



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der N-GmbH, vertreten durch R-StB-GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes XY betreffend Antrag auf Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2003 gemäß §§ 299 iVm 302 Abs 2 lit c BAO sowie betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin, eine GmbH, (idF: Bw), ist als Aufsteller von Geldspielautomaten bzw Glücksspielautomaten tätig.

Für die Jahre 1999 bis 2003 wurde die Bw erklärungsgemäß zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei die Umsätze aus Geldspielautomaten der Umsatzsteuer unterworfen wurden.

Mit Schreiben vom 3. Juni 2005 beantragte die Bw unter Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 17. Februar 2005, Rs C-453/02 Linneweber, gemäß § 299 iVm § 302 Abs 2 lit c BAO für die Jahre 1999 bis 2003 die Umsatzsteuerbescheide aufzuheben und die Umsätze aus Geldspielautomaten und Unterhaltungsgeräten gemäß Art 13 Teil B Buchstabe f der Richtlinie 77/388/EWG (6. EG-RL) umsatzsteuerfrei zu stellen, wobei sie die beantragten Änderungen betragsmäßig darstellte.

Zur Begründung führte die Bw aus, der EuGH habe in dem genannten Urteil ausgesprochen, dass die Differenzierung in § 6 Abs 1 Z 9 lit d UStG, wonach nur Umsätze von Spielbanken von der Umsatzsteuer befreit seien, denen eine Bewilligung gemäß § 21 des Glücksspielge-

setzes erteilt worden sei, nach Art 13 Teil B Buchstabe f der 6. EG-RL rechtswidrig sei.

Nach der Aussage des EuGH seien Glücksspiele grundsätzlich von der Mehrwertsteuer befreit und daher könne sich jeder, der sie veranstalte, unmittelbar auf diese Steuerbefreiung berufen. Das Urteil führe weiter aus, dass sich ein Mitgliedstaat nicht auf Bedingungen oder Beschränkungen stützen könne, um dem Veranstalter solche Glücksspiele die Steuerbefreiung zu verweigern, wenn das nationale Gesetz gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstoße.

In ihrer Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2004 behandelte die Bw die Umsätze aus Geldspielautomaten mit der selben Begründung ebenfalls als steuerfrei.

Das Finanzamt wies den Antrag der Bw für die Jahre 1999 bis 2003 ab und behandelte für das Jahr 2004 die Umsätze aus Geldspielautomaten als steuerpflichtig, wobei es zur Begründung jeweils ausführte, gemäß § 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit dd UStG, idF BGBl I Nr 105/2005, seien die mit dem Betrieb von Spielbanken, denen eine Bewilligung gemäß § 21 Glücksspielgesetz erteilt wurde, unmittelbar verbundenen Umsätze nur insoweit umsatzsteuerfrei, als sie nicht aus Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten stammten. Gemäß § 28 Abs 27 UStG gelte die Steuerpflicht für Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten ab dem 1. Jänner 1999.

Durch die Änderung der gesetzlichen Bestimmung sei eine Gleichstellung der Umsätze von Geldspielautomaten erreicht worden, sodass im Hinblick auf Art 13 Teil B Buchstabe f der 6. MwSt-RL keine Rechtswidrigkeit vorliege.

In den gegen diese Bescheide eingebrachten Berufungen führte die Bw in der Sache aus:

„Nach dem Urteil des EuGH vom 17. Februar 2005, Rs C-453/02, ist die Differenzierung im § 6 Abs 1 Z 9 lit d, dass nur Umsätze von Spielbanken von der Umsatzsteuer befreit sind, denen eine Bewilligung gemäß § 21 des Glücksspielgesetzes erteilt wurde, nach der MwSt-RL Art 13 Teil B lit f rechtswidrig.

Nach der Aussage des EuGH sind Glücksspiele grundsätzlich von der Mehrwertsteuer befreit und daher kann sich jeder, der sie veranstaltet, unmittelbar auf diese Steuerbefreiung berufen.

Weiters führt das Urteil aus, dass sich ein Mitgliedstaat nicht auf Bedingungen oder Beschränkungen stützen kann, um dem Veranstalter solcher Glücksspiele die Steuerbefreiung zu verweigern, wenn das nationale Gesetz gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstößt.

1) Gemäß Artikel 13 Teil B lit f) der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ‚befreien die Mitgliedstaaten unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften unter den Bedingungen, die sie zur Gewährung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer:

f) Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz unter den Bedingungen und Beschränkungen, die von jedem Mitgliedsstaat festgelegt werden‘.

2) Mit Urteil vom 17. Februar 2005, C-453/02, C-462/02, hat der Europäische Gerichtshof zur Auslegung von Artikel 13 Teil B lit f) der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG festgestellt, dass dieser Artikel

- ‚nationalen Rechtsvorschriften entgegensteht, wonach die Veranstaltung oder der Betrieb von Glücksspielen und Glücksspielgeräten aller Art in zugelassenen öffentlichen Spielbanken steuerfrei ist, während diese Steuerbefreiung für die Ausübung dergleichen Tätigkeit durch Wirtschaftsteilnehmer, die nicht Spielbankbetreiber sind, nicht gilt‘ und
- ‚unmittelbare Wirkung in dem Sinne hat, dass sich ein Veranstalter oder Betreiber von Glücksspielen oder Glücksspielgeräten vor den nationalen Gerichten darauf berufen kann, um die Anwendung mit dieser Bestimmung unvereinbarer innerstaatlicher Rechtsvorschriften zu verhindern‘.

Der Europäische Gerichtshof hat diese seine Entscheidung damit begründet, dass die Mitgliedstaaten bei der Ausübung ihrer Zuständigkeit gemäß Artikel 13 Teil B lit f) der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG, die Bedingungen und Grenzen der Befreiung von der Umsatzsteuer festzulegen, den Grundsatz der steuerlichen Neutralität beachten müssen, der es insbesondere verbietet, gleichartige und deshalb miteinander in Wettbewerb stehende Waren- und Dienstleistungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln. Auf solche Waren- oder Dienstleistungen sei daher ein einheitlicher Steuersatz anzuwenden. Folglich dürften die Mitgliedstaaten bei der Ausübung der ihnen durch Artikel 13 Teil B lit f) der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG zuerkannten Befugnisse, die Bedingungen und Beschränkungen der in dieser Bestimmung vorgesehenen Befreiung der Veranstaltung oder des Betriebes von Glücksspielen und Glücksspielgeräten von der Mehrwertsteuer festzulegen, diese Steuerbefreiung nicht von der Identität des Veranstalters oder Betreibers dieser Spiele oder Geräte abhängig machen.

3) Gemäß Artikel 13 Teil B lit f) der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG sind die Mitgliedstaaten verpflichtet, Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz grundsätzlich von der Umsatzsteuer zu befreien; Bedingungen und Beschränkungen dieser Steuerbefreiung dürfen nur insoweit festgelegt werden, als sie ‚zur Gewährung einer korrekten und einfachen Anwendung der Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen‘ dienen.

Demnach ist eine Steuerbefreiung

- sowohl dann, wenn sie von der Identität des Veranstalters oder Betreibers dieser Spiele oder Geräte abhängig gemacht wird,
- als auch dann, wenn sie von der Art des Glücksspieles abhängig gemacht wird,

nicht sachgerecht, weil in beiden Fällen den durch die Sechste Richtlinie 77/388/EWG zuerkannten Befugnissen der Mitgliedstaaten nicht Rechnung getragen wird; **keine** der genannten generellen Beschränkungen der Steuerbefreiung dient nämlich der ‚Gewährung einer korrekten und einfachen Anwendung der Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen‘.

Dazu kommt noch, dass die **steuerliche Neutralität** auch dann **nicht** gewahrt ist, wenn generell die Umsätze von Glücksspielautomaten von der Steuerbefreiung ausgenommen werden, weil dadurch

- lediglich ein **äußerst geringer Teil** der Umsätze von konzessionierten Spielbanken der Umsatzsteuer unterworfen wird,
- während **sämtliche** Umsätze von Automatenaufstellern der Umsatzsteuer unterliegen;

demnach wird auch dadurch **keine** – vom Europäischen Gerichtshof geforderte – **Gleichstellung** von konzessionierten Spielbanken mit Automatenaufstellern erreicht.

Auch die Ausnahme der Umsätze von Glücksspielautomaten von der Steuerbefreiung entspricht daher nicht der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG und führt zu einem nicht sachgerechten und gleichheitswidrigen Ergebnis.“

***Über die Berufung wurde erwogen:***

§ 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit dd UStG in der in den Streitjahren ursprünglich geltenden Fassung bestimmte:

„Von den unter § 1 Abs 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

dd) die mit dem Betrieb von Spielbanken, denen eine Bewilligung gemäß § 21 des Glücksspielgesetzes erteilt wurde, unmittelbar verbundenen Umsätze;“

Gemäß Art 13 Teil B Buchstabe f der 6. EG-RL befreien die Mitgliedstaaten unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer

f) Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz unter den Bedingungen und Beschränkungen, die von jedem Mitgliedstaat festgelegt werden.

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 17. Februar 2005, in den verbundenen Rechtssachen C-453/02 und C-462/02, Linneweber (C-453/02) und Akritidis (C-462/02) ua ausgesprochen:

„1. Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage ist dahin auszulegen, dass er nationalen Rechtsvorschriften entgegensteht, wonach die Veranstaltung oder der Betrieb von Glücksspielen und Glücksspielgeräten aller Art in zugelassenen öffentlichen Spielbanken steuerfrei ist, während diese Steuerbefreiung für die Ausübung der gleichen Tätigkeit durch Wirtschaftsteilnehmer, die nicht Spielbankbetreiber sind, nicht gilt.

2. Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie 77/388 hat unmittelbare Wirkung in dem Sinne, dass sich ein Veranstalter oder Betreiber von Glücksspielen oder Glücksspielgeräten vor den nationalen Gerichten darauf berufen kann, um die Anwendung mit dieser Bestimmung unvereinbarer innerstaatlicher Rechtsvorschriften zu verhindern.“

Durch das Ausspielungsbesteuerungsänderungsgesetz – ABÄG, BGBl I Nr 105/2005 wurde § 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit dd UStG rückwirkend für Sachverhalte, die nach dem 31. Dezember 1998 ausgeführt wurden bzw sich ereignet haben, geändert und lautet nunmehr:

„dd) die mit dem Betrieb von Spielbanken, denen eine Bewilligung gemäß § 21 Glücksspielgesetz erteilt wurde, unmittelbar verbundenen Umsätze, ausgenommen Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten;“

Im Initiativantrag (IA 652/A 22. GP) und im Bericht des Finanzausschusses (1043 BlgNR 22. GP) wird dazu ausgeführt:

### **„Zu Artikel I (Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994)**

Der EuGH hat mit Urteil vom 17. Feber 2005, C-453/02, C-462/02 entschieden, dass die Umsätze von Glücksspielen in einer konzessionierten Spielbank nicht anders behandelt werden dürfen als die Umsätze außerhalb einer konzessionierten Spielbank.

Derzeit werden die Umsätze von Geldspielautomaten außerhalb einer konzessionierten Spielbank steuerpflichtig behandelt, während diese Umsätze in einer konzessionierten Spielbank von der Umsatzsteuer befreit sind (sie unterliegen dort allerdings der Spielbankabgabe in Höhe von 48%).

Um eine Gleichstellung zu erreichen, müssten die Umsätze entweder stets steuerfrei oder stets steuerpflichtig behandelt werden. Im vorliegenden Gesetzesentwurf wird die Steuerpflicht sämtlicher Umsätze vorgeschlagen.

Werden die Umsätze stets steuerfrei behandelt, müssten die Umsätze der Automatenaufsteller im Hinblick auf einen möglichen Antrag auf Aufhebung des Bescheides unter Berufung auf das EuGH-Urteil rückwirkend bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, das wäre bis ins Jahr 1999 berichtigt werden, wobei im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung auch eine Berichtigung der Vorsteuern vorgenommen werden müsste. Diese Maßnahme würde eine Vielzahl von Unternehmen betreffen.

Die Steuerbefreiung der Glücksspiele im § 6 Abs 1 Z 9 lit d Umsatzsteuergesetz 1994 bezweckt auch die Vermeidung einer Doppelbesteuerung. Werden die Umsätze steuerfrei gestellt, müsste eine neue Abgabe eingeführt werden.

Werden sämtliche Umsätze steuerpflichtig behandelt, beschränken sich die vorzunehmenden Änderungen nur auf die konzessionierten Spielbanken. Auch erscheint die kurzfristige Einführung einer neuen Abgabe im Falle der Steuerfreiheit der Glücksspielautomaten nicht realistisch.

Allerdings konnten die Spielbanken darauf vertrauen, neben der Spielbankenabgabe nicht noch zusätzlich rückwirkend mit Umsatzsteuer belastet zu werden. Es wird daher gleichzeitig mit der Änderung des Umsatzsteuergesetzes der Steuersatz der Spielbankabgabe in der Weise geändert werden, dass die steuerliche Belastung der Spielbanken mit Umsatzsteuer und Spielbankenabgabe gleich bleibt.“

Durch die gesetzliche Neuregelung des § 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit dd UStG werden daher rückwirkend ab 1. Jänner 1999 Umsätze mit Glücksspielautomaten generell steuerpflichtig gestellt.

Nach der für die Streitjahre anzuwendenden Fassung des § 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit dd UStG sind Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten, auch wenn sie von konzessionierten Spielbanken betrieben werden, jedenfalls steuerpflichtig. Damit trägt das UStG der vom EuGH im genannten Urteil vom 17. Februar 2005 Linneweber (C-453/02) und Akritidis (C-462/02) unter Rn 24 der Begründungserwägungen geforderten Verpflichtung der Mitgliedstaaten den Grundsatz der steuerlichen Neutralität – Verbot, gleichartige und deshalb miteinander in Wettbewerb stehende Waren oder Dienstleistungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln – zu beachten, Rechnung. Denn Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten sind demnach unabhängig davon, ob sie von konzessionierten Spielbanken oder

von Unternehmern, die nicht Spielbankbetreiber im Sinne des § 21 Glücksspielgesetzes sind, veranstaltet werden, jedenfalls umsatzsteuerpflichtig.

Gerade durch die Einführung der Steuerpflicht der in Rede stehenden Umsätze auch für konzessionierte Spielbankbetreiber wird dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität im Sinne einer Gleichbehandlung gleichartiger Umsätze Rechnung getragen. Aus der Tatsache, dass aus Gründen der Vermeidung einer Doppelbelastung mit der Einführung der Umsatzsteuerpflicht die bestehende Spielbankabgabe entsprechend gesenkt wurde, kann nichts für die Bw gewonnen werden. Denn für die umsatzsteuerliche Beurteilung der in Rede stehenden Umsätze der Bw ist einzig und allein der Tatbestand des § 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit dd UStG idF ABÄG, BGBl I Nr 105/2005, der die Umsatzsteuerpflicht von Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten auch für Betreiber von konzessionierten Spielbanken normiert, entscheidend. Die Rückwirkung erscheint zulässig, da die Besteuerung zulässig ist (die 6. EG-RL verpflichtet nicht zur Befreiung sämtlicher Glücksspiele), durch die Regelung ein Verstoß gegen das Gebot der Neutralität rückwirkend geheilt wird und kein schutzwürdiger Vertrauenstatbestand vorliegt, da aus der rechtmäßigen Besteuerung keine höhere Steuerbelastung erfolgt.

Eine Ungleichbehandlung zwischen Spielbanken und anderen Betreibern von Glücksspielautomaten besteht daher nicht.

Auch das zweite Argument der Berufung, auch die gesetzliche Neuregelung des § 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit dd UStG stehe in Widerspruch zur 6. EG-RL überzeugt nicht. Die Berufung bringt vor, eine Steuerbefreiung sei auch dann nicht sachgerecht, wenn sie von der Art des Glücksspiels abhängig gemacht werde. Dies sei nicht sachgerecht, weil in diesem Fall den durch die 6. EG-RL den Mitgliedsstaaten zuerkannten Befugnissen nicht Rechnung getragen werde. Die Beschränkung diene nämlich nicht der „Gewährung einer konkreten und einfachen Anwendung der Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen“. Steuerliche Neutralität sei auch dann nicht gewahrt, wenn die Umsätze von Glücksspielautomaten generell von der Steuerbefreiung ausgenommen würden, weil dadurch lediglich ein äußerst geringer Teil der Umsätze von konzessionierten Spielbanken der Umsatzsteuer unterworfen werde, während sämtliche Umsätze von Automatenaufstellern der Umsatzsteuer unterlägen.

Gemäß § 6 Abs 1 Z 9 lit d UStG sind folgende Vorgänge steuerfrei:

- Umsätze, die unter § 33 TP 17 Abs 1 Z 6, 7 und 8 GebG fallen (Wetten, Ausspielungen)
- Mitwirkungsvergütungen, die vom Konzessionär gewährt werden (§ 14 GSpG)
- Zuwendungen iSd § 27 Abs 3 GSpG
- die mit dem Betrieb von bewilligten Spielbanken unmittelbar verbundenen Umsätze; ausgenommen sind Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten.

Kein Befreiung genießen

- Geschicklichkeitsspiele
- Glücksspielautomaten (*Ruppe*, UStG<sup>3</sup>, § 6 Tz 278 f).

Die Befreiung ist damit zu rechtfertigen, dass für die Spiele spezielle Abgaben erhoben werden (Gebühren gemäß § 33 GebG; Konzessionsabgabe gemäß § 17 GSpG; Spielbankenabgabe) (*Ruppe*, UStG<sup>3</sup>, § 6 Tz 281).

Dass das UStG quantitativ einen großen Teil der Glücksspiele von der Umsatzsteuerbefreiung ausnimmt, kann letztlich keinen Richtlinienverstoß begründen. Denn zum einen haben Wetten und Lotterien einen nicht unerheblichen quantitativen Anteil am Glücksspielmarkt, sodass man dem Gesetzgeber nicht vorwerfen kann, er habe nur Bagatell-Glücksspiele von der Umsatzsteuer befreit. Zum anderen ist aber entscheidend, dass nach dem System sowie dem Sinn und Zweck der 6. EG-RL die Umsatzsteuer die allgemeine Verbrauchsteuer darstellt, nach der alle unternehmerisch erbrachten Leistungen der Besteuerung unterliegen sollen. Es ist ausgehend von dieser Systementscheidung gerade die Steuerbefreiung, die als Ausnahme zu rechtfertigen ist. Grundsätzlich sind die allgemeinen Grundsätze eines Gesetzes auch bei der gesetzlichen Ausgestaltung im Einzelfall zu berücksichtigen. Als Ausnahme von der grundsätzlichen Systementscheidung muss für die Befreiung ein Rechtfertigungsgrund gegeben sein. Nur soweit diese Rechtfertigung tatsächlich reicht, soll eine Steuerbefreiung erfolgen. Der Grund für die Befreiung von Glücksspielen ist allein tatsächlicher Art. Häufig eignen sich die Glücksspielumsätze schlecht für die Anwendung der Umsatzsteuer. Die besonderen Schwierigkeiten bei der Anwendung der Mehrwertsteuer auf Glücksspiele gegenüber ihrer Anwendung auf andere Umsätze ergeben sich aus dem Wesen der Glücksspiele, die nicht primär auf den entgeltlichen (End-)Verbrauch von Gegenständen oder Dienstleistungen gerichtet sind, auf den die Mehrwertsteuer abstellt. Vielmehr zielen sie auf die Auszahlung eines Gewinns, der mit der „Gegenleistung“ des Spielers, dem Spieleinsatz, über ein Glückselement, nämlich die Gewinnchance, verbunden ist.

Bei Erlass der 6. EG-RL bestanden in den Mitgliedstaaten ganz überwiegend Sonderbesteuerungsregime für das Glücksspiel, die durch die gemeinschaftsrechtliche Befreiungsvorschrift respektiert werden sollten, indem eine Doppelbelastung mit dem Sonderregime und der Umsatzsteuer vermieden wird. Der Befreiungstatbestand will daher nur sicherstellen, dass die Umsätze durch ein sachangemessenes steuerliches Regelungsregime erfasst werden. Die maßgebliche Bestimmung der 6. EG-RL so zu interpretieren, dass er eine vollständige Steuerbefreiung von Glücksspielen mit Geldeinsatz gebiete, ist mit dem Sinn und Zweck der Befreiung, den Eigenarten des Glücksspiels Rechnung zu tragen, nicht vereinbar. Soweit eine Umsatzbesteuerung ohne weitere Schwierigkeiten denkbar ist, ist kein Grund erkennbar, die Glücksspiele von der Umsatzsteuer auszunehmen. Dies gilt jedenfalls für die Automatenauf-

steller, deren Umsätze de lege lata in Deutschland, in den Niederlanden, in Österreich und in Großbritannien der Umsatzsteuer unterliegen, ohne dass von dort über erhebliche praktische Probleme bei der Erhebung geklagt würde (vgl dazu (zur Rechtslage in Deutschland) näher die Anmerkung von *Jahndorf* und *Oellerich* zum Beschluss des FG Düsseldorf vom 27.3.2007, 5 V 4521/06 A (U), UR 2007, 455 ff mit zahlreichen Nachweisen).

Ein Mitgliedsstaat darf sehr wohl die Besteuerung von Glücksspielen – oder umgekehrt die Steuerbefreiung – auf bestimmte Glücksspielformen begrenzen. Er kann also nicht durch den Grundsatz der steuerlichen Neutralität zu einer Alles-oder-nichts-Lösung gezwungen werden, sodass er, sobald er etwa ein Glücksspiel bzw eine Glücksspielform von der Steuer befreit, auch sämtliche anderen Glücksspiele bzw Glücksspielformen von der Steuer befreien müsste (vgl Rn 43 des Schlussantrages der Generalanwältin *Stix-Hackl* in den verbundenen Rechtssachen *Linneweber* (C-453/02) und *Akritidis* (C-462/02)).

Der Gesetzgeber hat daher mit der Neufassung des § 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit dd UStG seinen gemeinschaftsrechtlichen Gestaltungsspielraum nicht überschritten.

Entsprechend wurde der Antrag der Bw auf Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2003 gemäß §§ 299 iVm 302 Abs 2 lit c BAO vom Finanzamt zurecht abgewiesen. Ebenso erfolgte die Besteuerung der strittigen Umsätze im Jahr 2004 zurecht.

Die Berufungen erweisen sich somit insgesamt als unbegründet und waren daher gemäß § 289 Abs 2 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 10. Dezember 2007