

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.DDr. Hedwig Bavenek-Weber in den Beschwerdesachen der \*\*\*\*Bf+ADRESSE\*\*\*\*, vertreten durch den Geschäftsführer \*\*\*\*GF +ADRESSE\*\*\*\*, vertreten durch Aucon Wirtschaftstreuhand GmbH, Kopfgasse 5, 1130 Wien,

1. gegen zwölf Bescheide gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO vom 2. März 2012 des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel für die Monate Jänner 2011 bis Dezember 2011, StNr \*\*\*\*x1\*\*\*\*, betreffend **Glücksspielabgaben gemäß §§ 57 ff GSpG (RV/7101022/2012)** zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide bleiben aufrecht.

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

2. gegen die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO mit Bescheid vom 17. April 2012 durch das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel StNr \*\*\*\*x1\*\*\*\*, betreffend **§ 212a BAO zu Glücksspielabgaben (RV/7101568/2012)** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid bleibt aufrecht.

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

## Entscheidungsgründe

### Streitpunkte

Ist die definitive Anführung von Poker als Glücksspiel in § 1 Abs. 2 GSpG verfassungs- und unionsrechtswidrig? Verwirklicht die Bf. das für die Glücksspielabgabenpflicht gemäß § 57 GSpG wesentliche Tatbestandsmerkmal „Ausspielungen“, wenn sie Kartenspiels in Form des Cashgame und in Turnierform anbietet?

## **Der gegenständliche Fall betrifft die Rechtslage Glücksspielabgaben-Glücksspielgesetz vom 1.1.2011 bis 31.12.2011.**

Bemerkt wird, dass die Rechtsmittelverfahren der Beschwerdeführerin (Bf.) betreffend Glücksspielabgaben und Abweisung des § 212a BAO vom Unabhängigen Finanzsenat auf das Bundesfinanzgericht übergegangen sind. Die entsprechende Gesetzesstelle lautet:

*„§ 323 Abs. 38 BAO: Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.....“*

*„§ 323 Abs. 39 BAO: Soweit zum 31. Dezember 2013 eine Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren vor den Abgabenbehörden zweiter Instanz besteht, ist diese auch im Beschwerdeverfahren vor den Verwaltungsgerichten gegeben.“*

### **1. Verfahrensgang**

#### **1.1. Glücksspielabgaben (RV/7101022/2012)**

Nach dem im Finanzamtsakt einliegenden Ausdruck \*\*\*\*AUSDRUCK\*\*\*\* electronic document 10.08.2011 bot die Bf. Kartenspielspiele als Cashgame und in Turnierform an:

*„Besuchen Sie unsere Filiale in der \*\*\*\*ORT\*\*\*\* ( .... ) und lassen Sie sich von ... spannenden Pokerpartien begeistern. \*\*POKER\*\* in der \*\*\*\*ORT\*\*\*\* verspricht abwechslungsreiches Cash Game in allen Limits und Varianten, und zu jeder Tages- und Nachtzeit an 365 Tagen im Jahr.*

....

*Beginnend bei Blinds 1/1 sprechen wir ein breites Spektrum an Cash Game Spielern an .... Stellen Sie sich der Herausforderung bei unseren Turnieren, die täglich um 19 Uhr starten. Ob Freezeout, Double Chance, Big Stack oder Re-Buy Tournament – der Turnierplan von \*\*POKER\*\* bietet Ihnen die Abwechslung, die Sie als Turnierspieler suchen. .... “*

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung gemäß § 147 BAO, deren Gegenstand die Glücksspielabgabe der Bf. für die Zeiträume 1.1.2011 bis 31.12.2011 war (Prüfungsauftrag vom 1.12.2011), traf das Prüfungsorgan des Finanzamtes folgende Feststellungen:

**Cashgames:** Die Bf. als Veranstalterin nehme am Spiel nicht selbst teil, sie stelle lediglich Räumlichkeiten als Dienstleistung zur Verfügung. Bei den veranstalteten Pokerspielen handle es sich um „Spiele ohne Bankhalter“, die gespielten Varianten waren Texas Hold'em und Omaha. Die Führung von Aufzeichnungen über die tatsächlich geleisteten Spieleinsätze sei aus organisatorischen, wirtschaftlichen und zivilrechtlichen Gründen nicht möglich, die Bf. führe daher nur tageweise Aufzeichnungen über den Zeitpunkt des Öffnens und Schließens jedes bespielten Pokertisches, die darauf gespielte

Pokervariante, deren Einsatzlimits und die Höhe des einbehaltenen Tischgeldes. Da aus den geführten Aufzeichnungen weder die Höhe der geleisteten Spieleinsätze noch die Spielgewinne der einzelnen Spieler hervorgegangen waren, bleibe dem Finanzamt hinsichtlich dieser Faktoren nur die Möglichkeit der Schätzung gemäß § 184 BAO. Das Finanzamt führte die Schätzung aufgrund der täglichen Tischaufzeichnungen, des gesondert geführten Jackpotbuches, der Erfahrungswerte der Dealer und der Angaben des Steuerberaters, dass pro 20 Euro Potdurchschnitt 1 Euro als Tischgeld zu entrichten war, durch. Aufgrund der Monatsgesamtsumme der bekanntgegebenen Tischgelder und der Gesamtsumme der abgehaltenen Spiele ergab sich bei einer durchschnittlichen „Collectiondotierung“ von 2,24 Euro ein Einsatz pro Spiel von 44,80 Euro, das sei mit der steuerlichen Vertretung eingehend besprochen und einvernehmlich festgelegt worden. Der Gesamtspieleinsatz pro Monat ergab sich aus der Multiplikation des durchschnittlichen Spieleinsatzes mit der Multiplikation der Gesamtsumme der im Monat abgehaltenen Spiele.

**Turniere:** Turniere seien im Zeitraum 1.1.2011 bis 30.4.2011 jeden Tag veranstaltet worden, danach seien keine Turniere mehr abgehalten worden. Der in Aussicht gestellte Gewinn habe sich jeweils zwischen 250 Euro und 500 Euro pro Turnier belaufen. Nach Mitteilung der steuerlichen Vertretung gäbe es keine Turnieraufzeichnungen, weshalb das Finanzamt eine Schätzung vornahm und das arithmetische Mittel pro Turnier mit 375 Euro heranzog.

**Mit zwölf Bescheiden gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO vom 2. März 2012** setzte das Finanzamt die Glücksspielabgaben gemäß § 57 Abs. 1 GSpG für die Bf. für die Monate Jänner bis Dezember 2011 fest. Für die Poker Cashgames berechnete das Finanzamt die Glücksspielabgaben von den (geschätzten) Spieleinsätzen x16%, und für Turniere im Zeitraum 1-4/2011 zog es als Bemessungsgrundlage die in Aussicht gestellten Gewinne heran, x16%. Als Begründung gab das Finanzamt an, dass der Steuerberechnung (Bemessung) das Ergebnis der durchgeföhrten Außenprüfung zugrunde gelegt wurde, deren Feststellungen einen intergrierenden Bestandteil dieser Bescheide bilden. Die Festsetzung sei nach Interessensabwägung gemäß § 20 BAO deshalb gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO erfolgt, weil kein selbstberechneter Betrag bekanntgegeben worden sei.

Fristgerecht wurde gegen die zwölf Bescheide **Berufung/Beschwerde** erhoben. Eingangs hielt die Bf. fest, dass sie die verfahrensgegenständlichen Spiele aufgrund der aufrechten Gewerbeberechtigung „Durchführung erlaubter Kartenspiele ohne Bankhalter“ rechtmäßig veranstalte. (VwGH 14.9.2005, 2004/04/0055; VwGH 26.9.2005, 2004/04/0002; OGH 24.4.1992, 1 Ob12/92). Es lägen wesentliche Verfahrensmängel und mangelnde Sachverhaltsermittlung vor, da Poker tatsächlich ein Geschicklichkeitsspiel und kein Glücksspiel sei und eine rechtliche Prüfung zu erfolgen habe, ob der Bundesgesetzgeber das Glücksspielmonopol durch Einbeziehen sowohl nach nationalen als auch nach EU-rechtlichen Bestimmungen auszuweiten berechtigt sei. Im einzelnen erhob die Bf. folgende Einwendungen:

**- Legaldefinition nach § 1 Abs. 1 GSpG/Neufassung durch Novelle 2010:**

Nach § 1 Abs. 1 GSpG liege ein Glücksspiel dann vor, wenn die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhänge. Den Begriff „vorwiegend“ definiere das Glücksspielgesetz nicht, sondern er wurde durch den OGH 20.4.2007, 11 Os 40/10 zu § 27 Abs. 5 SMG als „mehr als die Hälfte“ ausgelegt. Für den Glücksspielbereich bedeute dies, dass ein Spiel nur dann ein Glücksspiel sei, wenn die Entscheidung über das Spielergebnis von mehr als der Hälfte von Zufallselementen abhänge. Denn „überwiegend“ (überwiegende Mehrheit im GmbH-Gesetz, AktG, Wahlrechtsordnung) heißt „mehr als die Hälfte“ und „vorwiegend“ könnte nur den Sinn von „deutlich mehr als die Hälfte“ (mehr als 50% Zufallselemente oder wesentlich weniger als 50% Geschicklichkeitselemente) haben.

**- Zufallsabhängigkeit (Pokermeisterschaften):** Der Geschicklichkeitscharakter von Pokerspielen manifestiere sich auch deutlich bei den verschiedenen Pokerturnieren und Pokermeisterschaften, was nicht zuletzt durch den Begriff der „Meisterschaft“ ausgedrückt werde. Im April 2010 sei vom Internationalen Olympischen Komitee (IOC) Poker als Geschicklichkeitsspiel anerkannt worden und werde Poker von der „*International Mind Sports Association*“ (IMSA), welche Denksportspiele wie Schach, Go, Bridge und Dame durchführe, als Bewerb vertreten sein.

**- Es sei ein Sachverständigengutachten über die Glücksspieleigenschaft von Poker einzuholen:** Weiters habe der VwGH 8.9.2005, 2000/17/0201, VwGH 3.11.2005, 2005/15/0128 vertreten, dass Poker ein Geschicklichkeitsspiel sei. Die Bescheide der belangten Behörde habe der VwGH 18.12.1995, 95/16/0047 und VwGH 20.8.1998, 97/16/0387 wegen Verfahrensmängel aufgehoben. Die Frage, ob ein Kartenspiel Glücksspielcharakter habe oder ein Geschicklichkeitsspiel sei, sei eine reine Tatfrage und nicht Rechtsfrage und durch Beziehung von Gutachtern zu klären, weil noch kein abschließendes Gutachten vorliege. Das Gutachten von Prof. \*\*\*\* sei bereits vom VwGH als oberflächlich qualifiziert worden und sei keinesfalls im Stande, das dort vorgelegte umfangreiche und fachlich fundierte Gutachten zu entkräften.

**- Internationale Studien :** Auch europaweit gäbe es mittlerweile heftige Diskussionen, ob Poker ein Glücks- oder Geschicklichkeitsspiel sei. So werde in dem Artikel von *Hambach/Hettich/Kruis*, Verabschiedet sich Poker aus dem Glücksspielrecht? Medien&Recht Int., 2009 Heft 2, Seite 41, aufgezeigt, dass das Pokerspiel *Texas Hold'em* ein Geschicklichkeits- und kein Glücksspiel sei. Diesen Ergebnissen habe sich auch das Landgericht Karlsruhe in seinem Berufungsurteil vom 20.1.2009, AZ: 18 AK 127/08 angeschlossen. In Deutschland sei ein Feldversuch unter Aufsicht der TÜV Rheinland Secure IT GmbH durchgeführt worden, bei welchen auf die Durchschnittsspieler abgestellt worden sei, da bloße mathematische Kalkulationen und verwickelte Wahrscheinlichkeitsrechnungen nicht die Fähigkeiten eines Durchschnittsspielers widerspiegeln würden (*Hambach & Hambach Rechtsanwälte/TÜV Rheinland Secure IT GmbH/Henze/Kalhamer*, Pokerstudie 2008). Denn nur in den seltensten Fällen würden Durchschnittsspieler all die Fähigkeiten beherrschen, auf denen die Geschicklichkeit

berufe. Der Feldversuch habe ergeben, dass jedenfalls bei dem Kartenspiel *Texas Hold'em* in einer Serienvariante in mehr als 50% der Fälle ein Geschicklichkeitsspiel vorliege. Auch in *Mag. Robert Wagner*, Die Praktikabilität des Österreichischen Glücksspielbegriffs am Beispiel des Kartenspiels Poker, 2010, unveröffentlichten Dissertation, werde festgestellt, dass bei den gängigen Pokervarianten das Spielergebnis nicht vorwiegend vom Zufall abhänge, sondern die Geschicklichkeitselemente sogar überwiegen würden und somit Pokerspiele nicht unter die Rechtsdefinition des § 1 GSpG fallen würden.

Ebenso habe die Studie *Paco Hope/Sean McCulloch*, Statistical Analysis of Texas Hold'em, festgestellt, dass in nur 12% der Fälle sich der Spieler, der zu Beginn die besten Karten erhielt, auch als Gewinner im „Showdown“ beweisen konnte.

**- Unrichtige Beurteilung durch verfassungswidriges Einbeziehen von Geschicklichkeitsspielen in das Glücksspielmonopol durch BGBl. I 2010/54 :**

Das österreichische Glücksspielmonopol gründe sich auf die Kompetenzbestimmung des Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG, welcher sich nach seinem Wesensgehalt am Zeitpunkt des Inkrafttretens des B-VG am 1.1.1925 orientiere. Die Gewerbeordnung aus 1859 regelte die „Haltung von erlaubten Spielen“ als Teilberechtigung des Gast- und Schankgewerbes und die „Haltung von erlaubten Spielen“ konnte demnach gesondert als selbständiger Erwerbszweck ausgeübt werden. Nach der Gewerbeordnung 1994 könne das Halten von Spielen als freies Gewerbe ausgeübt werden, weswegen zum Beispiel Kartenspiele, deren Ausgang teils von Geschicklichkeitsmomenten abhänge, als freies Gewerbe veranstaltet werden können. Damit seien diese Spiele nicht vom Glücksspielmonopol erfasst und Pokersalons seien auch keine Spielcasinos. Daraus könne geschlossen werden, dass Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG zwar den einfachen Bundesgesetzgeber ermächtige, ein Glücksspielmonopol zu errichten, nicht aber ermächtige, dieses Glücksspielmonopol beliebig auf andere Arten von Spielen zu erstrecken, wie etwa auf Poker ohne Bankhalter als Geschicklichkeitsspiel, das bisher der Gewerbeordnung unterlag. Eine derartige Erweiterung sei verfassungswidrig.

Auch der Begriff der Ausspielung sei in Bezug zu Poker zu hinterfragen, Pokerkartenspiele, bei welchen die Spielteilnehmer untereinander ohne Mitwirkung eines Unternehmers spielten, würden daher diese Kriterien einer Ausspielung nicht erfüllen. Konsequenterweise seien sie in den Glücksspielnovellen 2008 und 2010 auch nicht unter die Ausspielungen, sondern thematisch den Spielbanken zugeordnet, was § 22 GSpG zeigt. Als Glücksspiele ohne Ausspielungscharakter unterliegen derartige Kartenspoker Spiele nicht den Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG, sondern ausschließlich der Spielbankabgabe gemäß § 28 GSpG.

**- Die Erweiterung des Glücksspielmonopols verstößt gegen Grundrechte:**

Durch die Glücksspielnovellen 2008 und 2010 sei es zu einer beträchtlichen Ausweitung des Glücksspielmonopols durch Einbeziehen von möglicherweise als Geschicklichkeitsspiele zu wertenden Spielen gekommen, dem keine sachlich

gerechtfertigten Gründe entgegengehalten würden als Spielerschutzvorschriften. Es seien auch keinerlei Gutachten über die Qualifikation der nun als Glücksspiele fingierten Geschicklichkeitsspiele eingeholt worden.

**- Steuerbemessung nach fremden Erträgen:** Die Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG würden im Gegensatz zur Einkommens- oder Umsatzsteuer von „fremden Erträgen“ bemessen. Es werde der Bf. daher eine Abgabe vorgeschrieben, deren Höhe sich nicht an den Einnahmen der Bf. bemasse. Die Abgabe berechne sich nach den wahrscheinlichen Einsätzen der Spieler, die den Umsatz der Bf. bei weitem übersteige und führe daher in den Ruin.

Das Einbeziehen von Geschicklichkeitsspielen in das Glücksspielmonopol durch namentliche Erwähnung von Poker als Glücksspiel sei kompetenzwidrig, verfassungswidrig und EU-widrig, weswegen die Bf. beantragte, der Berufung/Beschwerde statzugeben und die angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften ersatzlos aufzuheben, in eventu den Bescheid aufzuheben und die Sache zur Sachverhaltsergänzung zurückzuweisen.

**Das Finanzamt erließ keine Berufungs/Beschwerdevorentscheidung, was nach der damaligen Rechtslage möglich war, sondern legte der Rechtsmittelinstanz die Berufung/Beschwerde vor.** Im Vorlagebericht, der der Bf. zugestellt wurde, stellte das Finanzamt den Antrag, die Berufung/Beschwerde als unbegründet abzuweisen. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass in § 1 Abs. 2 GSpG Poker ausdrücklich als Glücksspiel bezeichnet werde, weshalb ein „fehlender Nachweis“ der Glücksspieleigenschaft von Poker keinen Verfahrensmangel begründen könne.

## **1.2. Antrag auf Aussetzung gemäß § 212a BAO (RV/7101568/2012)**

Gleichzeitig mit ihrer Berufung/Beschwerde stellte die Bf. den **Antrag, die Einhebung der mit den zwölf Bescheiden vorgeschriebenen Glücksspielabgaben Höhe von 1,606.187,55 Euro auszusetzen**, da die Berufung/Beschwerde nach dem Vorbringen nicht wenig erfolgversprechend sei, zeige sich doch schon in den bislang geführten Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof, dass mangels Sachverständigungsgutachten eine Qualifizierung des Kartenpokerspiels als Glücks- oder Geschicklichkeitsspiel nicht möglich sei und die Anwendung des § 57 GSpG ausschließe. Ein Verhalten der Bf., welches auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit hindeute, sei von der Behörde weder ermittelt, noch festgestellt worden und sei auch zu keinem Zeitpunkt gesetzt worden.

Mit **Bescheid vom 17. April 2012** wies das Finanzamt den Antrag gemäß § 212a BAO ab, da die Bf. mit 31.12.2011 ihren Betrieb eingestellt habe. Unter Verweis auf VwGH 24.6.2003, 99/14/0343 stelle dies ein auf die Gefährdung der Einbringlichkeit von Abgaben gerichtetes, der Aussetzung der Einhebung von Abgaben entgegenstehendes Verhalten dar.

Fristgerecht wurde dagegen **Berufung/Beschwerde** erhoben. Eingewendet wurde, dass der Betrieb der Bf. zwar eingestellt, aber nicht geschlossen worden sei. Der Betrieb

werde ab Jänner 2012 verpachtet, da ein weiterer Pokeranbieter in der \*\*\*\*ORT\*\*\*\* ein Pokercasino eröffnet habe und es bereits in den letzten Monaten nicht mehr möglich gewesen sei, den Betrieb auf Grund der gegebenen Konkurrenzsituation gewinnbringend zu führen. Mit der Verpachtung habe die drohende Verlustsituation vermieden werden können und sei eine wesentliche Ergebnisverbesserung erzielt worden. Dadurch sei die Gefährdung der Einbringlichkeit der Glücksspielabgaben eindeutig stark reduziert worden. Weiters wiederholte die Bf. im Wesentlichen einen Teil ihres Berufungs/Beschwerdevorbringens zu den Glücksspielabgaben, da in Bezug darauf, dass die Spieler untereinander spielen würden, das Casino in keiner Weise an den Einsätzen partizipiere.

**Das Finanzamt erließ keine Berufungs/Beschwerdevorentscheidung, was nach der damaligen Rechtslage möglich war, sondern legte der Rechtsmittelinstanz die Berufung/Beschwerde vor.** Im Vorlagebericht, der der Bf. zugestellt wurde, stellte das Finanzamt den Antrag, die Berufung/Beschwerde als unbegründet abzuweisen

## **2. Zur Person der Bf.**

Die Bf., eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, hat ihren Sitz in Österreich, war im Firmenbuch unter der FN \*\*\*\*x2\*\*\*\* eingetragen und ist mittlerweile gelöscht. Der Gesellschaftsvertrag ist vom 13. Juni 2007. Der Betriebsgegenstand war die Ausübung des Gastgewerbes. Seit 7. April 2008 vertritt \*\*\*\*NAME\*\*\*\* als alleiniger Geschäftsführer selbständig. Die Bf. befand sich vom 23.9.2013 bis 31.1.2015 in Liquidation und wurde dann - während des Rechtsmittelverfahrens - wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht.

Gemäß §§ 18ff GmbHG sind zur Vertretung einer GmbH die Geschäftsführer oder auch die gemäß § 15a GmbHG vom Gericht bestellten Geschäftsführer zur Vertretung befugt. Nach Beendigung der Liquidation sind Vertreter der aufgelösten GmbH die gemäß § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher auf sieben Jahre Verpflichteten (*Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 80, 232 unter Verweis auf ErläutRV 686 BlgNR 22. GP 36; und § 82, 245; zu den Folgen der Löschung: VwGH 19.6.1989, 88/15/0160; VwGH 18.10.1999, 99/17/0217; UFS 6.2.2012, RV/1518-W/05; *Kotschnigg*, Der Bescheidadressat im Abgabenverfahren, ÖStZ 1994, 318).

Nach dem Firmenbuch war der zuletzt eingetragene Geschäftsführer \*\*\*\*NAME\*\*\*\*. § 80 Abs. 3 BAO gilt für sieben Jahre gerechnet ab Ende des Kalenderjahres in dem die Liquidation beendet wurde (*Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 82, 246).

Es ist daher der zuletzt eingetragene Geschäftsführer \*\*\*\*NAME\*\*\*\* gemäß § 80 Abs. 3 BAO Vertreter der im Firmenbuch gelöschten Bf., \*\*\*\*Bf+ADRESSE\*\*\*\* .

\*\*\*\*GESELLSCHAFT\*\* GmbH ist der letzte Firmenname der Bf.

### **3. Gesetzliche Grundlagen Glücksspielabgaben (RV/7101022/2012)**

#### **Definition des Glücksspiels**

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

*§ 1 Abs. 2 GSpG: Glücksspiele im Sinne dieses Bundesgesetzes sind insbesondere die Spiele Roulette, Beobachtungsroulette, Poker, Black Jack, Two Aces, Bingo, Keno, Baccarat und Baccarat chemin de fer und deren Spielvarianten. Der Bundesminister für Finanzen ist ermächtigt, aus Gründen der Rechtssicherheit durch Verordnung weitere Spiele als Glücksspiele im Sinne des Abs. 1 zu bezeichnen*

.....“

#### **Ausspielung**

*Gemäß § 2 Abs. 1 GSpG sind Ausspielungen Glücksspiele,*

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

.....“

#### **Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG**

*„ Gemäß § 57 Abs. 1 GSpG unterliegen Ausspielungen, an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, – vorbehaltlich der folgenden Absätze – einer Glücksspielabgabe von 16 vH vom Einsatz.*

#### **4. Erwägungen**

##### **4.1. Die definitive Anführung von Poker als Glücksspiel in § 1 Abs. 2 GSpG ist nicht verfassungswidrig ( VfGH 27.6.2013, G 26/2013 G 90/2012).**

Die Bf. bot im Zeitraum Jänner 2011 bis Dezember 2011 interessierten Personen die Möglichkeit Kartenpokerspiele als *Cashgame* oder in Turnierform zu spielen. In ihrer Berufung/Beschwerde wendet sie sich gegen die Glücksspielabgabenpflicht gemäß § 57 Abs. 1 GSpG, mit dem Argument die Nennung von Poker in § 1 Abs. 2 GSpG sei verfassungs- und unionsrechtswidrig, da es tatsächlich ein Geschicklichkeitsspiel sei. Die Glücksspielabgaben gemäß § 57 Abs. 1 GSpG verweisen durch das Tatbestandsmerkmal „Ausspielung“ auf § 1 GSpG und in weiterer Hinsicht auf § 2 GSpG. Die Bf. sei keine Unternehmerin iSd § 2, weswegen die von § 57 GSpG geforderte Ausspielung nicht vorliegen könne. Nach ihrer Meinung schlage auch der Verweis auf § 2 GSpG in § 60 Abs. 24 GSpG auf § 57 Abs. 1 GSpG durch und verhindere das Auslösen der Steuerpflicht.

Poker wurde vom VwGH 8.9.2005, 2000/17/0201 als Glücksspiel eingestuft, und mit der expliziten Nennung von „Poker und seinen Varianten“ durch die Glücksspielnovelle 2008, BGBl. I 2010/54 in § 1 Abs. 2 GSpG hat der Glücksspielgesetzgeber dem Rechnung getragen und klargestellt, dass Poker ein Glücksspiel iSd Glücksspielgesetzes ist. Der Verfassungsgerichtshof VfGH 27.6.2013, G 26/2013 G 90/2012 stellte fest, dass die Hereinnahme von Poker in § 1 Abs. 2 GSpG „... für sich genommen nicht verfassungswidrig ist...“ Da Poker definitiv in diesem Zeitraum in § 1 Abs. 2 GSpG als Glücksspiel genannt ist, erübrigen sich weitere Überlegungen und die **Einholung von Sachverständigengutachten**, ob Poker nicht doch ein Geschicklichkeitsspiel sein könnte. Im Zurückweisungsbeschluss **VwGH 4.5.2017, Ra 2017/16/0035** zur **Rechtslage vor dem 1.1.2011** kam der Verwaltungsgerichtshof zu folgendem Ergebnis:

*„Zur Zulässigkeit der Revision wird vorgebracht, es fehle Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob Pokerspiele in der Spielvariante Texas Hold'em, ausgetragen in Turnierform, als Glücksspiele im Sinn des § 1 Abs. 1 Glücksspielgesetz - GSpG in der Fassung vor dem BGBl. I Nr. 54/2010 zu qualifizieren seien. Ob bei Poker der Gewinn oder Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhänge, stelle eine Tatsachenfrage dar, die der Einholung eines Sachverständigengutachtens bedurft hätte, zumal die Revisionswerberin im Verwaltungsverfahren vorgebrachte habe, es komme bei der in Rede stehenden Spielvariante mehr auf die Geschicklichkeit des Spielers als auf sein Glück an. Eine dahingehende Ermittlung hätte zur Einstufung als Geschicklichkeitsspiel, für das die Rechtsgeschäftsgebühr nicht festzusetzen sei, geführt.*

*Dem ist entgegenzuhalten, dass sich bereits die Abgabenbehörde zur Begründung ihrer Annahme der Zufallsabhängigkeit des von der Revisionswerberin veranstalteten Pokerturniers in der Spielart Texas Hold'em und der Entbehrlichkeit (weiterer) Sachverständigengutachten unter anderem auf die hg. Erkenntnisse vom 18. Dezember 1995, 95/16/0047, und vom 8. September 2005, 2000/17/0201 stützte. Der zuletzt genannten Entscheidung lag ein Sachverständigengutachten von Univ.- Prof. Dr. Ulrike L vom Institut für Statistik und Operations Research der Karl Franzens Universität Graz zu Grunde, das zum Ergebnis kam, dass der Ausgang der Spiele bei der Variante Texas Hold'em vorwiegend vom Zufall abhänge. Zur Entkräftigung des auf diese Weise einbezogenen Gutachtens wäre es - so das Bundesfinanzgericht in seiner Begründung - an der Revisionswerberin gelegen, durch konkrete Ausführungen gegebenenfalls unter Zuhilfenahme einer Sachverständigenexpertise aufzuzeigen, auf Grund welcher Tatumstände die für die Zufallsabhängigkeit ins Treffen geführten Erwägungen hier nicht zuträfen. Damit hat das Bundesfinanzgericht durch das Unterlassen der Einholung (weiterer) Sachverständigengutachten seine amtswegige Ermittlungspflicht nicht verletzt (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 23. Mai 2007, 2004/13/0091, mwN).“*

**Da § 1 Abs. 2 GSpG klargestellt hat, dass „Poker und seine Varianten“ Glücksspiele sind, sieht es das Bundesfinanzgericht nicht als „evidente**

**mangelhafte Sachverhaltsermittlung**“, sondern als *contra legem* an, ein weiteres Sachverständigengutachten zur Zufallsabhängigkeit des Kartenpokerspiels in Auftrag zu geben. ( bereits in der Entscheidung UFS 7.10.2011, RV/0743-W/11 zu § 33 TP 17 GebG, die sich auf den Zeitraum 19.7. bis 31.12.2010 bezog).

Der **VwGH 18.10.2016, Ro 2014/16/0041** wies Revisionen deshalb zurück, weil der Gesetzgeber mit der GSpG-Novelle 2008 das Pokerspiel gemäß § 1 Abs. 2 GSpG dem Glücksspiel zugeordnet hat. Damit wurde diese Frage abschließend gelöst, sodass es keines Gutachtens über den Einfluss des Zufalls auf das Spielergebnis bedarf. Die von der Revisionswerberin zitierte Rechtsprechung des VwGH zur Einholung von Sachverständigengutachten über die Rolle des Zufalls beim Pokerspiel erging zu § 1 GSpG in der Fassung vor der GSpG-Novelle 2008 und ist infolge der geänderten Rechtslage nicht relevant.

Bereits in der Entscheidung UFS 7.10.2011, RV/0743-W/11 zu § 33 TP 17 GebG wurde festgestellt, dass die Assoziation der Internationalen Pokervereinigung mit der IMSA zur Anerkennung des Kartenpokerspiels als Denksport („**Pokersport**“) nicht der Zufallsabhängigkeit des Kartenpokerspiels widerspricht. Denk- und Körpersport sowie Kartenpokerspiel liegen zwar in derselben lebensweltlichen Erscheinungsform des bürgerlich-rechtlichen Rechtsgeschäftes Spiel gemäß § 1272 ABGB, doch infolge der ausschließlichen oder vorwiegenden Zufallsabhängigkeit des Kartenpokerspiels unterliegt es zusätzlich dem Regelwerk des Glücksspielgesetzes und damit für den fraglichen Zeitraum der Glücksspielabgabe.

Das Tatbestandsmerkmal des § 1 Abs. 1 GSpG „**vorwiegend**“ wird im Sinne der Einheitlichkeit der Rechtsordnung analog zu anderen Verkehrsteuergesetzen, wie § 2 Abs. 1 Z 7 KfzStG als „nahezu ausschließlich“ ausgelegt. Auch in der Literatur ist der mathematisch-statistische Ansatz 49/51 überholt (Bresich/Klingenbrunner/Posch in Strejcek/Bresich, GSpG 1989<sup>2</sup>, § 1 Rz 5).

Bereits in der Entscheidung UFS 7.10.2011, RV/0743-W/11 zu § 33 TP 17 GebG wurde festgestellt, dass die von der Bf. angegebene **Literatur, die für die Geschicklichkeitsspieleigenschaft von Poker spräche** und zwar insbesondere Hambach/Hettich/Kruis, Verabschiedet sich Poker aus dem Glücksspielrecht?, MR Int, 2009 Heft 2.; Bernd Holznagel, Poker – Glücks- oder Geschicklichkeitsspiel? MMR 7/2008, 439 ( <http://www.uni-muenster.de/Jura.tkr/oer/publikationen/> ) und Landgericht Karlsruhe, Urteil vom 9.1.2009, Az.: Ns 97 Js 14968/07, 18 AK 127/08 (<http://www.aufrecht.de/urteile/delikt-sfra/pokerturnier-ist-kein-verbotenes-gluecksspiel>), keinen Beweis zur Geschicklichkeitskomponente des Kartenpokerspiels darbietet, sondern detailliert die Illusion, die Spielwelt des Pokerspiels, die auf der Identifikation mit dem „geschickten“ Gewinner aufbaut, beschreibt, die Situation des Verlierers aber ausblendet. **Die Bf. stellte den Antrag den Akt des LG Karlsruhe zur AZ: 18 AK 127/08 beizuschaffen:** das Urteil wurde über Internetrecherche (<http://www.aufrecht.de/urteile/delikt-sfra/pokerturnier-ist-kein-verbotenes-gluecksspiel>, Abfrage vom 3.5.2011)

ausgedruckt und auszugsweise wiedergegeben und bereits in der Entscheidung UFS 7.10.2011, RV/0743-W/11 besprochen, auf die hier verwiesen wird.

**Der vorliegende Sachverhalt und das Beschwerdevorbringen der Bf. sind vergleichbar dem Erkenntnis BFG 18.12.2014, RV/7103332/2011 betreffend Glücksspielabgaben**, auf dessen Begründung verwiesen wird (findok). Die Revision gegen diese Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes wies der **Verwaltungsgerichtshof 19.10.2017, Ro 2015/16/0024** mit folgender Begründung ab:

Ab Randnummer 14: „*Mit der GSpG Novelle 2008 nahm der Gesetzgeber eine beispielhafte Aufzählung von bestimmten Arten an Glücksspielen im § 1 Abs. 2 GSpG vor und nannte dabei ausdrücklich auch Poker. Damit wollte der Gesetzgeber erreichen, dass es für den Rechtsanwender ohne eingehendes Judikaturstudium für die gängigsten Spielvarianten eindeutig erkennbar sei, dass es sich bei den in diesem Absatz angeführten Spielen jedenfalls um Spiele im Sinn des § 1 Abs. 1 GSpG und somit - sofern kein Ausnahmetatbestand zur Anwendung komme - um dem Glücksspielmonopol des Bundes unterliegende Glücksspiele handle. Überdies solle durch die Aufnahme des demonstrativen Katalogs von klassischen Glücksspielen die Rechtssicherheit erhöht und gerichtliche Auseinandersetzungen um deren Glücksspieleigenschaft im Interesse der Verfahrensökonomie und einer effektiven Umsetzung des GSpG vermieden werden (ErläutRV 658, BlgNR 24. GP, 5). Der Verfassungsgerichtshof hegt dagegen insofern keine Bedenken, als er es grundsätzlich im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers gelegen sieht, wenn dieser das Pokerspiel dem Regime des Glücksspielgesetzes unterwirft (vgl. VfGH vom 27. Juni 2013, G 26/2013, G 90/2012, VfSlg. 19.767/2013).*

15 Auch wenn mit dem zuletzt genannten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes unter anderem das Wort *Poker* in § 1 Abs. 2 GSpG als verfassungswidrig aufgehoben wurde, so erfolgte dies im Zusammenhang mit der Übergangsbestimmung des § 60 Abs. 24 GSpG und wurde im Bundesgesetzblatt am 2. August 2013, also nach dem hier in Rede stehenden Abgabenzzeitraum von Jänner bis April 2011, kundgemacht. Der von der Revisionswerberin behaupteten Anlassfallwirkung des erwähnten Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes steht - unabhängig davon, ob die Revisionswerberin selbst Partei des genannten Verfahrens war - der Umstand entgegen, dass ein Individualantrag keine Anlassfallwirkung auslöst (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. Dezember 2003, 2003/16/0148). Bis zur Kundmachung des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes im Bundesgesetzblatt am 2. August 2013 ist daher davon auszugehen, dass *Poker* bereits auf Grund der beispielhaften Aufzählung im § 1 Abs. 2 GSpG ein Glücksspiel im Sinne des genannten Gesetzes ist.

16 Nach den Feststellungen im angefochtenen Erkenntnis bot die Revisionswerberin in den von ihr betriebenen Kartencasinos als Veranstalterin interessierten Personen die Möglichkeit, zusammen mit anderen Besuchern organisierte Kartenspiele mit Geldeinsätzen zu spielen. Damit liegen auch Ausspielungen im Sinn des § 2 Abs. 1 GSpG vor, welche Glücksspiele sind, die ein Unternehmer veranstaltet, organisiert, anbietet

*oder zugänglich macht, und bei denen Spieler eine vermögenswerte Leistung in Form eines Geldeinsatzes erbringen, sowie bei denen vom Unternehmer, von Spielern oder von anderen eine vermögenswerte Leistung (Gewinn) in Aussicht gestellt wird.*

*17 Diese Ausspielungen, an denen die Teilnahme unstrittig vom Inland aus erfolgte, unterliegen gemäß § 57 Abs. 1 GSpG einer Glücksspielabgabe von 16 % vom Einsatz. Außerhalb des konzessionierten Glücksspiels treten bei turnierförmiger Ausspielung an die Stelle der Einsätze die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen des Turniers.*

*18 Diese Regelung wurde im Grunde mit der GSpG Novelle 2008 getroffen. Die Glücksspielabgabe nach § 57 ist die allgemeine Abgabe auf Ausspielungen. Sie soll dem bisher auf Glücksspiele anwendbaren Steuersatz des Gebührengesetzes entsprechen und beträgt unverändert 16 % vom Einsatz, sie soll nach den Vorstellungen des Gesetzgebers auch verbotene Pokerturniere erfassen (ErläutRV 658, BlgNR 24. GP, 9). Mit der GSpG Novelle 2010 wurde bei Turnieren klargestellt, dass lediglich außerhalb des konzessionierten Glücksspiels anstelle des Einsatzes der vermögenswerte Gewinn tritt. Darüber hinaus werden die Befreiungsbestimmungen, etwa für konzessionierte Spielbanken und Wirtshauspoker damit begründet, dass Doppelbesteuerungen ausgeschlossen werden (ErläutRV 657, BlgNR 24. GP, 9 f).*

*19 Die Befreiungsbestimmungen für die Glücksspielabgabe nach § 57 Abs. 6 GSpG sind auf die Revisionswerberin nicht anzuwenden, weil sie weder eine konzessionierte Spielbank im Sinne des § 21 GSpG betrieb noch Ausspielungen mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib im Sinn des § 4 Abs. 6 GSpG ("Wirtshauspoker") durchführte.*

*20 Darüber hinaus kann auch der Argumentation der Revisionswerberin, aus § 57 Abs. 6 und § 59 GSpG ergebe sich, dass nur verbotene Ausspielungen der Abgabe unterliegen, nicht gefolgt werden, weil der Gesetzgeber mit diesen Regelungen - wie bereits dargestellt - nur Doppelbesteuerungen für konzessionierte Spielbanken, Wirtshauspoker und Glücksspielautomaten ausschließen wollte und der Gesetzgeber darüber hinaus durch die GSpG Novelle 2008 mit der neuen Glücksspielabgabe gemäß §§ 57 und 58 GSpG - abgesehen von der Ausweitung auf verbotene Ausspielungen - die bisherigen Gebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 und Z 8 GebG ersetzen wollte (ErläutRV 658, BlgNR 24. GP, 11). Damit sollen neben den angesprochenen verbotenen auch erlaubte Ausspielungen erfasst werden. Die von der Revisionswerberin behauptete Einschränkung auf verbotene Ausspielungen findet auch im Gesetzeswortlaut keine Deckung.*

*21 Gemäß § 59 Abs. 2 Z 1 GSpG ist Schuldner der Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG der Konzessionär nach § 17 Abs. 6 GSpG oder der Bewilligungsinhaber nach § 5 GSpG (erster Teilstreich) oder bei Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses der Vertragspartner des Spielteilnehmers, der Veranstalter der Ausspielung sowie der Vermittler zur ungeteilten Hand (zweiter Teilstreich).*

*22 Da die Revisionswerberin weder Konzessionärin noch Bewilligungsinhaberin für Landesausspielungen mit Glücksspielautomaten ist, kommt hier nur der zweite Teilstreich*

*in Betracht. Um den Veranstalter der Ausspielung als Abgabenschuldner nach dem zweiten Teilstreich des § 59 Abs. 2 Z 1 GSpG ansehen zu können, verlangt das Gesetz das Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses. Systematisch soll nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes mit der Bestimmung des § 59 Abs. 2 GSpG geregelt werden, wer zur Zahlung der Abgabe verpflichtet ist. Die Frage, welche Ausspielungen einer Glücksspielabgabe unterliegen oder davon befreit sind, wird im § 57 GSpG geregelt. Um zu vermeiden, dass es für Ausspielungen, die nach § 57 GSpG einer Glücksspielabgabe unterliegen, keinen Abgabenschuldner geben soll, ist das "Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses" nach dem zweiten Teilstreich des § 59 Abs. 2 Z 1 GSpG im Sinn der im ersten Teilstreich leg. cit. genannten Berechtigungsverhältnisse zu verstehen, um die Z 1 des § 59 Abs. 2 GSpG als abgeschlossenes System sehen zu können. Nach Auffassung der Revisionswerberin, die hier auch eine Gewerbeberechtigung subsumieren will, käme es für diese Konstellationen zu einer Steuerbefreiung, die aber in § 57 Abs. 6 GSpG geregelt ist, und nicht bei einer Bestimmung, wer Schuldner der Abgaben ist, zu erwarten wäre.*

23 Nach der Übergangsvorschrift des § 60 Abs. 24 GSpG steht § 2 bis zur Erteilung einer Konzession im Sinne des § 22 GSpG, längstens bis 31. Dezember 2012 dem Betrieb eines Pokersalons für Pokerspiele ohne Bankhalter im Lebendspiel dann nicht entgegen, wenn dieser Betrieb bereits auf Grundlage der Rechtslage zum 1. Jänner 2010 zulässig gewesen wäre und bereits vor dem 15. März 2010 auf Basis einer aufrechten gewerbeberechtlichen Bewilligung erfolgt ist. Mit Ausnahme der Befristung war diese Bestimmung bereits in der GSpG Novelle 2008 enthalten, zu der der Gesetzgeber eingestand, die zwischen dem Bundesminister für Finanzen und einzelnen Unternehmen strittige Frage, ob die unternehmerische Durchführung von Poker außerhalb von Spielbanken in Pokersalons bereits nach der bis dahin gültigen Rechtslage verboten sei, durch die vorliegende Novelle nicht beantworten zu wollen (ErläutRV 658, BlgNR 24. GP, 10).

24 Die Lösung dieser Frage ist für die Beurteilung der Glücksspielabgabe schon deshalb nicht relevant, weil davon - wie bereits oben dargelegt - sowohl verbotene als auch erlaubte Ausspielungen unter Bedachtnahme auf die Abgabenbefreiung nach § 57 Abs. 6 GSpG erfasst sind.

25 Das Argument der Revisionswerberin, § 60 Abs. 24 GSpG ordne an, dass die Rechtslage vor dem 1.1.2010 weiterhin anwendbar sein solle, ist nicht von dem wesentlich eingeschränkten Wortlaut der zitierten Bestimmung gedeckt, nach der lediglich § 2 GSpG in der Fassung der GSpG Novelle 2008 dem Betrieb eines Pokersalons unter weiteren Bedingungen nicht entgegen steht. Übrigens hätte die Revisionswerberin bei Anwendung der "alten" Rechtslage eben Rechtsgeschäftsgebühr gemäß "§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 GebG" zu zahlen gehabt (vgl. den hg. Beschluss vom 18. Oktober 2016, Ro 2014/16/0041).

26 Aber auch wenn die Revisionswerberin die Übergangsbestimmung des § 60 Abs. 24 GSpG einschränkend dahingehend interpretiert, dass sich daraus ergebe, es

*Iäge keine Ausspielung gemäß § 2 GSpG in der Fassung vom 1.1.2010 (in der Fassung BGBl. I Nr. 69/1997) vor, ist ihr entgegen zu halten, dass gemäß § 2 Abs. 4 leg. cit. eine Ausspielung auch dann vorliegt, wenn die Möglichkeit zur Erlangung der Gegenleistung zwar nicht vom Unternehmer oder Veranstalter erbracht wird, aber von diesem oder einem Dritten entsprechend organisiert, veranstaltet oder angeboten wird. Es kommt hier also nicht auf das Organisieren, Veranstellen oder Anbieten der Gegenleistung an, sondern vielmehr auf die Möglichkeit zur Erlangung einer Gegenleistung, welche die Revisionswerberin nach dem im angefochtenen Erkenntnis festgestellten Sachverhalt durch das Organisieren von Kartenspielen schuf.*

*27 Soweit die Revisionswerberin argumentiert, § 31a GSpG stehe einer Doppelbesteuerung entgegen und die Einsätze der Spieler unterliegen bereits dem Vorarlberger Kriegsopferabgabegesetz und dem Vorarlberger Vergnügungssteuergesetz, ist entgegen zu halten, dass das Doppelbesteuerungsverbot des § 31a GSpG nur für Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 GSpG geregelt ist, über die zu verfügen die Revisionswerberin gar nicht behauptet, und es sich nur an die Länder und Gemeinden, nicht jedoch an den Bundesgesetzgeber richtet.*

*28 Weiters moniert die Revision, dass die hier vorgeschriebene Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG einen Verstoß gegen das unionsrechtliche Beihilfenverbot darstelle, weil eine Konzessionärin lediglich eine Spielbankenabgabe nach § 28 GSpG von den Einnahmen zu entrichten habe. Folge man der Auffassung des Bundesfinanzgerichtes, wären die Einsätze jedes einzelnen Spielzuges als Bemessungsgrundlage für die Glücksspielabgabe heranzuziehen, was nach 51 Runden bereits zu einer Steuerbelastung von 99 % führe.*

*29 Art. 107 Abs. 1 AEUV enthält ein grundsätzliches Verbot von Beihilfen, die mit dem gemeinsamen Markt unvereinbar sind. Dadurch soll verhindert werden, dass der Handel zwischen Mitgliedstaaten durch von staatlichen Stellen gewährte Vergünstigungen beeinträchtigt wird, die in verschiedenartiger Weise durch die Bevorzugung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen. Voraussetzungen für die Qualifizierung einer nationalen Maßnahme als staatliche Beihilfe gemäß Art. 107 AEUV sind die Finanzierung dieser Maßnahme durch den Staat oder aus staatlichen Mitteln, das Vorliegen eines Vorteils für ein Unternehmen, die Selektivität dieser Maßnahme und die Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten und eine daraus resultierende Verfälschung des Wettbewerbs.*

*30 Der Begriff der Beihilfe umfasst nicht nur positive Leistungen sondern auch Maßnahmen, die in verschiedener Form die Belastungen vermindern, die ein Unternehmen regelmäßig zu tragen hat, und die somit, obwohl sie keine Subventionen im strengen Sinne des Wortes darstellen, diesen nach Art und Wirkung gleichstehen.*

*31 Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH kann ein Unternehmer in einem seine Abgabenschuld betreffenden Abgabenverfahren nicht erfolgreich geltend machen, dass die Befreiung eines anderen Unternehmers (oder dessen niedrigere Besteuerung) eine unionsrechtswidrige Beihilfe sei. Der Schuldner einer Abgabe kann sich also*

*nicht mit der Begründung, die Befreiung (oder eine niedrigere Besteuerung) anderer Unternehmer stelle eine staatliche Beihilfe dar, der Zahlung der Abgabe entziehen. Ein Abgabenschuldner könnte sich nur dann ausnahmsweise auf der Grundlage des Beihilfenverbotes seiner Zahlungspflicht entziehen, wenn eine Regelung vorläge, nach welcher der Abgabenertrag unmittelbar einer Verwendung zugeführt werden müsste, die ihrerseits die Beihilfenmaßnahme darstellte (vgl. zu Rz 29 bis 31 das hg. Erkenntnis vom 18. Mai 2016, Ro 2014/17/0117, mwN).*

*32 Ein solcher Ausnahmefall, bei welchem nach der zugrunde liegenden Regelung das Aufkommen aus der Abgabe notwendig für die Finanzierung einer Beihilfe verwendet würde, liegt im gegenständlichen Fall nicht vor. Es besteht kein zwingender Zusammenhang zwischen der Glücksspielabgabe und einer allfälligen beihilfenrelevanten Verwendung des Steuerertrages.*

*33 Soweit sich die Revisionswerberin auf das Urteil des EuGH vom 7. September 2006, Rs C-526/04, Laboratoires Boiron SA, bezieht, ist ihr entgegenzuhalten, dass eine solche Erstattung jedenfalls nur dann gewährt werden kann, wenn nachgewiesen ist, dass die Beträge, soweit ihre Erstattung gefordert wird, eine Überkompensierung zugunsten der Konkurrenten darstellen würden (siehe Rn 47 des zitierten Urteils und das hg. Erkenntnis vom 14. November 2013, 2013/17/0029, mwN). Ein derartiger Nachweis wurde nicht angetreten.*

*34 Soweit die Revisionswerberin eine Verletzung von Grundrechten behauptet, ist sie auf den Beschluss des vorweg angerufenen Verfassungsgerichtshofes vom 19. Februar 2015 zu verweisen, in dem eine Verletzung in ihren verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz, auf Unversehrtheit des Eigentums und auf Freiheit der Erwerbsbetätigung nicht erkannt wurde und auch die Ausgestaltung der Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers gelegen angesehen wurde.*

*35 Die von der Revisionswerberin aufgestellte Berechnung über die Steuerbelastung nach 51 Spielrunden vermag nicht zu überzeugen, weil sie von einer nicht dem Gesetz entsprechenden Steuerbelastung des Spielkapitals zu Beginn der jeweiligen Runde anstatt der Einsätze oder der in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen des Turniers (vgl. § 57 Abs. 1 GSpG) ausgeht. Die von der Revisionswerberin angegebene Summe der Steuern nach 51 Runden in Höhe von EUR 394,31 ist somit nicht ins Verhältnis zum Spielkapital zu Beginn der ersten Runde in Höhe von EUR 400,-- zu setzen, sondern vielmehr zu den Einsätzen, die tatsächlich getätigt wurden, oder zu den in Aussicht gestellten Leistungen. Die Einsätze machen unter Zugrundelegung der Tabelle der Revisionswerberin EUR 2.464,43 aus, weshalb die Steuerbelastung von EUR 394,31 dem gesetzlichen Steuersatz von 16 Prozent (vgl. § 57 Abs. 1 GSpG) entspricht. Insofern kann daher mit Blick auf die tatsächlichen Einsätze eine exzessive Steuerbelastung nicht erkannt werden.*

*36 Das von der Revisionswerberin weiters ins Spiel gebrachte Verhältnis der Glücksspielabgabe zu ihrem Jahresumsatz und zu ihrem Jahresergebnis betrifft unternehmerische Parameter, die in der Ingerenz der Revisionswerberin liegen und kein Kriterium für die hier in Rede stehende Besteuerung darstellen. Es ist Sache der Revisionswerberin, die Kartenspiele so zu organisieren, dass die Glücksspielabgabe entrichtet werden kann.*

*37 Soweit die Revisionswerberin vor dem Verwaltungsgerichtshof ergänzendes Vorbringen zu einem Verstoß gegen die in Art. 56 AEUV normierte Dienstleistungsfreiheit erstattet, steht dem das Neuerungsverbot entgegen (§ 41 VwGG). Dies gilt auch für solche Rechtsausführungen, deren Richtigkeit nur auf Grund von Tatsachenfeststellungen überprüft werden kann, die deshalb unterblieben sind, weil im Verwaltungsverfahren und im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht diesbezüglich nichts vorgebracht wurde (vgl. das hg. Erkenntnis vom 11. September 2014, 2013/16/0025). Diese Grundsätze gelten auch für die Anwendung des Unionsrechts (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. Oktober 2011, 2008/17/0113), weshalb das in der Ergänzung zur Revision erstattete Vorbringen, der Spielsalon Bregenz werde intensiv von Kunden aus der Bundesrepublik Deutschland frequentiert und sich daraus die Anwendbarkeit der Grundfreiheiten des Unionsrechts ergebe, daher dem Neuerungsverbot unterliegt.*

*38 Die Revision erweist sich daher insgesamt als nicht berechtigt und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.“*

Mit Beschluss VwGH 27.3.2018, Ro 2017/17/0025 (BFG 10.6.2016, RV/7101758/2012) wies der Verwaltungsgerichtshof die Revision betreffend Glücksspielabgaben für Kartenpokerspiel zurück, da infolge des obzitierten Erkenntnisses VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024 keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung mehr vorliegt.

#### **4.2. Die namentliche Aufzählung von Poker in § 1 Abs. 2 GSpG ist keine unzulässige Ausdehnung des Glücksspielmonopols,**

da zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG „Monopolwesen“ im Jahr 1925 Poker in der Glücksspielverordnung, BGBl. 1923/253 als verbotenes Glücksspiel aufgezählt war. In der namentlichen Nennung von Poker als Glücksspiel in § 1 Abs. 2 GSpG liegt auch kein Verstoß gegen EU-Recht, da nach der Rechtsprechung des EuGH die Mitgliedstaaten Glücksspielmonopole beibehalten können, wenn diese durch sozialpolitische Ziele gerechtfertigt sind, dabei können auch Wetten einbezogen werden. (EuGH 24.3.1994, C-275/92, Rs *Schindler* r ; EuGH 21.9.1999, C-124/97, Rs *Läära* ; EuGH 21.10.1999, C-67/98, Rs *Zenatti* ; EuGH 6.11.2003, C-243/01, Rs *Gambelli* , EuGH 6.3.2007, C-338/04 C-359/04, C-360/04 , Rs *Placanica* ; EuGH 8.9.2009, C-42/07, Rs *Liga Portuguesa*).

Mit dem Erkenntnis VwGH 11.07.2018, Ra 2018/17/0048 wurde die Unionsrechtskonformität des GSpG bestätigt (VwGH 16.3.2016, Ro 2015/17/0022).

Mit Erkenntnis VfGH 10.10.2018, G 105/2018 ua. stellte der Verfassungsgerichtshof fest, dass im Rahmen des Kompetenztatbestandes „Monopolwesen“ gemäß Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG der einfache Bundesgesetzgeber berechtigt ist, den Umfang des Glücksspielmonopoles des Bundes abzugrenzen, womit ihm insofern die „Kompetenz-Kompetenz“ für die Ausgestaltung des Glücksspielmonopols zukommt. Für die Regelung einer Tätigkeit, die der Bundesgesetzgeber hiebei vom Glücksspielmonopol ausnimmt, ist gemäß Art. 15 B-VG der Landesgesetzgeber zuständig. (GSpG-Novelle 2010, es ging in diesem Erkenntnis um Kosten für die Errichtung eines Datenrechenzentrums an Konzessionäre und Bewilligungsinhaber bestimmter Glücksspielautomaten).

## **5. Schlussfolgerungen**

Die Bf. veranstaltete im Zeitraum Jänner 2011 bis Dezember 2011 Kartenpokerspiele in Form von *Cashgame* und in Turnierform, womit sie beide Voraussetzungen der von § 57 Abs. 1 GSpG geforderten „Ausspielung“ erfüllte: 1. durch tatsächlichen Abschluss der entsprechenden zivilrechtlichen Glücksverträge liegen Glücksspiele iSd § 1 Abs. 1 und § 1 Abs. 2 GSpG vor, und 2. durch das Anbieten der konkreten Spielmöglichkeiten in ihren Räumlichkeiten ist die Bf. Unternehmerin iSd § 2 GSpG. Mit den „Ausspielungen“ setzte die Bf. das Auslösemoment für die Glücksspielabgabepflicht gemäß § 57 Abs. 1 GSpG in Höhe von 16% vom Einsatz, bzw. bei Turnierspielen in Höhe von 16% vom in Aussicht gestellten Gewinn für die Monate Jänner bis April 2011.

Die definitive Anführung von Poker als Glücksspiel in § 1 Abs. 2 GSpG ist nicht verfassungswidrig ( VfGH 27.6.2013, G 26/2013 G 90/2012). Die aufgeworfenen Fragen wurden durch die Erkenntnisse VwGH 18.10.2016, Ro 2014/16/0041; VwGH 4.5.2017, Ra 2017/16/0035; VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024; VwGH 27.3.2018, Ro 2017/17/0025 und VwGH 11.07.2018, Ra 2018/17/0048 gelöst.

Aus all diesen Gründen war den Berufungen/Beschwerden gegen die zwölf Glücksspielabgabenbescheide der Erfolg zu versagen. Die Bescheide bleiben aufrecht.

## **6. 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 von der zitierten Rechtsprechung VwGH 18.10.2016, Ro 2014/16/0041; VwGH 4.5.2017, Ra 2017/16/0035; VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024; VwGH 27.3.2018, Ro 2017/17/0025 und VwGH 11.07.2018, Ra 2018/17/0048 nicht abgewichen.

## **7. Gesetzliche Grundlagen Antrag gemäß § 212a BAO (RV/7101568/2012)**

§ 212a Abs. 1 BAO lautet: *Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.*

### **8. Erwägungen**

Aussetzungsanträge sind ab der Einbringung der maßgeblichen Beschwerde bis zur Bekanntgabe der Beschwerdeentscheidung zulässig. Ohne rechtswirksame Beschwerde ist eine Bewilligung der Aussetzung keinesfalls möglich. Antragsberechtigt ist nur ein Abgabepflichtiger, der von der Abgabenbehörde bereits mit einem Abgaben- und Haftungsbescheid in Anspruch genommen worden ist. (Unger in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-Handbuch, § 212a, 615).

Da im Sammelerkenntnis vom heutigen Tag zur RV/7101022/2012 über die Glücksspielabgaben der Bf. entschieden wurde, hängt die Einhebung der Abgabe weder unmittelbar noch mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde ab, weshalb der Berufung/Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages gemäß § 212a BAO der Erfolg zu versagen war. Der Bescheid bleibt aufrecht.

### **9. 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.

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ergab sich aus der gesetzlichen Regelung.

Wien, am 3. Dezember 2018

