten abgehaltenen Verfahren KLVwG-***18*** und KLVwG***11*** - ergibt sich, dass im Lokal ***4*** illegales Glückspiel angeboten worden ist. Der Bf. ist dafür verantwortlich, dass den potentiellen Spielern die Geräte zugänglich gemacht wurden, und bei einer einigermaßen lebensnahen Beweiswürdigung muss man zu dem Schluss kommen, dass auf Grund der Zeugenaussagen und der Auffindsituation bei der Kontrolle mit einer an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden kann, dass – sogar unmittelbar vor der Kontrolle – illegales Glückspiel stattgefunden hat.

Im Übrigen beruhen die obigen Sachverhaltsfeststellungen auf den o.a. Akten des LVwG, in die das Bundesfinanzgericht Einsicht genommen hat und die iR der mündlichen Verhandlung den Parteien erinnerlich gemacht wurden sowie den Ermittlungen des Bundesfinanzgericht selbst durch Einsichtnahme in das Firmenbuch sowie in die Unterlagen der durch die Finanzpolizei durchgeführten Glückspielkontrollen.

Den Verfahrensparteien wurde am Beginn der mündlichen Verhandlung der bisherige Verfahrensgang und Sachverhalt dargelegt.

Die in der mündlichen Verhandlung am 03.06.2026 getätigte Aussage des Bf., dass er nicht gewusst habe, dass im „Hinterzimmer“ Glückspiel betrieben worden sei, führen angesichts der angeführten Beweise nicht zum Erfolg und sind als Schutzbehauptung zu werten.

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

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Glücksspiele

§ 1. (1) Ein Glücksspiel im Sinne dieses Bundesgesetzes ist ein Spiel, bei dem die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt.

Ausspielungen

§ 2. (1) Ausspielungen sind Glücksspiele,

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

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

Wenn von unterschiedlichen Personen in Absprache miteinander Teilleistungen zur Durchführung von Glücksspielen mit vermögenswerten Leistungen im Sinne der Z 2 und 3 des Abs. 1 an einem Ort angeboten werden, so liegt auch dann Unternehmereigenschaft aller an der Durchführung des Glücksspiels unmittelbar beteiligten Personen vor, wenn bei einzelnen von ihnen die Einnahmenerzielungsabsicht fehlt oder sie an der Veranstaltung, Organisation oder dem Angebot des Glücksspiels nur beteiligt sind.

(3) Eine Ausspielung mit Glücksspielautomaten liegt vor, wenn die Entscheidung über das Spielergebnis nicht zentralseitig, sondern durch eine mechanische oder elektronische Vorrichtung im Glücksspielautomaten selbst erfolgt. Der Bundesminister für Finanzen ist ermächtigt, durch Verordnung bau- und spieltechnische Merkmale von Glücksspielautomaten näher zu regeln sowie Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten festzulegen. Glücksspielautomaten gemäß § 5 sind verpflichtend an die Bundesrechenzentrum GmbH elektronisch anzubinden...

Glücksspielmonopol

§ 3. Das Recht zur Durchführung von Glücksspielen ist, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt wird, dem Bund vorbehalten (Glücksspielmonopol).

Landesausspielungen mit Glücksspielautomaten

§ 5.(1) Landesausspielungen mit Glücksspielautomaten sind Ausspielungen nach § 2 Abs. 3 an ortsfesten, öffentlich zugänglichen Betriebsstätten unter Einhaltung ordnungspolitischer Mindestanforderungen an Bewilligungswerber (Abs. 2) sowie besonderer Begleitmaßnahmen der Spielsuchtvorbeugung (Abs. 3 bis 5), der Geldwäschevorbeugung (Abs. 6) und der Aufsicht (Abs. 7)

1. in Automatensalons mit mindestens 10 und höchstens 50 Glücksspielautomaten oder
2. in Einzelaufstellung mit höchstens drei Glücksspielautomaten.

Elektronische Lotterien, Bingo und Keno

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

(2) Wird der Zugang zu elektronischen Lotterien über zentralseitig vernetzte Terminals (Video Lotterie Terminals – VLT) an ortsfesten, öffentlich zugänglichen Betriebsstätten angeboten, sind in diesen VLT-Outlets mindestens 10 und höchstens 50 Video Lotterie Terminals zu betreiben. Für die Eröffnung von VLT-Outlets an neuen Standorten ist eine Standortbewilligung des Finanzamtes Österreich erforderlich. Im Bewilligungsantrag hat der Konzessionär die folgenden Angebotsbeschränkungen nachzuweisen:

1. In Gemeinden mit mehr als 500 000 Einwohnern hat die Entfernung eines VLT-Outlets mit mehr als 15 Video Lotterie Terminals zu einer Spielbank zumindest 2 Kilometer Luftlinie zu betragen, ansonsten zumindest 15 Kilometer zwischen einem VLT-Outlet mit mehr als 15 Video Lotterie Terminals und einer Spielbank.
2. Liegt ein VLT-Outlet mit mehr als 15 Video Lotterie Terminals in einer Gemeinde mit mehr als 500 000 Einwohnern, die Spielbank jedoch außerhalb dieser Gemeinde, so muss deren Entfernung voneinander auf dem Gebiet dieser Gemeinde jedoch jedenfalls nicht mehr als 2 Kilometer Luftlinie betragen.
3. Im Umkreis von 300 Metern Luftlinie oder in Gemeinden mit mehr als 10 000 Einwohnern von 150 Metern Luftlinie eines VLT-Outlets mit mehr als 15 Video Lotterie Terminals darf kein weiteres VLT-Outlet mit mehr als 15 Video Lotterie Terminals eröffnet werden.
4. Zwischen den anderen VLT-Outlets muss ein Mindestabstand von 100 Metern Gehweg bestehen.

Die Einwohnerzahl der Gemeinden richtet sich dabei nach dem von der Bundesanstalt Statistik Österreich kundgemachten Ergebnis der letzten Volkszählung im Zeitpunkt der Erstbewilligung.

(3) Für Ausspielungen mit Video Lotterie Terminals gelten die Bestimmungen des § 5 Abs. 3 bis 6 über den Spielerschutz und die Bestimmungen der § 27 Abs. 3 und 4 über die Arbeitnehmer eines Konzessionärs sinngemäß. Für die Spielteilnehmer müssen Spielbeschreibungen aller Spiele der VLT jederzeit in deutscher Sprache ersichtlich gemacht werden. In VLT-Outlets

dürfen keine anderen Glücksspiele als solche des Konzessionärs im Sinne des § 14 angeboten werden.

(4) Der Bundesminister für Finanzen ist ermächtigt, durch Verordnung bau- und spieltechnische Merkmale von Video Lotterie Terminals näher zu regeln sowie Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten festzulegen.

GLÜCKSSPIELABGABEN

Glücksspielabgaben

§ 57. (1) Ausspielungen, an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, unterliegen – vorbehaltlich der folgenden Absätze – einer Glücksspielabgabe von 17,5 vH vom Einsatz. Bei turnierförmiger Ausspielung treten außerhalb des Anwendungsbereiches von § 17 Abs. 2 an Stelle der Einsätze die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) des Turniers.

(2) Für Ausspielungen gemäß § 12a (elektronische Lotterien), an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt und die nicht über Video-Lotterie-Terminals im Sinne des § 12a Abs. 2 durchgeführt werden, beträgt die Glücksspielabgabe 45 vH der Jahresbruttospieleinnahmen. Besteht eine Abgabepflicht nach § 17 Abs. 3, sind Ausspielungen gemäß § 12a von der Glücksspielabgabe befreit.

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

(4)

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

(6) Von der Glücksspielabgabe befreit sind

1. Ausspielungen in nach diesem Bundesgesetz konzessionierten Spielbanken im Sinne des § 21,

2. Ausspielungen mit Glücksspielautomaten auf Basis einer landesrechtlichen Bewilligung unter Einhaltung der Vorgabe des § 4 Abs. 2 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 73/2010,

3. die Ausnahmen aus dem Glücksspielmonopol des § 4 Abs. 3 bis 6.

Entstehung und Entrichtung der Abgabenschuld

§ 59. (1) Die Abgabenschuld entsteht in den Fällen der §§ 57 und 58:

1. in Fällen des § 58 im Zeitpunkt des Zustandekommens des Spielvertrages in Fällen des § 58 Abs. 3 mit Ende des Kalenderjahres der Veröffentlichung des Gewinnspiels;
2. bei allen anderen Ausspielungen mit der Vornahme der Handlung, die den Abgabentatbestand verwirklicht. Bei Sofortlotterien entsteht die Abgabenschuld in dem Zeitpunkt, in dem im Verhältnis zwischen Konzessionär und Vertriebsstelle die Abrechenbarkeit der geleisteten Spieleinsätze eingetreten ist. Bei elektronischen Lotterien entsteht die Abgabenschuld mit Erhalt der Einsätze und Auszahlung der Gewinne.

(2) Schuldner der Abgaben nach §§ 57 und 58 sind

1. bei einer Abgabepflicht gemäß § 57:

- der Konzessionär (§ 17 Abs. 6) oder der Bewilligungsinhaber (§ 5);
- bei Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses der Vertragspartner des Spielteilnehmers, der Veranstalter der Ausspielung sowie der Vermittler (Abs. 5) sowie im Falle von Ausspielungen mit Glücksspielautomaten der wirtschaftliche Eigentümer der Automaten zur ungeteilten Hand.

2. bei einer Abgabepflicht gemäß § 58 der Vertragspartner des Spielteilnehmers sowie die Veranstalter, die die in § 58 genannten Ausspielungen anbieten oder organisieren.

(3) Die Schuldner der Abgaben nach §§ 57 und 58 haben diese jeweils für ein Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 20. des dem Entstehen der Abgabenschuld folgenden Kalendermonats (Fälligkeitstag) an das Finanzamt Österreich zu entrichten. Die Schuldner der Abgaben nach § 58 Abs. 3 haben diese jeweils für ein Kalenderjahr selbst zu berechnen und bis zum 20. des dem Entstehen der Abgabenschuld folgenden Kalendermonats (Fälligkeitstag) an das Finanzamt Österreich zu entrichten. Bis zu diesem Zeitpunkt haben sie eine Abrechnung über die abzuführenden Beträge in elektronischem Weg vorzulegen. Der Bundesminister für Finanzen kann dabei im Verordnungsweg nähere Details der elektronischen Übermittlung regeln. Dieser Abrechnung sind Unterlagen anzuschließen, die eine Überprüfung der Einsätze und Gewinne der Glücksspiele während des Abrechnungszeitraumes gewährleisten. Die Abrechnung gilt als Anzeige. § 29 Abs. 3 über die Überwachung der Abgaben gilt sinngemäß. Trifft die Verpflichtung zur Entrichtung zwei oder mehr Personen, so sind sie zur ungeteilten Hand verpflichtet.

(4) Es haften für die korrekte Entrichtung der Abgaben zur ungeteilten Hand

- a) derjenige, der die Durchführung der Ausspielung in seinem Verfügungsbereich erlaubt;
- b) bei Ausspielungen mit Glücksspielautomaten derjenige, der die Aufstellung eines Glücksspielautomaten in seinem Verfügungsbereich erlaubt sowie andere am Glücksspielautomaten umsatz- oder erfolgsbeteiligte Unternehmer sowie ein etwaiger gesonderter Veranstalter der Ausspielung und der Vermittler (Abs. 5).

(5) Als Vermittlung gelten jedenfalls die Annahme und die Weiterleitung von Spieleinsätzen oder –gewinnen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen des Glücksspielvertrages auf andere Art und Weise.

Gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Ermessensentscheidungen in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Im Beschwerdefall war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) einzuräumen. Dem Gesetzeszweck, mittels Erlassung eines rechtmäßigen Sachbescheides ein den gesetzlichen Vorschriften entsprechendes Steuerergebnis zu erzielen, war Rechnung zu tragen.

Bundesabgabenordnung idgF:

Schätzung der Grundlagen für die Abgabeberechnung

§ 184.(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Wie in den zu diesen verfahrensgegenständliche Eingriffsgegenständen durchgeführten Beschlagnahme- und Verwaltungsstrafverfahren vor dem Landesverwaltungsgericht Kärnten hinreichend festgestellt wurde, waren die auf den Terminals angebotene Spiele virtuelle Walzenspiele (Anzeige der Fa ***22***) bzw. ist das auf den vorgefundenen Tickets und Abrechnungen aufscheinende Spiel „Lucky Six“ zwar kein Walzenspiel, wohl aber als verbotene Ausspielung iSd GSpG qualifiziert (z.B. OÖLVwG-411288/17/Wim/BZ). Somit handelt es sich um Glücksspiele im Sinne des § 1 Abs. 1 GSpG, da die Spieler in keiner Weise gezielt Einfluss auf das Zustandekommen einer gewinnbringenden Symbolkombination nehmen konnten, die Entscheidung über den Spielerfolg also jedenfalls ausschließlich vom Zufall abhing. Der VwGH hat im Erkenntnis vom 26.03.2019, Ra 2019/16/0023-6 ausgesprochen, dass es für die Beschlagnahme (der Geräte) ausreiche, dass der substantiierte Verdacht besteht, dass mit den Geräten, mit denen in das Glücksspielmonopol des Bundes eingegriffen wird, fortgesetzt oder wiederholt gegen die Bestimmungen des § 52 Abs. 1 GSpG verstoßen wird.

Im Zuge der behördlichen Kontrolle am 12.10.2017 durch Organe der öffentlichen Aufsicht wurden im hinteren Bereich des Lokals ***4*** acht elektronisch heruntergeforderte betriebswarme Glückspielgeräte vorgefunden. Der Bf. war Mieter und Lokalverantwortlicher des Objektes. Dem Bf. war bewusst, dass es sich um Wettterminals gehandelt hat und dass man damit in das Internet einsteigen kann.

Für das Zugänglichmachen reicht es nach § 59 Abs. 5 GSpG aus, dass am Zustandekommen des Glückspielvertrages auf andere Art und Weise mitgewirkt wird. Der Gesetzgeber hat sich bei der Einführung der Definition der Vermittlung in § 59 Abs. 5 GSpG an der in § 28 Abs. 3 GebG enthaltenen Definition der Vermittlung iZm nunmehrigen Gebührenpflicht für Wette orientiert. Nach § 28 Abs. 3 GebG gilt als Vermittlung idS jedenfalls die Annahme und die Weiterleitung von Wetteinsätzen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen der Wette auf andere Art und Weise.

Im Beschwerdefall ist somit der Tatbestand der § 59 Abs. 5 iVm 28 Abs. 3 GSpG erfüllt, weil im Hinterzimmer des vom Bf. gemieteten Lokal in der ***4***, in dem sich acht betriebsbereite Glückspielautomaten befanden, auf denen kurz vor der Kontrolle nachgewiesenermaßen gespielt wurde und in der Halle Spielbons gefunden wurden, halbleere Kaffeetassen, Getränke, Aschenbecher mit Zigarettenkippen an Spieltischen standen, vor Ort anwesende und mehrere Besuche abstattende Auskunftspersonen bzw. Zeugen sich dahingehend äußerten zu wissen, dass im Hinterzimmer illegale Automaten stehen, die Türe zum Hinterzimmer von der Theke mittels Knopf elektrisch geöffnet werden kann und es zumindest ab Oktober 2016 nachgewiesenermaßen zu Geldtransferleistungen mit dem slowakischen Glück- und Wettspielanbieter ***6*** bzw. ***8*** und ***9*** kam und anhand von sichergestellten Unterlagen, u.a. Ein- und Auszahlungen für einen Zeitraum (zumindest zwei Wochen) belegen.

Zu den Einwendungen:

In der Beschwerde wird zunächst das Prozesshindernis res iudicata vorgebracht, weil der Erstbescheid bzw. die Beschwerdeentscheidung nach § 299 BAO aufgehoben wurden und gleichzeitig die verfahrensgegenständlichen Bescheide vom 08.04.2020 erlassen wurden. Der Ansicht ist nicht zu folgen:

Wie dargelegt haftete dem Erstbescheid vom 29.5.2019 und der Beschwerdeentscheidung vom 07.08.2019 der Mangel an, dass der Nettoerlös des gesamten Zeitraumes (10/2016 – 10/2017) im Monat 10/2017 angesetzt wurde. Dies widerspricht dem o.a. § 201 BAO. Gemäß § 299 BAO kann die Abgabenbehörde Bescheide aufheben, deren Spruch sich als unrichtig erweist.

Soweit der Bf. das Betreiben von Glückspielen in seinem Lokal ***4*** bestreitet, ist für die Beschwerde nichts zu gewinnen. Wie eindeutig nachgewiesen wurde – siehe Beweiswürdigung – erfolgten im besagten Lokal Glückspiele und stellte der Bf. dafür Räumlichkeiten zur

Verfügung. Soweit er eine Untervermietung an die Glückspielanbieter einwendet, ist dieser Umstand nicht bewiesen. Vielmehr ergibt sich aus dem iR der mündlichen Verhandlung vorgelegten Mietvertrag zwischen der ***20*** und dem Mieter ***21***, dass die „unentgeltliche oder entgeltliche Untervermietung und Weitergabe des Mietobjektes ganz oder teilweise an dritte Personen dem Mieter ohne ausdrückliche schriftliche Zustimmung des Vermieters nicht gestattet ist.“

Es wurden keinerlei Unterlagen, die eine Untervermietung an die slowakischen Glückspielkonzerne glaubhaft machten, vorgelegt. Das Vorbringen des Bf., dass gegenständliche Räumlichkeiten zunächst der Firma ***6*** und in der Folge der Firma ***8*** bzw. ***9*** untervermietet worden seien, ist als Schutzbehauptung anzusehen und nicht glaubhaft, wurden doch keinerlei diesbezügliche Beweise vorgelegt und ist das Vorbringen durch die Ausführungen im o.a. Mietvertrag konterkariert.

Wenn iR der Beschwerde auf das Erkenntnis des LVwG vom 05.04.2018, KLVwG -***11*** und darauf verwiesen wird, dass die Beschlagnahme der Terminals aufgehoben worden sei, sei auf das daraufhin ergangene Erkenntnis des VwGH vom 26. März 2019, Ra 2019/16/0023-6 verwiesen. Darin hat der VwGH den Entscheid des LVwG als rechtswidrig aufgehoben und festgestellt, dass es ausreichend ist, dass der substantiierte Verdacht besteht, dass mit den Geräten in das Glückspielmonopol eingegriffen und fortgesetzt oder wiederholt gegen Bestimmungen des § 52 Abs. 1 GSpG verstoßen wird.

Soweit die Beschwerde auf die Einstellung des Strafverfahrens durch das LVwG vom 9.5.2019, VStV/***12*** verweist, ist festzuhalten, dass die Festsetzung der Glückspielabgabe unabhängig von einem Strafverfahren festzusetzen ist.

Was die Nichtnachvollziehbarkeit der Berechnung der Glückspielabgabe anlangt, ist zunächst festzuhalten, dass der Bf. keinerlei Bereitschaft zeigte, an der Aufklärung mitzuwirken. Gegenstand der Schätzung waren die Besteuerungsgrundlagen und hat die belangte Behörde den Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (s. Begründung lt. den Bescheiden) ermittelt.

Dass eine Verpflichtung zur Schätzung bestand, beruht auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln. Es wurden seitens des Bf. keine Aufzeichnungen nach § 131 BAO der belangten Behörde vorgelegt. Es war der belangten Behörde aufgrund der Pflichtverletzung des Bf. eine genaue Berechnung bzw. Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen nicht möglich.

Die Ableitung der Bemessungsgrundlagen von der Summe der im Zeitraum 01.07.2017 – 05.09.2017 (67 Tage) von den einzelnen Filialen an die Firma ***9*** geleisteten Zahlungen ist nachvollziehbar und schlüssig. Dabei stellen die quittierten Zahlungen Bruttospieleinnahmen (Spieleinsätze abzüglich Auszahlungen) der einzelnen Filialen dar. Die Summe der in diesem

Zeitraum von insgesamt 5 Filialen geleisteten Auszahlungen betrug € 89.062,10, das Netto-Hold (ohne Umsatzsteuer) insgesamt € 74.218,41. Da nicht festgestellt werden konnte, welche Quittungen den einzelnen Filialen zuzuordnen sind, wurde das durchschnittliche Netto-Hold iHv € 14.843,68 für die Filiale ****4**** als Grundlage für die Berechnung herangezogen (€ 14.843,68 : 67 Tage) ergibt € 221,54/Tag.

Das Netto-Hold von 01.10.2016 bis 12.10.2017 (d.s. 338 Tage) x € 221,54 (unter Berücksichtigung von Ausfällen) ergibt eine Jahresbruttosumme von (gerundet) € 74.881,00.

Das Netto-Hold von 01.10.2017 – 12.10.2017 (d.s. 12 Tage) x € 221,54 ergibt € 2.658,00.

Das durchschnittliche monatliche Netto-Hold für die verbliebenen Zeiträume ergibt:
 € 74.881,00 abzüglich € 2.658,00 = € 72.223,00: 12 Monate = € 6.019,00

Für den Zeitraum 10/2016 – 12/2016:

3 Monatsbeträge mit je € 6.019,00 ergibt € 18.057,--

davon 30 % nach § 57 Abs. 3 GSpG von den um die Umsatzsteuer verminderten

Jahresbruttospieleinnahmen in Höhe von € 18.057,00 ergibt **€ 5.417,10 Glückspielabgabe**

Für den Zeitraum 01/2017 – 10/2017:

Durchschnittliches monatliches Netto-Hold für die verbliebenen Zeiträume:

€ 74.881 abzüglich € 2.658,00 = € 72.223,00: 12 Monate = € 6.019,00

Bemessungsgrundlage für 01/2017 – 10/2017:

9 Monatsbeträge mit je € 6.019,00 ergibt € 54.171,00

Zeitraum 01.10.2017 – 12.10.2017 ergibt € 2.658,00

€ 56.829,00

Für den Zeitraum 01/2017 – 10/2017:

30 % von den um die Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen in Höhe von € 56.829,00 ergibt **€ 17.048,79 Glückspielabgabe.**

Aufgrund der dargestellten Umstände kann das Bundesfinanzgericht zu Recht davon ausgehen, dass im gegenständlichen Fall vom Bf. jedenfalls von 10/2016 – 10/2017 Ausspielungen über Glückspielgeräte (Walzenspielgeräte) vermittelt wurden, in dem diese in seinem Lokal aufgestellt waren und Spielteilnehmer dieses Spielangebot angenommen haben. Der Bf. gab keine Anmeldungen ab und führte keine Selbstberechnung der Glückspielabgabe durch.

Damit erfüllte der Bf. die Voraussetzungen der §§ 57 Abs. 3 iVm Abs.5 GSpG. Die Bescheide gemäß § 201 BAO, mit welchen der Bf. die Glückspielabgabe vorgeschrieben wurde, bestehen daher zu Recht.

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.

Eine Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig. Das Erkenntnis entspricht der angeführten Rechtslage und weicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab. Aufgrund der Sachlage und der Ergebnisse des Beweisverfahrens ergaben sich keine Fragestellungen, deren rechtliche Beurteilung zu einer von der Rechtsprechung abweichenden Rechtsprechung geführt hat.

Klagenfurt am Wörthersee, am 23. Juni 2026