

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.DDr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 12. Dezember 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 14. November 2011, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, betreffend die Festsetzung der ermäßigten Glücksspielabgabe gemäß [§ 58 Abs. 3 GSpG](#) für Glücksspiele im Rahmen von Gewinnspielen (Preisausschreiben), zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Strittige Punkte

Ist die Verlosung von zwei Tickets für eine Veranstaltung ein Gewinnspiel iSd § 58 Abs. 3 GSpG? Macht eine exzessive Ausdehnung des Abgabentatbestandes durch rein auf zufallsabhängige Vergabe von Gratis/oder billigeren Leistungen abstellende Betrachtung § 58 Abs. 3 GSpG in mehrfacher Hinsicht verfassungswidrig?

### 1. Verfahrensgang

#### 1.1. Verfahren vor dem Finanzamt

**Die Beschwerdeführerin (Bf.) zeigte beim Finanzamt für Juni/2011 am 16.6.2011 „Glücksspiel: Preisausschreiben - 335,22 Euro Lotterien (gemeinn.) Verlosungen“ an.** Die Bf. teilte mit Schreiben vom 21.6.2011 mit, dass sie als \*\*\*\*\* am 9.6.2011 von einer theaterähnlichen Organisation im Vorfeld deren Veranstaltung um Verlosung von 2 Tickets im Wert von je 19 Euro für diese Veranstaltung ersucht worden sei und diese auch vergeben habe. Daher stellte die Bf. den Antrag an das Finanzamt, mit Bescheid festzustellen, dass die Vergabe dieser zwei Tickets kein „Glücksspiel im Rahmen von Gewinnspielen“ iSd § 58 Abs. 3 GSpG darstelle und daher keine

Glücksspielabgabepflicht bestehe, und mit Schreiben vom 20.7.2011 um Erlassung eines Bescheides über die Glücksspielabgabe für Juni 2011.

**Das Finanzamt führte ein Ermittlungsverfahren durch.** Die Bf. habe diese zwei Tickets in der Form vergeben, dass bereits aus anderen Aktionen bei der Bf. registrierte Hörer mit Wiener Adresse bzw. Telefonnummer angerufen und gefragt wurden, ob sie Tickets wollten. Der erste, der dies bejahte, habe die Tickets erhalten. Die Auswahl der angerufenen Personen erfolgte in der Weise, dass ein Mitarbeiter des Hörservices der Bf. sich die Liste am PC aufgerufen und nach freier Wahl jemanden angerufen habe. Dafür habe es keinen besonderen Prozess gegeben, keinen „Generator“ oder sonst etwas anderes als die freie Entscheidung des Mitarbeiters. Das einzige, worauf er dabei geachtet habe, war, einen Hörer mit Wiener Adresse/Telefonnummer anzurufen, da die Veranstaltung, für die diese Tickets vergeben wurden, in Wien stattfand. Zu diesem Vorgang gäbe es keine Unterlagen, da es kein gesteuerter Prozess gewesen sei.

Die Bf. gab bekannt, dass außer der Verlosung dieser zwei Tickets im Juni 2011 ein weiteres Gewinnspiel durchgeführt worden sei. Nach den beigelegten Teilnahmebedingungen könne während des Spielzeitraumes (ca. 1 Monat) jede natürliche Person ab dem 18. Lebensjahr durch eine einfache Anmeldung auf der sendereigenen Website an dem Gewinnspiel teilnehmen. Aus allen Anmeldungen werde nach Ablauf des Gewinnspiels der Gewinner gezogen. Gewinn sei im Wesentlichen der Ersatz diverser Auslagen des täglichen Lebens für ein Jahr (z.B. Miete, Auto, Urlaub, Shoppen, Friseur). Da diese Ausgaben sich erst während des Jahres konkretisierten, werde der Preis monatlich nach den angefallenen Ersätzen, das sei im Juni die Miete, erklärt.

Die von der Bf. übersendete Monatsaufstellung für Juni 2011 enthält den für letzteres Gewinnspiel ausbezahlten Gewinn, nämlich Monatsmiete in Höhe von 335,22 Euro. Die Bf. führte hinsichtlich der Glücksspielabgabe eine Selbstberechnung durch:  $335,22 \times 5\%$  Glücksspielabgabe = 16,76 Euro.

Das Finanzamt setzte mit **Bescheid gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO vom 14. November 2011** für den Monat Juni/2011 die Glücksspielabgabe in Höhe von 18,66 Euro von einer Bemessungsgrundlage von 373,22 Euro (Miete 335,22 Euro plus 2 Tickets 38 Euro) fest.

**Fristgerecht wurde dagegen Berufung/Beschwerde erhoben.** Die Bf. bekämpft die Vorschreibung deshalb, weil nach ihrer Ansicht die Vergabe von zwei Tickets für eine Veranstaltung kein Gewinnspiel iSd § 58 Abs. 3 GSpG sei und geht hinsichtlich des übrigen Bescheideinhaltes davon aus, dass § 58 GSpG in mehrfacher Hinsicht verfassungswidrig sei. Dies deshalb, weil die rein auf zufallsabhängige Vergabe von Gratis/oder billigeren Leistungen abstellende Betrachtung eine exzessive Ausdehnung des Abgabentatbestandes des § 58 Abs. 3 GSpG hin zur generellen Besteuerung von Gratisleistungen bedeuten würde, was sicher nicht Sinn und Zweck der Regelung sei.

**Das Finanzamt legte die Berufung/Beschwerde ohne Erlassung einer Berufungs/Beschwerdevorentscheidung, was nach der damaligen Rechtslage noch möglich war, der Rechtsmittelinstanz vor,** gab im Vorlagebericht eine umfangreiche Stellungnahme ab und beantragte, das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen. Der Vorlagebericht wurde der Bf. zugestellt.

## **1.2. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht (Normprüfungsantrag)**

Da die Berufung am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß [§ 323 Abs. 38 BAO](#) auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des [Art. 130 Abs. 1 B-VG](#) zu erledigen.

Mit Beschluss BFG 21.4.2016, [RN/7100001/2016](#) stellte das Bundesfinanzgericht einen Normprüfungsantrag gemäß Art. 140 Abs. 1 iVm Abs. 4 B-VG betreffend Glücksspielabgabe für Glücksspiele im Rahmen von Gewinnspielen (Preisausschreiben) gemäß § 58 Abs. 3 GSpG idF **vor** dem AbgÄG 2011 zu den beim Verfassungsgerichtshof unter G 650/2015, G 20/2016 damals anhängigen Normprüfungsantragsverfahren. (Beschluss VwGH 25.11.2015, A 2015/0011-1 (Ro 2015/16/0035-4) und BFG 26.1.2016, [RN/7100001/2015](#)).

Diesen Normprüfungsantrag begründete das Bundesfinanzgericht folgendermaßen:

Das Bundesfinanzgericht habe in einer Beschwerdesache mit „grenzüberschreitendem“ Preisausschreiben, die im Zeitraum nach dem 1.9.2011 stattfand und § 58 Abs. 3 GSpG in der derzeit geltenden Fassung BGBl. I 2011/76 verwirklichte, mit Erkenntnis BFG 31.7.2015, [RV/7104157/2014](#) teilweise stattgegeben, indem es von dem über Proportionalrechnung errechneten anteiligen auf das Inland entfallenden in Aussicht gestellten Gewinn die Glücksspielabgabe festgesetzt habe. Aufgrund der dagegen erhobenen Amtsrevision des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel habe der Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 25.11.2015, A 2015/0011-1 (Ro 2015/16/0035-4) an den Verfassungsgerichtshof den Antrag gemäß [Art. 140 Abs. 1 B-VG](#) gestellt, § 58 Abs. 3 GSpG, BGBl. 620/1989, in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2011, BGBl. I Nr 76 zur Gänze, in eventu in § 58 Abs. 3 GSpG in der genannten Fassung den Klammerbegriff „(auch)“ als verfassungswidrig aufzuheben. Dieser Antrag sei beim Verfassungsgerichtshof zur Zahl G 650/2015 anhängig. In seinem Beschluss gehe der Verwaltungsgerichtshof grundsätzlich von einem systematischen Verhältnis zwischen den §§ 57 und 58 GSpG aus. Der Verwaltungsgerichtshof hatte aber verfassungsrechtliche Bedenken, weil § 58 Abs. 3 GSpG den Inlandsbezug für die Besteuerung nicht an eine Teilnahme am Glücksspiel vom Inland aus anbindet. Nach der Formulierung der Bemessungsgrundlage, dass sich das Gewinnspiel (Preisausschreiben) (auch) an die inländische Öffentlichkeit ‚richtet‘, kommt es nicht mehr auf die Teilnahme am Glücksspiel als Spielvertrag iSd [§ 1 Abs. 1 GSpG](#) an, sondern es verbleibt nur mehr die „Auslobung“ im Inland. Da Regelungsgegenstand iSd [§ 1 Abs. 1 GSpG](#) der (entgeltliche)

Spielvertrag mit einer aktiven Teilnahme am Spiel ist, entferne sich § 58 Abs. 3 GSpG in unsachlicher Weise vom System des Glücksspielgesetzes und knüpfe in exzessiver Weise an Sachverhalte an. Der Tatbestand des § 58 Abs. 3 GSpG sehe einen Lösungsansatz, bei grenzüberschreitenden Glücksspielen die Abgabe in Relation zu den schätzungsweise auf das Inland entfallenden Teilnahmen zu bemessen, jedenfalls nicht vor.

In einer weiteren Beschwerdesache betreffend § 58 Abs. 3 GSpG idF BGBl. I 2011/76 mit „grenzüberschreitendem Sachverhalt“ habe das Bundesfinanzgericht unter Bezugnahme auf den Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes ebenfalls den Antrag gemäß Art. 140 Abs. 1 B-VG gestellt, § 58 Abs. 3 GSpG, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2011, BGBl. I Nr. 76 zur Gänze, in eventu in § 58 Abs. 3 leg. cit. in der genannten Fassung den Klammerbegriff „(auch)“ als verfassungswidrig aufzuheben (Beschluss BFG 26.1.2016, [RN/7100001/2015](#)). Dieser Antrag sei beim Verfassungsgerichtshof zur Zahl G 20/2016 anhängig.

Im Folgenden lege das Bundesfinanzgericht die von ihm anzuwendenden Gesetzesstellen und deren Rechtsentwicklung dar: Das Glücksspielgesetz BGBl. Nr. 620/1989 sei durch die Glücksspielgesetz-Novelle 2008, BGBl. I 2010/54, aus abgabenrechtlicher Sicht grundlegend novelliert worden, da die „Gewinnstgebühren für Glücksspiele“ aus dem Gebührengesetz 1957 in das Glücksspielgesetz als Glücksspielabgaben „überführt“ wurden. (658 BlgNR XXIV. GP, Allgemeiner Teil). Diese Glücksspielabgaben seien wie ein Steuergesetz für sich in den [§§ 57 bis 59 GSpG](#) geregelt. § 57 GSpG bestimmt „Auspielungen“ als Steuergegenstand der Glücksspielabgabe und § 58 GSpG sieht eine ermäßigte Glücksspielabgabe für Verlosungen von Vermögensgegenständen gegen Entgelt (Abs. 1), für Lotterien ohne Erwerbszweck (Abs. 2) und für Gewinnspiele (Preisausschreiben) ohne vermögenswerte Leistung (Einsatz) vor. Während § 58 Abs. 1 und Abs. 2 GSpG inhaltlich die bis 31.12.2010 im Gebührengesetz normierte Rechtslage fortsetzen würden, sei die Abgabe für Glücksspiele im Rahmen von Preisausschreiben und Gewinnspielen „ohne Einsatzleistung des Teilnehmenden“ gemäß § 58 Abs. 3 GSpG seit 1.1.2011 neu (Bresich/Klingenbrunner/Posch in Strejcek/Bresich, GSpG 1989<sup>2</sup> zu § 58 Rz 1).

§ 58 Abs. 3 GSpG idF BGBl. I 2010/54, gültig vom 1.1.2011 bis 31.8.2011 habe gelautet: „*Glücksspiele im Rahmen von Gewinnspielen (Preisausschreiben) ohne vermögenswerte Leistung (Einsatz) unterliegen einer Glücksspielabgabe von 5 vH der in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistung (Gewinn).*“ Wie das Bundesfinanzgericht im Beschluss BFG 26.1.2016, [RN/7100001/2015](#) festgehalten habe, seien auch § 1 GSpG und [§ 2 Abs. 1 GSpG](#) insoweit anzuwenden, als in § 58 Abs. 3 GSpG der Begriff „*Glücksspiele*“ auf die Definition des § 1 Abs. 1 GSpG („Ein Glücksspiel iS dieses Bundesgesetzes ist ein Spiel, bei dem die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt“) verweist, hingegen die Wortfolgen „*vermögenswerte Leistung (Einsatz) .... in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistung (Gewinn)*“ zwar auf § 2 Abs. 1 GSpG (Auspielungen 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)) verweisen, aber den § 58 Abs. 3 GSpG von der Ausspielung als entgeltlichem Spielvertrag abgrenzen. Während Steuergegenstand des § 57 Abs. 1 GSpG der Abschluss entgeltlicher Spielverträge iSd § 1 Abs. 1 GSpG und § 2 Abs. 1 GSpG im unternehmerischen Bereich ist, sollte in § 58 Abs. 3 GSpG der Abschluss „unentgeltlicher“ Spielverträge iSd § 1 Abs. 1 GSpG im Rahmen von Preisausschreiben oder Gewinnspielen im unternehmerischen Bereich steuerlich begünstigt werden. Preisausschreiben vor dem 1.1.2011 unterlagen nicht dem Gebührengesetz 1957 (VwGH 22.10.1952, 1641/50; VwGH 27.9.1990, [89/16/0214](#)). In den parlamentarischen Materialien finde sich zu § 58 Abs. 3 GSpG kein Motivenbericht (658 BlgNR XXIV. GP zu BGBl. I 2010/54).

Die seit 1.9.2011, derzeit geltende Fassung des § 58 Abs. 3 GSpG sei durch das Abgabenänderungsgesetz 2011, BGBl. I 2011/76 erfolgt und laute: *„Glücksspiele im Rahmen von Gewinnspielen (Preisausschreiben) ohne vermögenswerte Leistung gemäß § 2 Abs. 1 Z 2 (Einsatz) unterliegen einer Glücksspielabgabe von 5 vH der in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinn), wenn sich das Gewinnspiel (auch) an die inländische Öffentlichkeit richtet. Die Steuerpflicht entfällt, wenn die Steuer den Betrag von 500 Euro im Kalenderjahr nicht überschreitet.“* Nach [§ 60 Abs. 29 GSpG](#) angefügt durch das AbgÄG 2011, traten § 58 Abs. 3 GSpG und § 59 Abs. 1 und 3, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I 2011/76, mit 1. September 2011 in Kraft und sind auf Glücksspiele im Rahmen von Gewinnspielen (Preisausschreiben) ohne vermögenswerte Leistung gemäß § 2 Abs. 1 Z 2 (Einsatz) anzuwenden, deren Spielvertrag ab dem 1. September 2011 zustande kommt. Die ErläutRV zur Neufassung des § 58 Abs. 3, 1212 BlgNR XXIV.GP 31 führen dazu aus *„mit der Änderung soll ein Redaktionsversehen bereinigt werden, da der bisherigen Regelung der Anknüpfungspunkt an das Inland fehlte. Zudem soll eine Bagatellgrenze und eine Jahreserklärung eingeführt werden, um keine unangemessenen Verwaltungslasten zu schaffen.“*

Die Neuregelung sei in der Literatur hinterfragt worden (z.B. Moser, Änderungen für Gewinnspiele (Preisausschreiben) ab 1.9.2011, SWK 25/2011 S 880; sowie Doralt, Preisausschreiben: Weltweiter Geltungsbereich der Glücksspielabgabe? RdW 2014, 309-311, auf den auch der Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes 25.11.2015, A 2015/0011-1 (Ro 2015/16/0035-4) verweise).

Abschließend legte das Bundesfinanzgericht seine Bedenken hinsichtlich der Verfassungskonformität dar: Vergleiche man den Gesetzestext des § 58 Abs. 3 GSpG, indem man die Texte der beiden Fassungen übereinander lege (neue Fassung hervorgehoben), ***„Glücksspiele im Rahmen von Gewinnspielen (Preisausschreiben) ohne vermögenswerte Leistung gemäß § 2 Abs. 1 Z 2 (Einsatz) unterliegen einer Glücksspielabgabe von 5 vH der in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistung (Gewinn), wenn sich das Gewinnspiel (auch) an die inländische Öffentlichkeit richtet. Die Steuerpflicht entfällt, wenn die Steuer den Betrag von 500 Euro im***

**Kalenderjahr nicht überschreitet.**“ so stelle sich die neue Fassung als Ergänzung dar, die den ursprünglichen Zweck des § 58 Abs. 3 GSpG nicht verändert habe. Der Verwaltungsgerichtshof habe in seinem Beschluss vom 25.11.2015, A 2015/0011 (Ro 2015/16/0035-4) den Antrag gestellt, § 58 Abs. 3 GSpG in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2011, BGBl. Nr. 76 – AbgÄG 2011 zur Gänze aufzuheben. Diesem Beschluss habe sich das Bundesfinanzgericht bereits im Antrag gemäß Art. 140 Abs. 1 B-VG betreffend § 58 Abs. 3 GSpG, BFG 26.1.2016, [RN/7100001/2015](#) angeschlossen. Im Unterschied zum vorliegenden „reinen Inlandssachverhalt“ würden diesen beiden Anträgen „grenzüberschreitende“ Sachverhalte zugrunde liegen. Die beiden Anträge würden aber sozusagen die „alte Version“ mitumfassen, was bedeute, dass die verfassungsrechtlichen Bedenken auch für die bis 31.8.2011 gültige Version des § 58 Abs. 3 GSpG zutreffen könnten.

Mit der Fortführung des Beschwerdeverfahrens zu RV/7101586/2012 wurde bis zur Zustellung der Entscheidung des Verfassungsgerichtshofs innegehalten.

Die Bf. schloss sich in einer Äußerung an den Verfassungsgerichtshof im Wesentlichen den Bedenken an und erachtete die durch das Finanzamt vorgenommene, nach ihrer Ansicht exzessive Auslegung des § 58 Abs. 3 GSpG als dem Gleichheitssatz widersprechend an.

Der Verfassungsgerichtshof wies den Normprüfungsantrag des BFG 26.4.2016, [RN/7100001/2016](#) hinsichtlich der Fassung des § 58 Abs. 3 GSpG, gültig vom 1.1.2011 bis 31.8.2011 (vor dem Abgabenänderungsgesetz 2011), zurück. (**Beschluss VfGH 24.11.2016, G 120/2016**). Der Verfassungsgerichtshof wies die Anträge des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichtes auf Aufhebung des § 58 Abs. 3 GSpG bzw. der Wort- und Zeichenfolge „(auch)“ in § 58 Abs. 3 GSpG ab (**VfGH 12.12.2016 G650/2015 ua.**).

## 2. Gesetzliche Bestimmungen

Die gegenständliche Beschwerdesache betrifft den Zeitraum Juni/2011 und wurde im Geltungszeitraum des § 58 Abs. 3 GSpG idF BGBl. I 2010/54, gültig vom 1.1.2011 bis 1.9.2011 verwirklicht. Es handelt sich um einen reinen „Inlandssachverhalt“.

In im Juni 2011 verwirklichten Sachverhalt ist § 58 Abs. 3 GSpG idF BGBl. I 2010/54, gültig vom 1.1.2011 bis 31.8.2011 anzuwenden: *„Glücksspiele im Rahmen von Gewinnspielen (Preisausschreiben) ohne vermögenswerte Leistung (Einsatz) unterliegen einer Glücksspielabgabe von 5 vH der in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistung (Gewinn).“*

Bemerkt wird, dass die „alten Version“ noch keine Freigrenze enthielt.



### 3. Erwägungen

#### 3.1. Höchstgerichtliche Judikatur zum Normprüfungsantrag

Der Verfassungsgerichtshof wies mit Beschluss **VfGH 24.11.2016**, [G 120/2016](#) den Normprüfungsantrag des BFG 26.4.2016, [RN/7100001/2016](#) hinsichtlich der Fassung des § 58 Abs. 3 GSpG, gültig vom 1.1.2011 bis 31.8.2011 (vor dem Abgabenänderungsgesetz 2011), zurück, weil das Bundesfinanzgericht diesem Gesetzesprüfungsantrag die Beschlüsse des VwGH 25.11.2015, A 2015/0011 (Ro 2015/16/0035-4) und des BFG 26.1.2016, [RN/7100001/2015](#), die zwar beim Verfassungsgerichtshof protokolliert waren, nicht beigelegt hatte und weil das Bundesfinanzgericht nicht eigenständig und konkret dargelegt hatte, gegen welche verfassungsrechtliche Norm § 58 Abs. 3 GSpG in der früheren Fassung verstoße bzw. aus welchen Gründen der angefochtenen Gesetzesbestimmung (in ihrer konkreten Fassung) die behauptete Verfassungswidrigkeit anzulasten sei. Die bloße Darlegung, dass jene Anträge auf Aufhebung die "alte Version" des § 58 Abs. 3 GSpG mitumfassten, genügt nicht.

Der **VfGH 12.12.2016** [G 650/2015](#) wies die Normprüfungsanträge Beschlüsse des VwGH 25.11.2015, A 2015/0011 (Ro 2015/16/0035-4) und des BFG 26.1.2016, [RN/7100001/2015](#), ab, da er keine Gleichheitswidrigkeit in der Glücksspielabgabe auf Glücksspiele im Rahmen von Gewinnspielen (Preisausschreiben) ohne vermögenswerte Leistungen sah, ebenso sind der Besteuerungsgegenstand und der Steuersatz nicht unsachlich: Gemäß § 58 Abs. 3 GSpG genügt es, dass das Preisausschreiben so ausgestaltet ist, dass dessen Ergebnis "ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt" (§ 1 Abs. 1 GSpG). Eine (tatsächliche) aktive Teilnahme (Preisausschreibung) wird nicht verlangt. Nach Auffassung des Verfassungsgerichtshofes ist im Licht der geltend gemachten gleichheitsrechtlichen Bedenken nicht entscheidend, ob und inwieweit sich der Begriff des Glücksspiels gemäß § 58 Abs. 3 GSpG mit jenem in § 1 GSpG deckt; entscheidend ist vielmehr, ob der Gesetzgeber den Besteuerungsgegenstand und den Steuersatz gemäß § 58 Abs. 3 GSpG in unsachlicher Weise festgelegt hat. Eine solche Unsachlichkeit kann der Verfassungsgerichtshof nicht finden: Preisausschreiben iSd § 58 Abs. 3 GSpG unterscheiden sich zwar von herkömmlichen Glücksspielen darin, dass sie ohne vermögenswerte Leistung des Teilnehmers erfolgen. **Jedoch weisen auch Preisausschreiben den Charakter eines Spiels auf und können damit in einem weiten Sinn als Ausspielung betrachtet werden.** Das rechtfertigt die Ausdehnung der Glücksspielabgabenbesteuerung auf Preisausschreiben, weil Lenkungsaspekte, die der Besteuerung von Glücksspielen zugrunde liegen, auch für Preisausschreiben von Bedeutung sein können. Das Glücksspielgesetz sieht seit dem AbgÄG BGBl I 2011/76 eine hinreichende Anknüpfung an das Inland vor, wenn die Auslobung im Inland die Abgabepflicht auslöst. Der Gleichheitssatz gebietet nicht, dass die Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage von Preisausschreiben notwendigerweise jener der Glücksspielabgaben entsprechen müsste.

Im Folgeerkenntnis **VwGH 24.1.2017**, [Ro 2015/16/0035](#) gab der Verwaltungsgerichtshof der Amtsrevision des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel statt, entschied in

der Sache selbst und wies die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes ab, da der dem Einzelnen in Aussicht gestellte Gewinn in seiner Gesamtheit die Bemessungsgrundlage für die Glücksspielabgabe bildet, wobei der Wert aller in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (=Gewinn) heranzuziehen und keine Proportionalrechnung durchzuführen ist.

### **3.2. Verlosung von 2 Tickets und Verlosung des Ersatzes diverser Auslagen des täglichen Lebens durch die Bf.**

Die Bf. bringt vor, dass einerseits ein Preisausschreiben eine Sonderform der Auslobung gemäß [§ 860 ABGB](#) und kein Spiel darstelle und andererseits „Spiel“ eine Aktivität mehrerer Mitspieler begrifflich definiere, hingegen die Entgegennahme eines Geschenkes keine Beteiligung an einem Spiel sei. Essentiell für ein Preisausschreiben sei, dass für eine bestimmte Leistung Preise in Aussicht gestellt würden, und dass sich dann Personen um diese Preise bewerben würden. Im gegenständlichen Fall habe die Bf. die zwei Tickets vergeben, dass bereits aus anderen Aktionen registrierte Hörer angerufen und gefragt worden seien, ob sie diese Tickets wollten. Der erste der dies bejaht habe, habe die Tickets erhalten. Damit hätten sich die angerufenen Hörer nicht um die gegenständlichen Tickets beworben. Es liege in der Vergabe der Tickets weder ein Spiel, noch ein Gewinnspiel, noch ein Preisausschreiben vor.

Dazu ist zu sagen:

Im Unterschied zu einer auf Leistung = Einsatz und Gegenleistung = in Aussichtstellen eines Gewinnes basierenden Ausspielung iSd § 2 GSpG tätigt bei einem Gewinnspiel (Preisausschreiben) der Spielteilnehmer keinen Spieleinsatz, sondern er füllt eine Teilnahmekarte aus und/oder beantwortet eine relativ einfache Gewinnfrage. Der Gewinner wird idR durch „Ziehung“ der Teilnehmerkarte ermittelt. (Moser, Preisausschreiben (Gewinnspiele) seit 1.1.2011 (wieder) steuerpflichtig! Zur Neuregelung der Glücksspielabgabe, SWK 2011/9 S 448; bmf.gv.at -> Glücksspiel&Spielerschutz-> Häufig gestellte Fragen zum Glücksspielmonopol in Form von FAQ).

Mit dem Gesetzeswortlaut „Glücksspiele im Rahmen von Gewinnspielen (Preisausschreiben) ist gemeint, dass der konkrete Anfall des Gewinnes bei den Teilnehmern vom Zufall, z.B. durch Verlosung abhängt. (Stefula in Fenyves/Kerschner/Vonklich, Klang<sup>3</sup> § 1270-1272 Rz 4, unter Verweis auf z.B. OGH 26.4.2007, [2 Ob 251/06k](#)). Im gegenständlichen Fall war es zwar für die Bf. sicher und nicht vom Zufall abhängig, dass sie die 2 Tickets im Wert von je 19 Euro den Spielteilnehmern übergeben muss. Ein Spielteilnehmer erhielt aber nicht „automatisch“ die 2 Tickets. Die Spielteilnehmer wurden nämlich von der Bf. so „ausgesucht“, dass die aus anderen Aktionen registrierte Hörer angerufen und gefragt wurden, ob sie diese Tickets wollten. Der erste der dies bejaht habe, habe die Tickets erhalten. Die Auswahl der angerufenen Personen erfolgte in der Weise, dass ein Mitarbeiter des Hörservices der Bf. sich die Liste am PC aufgerufen und nach freier Wahl jemanden angerufen habe. Dafür habe es keinen besonderen



Prozess gegeben, keinen „Generator“ oder sonst etwas anderes als die freie Entscheidung des Mitarbeiters.

Damit hing aber für den Spielteilnehmer aus der Liste der Bf. das Spielergebnis – ob er die 2 Tickets erhält oder nicht – ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall ab. Dass sich im Fall der Bf. der Spielteilnehmer nicht von sich aus melden musste, sondern die Bf. von einem Mitarbeiter aus einer Hörerliste nach freier Wahl Personen anrufen ließ, ist laut VfGH 12.12.2016 [G 650/2015](#) (VwGH 24.1.2017, [Ro 2015/16/0035](#)) gleichgültig, denn es genügt, dass das Preisausschreiben so ausgestaltet ist, dass dessen Ergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt, eine tatsächliche, aktive Teilnahme wird nicht verlangt.

Nach der Rechtsentwicklung der Rechtsverkehrsbesteuerung von Preisausschreiben unterlagen diese ursprünglich nicht den Vorgängerbestimmungen der Glücksspielabgaben in [§ 33 TP 17 GebG](#), da dieser nur entgeltliche Glücksverträge besteuert, ein Preisausschreiben jedoch eine Auslobung iSd [§ 860 ABGB](#) darstellt. (VwGH 22.10.1952, 1631/50; *Frotz/Hügel/Popp*, GebG § 33 TP 17 B I). Nach der Judikatur wurden Preisausschreiben bis 31.7.2008 als unentgeltliche Zuwendungen iSd ErbSt qualifiziert, waren aber ab 2003 gemäß [§ 15 Abs. 1 Z 6 ErbStG 1955](#) von der Schenkungssteuer befreit. (Ständige Rechtsprechung VwGH 31.10.1956, [3218/54](#) ua, VwGH 15.3.2001, [98/16/0205](#); *Fellner*, Preisausschreiben und Spielgewinne, Steuerpflicht von Gewinnen ohne Gegenleistung, SWK 2003, 328; *Varro*, Glücksspielabgabe ohne Glücksspiel? RdW 2011, 654; *Moser*, Preisausschreiben (Gewinnspiele) seit 1.1.2011 (wieder) steuerpflichtig! Zur Neuregelung der Glücksspielabgabe, SWK 2011/9 S 448; *Moser*, Praktische Abwicklungsfragen zu Preisausschreiben (Gewinnspielen) SWK 15/2011, S 656).

Die zivilrechtliche Literatur beurteilte derartige Preisausschreiben als kein Glücksvertrag, bzw. kein Spiel, sondern als einklagbare Auslobungen. Das aleatorische Moment ist nur gegeben, wenn auch für denjenigen, der den Preis auslobt, ungewiss ist, ob er überhaupt zu leisten hat. (*Stefula* in *Fenyves/Kerschner/Vonklich*, Klang<sup>3</sup> § 1270-1272 Rz 4, Rz 64-66).

Dieser Rechtsansicht traten *Ehrke-Rabel/Sumper*, Länderübergreifende Preisausschreiben und Glücksspielabgabe, taxlex 2017, 341 unter Verweis auf die obgenannten Entscheidungen des Verfassungsgerichtshofes VfGH 12.12.2016 [G 650/2015](#) entgegen: Es ist systematisch nachvollziehbar, dass der Verfassungsgerichtshof Preisausschreiben als Glücksspiele qualifiziert. Preisausschreiben sind mangels Einsatzes des Spielteilnehmers keine Ausspielung iSd § 2 GSpG, jedoch § 1 Abs. 1 GSpG verlangt nach seinem Wortlaut keine Entgeltlichkeit. Davon zu unterscheiden ist die ordnungspolitische Intention des Glücksspielgesetzgebers, nur das entgeltliche Glücksspiel dem Glücksspielmonopol zu unterwerfen. Nach § 1 Abs. 1 GSpG ist hingegen allein maßgeblich, dass die Entscheidung über das Spielergebnis zumindest vorwiegend vom Zufall abhängt. **„Diese Zufallsabhängigkeit sah der VfGH auch bei Preisausschreiben, obwohl von vornherein feststand, dass irgendjemand der Teilnehmer einen Gewinn machen würde. Damit wird der Auffassung im herrschenden Schrifttum entgegengetreten, wonach das aleatorische Element nur gegeben sei, wenn auch für**

***denjenigen, der den Preis auslobt, ungewiss ist, ob er überhaupt zu leisten hat.***“ Anders als bei der Glücksspielabgabe auf entgeltliche Ausspielungen handelt es sich bei der Glücksspielabgabe auf unentgeltliche Ausspielungen daher nicht um eine Einkommensverwendungssteuer. Sie ist vielmehr als eine Art Bereicherungssteuer konzipiert. Die beiden Autor\*innen stuften abschließend die Glücksspielabgabe gemäß § 58 Abs. 3 GSpG als Rechtsverkehrsteuer ähnlich den Glücksvertragsgebühren gemäß § 33 TP 17 GebG ein.

#### 4. Schlussfolgerung

Die ermäßigte Glücksspielabgabe gemäß § 58 Abs. 3 GSpG idF **vor** dem AbgÄG 2011 für „Preisausschreiben“ für die Verlosung zweier von einer theaterähnlichen Organisation zur Verfügung gestellter Tickets und die Verlosung des Ersatzes diverser Auslagen des täglichen Lebens für ein Jahr im Monat Juni 2011 besteht zu Recht. Der Normprüfungsantrag BFG 21.4.2016, [RN/7100001/2016](#) zu § 58 Abs. 3 GSpG „alte Version“, mit dem sich das BFG auf die Normprüfungsanträge VfGH 25.11.2015, A 2015/0011-1 (Ro 2015/16/0035-4) und BFG 26.1.2016, [RN/7100001/2015](#) bezog, wurde vom Verfassungsgerichtshof zurückgewiesen (Beschluss VfGH 24.11.2016, [G 120/2016](#)). Der Verfassungsgerichtshof wies die genannten Anträge des Verwaltungsgerichtshofes VfGH 25.11.2015, A 2015/0011 (Ro 2015/16/0035-4) und des Bundesfinanzgerichtes BFG 26.1.2016, [RN/7100001/2015](#) auf Aufhebung des § 58 Abs. 3 GSpG „neue Version“ bzw. der Wort- und Zeichenfolge „(auch)“ in § 58 Abs. 3 GSpG ab (VfGH 12.12.2016 [G650/2015](#) ua.).

Es war zwar für die Bf. sicher und nicht vom Zufall abhängig, dass sie die 2 Tickets im Wert von je 19 Euro den Spielteilnehmern übergeben muss. Ein Spielteilnehmer erhielt aber nicht „automatisch“ die 2 Tickets. Die Spielteilnehmer wurden nämlich von der Bf. so „ausgesucht“, dass die aus anderen Aktionen registrierten Hörer von einem Mitarbeiter der Bf. nach freier Wahl angerufen und gefragt wurden, ob sie diese Tickets wollten. Der erste der dies bejaht habe, habe die Tickets erhalten. Damit hing aber für den Spielteilnehmer aus der Liste der Bf. das Spielergebnis – ob er die 2 Tickets erhält oder nicht – iSd § 1 Abs. 1 GSpG ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall ab. Dass sich im Fall der Bf. der Spielteilnehmer nicht von sich aus melden musste, sondern die Bf. von einem Mitarbeiter aus einer Hörerliste Personen anrufen ließ, ist laut VfGH 12.12.2016 [G 650/2015](#) (VwGH 24.1.2017, [Ro 2015/16/0035](#)) gleichgültig, denn eine tatsächliche, aktive Teilnahme wird nicht verlangt.

Das Bundesfinanzgericht kommt zu dem Schluss, dass infolge Zufallsabhängigkeit die Verlosung der 2 Tickets durch die Bf. den Charakter eines Spiels aufweist und in einem weiten Sinn als Ausspielung betrachtet werden kann (VfGH 12.12.2016 [G650/2015](#) ua.); diese Verlosung stellt daher ein Glücksspiel gemäß § 1 Abs. 1 GSpG im Rahmen des von der Bf. veranstalteten Gewinnspiels dar.

Aus all diesen Gründen war die Beschwerde abzuweisen.

## 5. Unzulässigkeit der 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.

Das Bundesfinanzgericht ist der Rechtsprechung des Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshofes gefolgt. (VfGH 24.11.2016, [G 120/2016](#); VfGH 12.12.2016 [G 650/2015](#); VwGH 24.1.2017, [Ro 2015/16/0035](#))

Wien, am 27. August 2020