

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Ri_1 und die weiteren Senatsmitglieder Ri_2, Ri_3 und Ri_4 in der Beschwerdesache A. B., Str_1, Ort_1, StNr.,

1. über die Beschwerde vom 14.11.2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel gemäß § 201 BAO vom 15.10.2013 betreffend Festsetzung der Glücksspielabgaben für Kartenpokerspiele in Form von Turnieren und Cashgames gemäß § 57 Abs. 1 GSpG für die Zeiträume Jänner 2011, Februar 2011, März 2011, April 2011, Mai 2011, Juni 2011, Juli 2011, August 2011, September 2011, Oktober 2011, November 2011, Dezember 2011, Jänner 2012, Februar 2012, März 2012, April 2012, Mai 2012, Juni 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, Oktober 2012, November 2012 und Dezember 2012

2. über die Beschwerde vom 14.11.2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 11.11.2013 von der Glücksspielabgabe für die Zeiträume Jänner 2011, Februar 2011, März 2011, April 2011, Mai 2011, Juni 2011, Juli 2011, August 2011, September 2011, Oktober 2011, November 2011, Dezember 2011, Jänner 2012, Februar 2012, März 2012, April 2012, Mai 2012, Juni 2012, Juli 2012, August 2012, September 2012, Oktober 2012, November 2012 und Dezember 2012

3. über die Beschwerde vom 26.11.2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel gemäß § 201 BAO vom 21.10.2014 betreffend Festsetzung der Glücksspielabgaben für Kartenpokerspiele in Form von Turnieren und Cashgames gemäß § 57 Abs. 1 GSpG für die Zeiträume Jänner 2013, Februar 2013, März 2013, April 2013, Mai 2013, Juni 2013, Juli 2013, August 2013, September 2013, Oktober 2013, November 2013, Dezember 2013, Jänner 2014, Februar 2014

4. über die Beschwerde vom 16.11.2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel gemäß § 201 BAO vom 13.10.2015 betreffend Festsetzung der Glücksspielabgaben für Kartenpokerspiele in Form von Turnieren und Cashgames gemäß § 57 Abs. 1 GSpG für die Zeiträume März 2014, April 2014, Mai 2014, Juni 2014, Juli 2014, August 2014, September 2014, Oktober 2014, November 2014, Dezember 2014, Jänner 2015, Februar 2015, März 2015, April 2015, Mai 2015, Juni 2015, Juli 2015

5. über die Beschwerde vom 17.05.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel gemäß § 201 BAO vom 17.04.2017 betreffend

Festsetzung der Glücksspielabgaben für Kartenpokerspiele in Form von Turnieren und Cashgames gemäß § 57 Abs. 1 GSpG für die Zeiträume August 2015, September 2015, Oktober 2015, November 2015, Dezember 2015, Jänner 2016, Februar 2016, März 2016, April 2016, Mai 2016, Juni 2016, Juli 2016, August 2016, September 2016, Oktober 2016, November 2016, Dezember 2016, Jänner 2017, Februar 2017, März 2017, April 2017, Mai 2017, Juni 2017, Juli 2017, August 2017, September 2017

in der Sitzung am 30.07.2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden 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

1. Sachverhalt und Parteienvorbringen

1.1. Zeitraum vom 01.01.2011 bis 31.12.2012

1.1.1. Nachschau und Einvernahmen Standort Ort_2 vom 14.06.2012

Am 14.06.2012 erfolgte eine Nachschau gemäß § 144 BAO durch die belangte Behörde im Geschäftslokal Casino Ort_2, Str_2, PLZ Ort_2. Gegenstand des Nachschauauftrages waren Glücksspielabgaben für den Zeitraum Oktober 2011 bis 14.06.2012. Vor Ort wurden die dort anwesenden Personen einvernommen. Die Beschwerdeführerin (Bf.) hat am Standort Ort_2 Pokerturniere und Cashgames veranstaltet.

1.1.2. Nachschau und Einvernahmen Standort Ort_1 vom 14.06.2012

Am 14.06.2012 erfolgte eine Nachschau gemäß § 144 BAO durch die belangte Behörde im Geschäftslokal C. Ort_1, Str_1, Ort_1. Gegenstand des Nachschauauftrages waren Glücksspielabgaben für den Zeitraum 20.10.2011 bis 14.06.2012. Vor Ort wurden die dort anwesenden Personen einvernommen. Die Bf. hat am Standort Ort_1 Pokerturniere und Cashgames veranstaltet.

1.1.3. Beschuldigtenvernehmung der Bf. vom 10.01.2013

Die Bf. gab an, dass sie die Eigentümerin, Veranstalterin und "erster Chef" des Spiellokales C. Ort_1, Str_1, Ort_1 mit 17 Mitarbeitern (inkl. der Bf.) sei und dort "Texas Holdem no limit" sowohl als Cashgame, als auch in Turnierform gespielt werde. Bei Turnierspielen betrage das Startgeld zwischen 5 € und 20 €. Zusätzlich werde bei Turnierspielen ein Eintrittsgeld von 5 € pro Spieler eingehoben. Der Mindesteinsatz beim Cashgame betrage 20 €.

1.1.4. Schlussbesprechung Außenprüfung vom 14.10.2013

Die Schussbesprechung mit der Bf. fand am 14.10.2013 in den Räumlichkeiten der rechtlichen Vertretung der Bf. statt. Im Protokoll wurde festgehalten:

"Berechnung der Glücksspielabgabe:

Turniere:

C. Ort_1:

Gem. § 57 (1) GSpG errechnet sich die Glücksspielabgabe bei turnierförmigen Ausspielungen vom in Aussicht gestellten Gewinn. Der in Aussicht gestellte Gewinn ergibt sich in der Regel aus der Summe der Einsätze der Spieler (buy-in, rebuy und add-on), der entweder durch die Spieler selbst oder durch Gutscheine beglichen wird.

Es wurden keine Aufzeichnungen der Turniere im C. Ort_1, aus denen der in Aussicht gestellte Gewinn hervorgeht, für den Prüfungszeitraum 2011 - 2012 vorgelegt.

Allerdings wurden Aufschreibungen über einen unbestimmten Zeitraum, zum Teil versehen mit Wochentagen als Kürzel, vorgelegt, aus denen die Höhe des buy-ins sowie der Anzahl der Teilnehmer ersichtlich ist, sowie bei Gratisturnieren auch der garantierte Gewinn (Preis).

Aus diesen Aufschreibungen kann der in Aussicht gestellte Gewinn je Wochentag ermittelt werden. Daraus wiederum kann ein Durchschnitt errechnet werden, der auf die im jeweiligen Jahr veranstalteten Turniere angewendet wird.

Wochentag Gesamtgewinne Anzahl der Tage Durchschnitt

Wochentag	Gesamtgewinne	Anzahl der Tage	Durchschnitt
Mo	€ 16.360,00	25	€ 654,00
Di	€ 13.360,00	27	€ 494,00
Mi	€ 8.450,00	26	€ 325,00
Do	€ 13.440,00	24	€ 560,00
Fr	€ 16.460,00	21	€ 783,00
Sa	€ 14.200,00	26	€ 546,00
So	€ 5.400,00	18	€ 300,00

Durchschnittlicher Gewinn je Woche € 3.662,00

Wie aus den übereinstimmenden Aussagen von Veranstalterin, Floormen und Dealern, die im Zuge von Kontrollen nach dem GSpG aufgenommen wurden, hervorgeht, wurden im Prüfungszeitraum täglich Turniere veranstaltet.

Im Zuge der Schätzung gem. § 184 BAO wird daher der nach obiger Methode ermittelte durchschnittliche in Aussicht gestellte Gewinn je Woche auf jedes Monat hochgerechnet, wobei der Einfachheit halber für jedes Monat der 4-fache Wert herangezogen wird.

C. Ort_2

Am Standort Str_2, PLZ Ort_2, wurden im Zeitraum März bis Juni 2012 von Frau B. A. (C.) ebenfalls Turniere veranstaltet.

Aus den im Zuge einer Kontrolle getroffenen Aussagen von Floorman, Dealern und Spielern fanden täglich Turniere mit ca. 20 Teilnehmern und einem buy-in von € 20,00 statt. Dies ergibt einen durchschnittlichen in Aussicht gestellten Gewinn von € 400,00 täglich, somit ca. € 11.200,00 (28 x 400,00) je Monat.

Zeitraum	Turniere Ort_1	Turniere Ort_2	Summe	Steuersatz	Glücksspielabgabe
Jän.11	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Feb.11	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Mär.11	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Apr.11	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Mai 11	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Jun.11	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Julii 11	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Aug.11	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Sep.11	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Jän.12	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Feb.12	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Mär.12	€ 14.648,00	€ 11.200,00	€ 25.848,00	16%	€ 4.135,68
Apr.12	€ 14.648,00	€ 11.200,00	€ 25.848,00	16%	€ 4.135,68
Mai 12	€ 14.648,00	€ 11.200,00	€ 25.848,00	16%	€ 4.135,68
Juni12	€ 14.648,00	€ 11.200,00	€ 25.848,00	16%	€ 4.135,68
Julii 12	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Aug.12	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Sep.12	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Okt.12	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Nov.12	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Dez.12	€ 14.648,00		€ 14.648,00	16%	€ 2.343,68
Gesamt:			€ 63.416,32		

Cashgames:

Cashgames unterliegen gem. § 57 (1) GSpG einer Glücksspielabgabe von 16% vom Einsatz.

Für die von Frau B. A. im C. Ort_1 und Ort_2 veranstalteten Cashgames wird nach einem bestimmten Schlüssel ein Tischgeld (Rake), das sich nach der Höhe des Pots (Summe der Einsätze) richtet, vereinnahmt. Es wurden Aufzeichnungen geführt, aus denen die Höhe des täglichen Tischgelds ersichtlich ist.

Über die Höhe der Einsätze der einzelnen Spiele wurden keine Aufzeichnungen vorgelegt. Die Höhe der Bemessungsgrundlage kann daher nicht aus den Aufzeichnungen ermittelt werden. Es erfolgt somit die Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Wege der Schätzung gem. § 184 BAO.

Mit Hilfe der Tabelle, die die Höhe des Tischgeldes je nach Höhe des Pots festlegt, kann ermittelt werden, in welchem Verhältnis das Tischgeld zum Pot steht.

Da aufgrund der Aussage der Veranstalterin im Zuge der am Standort Ort_1 durchgeföhrten Befragung am 15.06.2012 der durchschnittliche Pot bei cashgames meist zwischen € 10,00 und € 30,00 beträgt, lässt sich ausgehend davon das durchschnittliche Verhältnis des Tischgelds zum Pot errechnen.

Pot	Tischgeld	Prozentsatz
10	1	10,00%
11	1	9,09 %
12	1	8,33 %
13	1	7,69 %
14	1	7,14 %
15	1	6,67 %
16	1	6,25 %
17	1	5,88 %
18	1	5,56 %
19	1	5,26 %
20	1	5,00 %
21	1	4,76 %
22	1	4,55 %
23	1	4,35 %
24	1	4,17 %
25	1	4,00 %

26	1	3,85 %
27	1	3,70 %
28	1	3,57 %
29	1	3,45 %
30	3	10,00 %

Durchschnittlicher Prozentsatz 5,87%

Das Tischgeld beträgt somit ca. 6% der Summe der Einsätze (Pot). Somit kann aufgrund der Tischgelder die Höhe der Einsätze errechnet werden, indem die Tischgelder durch den durchschnittlichen Anteil (Prozent) der Tischgelder je Pot dividiert werden.

Zeitraum	Tischgeld Ort_1	Tischgeld Ort_2	Anteil Tischgeld/Pot	Einsatz/BMG	Glücksspielabgabe
Jän.11	€ 9.207,00		6 %	€ 153.450,00	€ 24.552,00
Feb.11	€ 7.737,00		6 %	€ 128.950,00	€ 20.632,00
Mär.11	€ 12.126,00		6 %	€ 201.100,00	€ 32.336,00
Apr.11	€ 13.020,00		6 %	€ 217.000,00	€ 34.720,00
Mai 11	€ 13.684,00		6 %	€ 228.066,67	€ 36.490,67
Jun.11	€ 13.307,00		6 %	€ 221.783,33	€ 35.485,33
Juli 11	€ 14.037,00		6 %	€ 233.950,00	€ 37.432,00
Aug.11	€ 13.507,00		6 %	€ 225.116,67	€ 36.018,67
Sep.11	€ 13.202,00		6 %	€ 220.033,33	€ 35.205,33
Okt.11	€ 13.691,00		6 %	€ 228.183,33	€ 36.509,33
Nov.11	€ 9.448,00		6 %	€ 157.466,67	€ 25.194,67
Dez.11	€ 9.532,00		6 %	€ 158.866,67	€ 25.418,67
Jän.12	€ 9.352,00		6 %	€ 155.866,67	€ 24.938,67
Feb.12	€ 8.222,00		6 %	€ 137.033,33	€ 21.925,33
Mär.12	€ 8.905,00		6 %	€ 148.416,67	€ 23.746,67
Apr.12	€ 7.738,00	€ 5.009,00	6 %	€ 212.450,00	€ 33.992,00
Mai 12	€ 9.162,00	€ 4.692,00	6 %		€ 36.944,00
Juni12	€ 5.902,00	€ 3.961,00	6 %		€ 26.301,33
Juli 12	€ 7.704,00	€ 359,00	6 %		€ 21.501,33
Aug.12	€ 7.809,00		6 %		€ 20.824,00

Sep.12	€ 7.548,00		6 %		€ 20.128,00
Okt.12	€ 9.983,00		6 %		€ 26.621,33
Nov.12	€ 9.542,00		6 %		€ 25.397,33
Dez.12	€ 9.048,00		6 %		€ 24.128,00
Summe:				€ 686.442,67	

Stellungnahme Rechtsanwalt Dr. D. E. vom 28.06.2013

1.) Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel verkennt dass der Gesetzgeber den neuen Vorschriften des § 2 und den geringfügig ergänzten Vorschriften über die Abgaben in den §§ 57 und 59 Glücksspielgesetz denselben fingierten Unternehmerbegriff des UStG zugrunde legt, wie in der Glücksspielnovelle GspG-Novelle 2008. Das erweist sich für die bestehenden Pokerspielsalons, vor allem in Hinblick auf den Kompetenztatbestand "Angelegenheiten des Gewerbes" nicht nur verfassungsrechtlich als problematisch, sondern auch praktisch als undurchführbar. Freigewerbliche Unternehmer eines Pokerspielsalons nach alter Rechtslage sind keine Glücksspielkonzessionäre. Sie haben im Rechtssinn keine Monats- und Jahresspielumsätze bei Gewinnen aus den Glücksspieleinsätzen aus eigenem Recht. Spieleinsätze und Gewinne stehen von Spiel zu Spiel ausschließlich in der rechtlichen Verfügungsmacht der jeweiligen autonomen Spielergruppe. Der freigewerbliche Unternehmer kann daraus rechtlich weder einen eigenen Umsatz, noch einen Gewinn aus eigenem Recht erzielen. Der in den freigewerblichen Pokerspielsalons durch geleistete Spieleinsätze monatlich und jährlich bloß faktisch gegebene, rein rechnerisch veranschlagte Umsatz kann dem freigewerblichen Unternehmer rechtlich nicht, zugeordnet werden. Der Abgabepflicht für einen Monats und Jahresumsatz aus fiktiven, rein rechnerischen Summen von Spieleinsätzen, abzüglich der ausgezahlten Gewinne, entspringt weder einem zweiseitigen, noch einem kollektiven Rechtsverhältnis zwischen den Spielen und dem freigewerblichen Unternehmer aus dem Spiel. Dieser hat keine rechtliche Verfügungsmacht über die einzelnen Spieleinsätze. Er kassiert keine Spieleinsätze und ist weder rechtlich befugt, noch in der Lage davon aus eigenem Recht Gewinne zu ziehen. Einsätze und Gewinne liegen rechtlich und faktisch auf dem Spielertisch jeder Spielergruppe. Sie stehen während jedes Spieles nur der betreffenden Spielergruppe und am Ende eines jeden Spieles ausschließlich dem jeweils gewinnenden Spieler zu. Der freigewerbliche Unternehmer eines Pokerspielsalons verfügt bei den konkreten Spielen weder über eine Bank, noch über ein Spielkapital, noch über einen Bankhalter, noch über ein Verfügungsrecht über die Spieleinsätze.

Die Spieleinsätze werden nicht durch den Unternehmer eingenommen. Sie werden von den Spielern bei jedem Spiel und für jedes Spiel gesondert auf den Spieltisch gelegt und stehen von da an bis zum Spielschluss rechtlich ausschließlich in einer autonomen Verfügungsmacht der jeweiligen Spielergruppe. Rechtlich gehören sie nur dem Gewinner

des jeweiligen Spieles, keinesfalls jedoch einzelnen und in Summe dem freigewerblichen Unternehmer eines Pokerspieles. Dieser kann weder über die Einsätze, noch über eine Absonderung von Gewinnen rechtens verfügen.

Ganz abgesehen davon, dass bei jedem dieser Spiele die Summe der Spieleinsätze und der Gewinne identisch sind und daher auch an freigewerblichen Unternehmern rechtlich und wirtschaftlich vorgehen.

Die aus den Spieleinsätzen für den Betrieb zu veranschlagenden Nettosummen pro Monat und Jahr können für freigewerbliche Unternehmen nur rechnerisch fiktiv und nicht auch als ein materiell-rechtlicher, monatlicher bzw. jährlicher Umsatz des Unternehmens erfasst werden. Der Betreiber eines freigewerblichen Pokerspielsalons ist daher weder ein Unternehmer iSd § GSpG 1989, noch ein Unternehmer im Sinne des § 2 der GSpG-Novelle 2008, noch ein Unternehmer im Sinne der §§ 57 und 59 beider GSpG-Novellen. Er hat weder ein Verfügungsrecht über die Spieleinsätze, noch über die Gewinne daraus. Dieser Umstand steht der Anwendbarkeit der Vorschriften der §§ 57 und 59 auf freigewerblich betriebene Pokerspielsalons auch gemäß der Begründung in den Erläuterungen diametral entgegen. Auch wenn auf die freigewerblich betriebenen Pokerspielsalons weiterhin die bisherigen Rechtsvorschriften Anwendung finden und wie bisher die allgemeinen Abgabepflichten auf Unternehmen im umsatzsteuerrechtlichen Sinne anzuwenden sind, ist die Anwendbarkeit der neuen Abgabenvorschriften der §§ 57 und 59 in der Fassung der zwei Glücksspielnovellen 2008 und 2010 auf sie von vornherein ausgeschlossen.

2.) Die Anwendung des § 2 GSpG scheidet insofern im gegenständlichen Sachverhalt bereits von vornherein aus, als vom Betreiber kein Gewinn in Aussicht gestellt wird. Es ist vielmehr so, dass sich die Spieler untereinander den Gewinn ausspielen, ohne dass dieser jemals in die Sphäre des Betreibers gelangt ist. Eine Auszahlung von vermögenswerten Leistungen bzw. Gewinnen durch den Betreiber liegt demnach nicht vor.

3.) Selbst wenn nach § 57 Abs. 1 GSpG die Rede davon ist, dass bei turnierförmigen Ausspielungen anstelle der Einsätze die in Aussicht gestellten Vermögenswerten Leistungen (Gewinne) des Turnieres maßgeblich sind und davon eine 16%-ige Glücksspielabgabe zu bezahlen ist, wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass diese Bestimmung in Widerspruch zu den übrigen Bestimmungen des § 57 GSpG steht. Bei Glücksspielautomaten ist von den Jahresbruttospieleinnahmen bei der Festlegung Glücksspielabgabe auszugehen. § 57 Abs. 5 GSpG normiert, dass als Jahresbruttospieleinnahme immer die Einsätze abzüglich der ausgezahlten Gewinne eines Kalenderjahres gelten. Wenn daher etwa bei Glücksspielautomaten immer die ausgezahlten Gewinne abzuziehen sind, so ist es völlig unerfindlich, warum diese Gesetzesbestimmung des § 57 GSpG nicht auch auf turnierförmige Ausspielungen anzuwenden ist. Wenn daher bei den übrigen Ausspielungen die ausgezahlten Gewinne abzuziehen sind, so hat dies seine Gültigkeit auch für turnierförmige Ausspielungen.

Im gegenständlichen Fall liegt auf der Hand, dass sämtlichen Einsätzen Auszahlungen bzw. ausgezahlte Gewinne gegenüberstehen, die völlig ident sind. Es liegt daher bei der

turnierförmigen Ausspielung auf der Hand, dass schlussendlich keine wie immer gearteten Einsätze mehr verbleiben, sodass die Jahresbruttospieleinnahmen gleich Null sind. Richtigerweise wäre daher bei turnierförmigen Ausspielungen nur jener Betrag anzusetzen, der allenfalls beim Betreiber verbleibt. Nachdem bei diesen Turnieren die Spieler sämtliche Einsätze untereinander ausspielen, wäre die Jahresbruttospieleinnahme gleich Null. Auch aus diesen Überlegungen fällt keine wie immer geartete Glücksspielabgabe an. Sollte § 57 Abs. 1 GSpG in einer anderen Weise ausgelegt werden, so ist die Bestimmung jedenfalls verfassungswidrig, weil dadurch turnierförmige Ausspielungen massiv benachteiligt wären. Im Übrigen stünde diese Gesetzesbestimmung auch mit einfachen Gesetzesbestimmungen in Widerspruch, weil bei der Ermittlung sämtliche sämtlicher Steuern auch die Ausgaben (= ausbezahlte Gewinne) zu berücksichtigen sind.

4.) Es wird weiters darauf hingewiesen, dass die Bestimmungen des GSpG zur Konzessionsabgabe in der derzeitigen Form europarechtswidrig sind. Die Betreiberin hat selbst keine Möglichkeit, an dieser Konzessionsabgabe teilzunehmen bzw. wurde ihr Antrag nicht einmal entgegen genommen, sodass sich die Betreiberin beschwert erachtet. Die Bestimmungen des GSpG, jedenfalls die besonderen Bestimmungen in Bezug auf die Konzessionsabgabe, sind als europarechtswidrig daher nicht anwendbar.

5.) Zu den Ausführungen in Bezug auf Cashgames wird darauf hingewiesen, dass entgegen der Ausführungen der Steuerbehörde der durchschnittliche Pot bei Cashgames zwischen EUR 2,00 und EUR 10,00, und nicht wie ausgeführt zwischen EUR 10,00 und EUR 30,00, liegt. Ein Pot zwischen EUR 10,00 und EUR 30,00 ist verschwindend selten und verfälscht daher sämtliche Berechnungen der Steuerbehörde. Geht man davon aus, dass bei einem Pot von EUR 2,00 bis EUR 10,00 an Tischgeld EUR 1,00 einbehalten wird, so wäre ein Prozentsatz von 25% heranzuziehen. Aus den von der Finanzbehörde herangezogenen Umsatzlisten ergeben sich für den Zeitraum Jänner 2011 bis einschließlich Dezember 2012 Bruttoeinnahmen von EUR 257.416,00 (Ort_1 und Ort_2 gemeinsam). Das wiederum ergibt einen Nettoumsatz von EUR 214.513,33. Dieser Umsatz beruht überwiegend auf den Einnahmen aus Cashgame, und zwar in einem Umfang von zumindest 90%. 10% dieses Umsatzes beruhen auf den Pokerspielen in Turnierform.

Diese 90% betragen wiederum EUR 192.600,00. Multipliziert man diesen Betrag mit 4, so ergibt sich eine Bemessungsgrundlage von 770.400,00. Daraus resultiert eine Glücksspielabgabe von maximal EUR 123.264,00. Alle übrigen Ausführungen der Steuerbehörde sind denkunmöglich und mit der Praxis in den Spielsalons auch nicht in Einklang zu bringen.

Rechtsmeinung des Finanzamtes zur Stellungnahme vom 28.06.2013:

Punkt 1)

Gem. § 2 (1) GSpG lautet die Definition einer Ausspielung wie folgt:

§ 2. (1) Ausspielungen sind Glücksspiele,

1. die ein Unternehmer veranstaltet; organisiert, anbietet oder zugänglich macht und

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

Der Begriff des Unternehmers wird in Absatz 2 wie folgt festgelegt:

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

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

Voraussetzung für das Vorliegen einer Ausspielung ist somit u.a., dass von einem Unternehmer Glücksspiele veranstaltet werden. Die Unternehmereigenschaft besteht bereits bei nachhaltiger Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen, wobei eine Ausrichtung auf Gewinne nicht erforderlich ist.

Es ist auch nicht relevant, ob Gewinne oder Einsätze aus den einzelnen Spielen durch den Unternehmer erwirtschaftet werden oder ihm in irgendeiner Weise rechtlich zugeordnet werden können oder nicht.

Die nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen ist gegeben, da Frau B. A. als Veranstalterin der Ausspielungen bei Turnieren eine Fee, und bei Cashgames einen gewissen Betrag des jeweiligen Gewinnes pro Spiel (Pot) gestaffelt nach dessen Höhe kassiert.

Abgabenschuldner der Glücksspielabgabe ist gem. § 59 (2) GSpG der Veranstalter der Ausspielungen.

Punkt 2)

Eine Auszahlung der vermögenswerten Leistungen gem. § 2 (1) GSpG muss nicht durch den Betreiber erfolgen. Es genügt das in Aussicht stellen der vermögenswerten Leistung auch durch die Spieler selbst oder von anderen um die Tatbestandsmerkmale einer Ausspielung zu erfüllen.

Punkt 3)

Laut § 57 GSpG hat der Gesetzgeber an verschiedene Formen der Ausspielungen unterschiedliche abgabenrechtliche Folgen geknüpft. Die Anwendung der abgabenrechtlichen Bestimmungen für Ausspielungen mittels Glückspielautomaten für Ausspielungen beim Lebendspiel wäre gesetzeswidrig.

Das Feststellen einer allfälligen Verfassungswidrigkeit obliegt nicht den Abgabenbehörden.

Punkt 4)

Tatsache ist, dass für den fraglichen Pokerbetrieb keine Konzession gem. GSpG vorliegt. In Folge dessen besteht die Abgabepflicht gem. § 57 GSpG.

Punkt 5)

Laut Aussage der Veranstalterin vom 15.06.2012 bzw. des Floorman vom 14.06.2012 beträgt der durchschnittliche Pot meist zwischen € 10,00 und € 30,00.

Da bei cashgames keine Aufzeichnungen über die Höhe des jeweiligen Gesamteinsatzes pro Spiel geführt werden, muss die Bemessungsgrundlage im Zuge der Schätzung ermittelt werden.

Da das Tischgeld erst ab einer Pothöhe von mindestens € 10,00 erhoben wird (siehe Aussagen Veranstalterin und Floorman) ist es nicht nachvollziehbar, wie selbst bei einer durchschnittlichen Pothöhe zwischen € 2,00 und € 10,00 ein Prozentsatz von 25% zur Anwendung kommen könnte.

Anders als bei mit Automaten durchgeführten Ausspielungen ist eine Verminderung der Bemessungsgrundlage um die Umsatzsteuer nicht vorgesehen.

Die für die Schätzung der Glücksspielabgaben zu Grund gelegten Zahlen bei den Cashgames enthalten keine Einnahmen aus Turnieren. Daher ist eine Aufteilung nicht erforderlich.

Stellungnahme Rechtsanwalt Dr. D. E. vom 23.07.2013

Es entspricht nicht den Tatsachen, dass beim Cashgame ausschließlich mit Einsätzen von über EUR 10,00 bis zu maximal EUR 30,00 Einsatz gespielt wird. Vielmehr verhält es sich so, dass zu Beginn des Spieles in den ersten beiden Stunden der Einsatz sehr niedrig ist. Hier wird regelmäßig zwischen EUR 2,00 und EUR 10,00 gespielt. Erst zur sogenannten „Stoßzeit“ - hier spielen mehr Kunden — wird überwiegend zwischen EUR 10,00 und EUR 30,00 gespielt. Sodann wird in den letzten beiden Stunden wieder mit weniger Einsätzen im Bereich zwischen EUR 2,00 und EUR 10,00 gespielt. Es entspricht daher den Erfahrungsgrundsätzen, dass das Tischgeld nicht bei 6% der Summe der Einsätze liegt, sondern im Bereich von zumindest 20-25%.

Es wird daher beantragt, die bereits einvernommenen Zeugen nochmals präzise zu diesem Thema zu befragen. Des Weiteren wird beantragt, die Zeugen F., Adr_3, und G., Adr_4, beide Spielleiter der B. A. zum Sachverhalt einzuhören.

Im Übrigen wird auch der Standpunkt des Punkt 5. des Vorbringens wiederholt, dass die dort angeführten Umsätze für Ort_1 und Ort_2 in der Gesamthöhe von EUR 257.416,00 die Einnahmen aus Poker und Cashgame darstellen.

Die Einnahmen aus dem Pokerspiel finden sich in den Tageslosungen, Tisch 1 und/oder Tisch 2, wieder.

Es sind daher die Einnahmen von Cashgame und Poker auseinander zu dividieren, wonach das Verhältnis in etwa 9:1, wie unter Punkt 5. des Vorbringens angeführt, richtig sein wird. Es wird daher beantragt, die Beweise aufzunehmen.

Rechtsmeinung des Finanzamtes zur Stellungnahme vom 23.07.2013:

Höhe des durchschnittlichen Pots

Im Zuge der am 14.06.2012 in Ort_2, und am 15.06.2012 in Ort_1 durchgeföhrten Kontrollen nach dem GSpG wurden mit der Veranstalterin Frau B. A., dem Floorman H., sowie mehreren Dealern Befragungen durchgeföhrt, wobei auf die Wahrheitspflicht hingewiesen wurde.

Die Aussagen, dass sich die durchschnittliche Größe des Pots im Bereich zwischen € 10,00 und € 30,00 bewegt, stimmen überein.

Dies ist auch in vergleichbaren Pokercasinos der Fall.

Des Weiteren wurde bestätigt, dass unter einer Pot-Größe von € 10,00 kein Betrag für die drop-Box (rake) des Hauses eingenommen wird.

Daraus folgt, dass selbst bei Annahme einer üblichen Pot-Größe zwischen € 2,00 und € 10,00 für die Schätzung der Bemessungsgrundlage nichts gewonnen werden kann. Dadurch würde sich nämlich das Verhältnis zwischen Tischgeld und Pot verringern, was wiederum sogar eine noch höhere Bemessungsgrundlage, als bisher angenommen; zur Folge hätte. Inwieweit eine nochmalige Befragung zu einem anderen Ergebnis kommen sollte ist nicht nachvollziehbar.

Einnahmen Turnier und Cashgame:

Die bei cashgames anfallenden Einnahmen des Pokerbetriebes bestehen im sogenannten Tischgeld (Rake) das vom Dealer je nach Größe des Pots in eine unter dem Tisch befindliche Box eingeworfen wird. Diese Drop-Box oder Haus Box wird nach Ende des Spielbetriebs, bzw. am Tag danach in der Regel von der Veranstalterin Frau B. A. selbst entleert (siehe Aussage vom 15.06.2012).

Im Zuge der Außenprüfung gem. § 147 BAO bei der steuerlichen Vertretung wurde die Buchhaltung des Pokerbetriebes vorgelegt. Daraus ist ersichtlich, dass unter dem Konto 4835 (Ort_1) bzw. 4838 (Ort_2) die Einnahmen Pokertisch verbucht wurden. Die diesen Buchungen zu Grunde liegenden Belege weisen die Bezeichnung Tisch 1, Tisch 2 usw. auf, und daneben wurde handschriftlich der Betrag der Drop-Box eingetragen.

Auf die Frage der Verbuchung der Einnahmen aus dem Turnierbetrieb (im Wesentlichen das „Fee“) wurde seitens der steuerlichen Vertretung (Mag. I.) mitgeteilt, dass diese Einnahmen nicht verbucht wurden, auch mit Hinweis darauf, dass in der Regel kein Gewinn aus Turnieren erzielt wurde, da aus den Einnahmen der fees garantierte Gewinne und Gutscheine der Kunden finanziert wurden.

Dies stimmt auch mit den vorgefunden Abrechnungen der Turniere überein, die für den Betreiber aus eben diesen Gründen sehr oft einen negativen Saldo ausweisen.

Die Aussage, dass die Einnahmen aus Turnieren nicht verbucht wurden, da die entsprechenden Belege der steuerlichen Vertretung nicht vorgelegt wurden, wurde im Übrigen in der Besprechung vom 15.07.2013 in der Kanzlei von Dr. E. von Mag. I. wiederholt.

Außerdem erscheint es nicht nachvollziehbar, weshalb Einnahmen aus Turnieren, die zu Beginn des jeweiligen Turniers durch den Floorman entgegen genommen werden,

am Folgetag den Einnahmen aus den Drop-boxen, die wie oben angeführt von der Veranstalterin entleert werden, hinzugerechnet werden sollten.

Abschließende Bemerkungen:

Aus den angeführten Gründen erscheint eine Abkehr von den eingangs dargestellten Berechnungen bzw. Schätzungen des Finanzamtes nicht geboten."

1.1.5. Bescheide gemäß § 201 BAO vom 15.10.2013

Die belangte Behörde erließ am 15.10.2013 24 Bescheide gemäß § 201 BAO und setzte die Glückspielabgaben gemäß § 57 Abs. 1 GSpG fest für:

Monat	Poker Turnierform €	Poker Cashgame €	Glücksspielabgaben
Jänner 2011	2.343,68	24.552,00	26.895,68
Februar 2011	2.343,68	20.632,00	22.975,68
März 2011	2.343,68	32.336,00	34.679,68
April 2011	2.343,68	34.720,00	37.063,68
Mai 2011	2.343,68	36.490,67	38.834,35
Juni 2011	2.343,68	35.485,33	37.829,01
Juli 2011	2.343,68	37.432,00	39.775,68
August 2011	2.343,68	36.018,67	38.362,35
September 2011	2.343,68	35.205,33	37.549,01
Oktober 2011	2.343,68	36.509,33	38.853,01
November 2011	2.343,68	25.194,67	27.538,35
Dezember 2011	2.343,68	25.418,67	27.762,35
Jänner 2012	2.343,68	24.938,67	27.282,35
Februar 2012	2.343,68	21.925,33	24.269,01
März 2012	4.135,68	23.746,67	27.882,35
April 2012	4.135,68	33.992,00	38.127,68
Mai 2012	4.135,68	36.944,00	41.079,68
Juni 2012	4.135,68	26.301,33	30.437,01
Juli 2012	2.343,68	21.501,33	23.845,01
August 2012	2.343,68	20.824,00	23.167,68
September 2012	2.343,68	20.128,00	22.471,68

Oktober 2012	2.343,68	26.621,33	28.965,01
November 2012	2.343,68	25.397,33	27.741,01
Dezember 2012	2.343,68	24.128,00	26.471,68

Jeder Bescheid wurde folgendermaßen begründet:

"Der Bemessung wurde das Ergebnis der durchgeführten Außenprüfung zugrunde gelegt. Begründung und genaue Berechnung sind der Niederschrift über die Schlussbesprechung oder dem Prüfbericht zu entnehmen, welche insoweit einen integrierten Bestandteil dieses Bescheides bildet.

Die Festsetzung erfolgte gemäß § 201 Abs. 2 Zi. 3 BAO, da kein selbst berechneter Betrag bekanntgegeben wurde.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) einzuräumen. Auch können die steuerlichen Auswirkungen unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht bloß als geringfügig bezeichnet werden. Daher war dem Gesetzeszweck, mittels einer Erlassung eines rechtmäßigen Sachbescheides ein den gesetzlichen Vorschriften entsprechendes Steuerergebnis zu erzielen, Rechnung zu tragen."

1.1.6 Bescheid Säumniszuschläge vom 11.11.2013

Mit Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 11.11.2013 wurden für die Glücksspielabgabe der monatlichen Zeiträume Jänner 2011 bis Dezember 2012 jeweils erste Säumniszuschläge festgesetzt, welche in Summe € 14.997,16 betragen und laut Bescheid bis zum 18.12.2013 zu entrichten waren. Zur Begründung wurde angeführt, dass die Festsetzungen erforderlich gewesen seien, weil die Bf. die angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht fristgerecht entrichtet gehabt hatte.

1.1.7. Beschwerde vom 14.11.2013

Die Beschwerde richtet sich gegen die mit Bescheiden vom 15.10.2013 erfolgte Festsetzung von Glücksspielabgaben 01/2011-12/2012 in der Höhe von € 749.858,99 und von Säumniszuschlägen für den Zeitraum 01/2011-12/2012 in der Höhe von € 15.186,92. Die Bf. beantragte die Entscheidung durch den Senat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und führte inhaltlich zusammengefasst aus:

Poker sei

- wegen des Fehlens des ausschließlichen Zufallskriteriums als Maßstab eines typischen Glücksvertrages,
- mangels einer vorhandenen Ausspielung,
- mangels eines ausspielenden Unternehmens und
- mangels der Erfüllung der in § 1 Abs 1 GSpG definierten Voraussetzungen

kein Glücks-, sondern ein Geschicklichkeitsspiel und daher einer Glücksspielabgabe nicht zugänglich. Nicht die Bf. habe die rechtliche Verfügungsmacht über die einzelnen Spieleinsätze, sondern die jeweiligen autonomen Spielergruppen. Zudem gäbe es im konkreten Fall weder eine Bank, noch Spielkapital, noch einen Bankhalter.

Da die Finanzverwaltung als Bemessungsgrundlage bei Cash-Games nicht die Entry Fee bzw. das Tischgeld, sondern die Einsätze der Spieler bei Spielteilnahme pro Spiel ansähe, sei die Steuerlast bei Weitem höher als die von der Bf. eingenommenen Erträge, was anhand der Bilanzen der Bf. für die Geschäftsjahre 2011 und 2012 nachgewiesen werden könne.

Onlinepoker mit oder ohne Konzession unterlägen nach § 12a iVm § 14 GSpG ebenso wie inländische Konzessionäre einer niedrigeren Steuerbelastung als die Bf. und das System sei insoweit inkohärent. Im Bereich der Cash-Games würden die bei der Bf. festgesetzten Glücksspielabgaben den Jahresumsatz der Gesellschaft übersteigen und insoweit einer Erdrosselungsbesteuerung gleichkommen.

Die Bf. beruft sich auf die europarechtliche Dienstleistungsfreiheit, den Gleichheitssatz des Art 7 B-VG, die Erwerbsfreiheit gem. Art 6 StGG und die unternehmerische Freiheit nach Art 16 der Europäischen Grundrechtecharta und bemängelt eine Inländerdiskriminierung ohne sachlicher Rechtfertigung, da innerstaatliche Glücksspielregelungen wie die Monopolregelung einschließlich Strafbestimmungen aufgrund des Vorrangs der Grundfreiheiten des Unionsrechts auf Unionsbürger nicht angewendet werden dürften, aber auf gleichgelagerte rein innerstaatliche Sachverhalte weiterhin angewendet würden und die Bf. eine österreichische Wirtschaftsteilnehmerin sei. Das von der Bf. betriebene Glücksspiel sei nicht verboten und daher nicht rechtswidrig. Die Vergabe der Konzessionen sei vor und nach der GSpG-Novelle 2011 (BGBI. I Nr. 111/2010) unionrechtswidrig und intransparent erfolgt. Über Wirtschaftsteilnehmer, die in Ermangelung einer unionsrechtskonformen Konzessionsvergabe keine Konzession besitzen, dürfe alleine aus diesem Umstand heraus keine Sanktion wie eine höhere Besteuerung oder Sanktionen in strafrechtlicher Hinsicht verhängt werden.

1.1.8. Vorlagebericht zur Beschwerde gegen Glücksspielabgaben für die Zeiträume 01/2011 bis 12/2012 vom 11.12.2013 (RV/5100045/2014)

Beschwerdevorentscheidungen wurden nicht erlassen. Im Vorlagebericht vom 11.12.2013 beantragte die belangte Behörde, die Beschwerde der Bf. als unbegründet abzuweisen und brachte ergänzend vor, dass folgende Punkte strittig seien:

1. Ist Poker ein Glücksspiel iSd § 1 GSpG?
2. Liegt eine Ausspielung gemäß § 2 GSpG vor?
3. Unionsrechtswidrigkeit der österreichischen Monopolregelung und -Praxis?
4. Verletzung von Grundrechten?

Der Gesetzgeber habe mit der Glücksspielgesetz-Novelle 2008 normiert, dass die in § 1 Abs. 2 GSpG demonstrativ angeführten Spiele als Glücksspiele anzusehen seien. Durch diese Aufzählung von bestimmten Spielarten solle es dem Rechtsanwender eindeutig erkennbar sein, dass es sich bei den in diesem Absatz angeführten Spielen jedenfalls um Spiele im Sinne des Abs. 1 und somit um dem Glücksspielmonopol des Bundes unterliegende Glücksspiele handle. Dadurch wurde der höchstgerichtlichen Judikatur Rechnung getragen, welche Poker und andere Spiele als Glücksspiele bestätigt hat (VwGH 8.9.2005, 2000/17/0201). Es könne sich daher nicht mehr die Frage stellen, ob Poker ein Glücksspiel oder ein Geschicklichkeitsspiel sei, wenn der Gesetzgeber ausdrücklich normiere, dass es sich bei Poker um ein Glücksspiel handle.

Zwar sei das Wort „Poker“ in § 1 Abs. 2 GSpG vom Verfassungsgerichtshof (Erkenntnis vom 27.06.2013, G26/2013) aufgehoben worden, jedoch sei zu beachten, dass einerseits das Gesetz auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles weiterhin anzuwenden sei, andererseits der VfGH ausgesprochen hat, dass es grundsätzlich im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum liege, wenn der Gesetzgeber das Pokerspiel vor dem Hintergrund eines kontroversen Meinungsstandes zu dessen Glücksspieleigenschaft in der überwiegend ausländischen Literatur dem Glücksspiel zuordnet und damit dem Regime des GSpG unterwirft. Die Aufhebung sei vielmehr aufgrund des untrennbares Zusammenhangs mit der Neuregelung über die Konzessionspflicht in § 60 Abs. 24 GSpG, welche als unsachlich gewertet wurde, erfolgt. Weiters habe der VfGH in seinem Erkenntnis vom 30.06.2012, G-51/11 ausgesprochen, dass auch die Aufhebung des Begriffes „Poker“ in § 1 Abs. 2 GSpG zu keiner Änderung der Rechtslage führen würde. „*Vor diesem Hintergrund erweist sich der Antrag als zu eng gefasst, weil eine antragsgemäße Aufhebung des Wortes "Poker" nicht zum Ergebnis führen würde, dass Poker künftig nicht mehr unter das Glücksspielgesetz fiele. Bedenke man, dass die Aufzählung in § 1 GSpG bloß eine demonstrative ist (arg. "insbesondere", und berücksichtigte man des Weiteren, dass § 22 leg. cit. eine Regelung über eine Spielbankkonzession für Poker enthält so müsste man bei systematischer Interpretation der insoweit "bereinigten" Rechtslage zum zwingenden Schluss gelangen, dass Poker auch nach entsprechender Aufhebung des Wortes "Poker" in § 1 dem Glücksspielgesetz unterläge, weshalb keine Änderung der Rechtslage herbeigeführt würde.*“

Dem Argument, dass gerade bei Pokermeisterschaften und im Turnierbereich, wo immer dieselben Spieler gewinnen würden, dafür spreche, dass es sich bei Poker jedenfalls im Turnierbereich um ein Geschicklichkeitsspiel handle, ist entgegenzuhalten, dass bei Pokermeisterschaften oder Turnierspielen aufgrund ihrer "Spezialregel" auf eine Periodenbetrachtung abgestellt werde und nicht der Spielausgang des einzelnen Spieles, sondern der Blick auf den Saldo, gebildet aus Gewinnen abzüglich Einsätzen und Verlusten ausschlaggebend sei. Bei der Beurteilung der Glücksspieleigenschaft sei ein Einzelspiel heranzuziehen. Die Zufallsabhängigkeit des Gewinns bzw. Verlustes könne dabei aber nicht - in einer ggf. auch unendlichen Zeitspanne - als Saldo von Gewinn und Verlust verstanden werden, sondern sei anhand des Einzelspiels zu ermitteln. Eine Einzelbetrachtung werde auch deshalb anzuwenden sein, weil dem Grunde nach das

Spiel, also jene Vorgänge innerhalb der Zeitspanne, die sich vom Austeilen der Karten bis zur Aufteilung des Pots erstreckt, zu beurteilen ist. Auch wenn eine gewisse Beeinflussung des Spielergesultes nicht abgestritten werden könne, habe der Pokerspieler keine sichere Methode in der Hand, mit der er bewusst und gekonnt den Ausgang des einzelnen Spiles mit einhundertprozentiger Sicherheit für sich entscheiden könne. Tatsache sei daher, dass beim Einzelspiel der Zufall (das Glück) weitaus dominierender ist. Für Profispieler bestehet zwar die Möglichkeit das Spiel zu beeinflussen, jedoch spielen sich diese Einflussmöglichkeiten außerhalb der Spielregeln ab. Der Berufskartenpokerspieler verdiene seinen Lebensunterhalt nicht durch eine besondere Geschicklichkeit beim Bluffen, Kombinieren der Karten oder der Konzentration, sondern er erziele seinen Gewinn daraus, - auch nur bei günstigen - Kartenkombinationen durch besonders hohe Einsätze den anderen Spieler zum Verlassen des Spiels zu zwingen, da dieser nicht über solche Geldmittel verfügt. Der Berufskartenpokerspieler verwende nicht Täuschungsmanöver über seine Kartenkombination, sondern den ökonomischen Druck, unter dem der andere Spieler steht, um zu gewinnen. Der Berufskartenpokerspieler werde in der Literatur als Argument für die Geschicklichkeitseigenschaften von Poker angeführt. Die Taktik der Berufskartenpokerspieler, mit Momenten außerhalb der Spielsituation zu arbeiten, habe nichts mit Geschicklichkeit im Spiel nach der Spielregel zu tun. Geschicklichkeitsspiele seien solche Spiele, bei denen ein durchdachtes Ausnützen oder Kombinieren der Spielregel zum Erfolg führe. Die Spielregel selbst muss die Geschicklichkeit ermöglichen (UFS vom 07.10.2011, RV/0743-W/11).

Mit der Ansicht, dass Poker ein Glücksspiel ist, stehe Österreich in Europa nicht alleine da. So werde Poker auch in der behördlichen Praxis Deutschlands als Glücksspiel betrachtet und daher der Strafdrohung des StGB unterstellt. Nämliches gelte auch für Pokerturniere. 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).

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

Nach Ansicht des VwGH sei es unerheblich, wem gegenüber der Spieler die genannte vermögenswerte Leistung zu erbringen hat sowie ob und allenfalls in welchem Umfang die vermögensrechtliche Leistung des Spielers dem Unternehmer (Veranstalter) - rechtlich oder wirtschaftlich - zufließt (VwGH 25.7.1990, 86/17/0062; 23.12.1991, 88/17/0010).

Durch die Neufassung des § 2 im Zuge der GSpG-Novelle 2008 werde nochmals verdeutlicht, dass das konzessionslose Anbieten von Glücksspiel unter unternehmerischer Mitwirkung auch dann verboten ist, wenn der mitwirkende Unternehmer beispielsweise nicht selbst die Gewinne stellt, sondern nur die Kartenspieler gegeneinander spielen,

der Unternehmer aber an der Durchführung des Spiels veranstaltend/organisierend/anbietend mitwirkt. Die Veranstaltung/Organisation/das Angebot könne sich beispielsweise durch Mischen und Teilen der Karten, Festlegung von Spielregeln, Entscheidung von Zweifelsfällen, Bewerbung der Möglichkeit zum Spiel, Bereitstellen von Spielort, Spieltischen oder Spielpersonal äußern (RV 658 BlgNR 24. GP). Im gegenständlichen Fall seien daher zweifellos Ausspielungen iSd § 2 GSpG durchgeführt worden.

Die Bf. ist der Meinung, dass die auf Basis der GSpG-Novelle 2011 (BGBI. I Nr. 111/2010) durchgeführte Neuvergabe der Konzession für Ausspielungen gem. § 14 GSpG den Anforderungen des EuGH an ein nicht - diskriminierendes und transparentes Verfahren nicht genügt habe. Dem sei zu entgegnen, dass der VfGH im Erkenntnis vom 6.12.2012, (B1337/11 ua) weder unionsrechtliche noch verfassungsrechtliche Bedenken hinsichtlich der Vorschriften des § 14 GSpG geäußert habe. Selbiges habe wohl auch für § 21 GSpG zu gelten.

Sofern die Bf. behauptet, das österreichische Glücksspielmonopol sei im Lichte der EuGH-Judikatur, speziell aufgrund der in der Rs. *Dickinger und Ömer* (EuGH 15.9.2011, C-347/09) entwickelten Grundsätze betreffend die Zulässigkeit eines Monopols im Glücksspielbereich, unionsrechtswidrig, so sei dies nicht nachvollziehbar. Vielmehr habe der EuGH die Zulässigkeit der österreichischen Monopolregelung bestätigt.

Auch der Verweis auf das Urteil des LG Linz vom 22.3.2012, 1 Cg 190/11y-14, sei nicht zielführend, da das OLG Linz mit Entscheidung vom 13.9.2012, 3 R 99/12t, der Berufung des Klägers Folge gegeben hat. Im Ergebnis verneinte das OLG Linz eine Inkohärenz des österreichischen Glücksspielmonopols bezogen auf Roulette. Insbesondere habe das Gericht festgestellt, dass der Konzessionär keine den Zielen des GSpG widersprechende unkontrollierte Expansionspolitik verfolge. Dem sei auch im Zusammenhang mit Poker beizupflchten.

Zur von der Bf. vorgebrachten Gleichheitswidrigkeit sei auszuführen, dass es dem Gesetzgeber frei stehe, unterschiedliche Sachverhalte einer unterschiedlichen Besteuerung zu unterwerfen. Diesbezüglich sei vom Gesetzgeber eine Differenzierung dahingehend getroffen, ob Glücksspiele von einem konzessionierten Anbieter, der für die Erlangung der Konzession genau vorgeschriebene Voraussetzungen erfüllen müsse und für die Einhaltung der ihn als Konzessionär treffenden Pflichten in der Betriebsphase (Spielschutz, Geldwäschevorbeugung etc.) Sorge zu tragen habe, oder von einem nicht konzessionierten Anbieter durchgeführt werden, der vergleichbare Voraussetzungen und Auflagen nicht erfülle. Gerade unter dem Aspekt, dass das Konzessionssystem als solches einen wirksamen Mechanismus darstelle, um Gelegenheiten zum Spiel zu vermindern und Straftaten vorzubeugen und somit den Spielschutz zu gewährleisten, könne auf Grund des Umstandes, dass die im Glücksspielgesetz verankerten ordnungspolitischen Ziele nur im Rahmen von konzessionierten Ausspielungen gewährleistet sind, in der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung kein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz erblickt werden. Dem Konzessionssystem sei immanent, dass der Zugang zu Glücksspielen nur eingeschränkt, entsprechend den Bestimmungen des

Glücksspielgesetzes erfolgen solle. Insoweit sei es zulässig, dass der Gesetzgeber im Rahmen des Konzessionssystems, unter Berücksichtigung der von ihm verfolgten ordnungspolitischen Ziele, Regelungen treffe, die eine Tätigkeit von Glücksspielanbietern ohne Konzession unterbinde, behindere oder weniger attraktiv mache.

Daher sei in der unterschiedlichen Besteuerung von konzessionierten und nicht konzessionierten Glücksspielveranstaltern kein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz zu erblicken. Abschließend sei anzumerken, dass die Beurteilung einer allfälligen Verfassungswidrigkeit nicht der Abgabenbehörde obliege. Die Abgabenbehörde habe die in Geltung stehenden Gesetze zu vollziehen, solange eine Bestimmung nicht für verfassungswidrig erklärt werde, sei sie anzuwenden.

Das Rechtsmittel ging bei der Gerichtsabteilung GA_1 des Bundesfinanzgerichtes ein. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 24.01.2017 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung GA_1 gemäß § 9 Abs. 9 BF GG abgenommen und der Gerichtsabteilung GA_2 neu zugeteilt.

1.1.9. Vorlagebericht zur Beschwerde gegen Säumniszuschläge für die Zeiträume 01/2011 bis 12/2012 vom 09.01.2014 (RV/5100215/2014)

Die beschwerdeführende Partei beantragte mit der Beschwerde auch hinsichtlich der mit Bescheid vom 11.11.2013 festgesetzten Säumniszuschläge für den Zeitraum 01-2011 bis 12/2012 in der Höhe von Euro 15.186,92 die Entscheidung durch den Senat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Die belangte Behörde beantragte die Abweisung der Beschwerde und führte im Vorlagebericht vom 09.01.2014 aus wie folgt:

"Da seitens des Finanzamtes keine stattgebende Erliedigung im Sinne der Antragstellung erfolgt, wird um Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat ersucht. Der Säumniszuschlag stellt eine objektive Säumnisfolge dar, die die pünktliche Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten sicherstellen soll. Seine Festsetzung liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde. Der Abgabepflichtige hat in jedem Fall für die zeitgerechte Entrichtung der Abgabe Sorge zu tragen. Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht (rechtzeitig) entrichtete Abgabenschuldigkeit, unabhängig davon, ob die maßgebliche Abgabe rechtskräftig und/oder rechtmäßig ist. Die selbst zu berechnete Glücksspielabgaben für den Zeitraum 01/2011 bis 12/2012 waren bereits mit 18.12.2013 fällig. Ob die maßgeblichen Gebühren aus dem Glücksspielgesetz rechtmäßig sind, kann im gegenständlichen Berufungsverfahren gegen die Vorschreibung des Säumniszuschlages nicht geklärt werden. Da die Abgabe bis dato nicht entrichtet wurde, besteht der Säumniszuschlag zu Recht. Aus oben genannten Gründen ersucht das Finanzamt um Abweisung der Berufung."

Das Rechtsmittel ging bei der Gerichtsabteilung GA_1 des Bundesfinanzgerichtes ein. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 24.01.2017 wurde die

Rechtssache der Gerichtsabteilung GA_1 gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung GA_2 neu zugeteilt.

1.2. Zeitraum vom 01.01.2013 bis 28.02.2014

1.2.1. Meldung Glückspielabgaben durch Bf. inkl. Offenlegung gemäß § 119 BAO

Mit Schreiben vom 22.04.2013 machte die Bf. folgende Offenlegung und meldete mit weiteren, inhaltlich gleichgerichteten Schreiben jeweils die nachstehenden Bemessungsgrundlagen und Abgabenbeträge:

"In der Anlage erhalten Sie die Abrechnung über die Glücksspielabgabe für den Zeitraum Jänner und Februar 2013 mit Vorbehalt. Die Berechnung erfolgte gemäß der Berechnung durch Herrn J. anlässlich der Prüfung 2011-2012. Ich bin der Meinung, dass die Vorschreibung der Glücksspielabgabe nicht den gesetzlichen Bestimmungen entspricht (insbesondere die Ermittlung der Bemessungsgrundlage). Ich bekämpfe die Festsetzung der Glücksspielabgabe mit Berufung. Die Abgabe der Meldungen erfolgt nur zur Sicherung der Finanzstrafffreiheit."

angemeldete Abgaben

Zeitraum	Bmg	Turniere	Abgabe	Bmg	cashgames	Abgabe	
Jän.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 108.930,67	€ 17.428,91			
Feb.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 48.653,16	€ 7.784,51			
Mär.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 103.950,00	€ 16.632,00			
Apr.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 132.316,67	€ 21.170,67			
Mai.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 138.450,00	€ 22.152,00			
Jun.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 128.950,00	€ 20.632,00	Nullmeldung !		
Jul.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 146.050,00	€ 23.368,00	Nullmeldung !		
Aug.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 149.466,67	€ 23.914,67	Nullmeldung !		
Sep.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 151.150,00	€ 24.184,00	Nullmeldung !		
Okt.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 153.616,67	€ 24.578,67	Nullmeldung !		
Nov.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 112.666,67	€ 18.026,67	Nullmeldung !		
Dez.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 130.472,33	€ 20.875,57	Nullmeldung !		
Jän.14	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 150.250,00	€ 24.040,00	Nullmeldung !		
Feb.14	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 138.016,67	€ 22.082,67	Nullmeldung !		

Für die Monate Juni 2013 bis Februar 2014 gab die Bf. bekannt, aus Pokerturnieren keine Umsätze zu erwirtschaften.

1.2.2. Prüfungsauftrag 05.05.2014

Der von der belangten Behörde erlassene, mit 05.05.2014 datierte Prüfungsauftrag betraf die Glücksspielabgabe für den Zeitraum Jänner 2013 bis Februar 2014 und wurde der Bf. am 20.05.2014 zur Kenntnis gebracht. Prüfbeginn war ebenfalls am 20.05.2014. Zu Beginn der Prüfung wurde keine Selbstanzeige erstattet.

1.2.3. Prüfungsbericht 20.10.2014

Die Prüfungsfeststellungen der belangten Behörde zu TZ 6 lauten wie folgt:

"Frau B. A. betreibt am Standort Ort_1, Str_1 ein Lokal mit der Bezeichnung C.. In diesen Räumlichkeiten werden regelmäßig Pokerspiele, sowohl in Turnierform als auch in Form von sogenannten Cashgames veranstaltet.

Frau B. A. stellt dabei die Räumlichkeiten, die Spielausstattung und das Personal, insbesondere Dealer und Floorman, zur Verfügung. Pokerspiele in der Variante Texas Holdem no limit wurden im betreffenden Lokal im Prüfungszeitraum 2013 bis 02/2014, mit Ausnahme des 31.12.2013, täglich veranstaltet.

Die Glücksspielabgabe wurde von Frau B. A. selbstberechnet und dem FAGVG angemeldet. Für den Zeitraum Jänner bis Mai 2013 erfolgte die Selbstberechnung mit ziffernmäßigen Beträgen bei Cashgames und Turnieren. Mit Schreiben vom 14.10.2013 wurde für diesen Zeitraum die Festsetzung gem. § 201 (2) 2 BAO beantragt.

Für den Zeitraum Juni 2013 bis Februar 2014 erfolgte die Selbstberechnung mit Null, wobei für den Zeitraum September 2013 bis Februar 2014 jeweils ein Antrag auf Festsetzung gem. § 201 (3) 1 BAO gestellt wurde. Die Bemessungsgrundlagen für Zwecke der Festsetzung der Glücksspielabgabe wurden mit Begleitschreiben offen gelegt."

Die nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen sei gegeben, da Frau B. A. als Veranstalterin der Ausspielungen bei Turnieren eine "Fee" und bei Cashgames einen gewissen Betrag des jeweiligen Gewinnes pro Spiel (Pot) gestaffelt nach dessen Höhe kassiert habe. Auch die im Zeitraum Juni 2013 bis Februar 2014 veranstalteten Pokerspiele seien als Glücksspiele im Sinne des § 1 GSpG zu qualifizieren und unterliegen der Glücksspielabgabe.

Zur Berechnung der Glücksspielabgabe führte die belangte Behörde aus:

"Es wurden keine Aufzeichnungen der Turniere im C. Ort_1, aus denen der in Aussicht gestellte Gewinn hervorgeht, für den Prüfungszeitraum 2013 — 02/2014 vorgelegt. Somit ist die Bemessungsgrundlage gem. § 184 BAO zu schätzen.

Da sich seit dem letzten Prüfungszeitraum 2011 — 2012 keine wesentlichen Änderungen an den Öffnungszeiten und an der Häufigkeit der durchgeführten Turniere ergeben hat, kann auf dieselbe Schätzungsmethode zugegriffen werden.

Dabei wurden seinerzeit vorgefundene Aufschreibungen über einen unbestimmten Zeitraum, zum Teil versehen mit Wochentagen als Kürzel, zu Grunde gelegt, aus denen die Höhe des Buy-ins sowie der Anzahl der Teilnehmer ersichtlich ist, sowie bei Gratisturnieren auch der garantierte Gewinn (Preis). Aus diesen Aufschreibungen kann der in Aussicht gestellte Gewinn je Wochentag ermittelt werden. Daraus wiederum kann ein Durchschnitt errechnet werden, der auf die im jeweiligen Jahr veranstalteten Turniere angewendet wird.

Wochentag	Gesamtgewinne	Anzahl der Tage	Durchschnitt
Mo	€ 16.360,00	25	€ 654,00
Di	€ 13.360,00	27	€ 494,00
Mi	€ 8.450,00	26	€ 325,00
Do	€ 13.440,00	24	€ 560,00
Fr	€ 16.460,00	21	€ 783,00
Sa	€ 14.200,00	26	€ 546,00
So	€ 5.400,00	18	€ 300,00
Durchschnittlicher Gewinn je Woche			€ 3.662,00

Wie aus den übereinstimmenden Aussagen von, Floormen und Dealern, die im Zuge von Kontrollen nach dem GSpG aufgenommen wurden, sowie aus den Turnierplänen der Homepage des Lokals C. hervorgeht, wurden im Prüfungszeitraum täglich Turniere veranstaltet. Im Zuge der Schätzung gem. § 184 BAO wird daher der nach obiger Methode ermittelte durchschnittliche in Aussicht gestellte Gewinn je Woche auf jedes Monat hochgerechnet, wobei der Einfachheit halber für jedes Monat der 4-fache Wert herangezogen wird. Somit beträgt die Bemessungsgrundlage für Turniere monatlich € 14.648,00. Diese Schätzmethode zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage wurde im Übrigen auch der Selbstberechnung bzw. in den Begleitschreiben zur Selbstberechnung seitens der Abgabepflichtigen herangezogen. Es ergeben sich hinsichtlich der Glücksspielabgabe für Turniere folgende Feststellungen im Vergleich zu den mittels Abgabenerklärung angemeldeten Beträgen:

Zeitraum	BemGrdlge lt. AE	Steuer lt. AE	BP	Steuer lt. BP	Differenz
Jän.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ -
Feb.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ -
Mär.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ -
Apr.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ -
Mai.13	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ -
Jun.13	€ -	€ -	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 2.343,68
Jul.13	€ -	€ -	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 2.343,68
Aug.13	€ -	€ -	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 2.343,68
Sep.13	€ -	€ -	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 2.343,68
Okt.13	€ -	€ -	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 2.343,68
Nov.13	€ -	€ -	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 2.343,68
Dez.13	€ -	€ -	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 2.343,68
Jän.14	€ -	€ -	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 2.343,68
Feb.14	€ -	€ -	€ 14.648,00	€ 2.343,68	€ 2.343,68

€ 21.093,12

Somit ergeben sich in den Monaten Jänner bis Mai 2013 keine Änderungen zur selbstberechneten Glücksspielabgabe für Pokerspiele in Turnierform.

Für den Zeitraum Juni 2013 bis Februar 2014 wird die Selbstberechnung bescheidmäßig in Übereinstimmung mit § 201 BAO festzusetzen sein.

Cashgames:

Für die von Frau B. A. im C. Ort_1 veranstalteten Cashgames wird nach einem bestimmten Schlüssel ein Tischgeld (Rake), das sich nach der Höhe des Pots (Summe der Einsätze) richtet, vereinnahmt. Es wurden Aufzeichnungen geführt, aus denen die Höhe des täglichen Tischgelds ersichtlich ist. Über die Höhe der Einsätze der einzelnen Spiele wurden keine Aufzeichnungen vorgelegt. Die Höhe der Bemessungsgrundlage kann daher nicht aus den Aufzeichnungen ermittelt werden. Es erfolgt somit die Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Wege der Schätzung gem. § 184 BAO. Mit Hilfe der Tabelle, die die Höhe des Tischgeldes je nach Höhe des Pots festlegt, kann ermittelt werden, in welchem Verhältnis das Tischgeld zum Pot steht. Da aufgrund der Aussage der Veranstalterin im Zuge der am Standort Ort_1 durchgeföhrten Befragung am 15.06.2012 der durchschnittliche Pot bei cashgames meist zwischen € 10,00 und € 30,00 beträgt, lässt sich ausgehend davon das durchschnittliche Verhältnis des Tischgelds zum Pot errechnen.

Pot	Tischgeld	Prozentsatz
10	1	10,00%
11	1	9,09 %
12	1	8,33 %
13	1	7,69 %
14	1	7,14 %
15	1	6,67 %
16	1	6,25 %
17	1	5,88 %
18	1	5,56 %
19	1	5,26 %
20	1	5,00 %
21	1	4,76 %
22	1	4,55 %
23	1	4,35 %
24	1	4,17 %

25	1	4,00 %
26	1	3,85 %
27	1	3,70 %
28	1	3,57 %
29	1	3,45 %
30	3	10,00 %

Durchschnittlicher Prozentsatz 5,87%

Das Tischgeld beträgt somit ca. 6% der Summe der Einsätze (Pot). Somit kann aufgrund der Tischgelder die Höhe der Einsätze errechnet werden, indem die Tischgelder durch den durchschnittlichen Anteil (Prozent) der Tischgelder je Pot dividiert werden. In einer am 30.01.2013 durchgeföhrten Befragung im Lokal C. gab der Floorman zu Protokoll, dass durchschnittlich 2-3% des Pots als Rake einbehalten wird. Somit wird mit obiger Schätzung einer allfälligen Ungenauigkeit zu Lasten der Abgabepflichtigen mehr als Rechnung getragen. Im Übrigen wurde die Schätzmethode der Hochrechnung der Potgröße aus den vereinnahmten Tischgeldern zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage auch bei der Selbstberechnung bzw. in den Begleitschreiben zur Selbstberechnung seitens der Abgabepflichtigen angewandt. Es ergeben sich hinsichtlich der Glücksspielabgabe für Cashgames folgende Feststellungen im Vergleich zu den mittels Abgabenerklärung angemeldeten Beträgen

Zeitraum	BemGrdlge lt. AE		BemGrdlge lt. BP		Steuer lt. BP		Differenz								
	Jän.13	Feb.13	Mär.13	Apr.13	Mai.13	Jun.13	Jul.13	Aug.13	Sep.13	Okt.13	Nov.13	Dez.13	Jän.14	Feb.14	
Jän.13	€ 108.930,67	€ 48.653,16	€ 103.950,00	€ 132.316,67	€ 138.450,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	€ 3.485,76
Feb.13						€ 7.784,51	€ 58.383,33	€ 16.632,00	€ 132.316,67	€ 138.450,00	€ 22.152,00	€ 156.566,67	€ 150.250,00	€ 138.016,67	€ 1.556,83
Mär.13															-
Apr.13															-
Mai.13															-
Jun.13															€ 20.632,00
Jul.13															€ 23.368,00
Aug.13															€ 23.914,67
Sep.13															€ 24.184,00
Okt.13															€ 24.578,67
Nov.13															€ 21.632,00
Dez.13															€ 25.050,67
Jän.14															€ 24.040,00
Feb.14															€ 22.082,67
															€ 214.525,26

Die Hochrechnung aus den in der Buchhaltung enthaltenen Erlösen (Konto 4835) ergibt für die Monate Jänner und Februar 2013 eine berichtigte Bemessungsgrundlage und führt zur Festsetzung der Abgabe im Sinne des § 201 BAO. Die mit Null selbstberechneten

Abgaben der Monate Juni 2013 bis Februar 2014 werden ebenfalls bescheidmäßigt zu berichtigen sein.

Festsetzung gem. § 201 BAO:

Zeitraum Jänner bis Februar 2013 Juni 2013 bis Februar 2014:

Wie aus den oben dargestellten Gegenüberstellungen ersichtlich, ergeben sich für diese Zeiträume im Zuge der Betriebsprüfung festgestellte Änderungen der Berechnung der Glücksspielabgabe. Somit hat sich gem. § 201 (1) BAO die Selbstberechnung als nicht richtig erwiesen, und wird mittels Abgabenbescheid festgesetzt.

Zeitraum März 2013 bis Mai 2013:

Da sich die Selbstberechnung als richtig erwiesen hat, sind die Voraussetzungen für einen Abgabenbescheid gem. § 201 BAO nicht gegeben. Der im Schreiben vom 14.10.2013 gestellte Antrag auf Festsetzung gem. § 201 (2) BAO ist daher abzuweisen."

1.2.4. Bescheide vom 21.10.2014

Die belangte Behörde erließ am 21.10.2014 Bescheide gemäß § 201 BAO und setzte die Glücksspielabgaben gemäß § 57 Abs. 1 GSpG fest für:

Monat	Poker Turnierform €	Poker Cashgame €	Glücksspielabgaben
Jänner 2013	2.343,68	20.914,67	23.258,35
Februar 2013	2.343,68	9.341,33	11.685,01
Juni 2013	2.343,68	20.632,00	22.975,68
Juli 2013	2.343,68	23.368,00	25.711,68
August 2013	2.343,68	23.914,67	26.258,35
September 2013	2.343,68	24.184,00	26.527,68
Oktober 2013	2.343,68	24.578,67	26.922,35
November 2013	2.343,68	21.632,00	23.975,68
Dezember 2013	2.343,68	25.050,67	27.394,35
Jänner 2014	2.343,68	24.040,00	26.383,68
Februar 2014	2.343,68	22.082,67	24.426,35

Die Bescheide bezüglich der Zeiträume Jänner 2013, Februar 2013, September 2013, Oktober 2013, November 2013, Dezember 2013, Jänner 2014 und Februar 2014 wurden folgendermaßen begründet:

"Der Bemessung wurde das Ergebnis der durchgeföhrten Außenprüfung zugrunde gelegt. Begründung und genaue Berechnung sind der Niederschrift über die Schlussbesprechung

oder dem Prüfbericht zu entnehmen, welche insoweit einen integrierten Bestandteil dieses Bescheides bildet.

Die Festsetzung erfolgte gemäß § 201 Abs. 2 Zi. 2 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) einzuräumen. Auch können die steuerlichen Auswirkungen unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht bloß als geringfügig bezeichnet werden. Daher war dem Gesetzeszweck, mittels einer Erlassung eines rechtmäßigen Sachbescheides ein den gesetzlichen Vorschriften entsprechendes Steuerergebnis zu erzielen, Rechnung zu tragen."

Die Bescheide bezüglich der Zeiträume Juni 2013, Juli 2013 und August 2013 wurden folgendermaßen begründet:

"Der Bemessung wurde das Ergebnis der durchgeföhrten Außenprüfung zugrunde gelegt. Begründung und genaue Berechnung sind der Niederschrift über die Schlussbesprechung oder dem Prüfbericht zu entnehmen, welche insoweit einen integrierten Bestandteil dieses Bescheides bildet.

Die Festsetzung erfolgte gemäß § 201 Abs. 2 Zi. 1 BAO von Amts wegen.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) einzuräumen. Auch können die steuerlichen Auswirkungen unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht bloß als geringfügig bezeichnet werden. Daher war dem Gesetzeszweck, mittels einer Erlassung eines rechtmäßigen Sachbescheides ein den gesetzlichen Vorschriften entsprechendes Steuerergebnis zu erzielen, Rechnung zu tragen."

Hinsichtlich der Monate März 2013, April 2013 und Mai 2013 wurde der Antrag der Bf. vom 14.10.2013 betreffend bescheidmäßige Festsetzung der Glücksspielabgabe mit drei Bescheiden vom 21.10.2014 gem. § 201 (2) BAO abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt:

"Gemäß § 201 (1) BAO kann bzw. muss die Festsetzung einer selbst zu berechnenden Abgabe mittels Abgabenbescheid erfolgen, wenn entweder keine Selbstberechnung erfolgt ist, oder sich die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Die Selbstberechnung der Glücksspielabgabe für den Monat März 2013 hat sich jedoch als richtig erwiesen, wie auch aus den Feststellungen, die im Rahmen der Betriebsprüfung getroffen wurden, hervorgeht.

Die weitere Begründung und Berechnung ist dem Prüfbericht zu entnehmen, welcher insoweit einen integrierten Bestandteil dieses Bescheides bildet."

1.2.5. Beschwerde 26.11.2014

Die Beschwerde vom 26.11.2014 (unter Anfügung von Ausschnitten aus diversen Zeitungsartikeln betreffend Werbeaktivitäten von konzessionierten und nicht-konzessionierten Glücksspielanbietern) richtet sich gegen die mit Bescheiden vom 21.10.2014 erfolgte

- Festsetzung von Glücksspielabgaben bezüglich der Zeiträume Jänner 2013, Februar 2013, Juni 2013 bis Februar 2014 sowie
- die Abweisung der für die Monate März 2013, April 2013 und Mai 2013 von der Bf. mit Antrag vom 14.10.2013 begehrten bescheidmäßigen Festsetzung der Glücksspielabgabe gem. § 201 (2) BAO.

Die Bf. beantragte die Entscheidung durch den Senat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und führte - zusammengefasst - inhaltlich wie bereits in der Beschwerde vom 14.11.2013 sowie im Hinblick auf die behauptete Rechtswidrigkeit der Abweisungsbescheide wie folgt aus:

"4. Rechtswidrigkeit der Abweisungsbescheide

Hinsichtlich der Monate März bis Mai 2013 hinsichtlich der die Beschwerdeführerin die Erlassung von Festsetzungsbescheiden gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO beantragt hat, wurden diese mit der Begründung abgewiesen, dass die Selbstberechnung aus Sicht der Finanzverwaltung als richtig erwiesen hat. In diesem Zusammenhang ist auf die bereits bestehende Judikatur des VwGH und UFS hinzuweisen, in dem die Gerichte entschieden haben, dass sofern zwischen dem Finanzamt und dem Abgabepflichtigen Meinungsverschiedenheit über die Richtigkeit der erfolgten Selbstbemessung besteht, nach ständiger Rechtsprechung ebenfalls einen Grund zur Erlassung eines Bescheides im Sinne des § 201 BAO besteht. Dass eine solche Meinungsverschiedenheit besteht, ergab sich aus den zahlreichen an die Finanzbehörde übermittelten Eingaben der Beschwerdeführerin und war sohin offenkundig.

Da ein solcher Festsetzungsbescheid gemäß § 198 Abs. 2 BAO im Spruch die Art und Höhe der Abgaben und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten hat, derartige Angaben aber im Spruch der gegenständlichen Abweisungsbescheide nicht enthalten sind, fehlen diesen die für einen Festsetzungsbescheid gemäß § 201 BAO geforderten notwendigen Spruchbestandteile. Dies macht die bekämpften Bescheide darüber hinaus aus formellen Gründen rechtswidrig, bildet doch der Spruch die Willenserklärung des Bescheides und stellt den normativen (rechtsgestaltenden oder rechtsfeststellenden) Inhalt des Abgabenbescheides dar."

1.2.6. Beschwerdevorentscheidung vom 27.04.2015

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 27.04.2015 wurden die Beschwerden abgewiesen. Zur Begründung wurde unter anderem ausgeführt:

"Ad 2.2.1. der Beschwerde:

Wenn die Beschwerdeführerin (Bf) vorbringt, dass Poker kein Glücksspiel, sondern ein Geschicklichkeitsspiel ist, wird dem entgegengehalten, dass

für den Zeitraum von 01.01.2013 bis 03.08.2013,

jedenfalls § 1 GSpG in der Fassung vor BGBI I 167/2013 anzuwenden ist. Gemäß § 1 Abs. 2 GSpG (idF vor BGBI I 167/2013) sind Glücksspiele im Sinne dieses Bundesgesetzes 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. Der Gesetzgeber hat ausdrücklich normiert, dass Poker und seine Spielvarianten Glücksspiele sind.

Durch die beispielhafte Aufzählung von bestimmten Arten an Glücksspielen in Abs. 2 soll für den Rechtsanwender für die gängigsten Spielvarianten eindeutig erkennbar sein, dass es sich bei den in diesem Absatz angeführten Spielen jedenfalls um Spiele im Sinne des Abs. 1 und somit um dem Glücksspielmonopol des Bundes unterliegende Glücksspiele handelt.

Es wurde dadurch der höchstgerichtlichen Judikatur Rechnung getragen, die Poker und andere Spiele als Glücksspiele bestätigt hat (VwGH 8.9.2005, 2000/17/0201). Es kann sich daher nicht die Frage stellen, ob Poker ein Glücksspiel oder ein Geschicklichkeitsspiel ist, wenn der Gesetzgeber ausdrücklich normiert, dass es sich bei Poker um ein Glücksspiel handelt.

Die Abgabenbehörde hat daher nicht nachzuweisen, dass Poker ein Glücksspiel ist, sondern nur das Vorliegen von Poker. Im gegenständlichen Fall wird dies auch nicht bestritten.

Für den Zeitraum von 03.08.2013 bis 01.03.2014 wird dem Vorbringen der Beschwerdeführerin entgegengehalten, dass auch vor der Novelle des Glücksspielgesetzes 2008, Poker unter § 1 Abs. 1 GSpG als ein Spiel, bei dem Gewinn und Verlust vorwiegend vom Zufall abhängig ist, zu subsumieren war. Mit Erkenntnis vom Verfassungsgerichtshof vom 27.06.2013, G 26/2013-11, G 90/2012-14, kundgemacht mit BGBI. I Nr. 167/2013 vom 02.08.2013, sprach der VfGH aus, dass das Wort "Poker," in § 1 Abs. 2 des Bundesgesetzes zur Regelung des Glücksspielwesens (Glücksspielgesetz — GSpG), BGBI. Nr. 620/1989 idF BGBI. Nr. I 54/2010, § 22 Glücksspielgesetz samt Überschrift, BGBI. Nr. 620/1989 idF BGBI. Nr. I 73/2010, und § 60 Abs. 24 Glücksspielgesetz, BGBI. Nr. 620/1989 idF BGBI. Nr. I 69/2012, als verfassungswidrig aufgehoben werden.

Trotz Streichung des Wortes „Poker“ aus § 1 Abs. 2 GSpG handelt es sich bei der gegenständlichen Pokervariante Texas Holdem um ein Glücksspiel, im Sinne des § 1 Abs. 1 GSpG für welches auch Glücksspielabgabe zu entrichten ist. Gemäß § 1 Abs. 1

GSpG ist ein Glücksspiel im Sinne des GSpG ein Spiel, bei dem die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt.

Eine Subsumtion von Pokervarianten unter § 1 Abs. 1 GSpG ist rechtlich gedeckt, so führt der Verfassungsgerichtshof auch aus „der Gesetzgeber ist jedoch von Verfassungswegen nicht gehindert, angesichts des Suchtpotentials nicht nur von Glücksspielen im engeren Sinn, sondern auch von Spielen mit Glücksspiel- und Geschicklichkeitskomponenten das Pokerspiel generell dem Regime des Glücksspielgesetzes zu unterwerfen...

Vor dem Hintergrund der vorstehenden Ausführungen (Pkt. 2.2.5. und 2.2.6.) sowie der im öffentlichen Interesse liegenden Ziele der gesetzlichen Regelung, nämlich Rechtssicherheit zu schaffen und negative Begleiterscheinungen des Glücksspiels, wie die Spielsucht, hintanzuhalten, ist dem Gesetzgeber auch mit Blick auf die Freiheit der Erwerbsbetätigung nicht entgegenzutreten, wenn er das Pokerspiel generell dem Regime des Glücksspielgesetzes unterwirft.“ (...)

§ 57-59 GSpG in der geltenden Fassung sind auf den gegenständlichen Sachverhalt anzuwenden. Eine etwaige Gewerbeberechtigung nach § 111 GewO hat keine Auswirkung auf die Abgabepflicht nach dem Glücksspielgesetz von Glücksspielen.

Wie oben gesagt, war bereits vor der Novelle des Glücksspielgesetzes 2008 Poker unter § 1 Abs. 1 GSpG als ein Spiel, bei dem Gewinn und Verlust vorwiegend vom Zufall abhängig ist, zu subsumieren. Die Glücksspieleigenschaft von Poker wurde durch höchstgerichtliche Judikatur bestätigt (VwGH 8.9.2005, 2000/17/0201). Neben diesem Erkenntnis haben noch andere Entscheidungen die langjährige Rechtsansicht des BMF, dass sämtliche international gebräuchlichen Poker-Spielvarianten Glücksspiele sind, bestätigt: ständigen gängigen Rechtsprechung des UFS nunmehr BFG (UFS Wien vom 05.04.2007, RV/1666-W/06, RV/1665—W/06, RV/1338—W/05, RV/0031—W/02 RV/1669—W/06 RV/1668-W/06, RV/1667-W/06, RV/1664-W/06, RV/1663-W/06, UFS Wien vom 13.12.2004, RV/O421-W/02, UFS Wien vom 24.07.2007, RV/0369—W/02 RV/0036—W/02; UFS Innsbruck vom 13.05.2011 RV/0499—I/10; UFS Innsbruck vom 11.05.2011 RV/0500—I/10, UFS Wien vom 07.10.2011, RV/0743-W/11; UFS Graz vom 19.11.2013, RV/O744-G/11, BFG vom 26.2.2014 RV/3100689/2012, BFG vom 18.12.2014, RV/7103332/2011, BFG vom 5.3.2015, RV/2100581/2012,).

Kernfrage aller dieser Entscheidungen für die Qualifikation des Pokerspiels war, ob der Spieler den Spieldausgang durch seine Spielentscheidung in einem solchen Maß beeinflussen kann, dass keine vorwiegende Zufallsabhängigkeit iSd § 1 Abs. 1 GSpG vorliegt. (...)

Mit der Ansicht, dass Poker ein Glücksspiel ist, steht Österreich in Europa auch nicht alleine da. So wird Poker auch in Deutschland in der behördlichen Praxis allgemein als Glücksspiel betrachtet und daher der Strafdrohung des StGB unterstellt. Nämliches gilt auch für Pokerturniere. Ebenso folgte dieser Rechtsprechung der VfGH in seinen Beschlüssen vom 21.09.2012, B 1357/11-16 vom 26.2.2014, B 58-62/2014 C und vom 19. 2.2015, E 293/2015 lehnte der VfGH mit Beschluss vom 21.09.2012, B 1357/11-16.

Auch der VwGH lehnte die Behandlung einer Beschwerde mit Beschluss vom 9.9.2013, 2012/16/0188, ab, da weder die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid von der Rechtsprechung des VwGH abgewichen ist, noch Rechtsfragen aufgeworfen wurden, denen im Sinn des § 33a VwGG grundsätzliche Bedeutung zukommen. Schließlich wird festgehalten, dass durch das AbgÄG 2014, BGBI I 13/2014, „Poker“ seit 01.03.2014 wieder ausdrücklich in § 1 Abs. 2 GSpG aufgezählt ist.

Ad 2.2.2.2. der Beschwerde:

Wenn die Beschwerdeführerin (Bf) vorbringt, dass keine Ausspielung vorliegt, weil Ausspielung nur das einseitige zivilrechtliche Rechtsgeschäft der öffentlichen Auslobung zur entgeltlichen Einlassung auf einen Glücksspielvertrag iSd ABGB durch einen befugten Unternehmer eines bestimmten Glücksspieles bedeute, wird dem entgegengehalten, dass gemäß § 2 Abs. 1 GSpG Ausspielungen Glücksspiele sind die ein Unternehmer veranstaltet, organisiert, anbietet oder zugänglich macht und bei denen Spieler oder andere eine vermögenswerte Leistung in Zusammenhang mit der Teilnahme am Glücksspiel erbringen (Einsatz) und bei denen vom Unternehmer, von Spielern oder von anderen eine vermögenswerte Leistung in Aussicht gestellt wird (Gewinn). (...)

Den Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XX. GP kann entnommen werden, dass auch der Unternehmensbegriff gegeben ist, wenn mehrere vom Unternehmer unabhängige Spieler gegeneinander spielen und Gewinn und Verlust nur zwischen den Spielern auftritt, das Spiel aber von einem Unternehmer (Veranstalter) organisiert (beispielsweise durch Mischen und Teilen der Karten oder durch Festlegung der Spielregeln bzw. Entscheidung von Zweifelsfällen) wird (vgl. hiezu Foregger— Serini zu § 168 StGB [„Veranstalten heißt, einem bestimmten oder unbestimmten Kreis von Interessenten Gelegenheit zum Glücksspiel zu geben“] sowie Erlacher zu §§ 2 und 4 GSpG).

Im gegenständlichen Fall liegt eine Ausspielung vor.

Ad 2.2.2.3. der Beschwerde:

Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt sie sei nicht ausspielende Unternehmerin im Sinne des GSpG, wird dem entgegengehalten, dass bereits nach alter Rechtslage der Unternehmertypus bei den Pokercasinobetrieben gegeben war. (...)

Eine Ausspielung liegt auch dann vor, wenn die Möglichkeit zur Erlangung der Gegenleistung (Abs. 1) zwar nicht vom Unternehmer (Veranstalter) erbracht wird, aber von diesem oder einem Dritten entsprechend organisiert, veranstaltet oder angeboten wird.

Dem Vorbringen es läge keine Unternehmereigenschaft vor ist somit entgegenzuhalten, dass durch die Neufassung des § 2 Abs. 2 GSpG auch nochmals verdeutlicht wurde, dass das konzessionslose Anbieten von Glücksspiel unter unternehmerischer Mitwirkung auch dann verboten ist, wenn der mitwirkende Unternehmer beispielsweise nicht selbst die Gewinne stellt, sondern nur die Kartenspieler gegeneinander spielen, der Unternehmer aber an der Durchführung des Spiels veranstaltend/organisierend/anbietend mitwirkt. (...)

Aus § 2 Abs. 1 GSpG ergibt sich, dass eine vermögenswerte Gegenleistung im Rahmen der Durchführung des Glücksspiels nicht zwingend vom Unternehmer (Veranstalter) erbracht werden muss. Vielmehr ist es ausreichend, wenn vom Unternehmer (Veranstalter) oder von einem Dritten lediglich „die Möglichkeit zur Erlangung der Gegenleistung“ organisiert oder angeboten wird. Auch in diesem Fall liegt eine Ausspielung vor. Im gegenständlichen Fall ist die Bf eindeutig Unternehmerin iSd § 2 GSpG, weil sie interessierten Personen in ihrer Einrichtung, einem Pokercasino, die Möglichkeit bietet, an von ihr angebotenen Kartenpokerspielen in Form des Cashgame oder in Turnierform teilzunehmen. Damit ist steuerrechtlich § 57 Abs. 1 GSpG automatisch verwirklicht.“

Ad 3.1., 3.4., 3.7. der Beschwerde:

Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt es liege eine steuerliche Ungleichbehandlung von gleichwertigen Marktteilnehmern vor, wird dem entgegengehalten, dass die Glücksspielabgaben lex generalis im Hinblick auf die Konzessions- und Spielbankabgabe sind, da die letzteren beiden grundsätzlich den Abschluss bestimmter Glücksverträge besteuern und damit nur besondere, „auf die Konzessionäre gemäß § 14 GSpG, § 21 GSpG und § 22 GSpG zugeschnittene“ Glücksspielabgaben iSv Rechtsverkehrsteuern sind. Konzessionäre sind von der Glücksspielabgabe befreit, dafür fällt die Konzessionsabgabe bzw. Spielbankabgabe an. Der Gesetzgeber hat keine gesonderte Besteuerung von Poker vorgesehen. (...)

Auch übersieht die Bf, dass der Konzessionär neben einer zusätzlichen Leistung des Finanzierungsbeitrages auch sämtliche Kosten iVm der Innehabung der Konzessions zu tragen hat. Der Konzessionär unterliegt strengen Spielerschutzbestimmungen, Geldwäscherichtlinien, gesetzlichen Vorgaben nach dem Glücksspielgesetz und weiteren Auflagen aufgrund des Konzessionsbescheides. Weiters unterliegt der Konzessionär einer strengen staatlichen Aufsicht und Kontrolle deren Kosten der Konzessionär ebenfalls zu tragen verpflichtet ist.

Da die Konzessionäre und Nichtkonzessionäre in Bezug auf die „allgemeinen“ und „besonderen“ Glücksspielabgaben im Wesentlichen auf „den Abschluss bestimmter Glücksverträge“ steuerlich gleich behandelt sind, kann sich die Bf. nicht wegen „Ungleichbehandlung“ beschwert fühlen.

Ad 3.3. der Beschwerde:

Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass die österreichische Monopolregelung und —praxis unionsrechtswidrig sei und die Monopolregelung des Glücksspielgesetzes nicht anzuwenden sei, weil sie die Dienst- und Niederlassungsfreiheit verletze, und die Vergabe der Konzessionen unionsrechtswidrig erfolgte. Dem wird insbesondere entgegengehalten, dass entgegen dem Vorbringen der Revisionsweberin, bei den Glücksspielabgaben keine conditio sine qua non im Verhältnis zum Glücksspielmonopol besteht. Dh selbst eine allfällige Unionswidrigkeit der Monopolbestimmungen würde nicht

zu einer Nichtanwendung der glücksspielabgabenrechtlichen Bestimmungen auf den gegenständlichen Sachverhalt führen. (...)

Mittlerweile haben mehrere Landesverwaltungsgerichte die Vereinbarkeit des österreichischen Glücksspielgesetzes geprüft und das österreichische Glücksspielmonopol für zulässig befunden haben; darin wird die Regulierung als kohärent befunden und ausgeführt, dass die vom Gerichtshof der Europäischen Union vorgegebenen Ziele in systematischer und konsequenter Weise verfolgt werden sowie, dass an der Unionsrechtkonformität der Regelungen des Glücksspielgesetzes keine Zweifel bestehen: (...)

Insoweit die Revisionswerberin vorbringt, dass keine Konzession oder Berechtigung vorliegt, weil die Ausgestaltung des Konzessionerteilungsverfahrens insbesondere nach § 14 GSpG unionsrechtswidrig sei, verkennt sie, dass diese Frage nicht verfahrensgegenständlich ist. Dieses Vorbringen geht darüber hinaus aber auch ins Leere, da das Konzessionerteilungsverfahren nach § 14 GSpG bereits Gegenstand der Prüfung durch den Verfassungsgerichtshof (VfGH 6.12.2012, B 1337/11, B 1338/11 und B 1340/11) und Verwaltungsgerichtshof (VwGH 7.3.2013, 2011/17/0304 und 2011/17/0303) gewesen ist und diese eine Unionsrechtswidrigkeit nicht erkannt haben. Eine solche ist auch nicht erkennbar.

(...)

Ad 3.8. der Beschwerde:

Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt sie sei in ihrem Recht auf Freiheit der Erwerbstätigkeit verletzt, wird dem entgegengehalten, dass das Glücksspielmonopol im Hinblick auf die Grundfreiheit der Erwerbstätigkeit verfassungskonform ist.

Der VfGH hat am 6.12.2012, B 1337/11 und am 6.12.2012, B 1339/11 zu § 14 GSpG festgestellt, dass die Beschränkung der Anzahl der Konzessionen für Lotterien geeignet ist, die im öffentlichen Interesse gelegenen Ziele (Verhinderung von Straftaten, Verhinderung einer übermäßigen Anregung zur Teilnahme durch unreglementierte Konkurrenz etc) zu erreichen, da die Konzessionsaufsicht bei einer beschränkten Anzahl wirksamer ist. Die Beschränkung verstößt weder gegen das Recht auf Erwerbsfreiheit gemäß Art. 6 StGG noch ist sie sonst unsachlich.

Nach dem Erkenntnis des VwGH 23.12.1991, 88/17/0010 setzt die Bundesverfassung den Begriff des Monopols als Ausnahme vom Grundrecht der Erwerbsfreiheit voraus. Das Glücksspielmonopol widerspricht nicht der in Art. 6 StGG garantierten Erwerbsfreiheit. (VwGH 21.12.1998, 97/17/0175; o.A. Glücksspielgesetz 6, 39, 55).

Zur Frage der Beschränkung der Lotterienkonzessionen entschied der VwGH 7.3.2013, 2011/17/0303, dass eine beschwerdeführende Partei durch die Erteilung der Konzession an einen Mitbewerber nur dann in ihrem subjektivöffentlichen Rechten verletzt worden sein kann, wenn sie selbst die Voraussetzungen für die Erteilung der Konzession erfüllt.

Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, dass es sich im Bereich der Cash—Games um eine exorbitant hohe Besteuerung („Erdrosselungssteuer“) handelt, wird dem entgegengehalten, dass in einem ähnlich gelagerten Fall, in dem es auch um Poker in Cash—Games und Turnierform ging, der VfGH mit Beschluss vom 19.02.2015, E 293/2015 die Behandlung aufgrund von Aussichtslosigkeit abgelehnt hat, (...)

Die Bemessungsgrundlage war gemäß § 184 BAO zu schätzen, weil die Bf keine Aufzeichnungen vorgelegt hat aus denen der in Aussicht Gewinn bei Turnieren ersichtlich ist. Es wurde dieselbe Schätzmethode herangezogen wie im Prüfungszeitraum 2011-2012, weil sich keine wesentlichen Änderungen an den Öffnungszeiten und an der Häufigkeit der durchgeführten Turniere ergeben hat. Hinsichtlich der veranstalteten Cash-Games wurden Aufzeichnungen geführt, aus denen die Höhe des täglichen Tischgeldes ersichtlich ist. Über die, für die Berechnung der Bemessungsgrundlage nötige, Höhe der Einsätze der einzelnen Spiele wurden keine Aufzeichnungen vorgelegt. Aus diesem Grund war auch hinsichtlich der Cash Games eine Schätzung gemäß § 184 BAO durchzuführen.

Ad 3.9. der Beschwerde

Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt sie sei in ihrem Recht auf unternehmerische Freiheit gemäß Art 16 EGRC verletzt, wird dem entgegengehalten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs der Gesetzgeber Beschränkungen verfügen kann, sofern er dadurch nicht den Wesensgehalt des Grundrechts berührt oder in anderer Weise gegen einen auch ihn bindenden Verfassungsgrundsatz verstößt, soweit die Beschränkung im öffentlichen Interesse liegt (vgl. zB VfSlg. 11.402/1987, 12.227/1989) und nicht unverhältnismäßig und unsachlich ist (vgl. zB VfSlg. 14.075/1995, 14.503/1996). Hinsichtlich der vorgebrachten steuerlichen Ungleichbehandlung wird auf die Ausführungen zu 3.1., 3.4., 3.7. der Beschwerde verwiesen. Das Glücksspielgesetz knüpft nicht an die nationale Herkunft an, es liegt keine Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit vor. In anderen Mitgliedstaaten niedergelassene Glücksspielanbieter werden nicht höher besteuert.

Ad 4. der Beschwerde - Beschwerde gegen die Bescheide über die Abweisung der beantragten Festsetzung

Entgegen dem Vorbringen der Berufungswerberin darf nach aktueller Rechtsprechung des VwGH (VwGH vom 30.03.2011, 2005/13/0171; VwGH vom 27.01.2009, 2006/13/0097), wenn sich die Selbstberechnung als richtig erweist keine Festsetzung erfolgen und ist der Antrag auf Festsetzung abzuweisen. (...)

Mit der Abweisung des Antrages auf Festsetzung mit der Begründung, die Selbstberechnung ist richtig gewesen, hat das Finanzamt nicht die Antragsberechtigung der Berufungswerberin, sondern eine materielle Voraussetzung für die begehrte Festsetzung verneint. Die Abweisung des Antrages stellt daher eine materielle Entscheidung dar die im Rechtsweg inhaltlich geprüft werden kann."

1.2.7. Vorlageantrag vom 02.06.2015

Mit Vorlageantrag vom 02.06.2015 beantragte die Bf., die Beschwerde gegen die Bescheide vom 21.10.2014 über

- die Festsetzung von Glücksspielabgabe für die Monate Jänner - Februar 2013 sowie Juni 2013 - Februar 2014
- die Abweisung der Anträge auf Festsetzung von Glücksspielabgabe für die Monate März - Mai 2013

dem Bundesfinanzgericht gemäß § 264 BAO vorzulegen, eine mündliche Verhandlung anzuberaumen und die Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat zu treffen.

Die Bf. wiederholte die Begründung der Beschwerde und führte darüber hinaus im Wesentlichen aus, dass sie gegenüber einem Konzessionär benachteiligt sei, was anhand eines Beispiels anhand des Dezembers 2013 dargelegt werden könne: Dies zeige, dass die monatliche Steuerbelastung beim Pokerturnier um 350% und bei Cash Games um 890% höher sei als beim Konzessionär. Weiters sei zu beachten, dass die der Bf. auferlegte Glücksspielabgabe bei Cash Games höher sei als die erzielten Einnahmen (Rake) und daher die Steuerbelastung die erzielten Einnahmen übersteigen würde.

Zudem wurde ergänzend ausgeführt:

"3.2.2. Keine Präjudizialität von Glücksspielabgaben und Glückspielmonopol

Für die Beurteilung der Unionsrechtswidrigkeit betreffend die unterschiedliche Besteuerung von Konzessionär und gleichzustellendem Nichtkonzessionär ist es irrelevant, in welchem Gesetz die Abgaben geregelt sind (dh. im Gebührengesetz oder im Glücksspielgesetz). Die Bezugnahme auf unionsrechtlich gebotenen gesamthafte Nichtanwendung der monopolrechtlichen Bestimmungen unter Bezugnahme auf die Rs Dickinger/Ömer, zielt nicht darauf ab, dass auf bestimmten Abschluss von Glücksverträgen nicht mit Rechtsverkehrssteuern besteuert werden darf, sondern das es das Unionsrecht bzw. das Verfassungsrecht in Folge der Anwendung des Inländerdiskriminierungsverbotes gebietet gleichwertige Marktteilnehmer gleich zu behandeln und somit auch bei vergleichbaren Tatbeständen (dh. Anbieten von Pokerausspielungen) in gleicher Höhe zu besteuern.

Aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen des §§ 31a GSpG, 28 Abs. 3 und 57 Abs. 2 GSpG ist evident, dass das Vorliegen einer Konzession iSd des Glückspielmonopols des § 3 GSpG, nämlich hinsichtlich des Betriebes von Pokerausspielungen eine notwendige Bedingung darstellt, die ursächlich für eine Anwendung der genannten Befreiungs-/Ermäßigungsbestimmungen des §§ 31a GSpG, 28 Abs. 3 GSpG und 57 Abs. 4 GSpG ist. Maßgeblich ist sohin die Bezugnahme auf die Konzessionen und die unterschiedlichen steuerlichen Auswirkungen, die sich aus dieser Bezugnahme ergeben. Gibt es kein Monopol gibt es keine Konzessionäre und auch keine konzessionierten Ausspielungen. Insofern sind das Monopol und die im Rahmen des selbigen vergebenen Konzessionen, präjudiziell für die (unterschiedlichen) Steuersätze und die sich daraus ergebene unterschiedliche Besteuerung von Konzessionären und Nichtkonzessionären.

3.2.3. 16% Glücksspielabgabenpflicht selbst bei Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielmonopols

Sofern das Glücksspielmonopol als unionsrechtswidrig anzusehen ist — dies stellt wie oben dargestellt eine präjudizielle Vorbedingung für das unionsrechtlich / verfassungsrechtlich umzusetzende abgabenrechtliche Gleichbehandlungsgebot dar — und die Beschwerdeführerin ihre Dienstleistungen in Österreich legal anbieten darf, ist es für die Herstellung eines unionsrechtskonformen und verfassungskonformen Zustandes bei der Auslegung der Abgabenbestimmungen des § 57 Abs. 1 GSpG maßgeblich, dass der dem Konzessionär gleichzustellende inländische und EU-Anbieter gleich hohe Steuern und Abgaben zu entrichten hat wie der Konzessionär. Demnach hat die in § 28 Abs. 3 GSpG normierte Besteuerung für den konzessionslosen Marktteilnehmer ebenfalls Anwendung zu finden, um dadurch einen unionsrechtswidrigen und in Folge verfassungswidrigen Wettbewerbsnachteil gegenüber dem Konzessionär zu vermeiden. (...)"

1.2.8. Vorlagebericht 17.08.2015

Die belangte Behörde beantragte die Abweisung der Beschwerde und führte dazu aus:

"Die Beschwerdeführerin hat im Vorlageantrag vom 02.06.2015 im Vergleich zur Beschwerde vom 26.11.2014 kein wesentliches neues Vorbringen erstattet. Die wenigen Ergänzungen sind bloß weitere Ausführungen zu bereits vorgebrachten Hauptargumenten. Auf diese wird im Folgenden kurz eingegangen: Unter Punkt 3.2.1. findet sich beispielsweise ein einfaches Berechnungsbeispiel welches die bereits vorgebrachte, vermeintliche Diskriminierung durch Ungleichbesteuerung veranschaulichen soll. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen, insbesondere auf den Beschluss des Verfassungsgerichtshofs vom 19.02.2015, ZI. E 293/2015 im dem es um die Besteuerung von Poker (insbesondere die hier gegenständlichen Cash Games und die Turnierform) geht. Wenn die Beschwerdeführerin unter Punkt 3.2.2. vorbringt, dass das Glücksspielmonopol präjudiziell für die Steuersätze und die vermeintliche Diskriminierung sei, weil es ohne dieses keine Konzessionäre gäbe, ist dem entgegenzuhalten, dass es einerseits (wie oben angeführt) keine verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich der Glücksspielabgaben nach § 57 ff GSpG und der Besteuerung von Poker gibt und wird andererseits auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung zum Verhältnis der Glücksspielabgaben zum Glücksspielmonopol verwiesen (vgl. BFG vom 21.11.2014, RS/7100015/2012 und vom 02.02.2015, RV/7103459/2012). Durch das Wegdenken der in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Monopol stehenden Bestimmungen würde sich nichts an der Rechtsposition und der Steuerschuld der Beschwerdeführerin ändern. Wenn die Beschwerdeführerin unter Punkt 3.2.3. vorbringt, dass im Falle einer allfälligen Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielmonopols die Bestimmungen über die Besteuerung der Konzessionäre auf die Beschwerdeführerin

anzuwenden wären, ist dem entgegenzuhalten, dass es in einem solchen Falle genau umgekehrt wäre – die in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Monopol stehenden Bestimmungen würden nicht angewendet werden, mit anderen Worten würden die Konzessionäre nicht der *lex specialis* (Konzessions- und Spielbankabgabe) sondern der *lex generalis* (Glücksspielabgaben) unterliegen. Die Bezugnahme auf den Fall Lindman (EuGH vom 13.11.2003, C-42/02) vermag nichts zu ändern – darin geht es um Steuerbefreiungen (oder keine) von der Einkommenssteuer und nicht um allgemeine und besondere Steuertatbestände. Die Beschwerdeführerin hat mit dem Vorlageantrag weitere Abbildungen von Werbungen, Zeitungsartikel vorgelegt, welche die Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielmonopols untermauern sollen. Hinsichtlich dem, von der Beschwerdeführerin ebenfalls ergänzend vorgelegtem und auf unter Punkt 3.4.3.1. Bezug genommenem Manuscript „Überblick – Spielsuchtprävention Österreich vier Jahre nach Inkrafttreten des GSpG 2010“ (von MMag. Małgorzata Zanki vom 12.01.2015) lässt sich nicht konstatieren, dass es sich tatsächlich – wie vorgebracht – um ein Sachverständigengutachten handelt; dagegen spricht nicht nur der unstrukturierte Aufbau der Darstellung und das durchgängige Fehlen von Bezugnahmen auf Fachliteratur, sondern vor allem die polemische, einseitig-inobjektive inhaltliche Bewertung von Mängeln im Zusammenhang mit der faktischen Umsetzung der gesetzlichen Spielerschutzbestimmungen; vielmehr dürfte dieses Manuscript bloß die Basis für einen Vortrag oder eine Präsentation darstellen (bzw. dargestellt haben), wie sich aus dem häufigen Hinweis auf (gemeint wohl: Power-Point-)„Folien“ (vgl. insbesondere S. 3) ergibt. Dieses „Gutachten“ vermag nichts an der Unionskonformität des Glücksspielmonopols oder gar der Abgabenschuld der Beschwerdeführerin zu ändern. Es wird festgehalten, dass die Beschwerdeführerin auf Seite 31 des Vorlageantrages (bzw. S. 26 der Beschwerde) die Erläuterungen zur Regierungsvorlage (24 BlgNR, 25. GP, S. 22) unrichtig zitiert („zu einer Entkriminalisierung“ statt „zu keiner Entkriminalisierung“) und dies auch noch als Beweis anführt. Richtig heißt es: „Durch eine gänzliche Konzentration der Zuständigkeiten bei den Verwaltungsbehörden für alle Glücksspielstraftatbestände verbleibt kein Anwendungsbereich für § 168 StGB; auch der Versuch des gerichtlichen Tatbestandes tritt aufgrund dieser Subsidiaritätsbestimmung hinter § 52 zurück, weil es sich auch bei der Verwirklichung des Tatbestandes des § 15 in Verbindung mit § 168 StGB um dasselbe Delikt handelt, wenngleich diese nicht in der Verwirklichung des verpönten Erfolges des § 168 StGB mündete. Dadurch sollen Reibungsverluste bei der Zuständigkeitsabgrenzung vermieden und Doppelgleisigkeiten im Rahmen der Vollziehung bereinigt werden. Es wird durch die Vollzugskonzentration in der Verwaltung auch eine sachenähnere, spezialisierte Verfolgung mit spezifischen Sanktionierungsmöglichkeiten wie der Beschlagnahme nach § 53, der Einziehung nach § 54 und der Betriebsschließung nach § 56a ermöglicht, wodurch ein schnelles und wirksames Reagieren auf bewilligungsloses Angebot sichergestellt wird. Die Erfahrungen aus dem bisherigen Vollzug der zuständigen Verwaltungsbehörden zeigen die Wirksamkeit und Effektivität des gewählten Modells. In den Jahren 2010 bis 2012 kam es erstinstanzlich zu 638 Verurteilungen, 1 195 Beschlagnahmen und

164 Einziehungen, die rechtskräftig in zweiter Instanz zu 478 Verurteilungen, 1 125 Beschlagnahmen und 58 Einziehungen führten. Im Jahr 2012 gab es demgegenüber nur zwei gerichtliche Verurteilungen nach § 168 StGB, in beiden Fällen wurde jeweils eine Geldstrafe verhängt, im Jahr 2011 gab es elf gerichtliche Verurteilungen nach § 168, die zu insgesamt sieben Geldstrafen, jeweils einer bedingten und teilbedingten Freiheitsstrafe sowie zu zwei anderen Sanktionen führten (Statistik Austria, Gerichtliche Kriminalstatistik 2011 und 2012). Vor diesem Hintergrund wird deutlich, dass die Umkehr der bisherigen Subsidiaritätsregel zu keiner „Entkriminalisierung“ führt.“ Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung vom 27.04.2015 verwiesen.

Antrag: Das Finanzamt beantragt, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.“

Das Rechtsmittel ging bei der Gerichtsabteilung GA_1 des Bundesfinanzgerichtes ein. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 24.01.2017 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung GA_1 gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung GA_2 neu zugeteilt.

1.3. Zeitraum vom 01.03.2014 bis 31.07.2015

1.3.1. Meldung Glückspielabgaben und Offenlegung gemäß § 119 BAO

Die Bf. hat ab 23.04.2014 mit monatlichen Schreiben folgende Meldungen und Offenlegungen gemäß § 119 BAO bei der belangten Behörde erstattet, wobei infolge der mit 1. März 2014 in Kraft getretenen Gesetzesänderung, dass Poker ein Glücksspiel iSd § 1 GSpG ist, folgende Rechtsansicht vertreten werde:

"Hinsichtlich der vertretenen Rechtsansicht wird auf die Berufung vom 14. November 2013 - Punkt 3 - verwiesen.

Das Glücksspielgesetz differenziert in §§ 17 Abs. 3, 28 Abs. 3 und in 57 Abs. 1 und Abs. 2 GSpG hinsichtlich der Besteuerung von Pokerausspielungen zwischen konzessionierten und nichtkonzessionierten Unternehmern. Diese Differenzierung und die inkohärente Ausgestaltung der Steuersätze und Bemessungsgrundlagen im Bereich der Pokerausspielungen stellt auf Grundlage der verfassungsrechtlichen und unionsrechtlichen Vorgaben sowie der Rechtsprechung des EuGH (insbesondere der unionsrechtswidrigen Vergabe der österreichischen Glücksspielkonzessionen) und eine Diskriminierung gegenüber den Konzessionären dar und verstößt somit gegen die Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit. Dem liegen weder Rechtfertigungsgründe des Allgemeininteresses zu Grunde noch ist diese Differenzierung als verhältnismäßig einzustufen. In Folge der unmittelbaren Anwendung des Unionrechts kann einem Nicht-Konzessionär somit keine höhere Steuerbelastung erwachsen als dem Konzessionär. Dies gilt auch hinsichtlich der Einhebung von Glücksspielabgaben.

Aus verfassungsrechtlicher Sicht widerspricht die höhere Besteuerung von (aufgrund des Unionsrechts den Konzessionären gleichgestellten) Nicht-Konzessionären der

Bundesverfassung in Form des Gleichheitsgrundsatzes und der Erwerbsfreiheit. Die höhere Besteuerung verletzt auch das Diskriminierungsverbot und die unternehmerische Freiheit der Grundrechte-Charta. Auf diesen Befund können sich in anderen Mitgliedsstaaten niedergelassene Anbieter mit Sekundärniederlassung in Österreich und in Österreich niedergelassene Vermittler eines in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassenen Anbieters stützen.

Aufgrund des Durschlagens der unionsrechtlichen Grundsätze bei der Beurteilung der österreichischen Glücksspielregelungen und der verfassungsrechtlich gewährleisteten Inländerdiskriminierungsverbotes geltend diese Grundsätze für den rein innerstaatlichen Sachverhalt.

Aufgrund des Verstoßes gegen verfassungs- und unionsrechtliche Grundsätze ist die Republik Österreich nicht befugt Glückspielabgaben auf Grundlage des § 57 Abs. 1 GSpG auf Pokerausspielungen von Nicht-Konzessionären iSd GSpG iHv 16% des Einsatzes einzuheben, die höher sind als jene, die die Konzessionäre und Nichtkonzessionäre im Onlinebereich unterliegt.

Demgemäß haben wir die Bemessungsgrundlage und die Steuerlast aus den Pokerausspielungen „Cashgames“ und „Poketurnieren“ in der Glücksspielabgabenerklärung 30% der Jahresbruttospieleinahmen (Entry-Fee bei turnierförmigen Ausspielungen bzw. Rake beim Cash-Game) analog der Besteuerung des Konzessionärs angegeben.“

Monat	BMGL RA StPfl. Entry fee Poketurniere	BMGL RA StPfl. Rake "Cashgame"	Gsp RA StPfl. Poketurniere 30%	Gsp RA StPfl. "Cashgames" 30%
Mär.14	3.535,00	8.842,00	1.075,50	2.652,60
Apr.14	2.550,00	8.324,00	765,00	2.497,20
Mai.14	2.110,00	7.939,00	633,00	2.381,70
Jun.14	1.815,00	6.675,00	544,50	2.202,50
Jul.14	2.060,00	6.641,00	618,00	1.992,30
Aug.14	2.125,00	7.249,00	637,50	2.174,70
Sep.14	2.070,00	7.130,00	621,00	2.139,00
Okt.14	2.465,00	7.457,00	739,50	2.237,10
Nov.14	2.155,00	7.349,00	646,50	2.204,70
Dez.14	1.545,00	8.250,00	463,50	2.475,00
Jän.15	1.880,00	7.892,00	564,00	2.367,60
Feb.15	1.925,00	6.888,00	577,50	2.066,40
Mär.15	1.440,00	7.399,00	432,00	2.219,70
Apr.15	1.810,00	7.179,00	543,00	2.153,70
Mai.15	1.135,00	7.627,00	340,50	2.288,10
Jun.15	1.815,00	6.729,00	544,50	2.018,70
Jul.15	1.610,00	6.791,00	483,00	2.037,30

Um der Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO vollumfänglich nachzukommen, habe man eine Aufgliederung gemäß der Rechtsansicht der Finanzverwaltung wie folgt vorgenommen:

Monat	BMGL RA FA	BMGL RA FA	Gsp RA FA	Gsp RA FA
	Pokerturniere	"Cashgame"	Pokerturniere 16%	"Cashgames" 16%
Mär.14	14.648,00	147.366,67	2.343,68	23.576,67
Apr.14	14.648,00	138.733,34	2.343,68	22.197,33
Mai.14	14.648,00	132.316,70	2.343,68	21.170,67
Jun.14	14.648,00	111.250,00	2.343,68	17.800,00
Jul.14	14.648,00	110.683,33	2.343,68	17.709,33
Aug.14	14.648,00	120.816,67	2.343,68	19.330,67
Sep.14	14.648,00	118.333,33	2.343,68	18.933,33
Okt.14	14.648,00	124.283,33	2.343,68	19.885,33
Nov.14	14.648,00	122.483,33	2.343,68	19.597,33
Dez.14	14.648,00	137.500,00	2.343,68	22.000,00
Jän.15	14.648,00	131.533,30	2.343,68	21.045,33
Feb.15	14.648,00	114.800,00	2.343,68	18.368,00
Mär.15	14.648,00	123.316,67	2.343,68	19.730,67
Apr.15	14.648,00	119.650,00	2.343,68	19.144,00
Mai.15	14.648,00	127.116,67	2.343,68	20.338,67
Jun.15	14.648,00	112.150,00	2.343,68	17.944,00
Jul.15	14.648,00	113.183,33	2.343,68	18.109,33

Hinsichtlich der geschätzten Umsätze (Hochrechnung) vom Pokerturnieren und Cashgames wurde auf die Niederschrift der Finanzverwaltung vom 14. Oktober 2013 verwiesen und gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO der Antrag gestellt, innerhalb der Monatsfrist die Glücksspielabgabe für den jeweiligen Monat mit Null festzusetzen.

1.3.2. Prüfungsauftrag vom 18.08.2015

Der von der belangten Behörde erlassene, mit 18.08.2015 datierte Prüfungsauftrag betraf die Glücksspielabgabe für den Zeitraum März 2014 bis Juli 2015 und wurde der Bf. am 20.08.2015 zur Kenntnis gebracht. Prüfbeginn war ebenfalls am 20.08.2015. Zu Beginn der Prüfung wurde keine Selbstanzeige erstattet.

1.3.3. Prüfbericht vom 09.10.2015

Die Prüfungsfeststellungen der belangten Behörde zu TZ 6 lauten wie folgt:

"Sachverhalt

Frau B. A. betreibt am Standort Ort_1, Str_1 ein Lokal mit der Bezeichnung C.. In diesen Räumlichkeiten werden regelmäßig Pokerspiele, sowohl in Turnierform als auch in Form von sogenannten Cashgames veranstaltet. Frau B. A. stellt dabei die Räumlichkeiten, die Spielausstattung und das Personal, insbesondere Dealer und Floorman, zur Verfügung.

Pokerspiele in der Variante Texas Hold'em no limit wurden im betreffenden Lokal im Prüfungszeitraum 03/2014 bis 07/2015, mit Ausnahme des Zeitraums vom 24.12. bis 27.12.2014 und des 31.12.2014, täglich veranstaltet.

Die Glücksspielabgabe wurde von Frau B. A. selbstberechnet und dem FAGVG angemeldet, und zwar dergestalt, dass in der Abgabenerklärung GSp 50 als Bemessungsgrundlage für Pokerturniere die Summe der eingenommenen entry—fees und als Bemessungsgrundlage für cashgames die Summe der eingenommenen Tischgelder (rakes) angegeben wurde, und der Steuersatz jeweils händisch auf 30% abgeändert wurde. Darüber hinaus wurde jeweils ein Antrag auf Festsetzung gem. § 201 (3) 1 BAO gestellt. Die Bemessungsgrundlagen für Zwecke der Festsetzung der Glücksspielabgabe im Sinne der Rechtsansicht der Finanzverwaltung wurden mit Begleitschreiben offen gelegt.

Rechtliche Würdigung

Gem. § 57 (1) GSpG unterliegen Ausspielungen, bei denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, einer Abgabe von 16% des Einsatzes. Bei turnierförmigen Ausspielungen treten an Stelle der Einsätze die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen.

(...)

Die nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen ist gegeben, da Frau B. A. als Veranstalterin der Ausspielungen bei Turnieren eine Fee, und bei Cashgames einen gewissen Betrag des jeweiligen Gewinnes pro Spiel (Pot) gestaffelt nach dessen Höhe kassiert.

Abgabenschuldner der Glücksspielabgabe ist gem. § 59 (2) GSpG der Veranstalter der Ausspielungen. (...)

Berechnung der Glücksspielabgabe:

Turniere:

Für den Prüfungszeitraum wurden Aufzeichnungen der Turniere im C. Ort_1, aus denen die Summe der Buy-in hervorgeht, vorgelegt. Um zu dem gem. § 57 (1) GSpG erforderlichen in Aussicht gestellten Gewinn zu gelangen, sind zur Summe der Buy—in jeweils allfällige garantierte Gewinnsummen oder zusätzliche in Aussicht gestellte (Mindest)-Beträge hinzuzurechnen. Die diesbezüglichen Beträge wurden, mangels anderer Aufzeichnungen, dem Turnierplan laut Homepage des Betreibers entnommen. Es ergeben sich hinsichtlich der Glücksspielabgabe für Turniere folgende Feststellungen im Vergleich zu den mittels Abgabenerklärung angemeldeten Beträgen:

Zeitraum	Turniere BmGrdlge	GSpAbg	Steuer lt. AbgErkl		Nachforderung		
Mär.14	€ 12.340,00	€ 1.974,40	€ 1.075,50	€ 898,90			
Apr.14	€ 10.680,00	€ 1.708,80	€ 765,00	€ 943,80			
Mai.14	€ 8.680,00	€ 1.388,80	€ 633,00	€ 755,80			
Jun.14	€ 6.670,00	€ 1.067,20	€ 544,50	€ 522,70			
Jul.14	€ 7.850,00	€ 1.256,00	€ 618,00	€ 638,00			
Aug.14	€ 9.430,00	€ 1.508,80	€ 637,50	€ 871,30			
Sep.14	€ 8.920,00	€ 1.427,20	€ 621,00	€ 806,20			
Okt.14	€ 11.580,00	€ 1.852,80	€ 739,50	€ 1.113,30			
Nov.14	€ 10.120,00	€ 1.619,20	€ 646,50	€ 972,70			
Dez.14	€ 7.060,00	€ 1.129,60	€ 463,50	€ 666,10			
Jän.15	€ 8.140,00	€ 1.302,40	€ 564,00	€ 738,40			
Feb.15	€ 6.620,00	€ 1.059,20	€ 577,50	€ 481,70			
Mär.15	€ 6.400,00	€ 1.024,00	€ 432,00	€ 592,00			
Apr.15	€ 7.840,00	€ 1.254,40	€ 543,00	€ 711,40			
Mai.15	€ 4.685,00	€ 749,60	€ 340,50	€ 409,10			
Jun.15	€ 8.060,00	€ 1.289,60	€ 544,50	€ 745,10			
Jul.15	€ 9.020,00	€ 1.443,20	€ 483,00	€ 960,20			
		€ 23.055,20		€ 12.826,70			

Die Selbstberechnung ist somit unrichtig und es ist für den Zeitraum März 2014 bis Juli 2015 in Übereinstimmung mit § 201 (3) 1 BAO eine bescheidmäßige Festsetzung durchzuführen.

Cashgames:

Für die von Frau B. A. im C. Ort_1 veranstalteten Cashgames wird nach einem bestimmten Schlüssel ein Tischgeld (Rake), das sich nach der Höhe des Pots (Summe der Einsätze) richtet, vereinnahmt. Es wurden Aufzeichnungen geführt, aus denen die Höhe des täglichen Tischgelds ersichtlich ist. Über die Höhe der Einsätze der einzelnen Spiele wurden keine Aufzeichnungen vorgelegt. Die Höhe der Bemessungsgrundlage kann daher nicht aus den Aufzeichnungen ermittelt werden. Es erfolgt somit die Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Wege der Schätzung gem. § 184 BAO. Mit Hilfe der Tabelle, die die Höhe des Tischgeldes je nach Höhe des Pots festlegt, kann ermittelt werden, in welchem Verhältnis das Tischgeld zum Pot steht. Da aufgrund der Aussage der Veranstalterin im Zuge der am Standort Ort_1 durchgeföhrten Befragung am 15.06.2012 der durchschnittliche Pot bei cashgames meist zwischen € 10,00 und € 30,00 beträgt, lässt sich ausgehend davon das durchschnittliche Verhältnis des Tischgelds zum Pot errechnen. (...)

Durchschnittlicher Prozentsatz 5,87%

Das Tischgeld beträgt somit ca. 6% der Summe der Einsätze (Pot). Somit kann aufgrund der Tischgelder die Höhe der Einsätze errechnet werden, indem die Tischgelder durch den durchschnittlichen Anteil (Prozent) der Tischgelder je Pot dividiert werden. In einer am 30.01.2013 durchgeföhrten Befragung im Lokal C. gab der Floorman zu Protokoll, dass durchschnittlich 2—3% des Pots als Rake einbehalten wird. Somit wird mit obiger

Schätzung einer allfälligen Ungenauigkeit zu Lasten der Abgabepflichtigen mehr als Rechnung getragen. Im Übrigen wurde die Schätzmethode der Hochrechnung der Potgröße aus den vereinnahmten Tischgeldern zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage auch in den Begleitschreiben zur Selbstberechnung seitens der Abgabepflichtigen angewandt. Es ergeben sich hinsichtlich der Glücksspielabgabe für Cashgames folgende Feststellungen im Vergleich zu den mittels Abgabenerklärung angemeldeten Beträgen

Zeitraum	cashgames BmGrdlge	GSpAbg	Steuer lt. AbgErkl	Nachforderung
Mär.14	€ 147.366,67	€ 23.578,67	€ 2.652,60	€ 20.926,07
Apr.14	€ 138.733,33	€ 22.197,33	€ 2.497,20	€ 19.700,13
Mai.14	€ 132.316,67	€ 21.170,67	€ 2.381,70	€ 18.788,97
Jun.14	€ 111.250,00	€ 17.800,00	€ 2.002,50	€ 15.797,50
Jul.14	€ 110.683,33	€ 17.709,33	€ 1.992,30	€ 15.717,03
Aug.14	€ 120.816,67	€ 19.330,67	€ 2.174,70	€ 17.155,97
Sep.14	€ 118.833,33	€ 19.013,33	€ 2.139,00	€ 16.874,33
Okt.14	€ 124.283,33	€ 19.885,33	€ 2.237,10	€ 17.648,23
Nov.14	€ 122.483,33	€ 19.597,33	€ 2.204,70	€ 17.392,63
Dez.14	€ 137.500,00	€ 22.000,00	€ 2.475,00	€ 19.525,00
Jän.15	€ 131.533,33	€ 21.045,33	€ 2.367,60	€ 18.677,73
Feb.15	€ 114.800,00	€ 18.368,00	€ 2.066,40	€ 16.301,60
Mär.15	€ 123.316,67	€ 19.730,67	€ 2.219,70	€ 17.510,97
Apr.15	€ 119.650,00	€ 19.144,00	€ 2.153,70	€ 16.990,30
Mai.15	€ 127.116,67	€ 20.338,67	€ 2.288,10	€ 18.050,57
Jun.15	€ 112.150,00	€ 17.944,00	€ 2.018,70	€ 15.925,30
Jul.15	€ 113.183,33	€ 18.109,33	€ 2.037,30	€ 16.072,03
		€ 336.962,67		€ 299.054,37

Die Selbstberechnung ist somit unrichtig und es ist für den Zeitraum März 2014 bis Juli 2015 in Übereinstimmung mit § 201 (3) 1 BAO eine bescheidmäßige Festsetzung durchzuführen."

1.3.4. Bescheide vom 13.10.2015

Die belangte Behörde erließ am 13.10.2015 17 Bescheide gemäß § 201 BAO und setzte die Glückspielabgaben gemäß § 57 Abs. 1 GSpG fest für:

Monat	Poker Turnierform €	Poker Cashgame €	Glücksspielabgaben
März 2014	1.974,40	23.578,67	25.553,07
April 2014	1.708,80	22.197,33	23.906,13
Mai 2014	1.388,80	21.170,67	22.559,47
Juni 2014	1.067,20	17.800,00	18.867,20
Juli 2014	1.256,00	17.709,33	18.965,33

August 2014	1.508,80	19.330,67	20.839,47
September 2014	1.427,20	19.013,33	20.440,53
Oktober 2014	1.852,80	19.885,33	21.738,13
November 2014	1.619,20	19.597,33	21.216,53
Dezember 2014	1.129,60	22.000,00	23.129,60
Jänner 2015	1.302,40	21.045,33	22.347,73
Februar 2015	1.059,20	18.368,00	19.427,20
März 2015	1.024,00	19.730,67	20.754,67
April 2015	1.254,40	19.144,00	20.398,40
Mai 2015	749,60	20.338,67	21.088,27
Juni 2015	1.289,60	17.944,00	19.233,60
Juli 2015	1.443,20	18.109,33	19.552,53

Die Bescheide wurden folgendermaßen begründet:

"Der Bemessung wurde das Ergebnis der durchgeföhrten Außenprüfung zugrunde gelegt. Begründung und genaue Berechnung sind der Niederschrift über die Schlussbesprechung oder dem Prüfbericht zu entnehmen, welche insoweit einen integrierten Bestandteil dieses Bescheides bildet. Die Festsetzung erfolgte gemäß § 201 Abs. 3 Zi. 1 BAO da die Selbstberechnung nicht richtig war."

1.3.5. Beschwerde vom 16.11.2015

Mit Beschwerde vom 16.11.2015 wurden die oben genannten Bescheide im Wesentlichen mit demselben Vorbringen wie bereits in der Beschwerde vom 26.11.2014 bekämpft. Es wird unter anderem ausgeführt, dass Poker kein Glücksspiel sei, die Bf. keine Gewinne aus den Einsätzen aus eigenem Recht habe und eine frei gewerbliche Unternehmerin sei, die vorliegenden Ausspielungen nicht gem. § 57 Abs 1 GSpG besteuert werden dürften und falls doch eine Besteuerung zulässig sei, diese aufgrund von unionsrechtlich und verfassungsrechtlich gebotenen Einschränkungen nur in jenem Ausmaß erlaubt sei, in dem auch der Konzessionär besteuert werde.

Die Bf. beantragte die Unterlassung einer Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 Abs. 2 lit. a BAO und stellte die Anträge auf Entscheidung durch den Senat sowie auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

1.3.6. Vorlagebericht vom 10.02.2016

Die belangte Behörde beantragte die Abweisung der Beschwerde, verwies auf den Beschluss des Verfassungsgerichtshofs vom 19.02.2015 zu Zl. E293/2015-4 und gab folgende Stellungnahme ab:

"Ad 2.2. der Beschwerde: Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin (Bf) ist entgegenzuhalten, dass bereits nach alter Rechtslage der Unternehmerbegriff bei den Pokercasinobetrieben gegeben war. Mit der Glücksspielgesetznovelle 1996 wurde Abs. 4 des § 2 GSpG neu geschaffen. Mit dieser Novelle wurde der Begriff der Ausspielung und vor allem auch der des veranstaltenden Unternehmers (Veranstalters) klarer formuliert. Unternehmer iSd Gesetzes ist jemand, der selbstständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen ausübt, mag sie auch nicht auf Gewinn gerichtet sein. Vor dem Hintergrund der Zielsetzungen des GSpG ist der Begriff „Unternehmer“ in § 2 Abs. 2 GSpG weit gefasst. Zielsetzung des GSpG ist es, das Glücksspiel wegen der Spielsucht- und Kriminalitätsrisiken in kontrollierte, mit Spielerschutzmaßnahmen umfangreich abgesicherte und aufsichtsrechtlich überwachte Bahnen im konzessionierten Bereich zu lenken. Die Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 25.7.1990, 86/17/0062) hat diese weite Auslegung dahingehend erläutert, dass es dem Gesetzgeber nicht darauf ankommt, ob eine unternehmerische, auf die Erzielung von Überschüssen der Erträge über die Aufwendungen gerichtete Tätigkeit vorliegt. Gewinnerzielungsabsicht des Unternehmers (Veranstalters) ist sohin nicht erforderlich. Unternehmer ist demnach, wer nachhaltig (dh. mit Wiederholungsabsicht) zur Erzielung von Einnahmen handelt. Wird eine Ausspielung entgegen den Vorschriften des GSpG ohne aufrechte Konzession des Bundesministers für Finanzen durchgeführt, liegt grundsätzlich eine Verwaltungsübertretung gemäß § 52 Abs. 1 Z 1 GSpG vor. Eine Ausspielung liegt auch dann vor, wenn die Möglichkeit zur Erlangung der Gegenleistung (Abs. 1) zwar nicht vom Unternehmer (Veranstalter) erbracht wird, aber von diesem oder einem Dritten entsprechend organisiert, veranstaltet oder angeboten wird. Durch die Neufassung des § 2 Abs. 2 GSpG wurde nochmals verdeutlicht, dass das konzessionslose Anbieten von Glücksspiel unter unternehmerischer Mitwirkung auch dann verboten ist, wenn der mitwirkende Unternehmer beispielsweise nicht selbst die Gewinne stellt, sondern nur die Kartenspieler gegeneinander spielen, der Unternehmer aber an der Durchführung des Spiels veranstaltend/organisierend/anbietend mitwirkt. Die Veranstaltung/Organisation/das Angebot kann sich beispielsweise durch Mischen und Teilen der Karten, Festlegung von Spielregeln, Entscheidung von Zweifelsfällen, Bewerbung der Möglichkeit zum Spiel, Bereitstellen von Spielort, Spieltischen oder Spielpersonal äußern (vgl. Erläuterungen zur RV zu BGBI. I Nr. 54/2010, 658 BlgNR 24. GP und zur RV zu BGBI. I 747/1996, 368 BlgNR, 20. GP). Veranstalten heißt, einem bestimmten oder unbestimmten Kreis von Interessenten Gelegenheit zum Glücksspiel zu geben. Der Ausspielungsbegriff verlangt weiters, dass Spieler oder andere eine vermögenswerte Leistung in Zusammenhang mit der Teilnahme am Glücksspiel erbringen (Einsatz), und dass von Spielern oder von anderen eine vermögenswerte Leistung in Aussicht gestellt wird (Gewinn). An wen der Einsatz erbracht wird ist nicht entscheidend. So hat der VwGH angenommen, dass es gleichgültig ist, wem gegenüber der Spieler die vermögensrechtliche Leistung zu erbringen hat, und dass auch nicht erforderlich ist, dass die Leistung des Spielers dem Unternehmer (Veranstalter) zufließen muss (VwGH 25.7.1990, 86/17/0062; 23.12.1991, 88/17/0010). Wobei in diesem Zusammenhang unter

Einsätzen alle vermögenswerten Leistungen zu verstehen sind, die der Spieler oder ein Dritter leisten muss, damit er an dem Glücksspiel teilnehmen kann. Die vermögenswerte Gegenleistung im Rahmen der Durchführung des Glücksspiels muss nicht zwingend vom Unternehmer (Veranstalter) erbracht werden. Vielmehr ist es ausreichend, wenn vom Unternehmer (Veranstalter) oder von einem Dritten lediglich „die Möglichkeit zur Erlangung der Gegenleistung“ organisiert oder angeboten wird. Auch in diesem Fall liegt eine Ausspielung vor. Die Bf ist daher als Veranstalterin von Ausspielungen anzusehen, welche der Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 1 GSpG unterliegen.

Ad 3.2. der Beschwerde:

Unter Punkt 3.2.1. findet sich ein einfaches Berechnungsbeispiel, welches die bereits vorgebrachte, vermeintliche Diskriminierung durch Ungleichbesteuerung veranschaulichen soll. Diesbezüglich wird auf den Beschluss des Verfassungsgerichtshofs vom 19.02.2015, ZI. E 293/2015, in dem es um die Besteuerung von Poker (insbesondere in Form der hier gegenständlichen Cash Games und in Turnierform) geht, verwiesen. Wenn die Beschwerdeführerin unter Punkt 3.2.2. vorbringt, dass das Glücksspielmonopol präjudiziell für die Steuersätze und die vermeintliche Diskriminierung sei, weil es ohne dieses keine Konzessionäre gäbe, ist dem entgegenzuhalten, dass es einerseits (wie oben angeführt) keine verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich der Glücksspielabgaben nach § 57 ff GSpG und der Besteuerung von Poker gibt und wird andererseits auf die Ausführungen des BFG zum Verhältnis der Glücksspielabgaben zum Glücksspielmonopol verwiesen (vgl. BFG vom 21.11.2014, RS/7100015/2012 und vom 02.02.2015, RV/7103459/2012). Durch das Wegdenken der in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Monopol stehenden Bestimmungen würde sich nichts an der Rechtsposition und der Steuerschuld der Beschwerdeführerin ändern. Wenn die Beschwerdeführerin unter Punkt 3.2.3. vorbringt, dass im Falle einer allfälligen Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielmonopols die Bestimmungen über die Besteuerung der Konzessionäre auf die Beschwerdeführerin anzuwenden wären, ist dem entgegenzuhalten, dass es in einem solchen Falle genau umgekehrt wäre – die in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Monopol stehenden Bestimmungen würden nicht angewendet werden, mit anderen Worten würden die Konzessionäre nicht der lex specialis (Konzessions- und Spielbankabgabe) sondern der lex generalis (Glücksspielabgaben) unterliegen. Die Bezugnahme auf den Fall Lindman (EuGH vom 13.11.2003, C-42/02) vermag nichts zu ändern – darin geht es um Steuerbefreiungen (oder keine) von der Einkommenssteuer und nicht um allgemeine und besondere Steuertatbestände.

Ad 3.1., 3.5., 3.8. der Beschwerde:

Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt es liege eine steuerliche Ungleichbehandlung von gleichwertigen Marktteilnehmern vor, wird dem entgegengehalten, dass die Glücksspielabgaben lex generalis im Hinblick auf die Konzessions- und Spielbankabgabe sind, da die letzteren beiden grundsätzlich den Abschluss bestimmter Glücksverträge besteuern und damit nur besondere, „auf die Konzessionäre gemäß § 14 GSpG, § 21 GSpG und § 22 GSpG zugeschnittene“ Glücksspielabgaben iSv Rechtsverkehrsteuern

sind. Konzessionäre sind von der Glücksspielabgabe befreit, dafür fällt die Konzessionsabgabe bzw. Spielbankabgabe an. Der Gesetzgeber hat keine gesonderte Besteuerung von Poker vorgesehen. Die Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG bis § 59 GSpG sind allgemeine Rechtsverkehrssteuern auf den Abschluss bestimmter Spielverträge, die zwar im selben Gesetz wie das Glücksspielmonopol geregelt sind, aber an und für sich unabhängig vom Glücksspielmonopol in Geltung sind. Das GSpG 1989 regelt drei Abgaben, die Konzessionsabgabe gem § 17 GSpG für die Lotterienkonzession, die Spielbankabgabe gem § 28 GSpG für den Betrieb von Spielbanken und die Glücksspielabgabe gem §§ 57-59 GSpG. Dazu ist die Gebühr für Konzessionen und Eingaben gemäß § 59a GSpG zu zählen, die jedoch kein im Glückspielgesetz befindliches Abgabengesetz, das vom Steuergegenstand bis zur Abgabenerklärung/Anzeige alles regelt, darstellt, sondern ein aus den Stempelgebühren des § 14 Gebührengesetz 1957 ausgelagerte besondere feste Gebühr, für die die entsprechenden Bestimmungen des Gebührengesetzes bzw. der BAO gelten. Auch übersieht die Bf, dass der Konzessionär neben einer zusätzlichen Leistung des Finanzierungsbeitrages auch sämtliche Kosten iVm der Innehabung der Konzession zu tragen hat. Der Konzessionär unterliegt strengen Spielerschutzbestimmungen, Geldwäscherichtlinien, gesetzlichen Vorgaben nach dem Glücksspielgesetz und weiteren Auflagen aufgrund des Konzessionsbescheides. Weiters unterliegt der Konzessionär einer strengen staatlichen Aufsicht und Kontrolle deren Kosten der Konzessionär ebenfalls zu tragen verpflichtet ist. Da die Konzessionäre und Nichtkonzessionäre in Bezug auf die „allgemeinen“ und „besonderen“ Glücksspielabgaben im Wesentlichen auf „den Abschluss bestimmter Glücksverträge“ steuerlich gleich behandelt sind, kann sich die Bf nicht wegen „Ungleichbehandlung“ beschwert fühlen. So hat auch der VfGH zu einem ähnlich gelagerten Fall mit Beschluss vom 19.02.2015, E 293/2015 ausgeführt: „Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Verfassungswidrigkeit des § 1 Abs 2 GSpG, sowie die Bestimmungen über die Glücksspielabgaben in den §§ 57 bis 59 GSpG behauptet wird, lässt ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat: Es liegt grundsätzlich im rechtpolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, wenn er das Pokerspiel dem Regime des Glücksspielgesetzes unterwirft (vgl. VfSlg. 19.767/2013). Auch die Ausgestaltung der Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG überschreitet nicht den rechtpolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers (vgl. VfSlg. 10.001/1984, 10.365/1985, 11.143/1986, 11.615/1988 uva; vgl. auch VfSlg. 15.432/1999, 16.585/2002, 16.740/2002, 16.923/2003).“ Ad 3.4. der Beschwerde: Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass die österreichische Monopolregelung und – praxis unionsrechtswidrig sei und die Monopolregelung des Glücksspielgesetzes nicht anzuwenden sei, weil sie die Dienst- und Niederlassungsfreiheit verletze, und die Vergabe der Konzessionen unionsrechtswidrig erfolgte. Dem wird insbesondere entgegengehalten,

dass entgegen dem Vorbringen der Bf, bei den Glücksspielabgaben keine *conditio sine qua non* im Verhältnis zum Glücksspielmonopol besteht. D.h. selbst eine allfällige Unionswidrigkeit der Monopolbestimmungen würde nicht zu einer Nichtanwendung der Glücksspielabgabenrechtlichen Bestimmungen auf den gegenständlichen Sachverhalt führen. Im Gegensatz zum Strafverfahren gemäß §§ 52ff GSpG, welches unmittelbar mit dem Glücksspielmonopol zusammenhängt (ohne Glücksspielmonopol keine Strafe), liegt bei den Glücksspielabgaben kein solches Verhältnis zum Glücksspielmonopol vor: „Würde man der Bf. folgen und gedanklich das Glücksspielmonopol „wegfallen lassen“, hätte die Bf. für sich noch nichts gewonnen, da das Glücksspielmonopol nur ein Bereich ist, der im Glücksspielgesetz - das nicht „Glücksspielmonopolgesetz“ heißt – geregelt ist“ (BFG 21.11.2014, RS/7100015/2012 und vom 02.02.2015, RV/7103459/2012). Die nicht mit dem Glücksspielmonopol zusammenhängenden gesetzlichen Bestimmungen würden bestehen bleiben, das wären z.B. § 1 Abs. 1 GSpG, § 1 Abs. 2 GSpG, § 2 GSpG (mit Ausnahme § 2 Abs. 4 GSpG), alle Bestimmungen mit Legaldefinitionen und die Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG bis § 59 GSpG. Das Glücksspielmonopol gemäß § 3 GSpG ist nicht präjudiziell für die Glücksspielabgaben gemäß § 57 bis § 59 GSpG, denn diese sind eine allgemeine Rechtsverkehrssteuer auf den Abschluss bestimmter Spielverträge, die zwar im selben Gesetz wie das Glücksspielmonopol geregelt sind, aber an und für sich unabhängig vom Glücksspielmonopol in Geltung stehen. Die Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG bis § 59 GSpG sind in Bezug auf die Abgaben, die die Konzessionäre gemäß § 14 GSpG, § 21 GSpG und § 22 GSpG zu leisten haben, die Konzessionsabgabe und die Spielbankabgabe, eine *lex generalis*, da die Konzessionsabgabe gemäß § 17 GSpG und die Spielbankabgabe gemäß § 28 GSpG ebenfalls „echte Steuern“ auf den Abschluss bestimmter Glücksverträge sind und zu den Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG bis § 59 GSpG in der Relation stehen, dass grundsätzlich der Abschluss bestimmter Glücksverträge der Glücksspielabgabe unterliegt, handelt es sich um einen Konzessionär, besteht eine Befreiung von der Glücksspielabgabe, dafür fällt Konzessionsabgabe bzw. Spielbankabgabe an. Das Glücksspielmonopol ist vergleichsweise keine Grundlage für die Glücksspielabgabe, wie das System der Einheitsbewertung für einige Verkehrsteuern, da das Glücksspielmonopol gemäß § 3 GSpG keine Steuer ist, sondern eine Verwaltungstechnik um das Glücksspiel mit seinen Besonderheiten, wie Spielerschutz, Vorbeugung gegen Geldwäsche, Sportförderung und die Aufsicht über die Konzessionäre umfasst. Außerdem ist die Glücksspielabgabe keine strafrechtliche Sanktion, sondern eine Art „Rechtsverkehrsteuer“. Der Vollständigkeit halber wird dennoch auch auf die behauptete Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielmonopols und der Konzessionsvergabe eingegangen: Mittlerweile haben mehrere Landesverwaltungsgerichte die Vereinbarkeit des österreichischen Glücksspielgesetzes geprüft und das österreichische Glücksspielmonopol für zulässig befunden. Die Regulierung wird als kohärent angesehen und ausgeführt, dass die vom Gerichtshof der Europäischen Union vorgegebenen Ziele in systematischer und konsequenter Weise verfolgt werden, sowie dass an der Unionsrechtskonformität der Regelungen des Glücksspielgesetzes keine Zweifel bestehen:

LVwG Oberösterreich: (Auch das LVwG Oberösterreich geht nicht (mehr) von einer Unionsrechtswidrigkeit des österreichischen Glücksspielmonopols aus): LVwG 410428/8/Zo/HUE/PP vom 10.12.2014, LVwG 410429/8/Zo/HUE/PP vom 10.12.2014, LVwG 410340/8/Zo/HUE – 410342/8/Zo/HUE/PP vom 10.12.2014, LVwG 410345/10/HW/BD vom 11.12.2014, LVwG 410401/5/Zo/PP vom 9.2.2015, LVwG-410552/11/Zo vom 22.6.2015, LVwG-410704/7/MS – LVwG 410705/2/MS vom 30.7.2015, LVwG-410547/11/FP vom 20.08.2015, LVwG-410573/11/ER vom 27.08.2015, LVwG-410803/11/WG vom 01.09.2015, LVwG-410805/11/Wg - LVwG-410806/2/Wg vom 01.09.2015, LVwG-410839/20/WG vom 01.09.2015, LVwG-410730/11/KH vom 03.09.2015, LVwG-410788-410790/17/KH vom 04.09.2015, LVwG-410726/17/Wg/BZ vom 08.09.2015, LVwG-410631/8/Zo/HUE vom 14.09.2015, LVwG-410743/10/ZO/HK vom 22.09.2015, LVwG-410710/7/Kof/HUE vom 15.10.2015, LVwG-410827/6/ER vom 19.10.2015, LVwG-410703/11/FP/BZ vom 20.10.2015, LVwG-410877/11/MS vom 20.10.2015, LVwG-410728/13/FP/BZ vom 20.10.2015, LVwG-410725/8/MS vom 22.10.2015, LVwG-410646/14/Zo/HUE vom 27.10.2015, LVwG-410727/9/Zo/BZ vom 27.10.2015, LVwG-410846/7/KLE – LVwG-410847/7/KLE vom 27.10.2015, LVwG-410689/7/Zo/HUE – 410690/2 vom 27.10.2015, LVwG-410679/9/Zo/BZ vom 27.10.2015, LVwG-410738/10/MS/HUE+LVwG-410741/10/MS/HUE–410742/10 vom 02.11.2015, LVwG-410814/11/MS/HUE – 410816/2 vom 03.11.2015, LVwG-410636/7/ER – LVwG-410637/7/ER vom 09.11.2015, LVwG-410946/8/MS vom 10.11.2015, LVwG-410952/8/MS vom 10.11.2015, LVwG-410755/13/FP/HUE vom 10.11.2015, LVwG-410838/10/MS/BZ vom 11.11.2015, LVwG-410654/15/FP/BZ vom 16.11.2015, LVwG-410569/12/Kof/AM vom 17.11.2015

BFG: RS/7100015/2012 vom 21.11.2014, RV/7103459/2012 vom 02.02.2015

LVwG Wien: VGW 001/023/5739/2014 3 vom 12.08.2014, VGW 001/059/28733/2014 13 vom 11.12.2014, VGW 001/V/059/31531/2014 vom 11.12.2014, VGW-001/076/4041/2015-5 vom 04.09.2015, VGW-001/076/4040/2015-6 vom 04.09.2015

LVwG Niederösterreich: LVwG ME-14-0044 vom 17.11.2014, LVwG NK-13-0058 vom 15.12.2014, LVwG ME-13-0002 vom 22.12.2014, LVwG WB-14-0029 vom 08.01.2015

LVwG Kärnten: KLVwG-1227-1229/8/2015 vom 19.11.2015

LVwG Salzburg: LVwG 10/35/13 2014 vom 12.6.2014, LVwG-10/298/17-2015 vom 16.09.2015, LVwG-10/372/15-2015 vom 21.09.2015, LVwG-10/387/6-2015 vom 06.10.2015, LVwG-10/388/5-2015 vom 06.10.2015, LVwG-10/341/9-2015 vom 03.11.2015, LVwG-10/314/5-2015 vom 04.11.2015

LVwG Tirol: LVwG-2014/14/3251-5 vom 18.11.2015

LVwG Vorarlberg: LVwG 1 700/E15 2013 vom 13.10.2014, LVwG-1-790/R7-2014 vom 14.09.2015

LG Korneuburg: 10 Cg 41/14k vom 28.09.2015

LG St. Pölten: 42 Cg 62/15w vom 28.08.2015

LG Steyr: 4 Cg 81/14s vom 23.07.2015

OLG Linz: 3 R 115/15z vom 10.09.2015, 6 R 102/15k vom 30.09.2015, 6 R 103/15g vom 30.09.2015, 6 R 153/15k vom 30.09.2015, 6 R 154/15g vom 30.09.2015., 2 R 164/15y vom 28.10.2015

Insoweit die Bf vorbringt, dass keine Konzession oder Berechtigung vorliegt, weil die Ausgestaltung des Konzessionerteilungsverfahrens insbesondere nach § 14 GSpG unionsrechtswidrig sei, verkennt sie, dass diese Frage nicht verfahrensgegenständlich ist. Dieses Vorbringen geht darüber hinaus aber auch ins Leere, da das Konzessionerteilungsverfahren nach § 14 GSpG bereits Gegenstand der Prüfung durch den Verfassungsgerichtshof (VfGH 6.12.2012, B 1337/11, B 1338/11 und B 1340/11) und Verwaltungsgerichtshof (VwGH 7.3.2013, 2011/17/0304 und 2011/17/0303) gewesen ist und diese eine Unionsrechtswidrigkeit zu Recht nicht erkannt haben.

Auch ist nicht nachvollziehbar weshalb die Bf davon ausgeht, dass für ihre Tätigkeit eine Konzession gemäß § 12a GSpG nötig wäre, vielmehr ist dafür eine Konzession gemäß § 21 oder § 22 GSpG vorgesehen.

Die Bf vertritt die Ansicht, dass die (kumulativen) Voraussetzungen für eine ausnahmsweise Beschränkung der Grundfreiheiten von Glücksspielanbietern durch die Republik Österreich allesamt nicht vorlägen. Dies vor allem wegen des mangelnden Nachweises, dass im entscheidungserheblichen Zeitraum kriminelle und betrügerische Aktivitäten im Zusammenhang mit den Spielen und die Spielsucht in Österreich tatsächlich ein Problem dargestellt haben, dem in der Rs Dickinger und Ömer präzisierten Maßstab, der an das (Werbe-) Verhalten des Monopolisten anzulegen ist sowie in Folge der Inkohärenz der österreichischen Glücksspielpolitik.

Insoweit die Kohärenz der österreichischen Glücksspielregulierung in Frage gestellt wird, so kann auch diese Sichtweise nicht geteilt: Nach der Rechtsprechung des EuGH stellt ein Glücksspielmonopol eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs dar (vgl. dazu EuGH 15.9.2011, Rs. C-347/09, Dickinger und Ömer). Eine solche Beschränkung kann jedoch aus zwingenden Gründen des Allgemeininteresses wie beispielsweise dem Ziel, ein besonders hohes Verbraucherschutzniveau, Betrugsvorbeugung oder die Vermeidung von Anreizen für die Bürger zu übermäßigen Ausgaben für das Spielen gerechtfertigt sein. Dies trifft im Fall der bestehenden Regelung im Glücksspielgesetz zu. In diesem Zusammenhang wird auf den „Glücksspiel – Bericht 2010-2013“ über die kohärente Politik im österreichischen Glücksspielmonopol verwiesen (veröffentlicht am 29.4.2014 auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen) in dem – anhand der Auswirkungen der Glücksspielreform 2010, insbesondere in den Bereichen Spielerschutz, Konzessionerteilungen und Aufsicht – die kohärente Politik innerhalb des österreichischen Glücksspielmonopols dargestellt wird (vgl. den „Glücksspiel – Bericht 2010-2013“, der online auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen seit 29.4.2014 abrufbar ist unter: <https://www.bmf.gv.at/steuern/gluecksspiel-spielerschutz/>

in-oesterreich/Gluecksspiel-Bericht-2010-2013.html). In diesem Bericht wird die (Weiter-)Entwicklung des österreichischen Glücksspielgesetzes unter Heranziehung der aus der Rechtsprechung des EuGH ableitbaren Rechtssätze im Bereich Glücksspiel (vgl. dazu EuGH Rs. Dickinger und Ömer sowie EuGH vom 3.6.2010, Rs. C-258/08, Ladbrokes Betting & Gaming Ltd.) dargestellt. Dem Bericht lässt sich unschwer entnehmen, dass Spielsucht und damit einhergehende Kriminalität in Österreich ein Problem darstellen (mit weiteren Nachweisen), und nur durch das bestehende gesetzliche Regelungswerk hintangehalten werden können. Durch das bestehende Glücksspielmonopol (§ 3 GSpG) sollen die negativen Auswirkungen des Glücksspiels hintangehalten werden. Durch eine kohärente und systematische Regelung des Glücksspiels soll ein ausreichendes legales Spielangebot für Spieler gewährleistet werden, das vor allem den Spielerschutz, die Hintanhaltung der Ausbreitung der Spielsucht sowie Vorkehrungen gegen kriminelle Delikte im Zusammenhang mit Spielsucht hochhält. Die Konzessionäre unterliegen einer strengen Aufsicht durch den Bundesminister für Finanzen, sowohl dahingehend ob sie sich im Rahmen der ihnen erteilten Konzession bewegen als auch ob sie keine expansionistische Politik betreiben bzw. die von ihnen durchgeführte Werbung maßvoll und strikt auf das begrenzt bleibt, was erforderlich ist, um die Verbraucher zu den genehmigten Spielnetzwerken zu lenken.

Auf der anderen Seite wird konsequent gegen illegales Glücksspiel vorgegangen. Entgegen der Behauptung der Bf spricht die Novellierung des § 52 GSpG durch BGBl I 13/2014 und die dadurch bewirkte Subsidiarität des gerichtlichen Strafverfahrens gemäß § 168 StGB gegenüber dem Verwaltungsstrafverfahren gemäß § 52 GSpG nicht gegen die Annahme, dass es ein Kriminalitätsproblem gibt. Die Änderung erfolgte aufgrund der höchstgerichtlichen Rechtsprechung, die verfassungsrechtliche Bedenken im Hinblick auf eine Doppelbestrafungssituation durch § 168 StGB und § 52 Abs. 1 und 2 konstatierte (VfGH 13.6.2013, B 422/2013 und VwGH 23.7.2013, 2012/17/0249). Durch die Neufassung des § 52 Abs. 3 GSpG soll die Zuständigkeit der Verwaltungsbehörden klar geregelt und die Gefahr einer Doppelbestrafung (-ssituation) im Sinne des Art. 4 Abs. 1 Z. ZPEMRK hintangehalten werden. Dadurch sollen Reibungsverluste bei der Zuständigkeitsabgrenzung vermieden und Doppelgleisigkeiten im Rahmen der Vollziehung bereinigt werden (Erläuterungen zu RV BGBl I 13/2012). Auch kommt es nicht auf die Zahl der gerichtlichen Verurteilungen gemäß § 168 StGB an. Es darf nicht außer Acht gelassen werden, dass Begleitkriminalität ein häufiges Problem darstellt – verwiesen sei etwa auf Straftaten zur Beschaffung von Spielkapital.

Die Glücksspielgesetznovellen 2010 gehen von den fiskalischen Zielsetzungen endgültig ab und zentrieren das Glücksspielmonopol um den Spielerschutz und vergleichbare ordnungspolitische Maßnahmen. 658 BlgNR XXIV. GP 7 (BGBl. I 2010/54, zu §§ 11 usw. bis § 60 Abs. 22 GSpG) besagen, dass die Konzessionsvergabe nur an jenen Konzessionswerber erfolgen darf, der unter Beachtung der Vorschriften des GSpG über den Schutz der Spielteilnehmer und über die Geldwäschevorbeugung die Konzession am besten ausübt. „Es wird damit verdeutlicht, dass es nicht darauf ankommt, ob der höchste

Abgabenertrag erzielt wird, sondern vielmehr, ob den ordnungspolitischen Zielsetzungen im Sinne einer kohärenten Ausgestaltung des Glücksspielgesetzes am besten Rechnung getragen wird." Der Gesetzgeber bekräftigt dadurch seine an der Sicherstellung eines umfassenden Spielerschutzes sowie Kriminalitätsprävention und Geldwäschevorbeugung ausgerichtete Gesetzgebung.

Da sich nach den glücksspielrechtlichen Regelungen das Monopol vorwiegend auf den Spielerschutz und Aufsicht usw. konzentriert und die Gegenüberstellung der Konzessions- und Spielbankabgabe zu den Glücksspielabgaben zeigt, dass diese Abgaben eigentlich in den großen Bereich der Rechtsverkehrsteuern (Glücksverträge) fallen und nicht nur Konzessionäre sondern auch nichtkonzessionierte Glücksspielveranstalter/anbieter diese Steuerauslösemomente setzen können, kann nicht behauptet werden, die Maximierung der Staatseinnahmen sei das wahre Ziel der Monopolregelung. In Bezug auf die Werbetätigkeit für legales Glücksspiel ist die Rechtsprechung des EuGH nicht so zu verstehen, dass mitgliedstaatliche Beschränkungen des Glücksspiels unzulässig würden, wenn die Konzessionäre für das legale Glücksspiel werben dürfen. Gerade die ordnungspolitischen Zielsetzungen verlangen nämlich eine effektive Bewerbung des legalen, streng beaufsichtigten Glücksspiels, um den Spieltrieb der Bevölkerung in die kontrollierten Bahnen des konzessionierten Glücksspiels zu lenken, das alleine rigorosen gesetzlichen und behördlichen überwachten Spielerschutz unterliegt (EuGH 15.9.2011, C- 347/09, Rs Dickinger/Omer). Es ist sohin mit Verweis auf die Judikatur des EuGH Placanica festzuhalten, dass diese nicht aggressiv sein und informativ wirken soll. Sie muss aber sehr wohl zielgruppenorientiert sein, damit nicht das illegale Glücksspiel bei Konsumenten deutlich attraktiver erscheint. Weiters ergeben sich die Maßstäbe des verantwortungsvollen Werbens nicht nur aus den mit den Bescheiden vorgeschriebenen Standards, sondern bereits aus dem Glücksspielgesetz § 56 Abs. 1 GSpG. Sohin ergibt sich auch die Rechtmäßigkeit der Ausweitung des Glücksspielangebotes, um den illegalen Markt zu verdrängen. Es wird festgehalten, dass die Beschwerdeführerin auf Seite 26 der Beschwerde die Erläuterungen zur Regierungsvorlage (24 BlgNR, 25. GP, S. 22) unrichtig zitiert („zu einer Entkriminalisierung“ statt „zu keiner Entkriminalisierung“) und dies auch noch als Beweis anführt. Richtig heißt es: „Durch eine gänzliche Konzentration der Zuständigkeiten bei den Verwaltungsbehörden für alle Glücksspielstrafatbestände verbleibt kein Anwendungsbereich für § 168 StGB; auch der Versuch des gerichtlichen Tatbestandes tritt aufgrund dieser Subsidiaritätsbestimmung hinter § 52 zurück, weil es sich auch bei der Verwirklichung des Tatbestandes des § 15 in Verbindung mit § 168 StGB um dasselbe Delikt handelt, wenngleich diese nicht in der Verwirklichung des verlönten Erfolges des § 168 StGB mündete. Dadurch sollen Reibungsverluste bei der Zuständigkeitsabgrenzung vermieden und Doppelgleisigkeiten im Rahmen der Vollziehung bereinigt werden. Es wird durch die Vollzugskonzentration in der Verwaltung auch eine sachnähtere, spezialisierte Verfolgung mit spezifischen Sanktionierungsmöglichkeiten wie der Beschlagnahme nach § 53, der Einziehung nach § 54 und der Betriebsschließung nach § 56a ermöglicht, wodurch ein schnelles und wirksames Reagieren auf bewilligungsloses Angebot sichergestellt wird. Die Erfahrungen aus dem bisherigen

Vollzug der zuständigen Verwaltungsbehörden zeigen die Wirksamkeit und Effektivität des gewählten Modells. In den Jahren 2010 bis 2012 kam es erstinstanzlich zu 638 Verurteilungen, 1 195 Beschlagnahmen und 164 Einziehungen, die rechtskräftig in zweiter Instanz zu 478 Verurteilungen, 1 125 Beschlagnahmen und 58 Einziehungen führten. Im Jahr 2012 gab es demgegenüber nur zwei gerichtliche Verurteilungen nach § 168 StGB, in beiden Fällen wurde jeweils eine Geldstrafe verhängt, im Jahr 2011 gab es elf gerichtliche Verurteilungen nach § 168, die zu insgesamt sieben Geldstrafen, jeweils einer bedingten und teilbedingten Freiheitsstrafe sowie zu zwei anderen Sanktionen führten (Statistik Austria, Gerichtliche Kriminalstatistik 2011 und 2012). Vor diesem Hintergrund wird deutlich, dass die Umkehr der bisherigen Subsidiaritätsregel zu keiner „Entkriminalisierung“ führt.“

Ad 3.9. der Beschwerde: Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, sie sei in ihrem Recht auf Freiheit der Erwerbstätigkeit verletzt, wird dem entgegengehalten, dass das Glücksspielmonopols im Hinblick auf die Grundfreiheit der Erwerbstätigkeit verfassungskonform ist. Der VfGH hat am 6.12.2012, B 1337/11 und am 6.12.2012, B 1339/11 zu § 14 GSpG festgestellt, dass die Beschränkung der Anzahl der Konzessionen für Lotterien geeignet ist, die im öffentlichen Interesse gelegenen Ziele (Verhinderung von Straftaten, Verhinderung einer übermäßigen Anregung zur Teilnahme durch unreglementierte Konkurrenz etc) zu erreichen, da die Konzessionsaufsicht bei einer beschränkten Anzahl wirksamer ist. Die Beschränkung verstößt weder gegen das Recht auf Erwerbsfreiheit gemäß Art. 6 StGG noch ist sie sonst unsachlich. Nach dem Erkenntnis des VwGH 23.12.1991, 88/17/0010 setzt die Bundesverfassung den Begriff des Monopols als Ausnahme vom Grundrecht der Erwerbsfreiheit voraus. Das Glücksspielmonopol widerspricht nicht der in Art. 6 StGG garantierten Erwerbsfreiheit. (VwGH 21.12.1998, 97/17/0175; o.A. Glücksspielgesetz 6, 39, 55). Zur Frage der Beschränkung der Lotterienkonzessionen entschied der VwGH 7.3.2013, 2011/17/0303, dass eine beschwerdeführende Partei durch die Erteilung der Konzession an einen Mitbewerber nur dann in ihren subjektivöffentlichen Rechten verletzt worden sein kann, wenn sie selbst die Voraussetzungen für die Erteilung der Konzession erfüllt. Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, dass es sich im Bereich der Cash-Games um eine exorbitant hohe Besteuerung („Erdrosselungssteuer“) handelt, wird dem entgegengehalten, dass in einem ähnlich gelagerten Fall, in dem es auch um Poker in Cash-Games und Turnierform ging, der VfGH mit Beschluss vom 19.02.2015, E 293/2015 die Behandlung aufgrund von Aussichtslosigkeit abgelehnt hat, wörtlich: „Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Verfassungswidrigkeit des § 1 Abs 2 GSpG, sowie die Bestimmungen über die Glücksspielabgaben in den §§ 57 bis 59 GSpG behauptet wird, lässt ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat: Es liegt grundsätzlich im rechtpolitischen

Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, wenn er das Pokerspiel dem Regime des Glücksspielgesetzes unterwirft (vgl. VfSlg. 19.767/2013). Auch die Ausgestaltung der Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG überschreitet nicht den rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers (vgl. VfSlg. 10.001/1984, 10.365/1985, 11.143/1986, 11.615/1988 uva; vgl. auch VfSlg. 15.432/1999, 16.585/2002, 16.740/2002, 16.923/2003)."

Hinsichtlich der veranstalteten Cash-Games wurden Aufzeichnungen geführt, aus denen die Höhe des täglichen Tischgeldes ersichtlich ist.

Über die für die Berechnung der Bemessungsgrundlage nötige Höhe der Einsätze der einzelnen Spiele wurden keine Aufzeichnungen vorgelegt. Aus diesem Grund war hinsichtlich der Cash Games eine Schätzung gemäß § 184 BAO durchzuführen.

Ad 3.10. der Beschwerde Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, sie sei in ihrem Recht auf unternehmerische Freiheit gemäß Art 16 EGRC verletzt, wird dem entgegengehalten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs der Gesetzgeber Beschränkungen verfügen kann, sofern er dadurch nicht den Wesensgehalt des Grundrechts berührt oder in anderer Weise gegen einen auch ihn bindenden Verfassungsgrundsatz verstößt, soweit die Beschränkung im öffentlichen Interesse liegt (vgl. zB VfSlg. 11.402/1987, 12.227/1989) und nicht unverhältnismäßig und unsachlich ist (vgl. zB VfSlg. 14.075/1995, 14.503/1996). Hinsichtlich der vorgebrachten steuerlichen Ungleichbehandlung wird auf die Ausführungen zu 3.1., 3.5., 3.8. der Beschwerde verwiesen. Das Glücksspielgesetz knüpft nicht an die nationale Herkunft an, es liegt keine Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit vor. In anderen Mitgliedstaaten niedergelassene Glücksspielanbieter werden nicht höher besteuert."

Das Rechtsmittel ging bei der Gerichtsabteilung GA_1 des Bundesfinanzgerichtes ein. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 24.01.2017 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung GA_1 gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung GA_2 neu zugeteilt.

1.4. Zeitraum vom 01.08.2015 bis 30.09.2017

Die Bf. veranstaltete am Standort Str_1, Ort_1, einem Lokal mit der Bezeichnung C., im beschwerdegegenständlichen Zeitraum Ausspielungen gemäß § 2 Glücksspielgesetz in Form von Pokerturnieren und Poker-Cashgames. Die Bf. veranstaltete diese Ausspielungen, indem sie durch Bereitstellen von Spielort, Spieltischen, Spielpersonal (insbesondere Dealer und Floorman), Mischen und Teilen der Karten, Festlegung von Spielregeln, Entscheidung von Zweifelsfällen und Bewerbung der Möglichkeit zum Spiel, einem bestimmten oder unbestimmten Interessentenkreis eine (in Anspruch genommene) Spielgelegenheit verschaffte. Die Bf. selbst beteiligte sich weder an den Spielen, noch trat sie als Bankhalter auf. Pokerspiele in der Variante "Texas Holdem no limit" wurden im betreffenden Lokal im Prüfungszeitraum 08/2015 bis 09/2017 veranstaltet.

Die Bf. hat die Glücksspielabgabe wie folgt selbst berechnet und dem FAGVG angemeldet: In den Abrechnungen über die Glücksspielabgabe (GSp 50) wurde als Bemessungsgrundlage für Pokerturniere die Summe der eingenommenen entry-fees, als Bemessungsgrundlage für die Cashgames die Summe der eingenommenen Tischgelder angegeben. Der Steuersatz wurde dabei händisch auf 30 % abgeändert. Darüber hinaus wurde jeweils ein Antrag auf Festsetzung gem. § 201 Abs. 3 Z 1 BAO gestellt. Die Bemessungsgrundlagen für Zwecke der Festsetzung der Glücksspielabgabe im Sinne der Rechtsansicht der Finanzverwaltung wurden mit Begleitschreiben offen gelegt. Mit drei Bescheiden gem. § 201 BAO vom 17.04.2018 wurde die Glücksspielabgabe für die Zeiträume 08/2015 bis 12/2015, 01/2016 bis 12/2016 und 01/2017 bis 09/2017 vorgeschrieben. Gegen die Beschwerdevorentscheidungen vom 19.06.2018 wurde der Vorlageantrag vom 03.07.2018 samt Ergänzung vom 19.07.2018 eingebbracht.

1.4.1. Meldung Glückspielabgaben und Offenlegung gemäß § 119 BAO

Die Bf. hat ab 21.09.2015 mit monatlichen Schreiben folgende Meldungen und Offenlegungen gemäß § 119 BAO bei der belangten Behörde erstattet, wobei infolge der mit 1. März 2014 in Kraft getretenen Gesetzesänderung, dass Poker ein Glücksspiel iSd § 1 GSpG ist, folgende Rechtsansicht vertreten werde:

"Hinsichtlich der vertretenen Rechtsansicht wird auf die Berufung vom 14. November 2013 - Punkt 3 - verwiesen.

Das Glücksspielgesetz differenziert in §§ 17 Abs. 3, 28 Abs. 3 und in 57 Abs. 1 und Abs. 2 GSpG hinsichtlich der Besteuerung von Pokerausspielungen zwischen konzessionierten und nichtkonzessionierten Unternehmern. Diese Differenzierung und die inkohärente Ausgestaltung der Steuersätze und Bemessungsgrundlagen im Bereich der Pokerausspielungen stellt auf Grundlage der verfassungsrechtlichen und unionsrechtlichen Vorgaben sowie der Rechtsprechung des EuGH (insbesondere der unionsrechtswidrigen Vergabe der österreichischen Glücksspielkonzessionen) und eine Diskriminierung gegenüber den Konzessionären dar und verstößt somit gegen die Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit. Dem liegen weder Rechtfertigungsgründe des Allgemeininteresses zu Grunde noch ist diese Differenzierung als verhältnismäßig einzustufen. In Folge der unmittelbaren Anwendung des Unionrechts kann einem Nicht-Konzessionär somit keine höhere Steuerbelastung erwachsen als dem Konzessionär. Dies gilt auch hinsichtlich der Einhebung von Glücksspielabgaben.

Aus verfassungsrechtlicher Sicht widerspricht die höhere Besteuerung von (aufgrund des Unionsrechts den Konzessionären gleichgestellten) Nicht-Konzessionären der Bundesverfassung in Form des Gleichheitsgrundsatzes und der Erwerbsfreiheit. Die höhere Besteuerung verletzt auch das Diskriminierungsverbot und die unternehmerische Freiheit der Grundrechte-Charta. Auf diesen Befund können sich in anderen Mitgliedsstaaten niedergelassene Anbieter mit Sekundärniederlassung in Österreich

und in Österreich niedergelassene Vermittler eines in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassenen Anbieters stützen.

Aufgrund des Durschlagens der unionsrechtlichen Grundsätze bei der Beurteilung der österreichischen Glücksspielregelungen und der verfassungsrechtlich gewährleisteten Inländerdiskriminierungsverbotes geltend diese Grundsätze für den rein innerstaatlichen Sachverhalt.

Aufgrund des Verstoßes gegen verfassungs- und unionsrechtliche Grundsätze ist die Republik Österreich nicht befugt Glückspielabgaben auf Grundlage des § 57 Abs. 1 GSpG auf Pokerausspielungen von Nicht-Konzessionären iSd GSpG iHv 16% des Einsatzes einzuheben, die höher sind als jene, die die Konzessionäre und Nichtkonzessionäre im Onlinebereich unterliegt.

Demgemäß haben wir die Bemessungsgrundlage und die Steuerlast aus den Pokerausspielungen „Cashgames“ und „Poketurnieren“ in der Glücksspielabgabenerklärung 30% der Jahresbruttospieleinahmen (Entry-Fee bei turnierförmigen Ausspielungen bzw. Rake beim Cash-Game) analog der Besteuerung des Konzessionärs angegeben.“

Monat	BMGL RA StPfl.	BMGL RA	Gsp RA StPfl.	Gsp RA StPfl.
	Entry fee Poketurniere	StPfl. Rake "Cashgame"	Poketurniere 30%	"Cashgames" 30%
Aug.15	1.640,00	7.188,00	492,00	2.156,40
Sep.15	1.315,00	6.785,00	394,50	2.035,50
Okt.15	1.295,00	6.627,00	388,50	1.988,10
Nov.15	1.275,00	6.848,00	382,50	2.054,40
Dez.15	1.255,00	6.954,00	376,50	2.086,20
Jän.16	1.190,00	7.345,00	357,00	2.203,50
Feb.16	1.220,00	6.898,00	366,00	2.069,40
Mär.16	1.290,00	7.731,00	387,00	2.319,30
Apr.16	1.260,00	6.881,00	378,00	2.064,30
Mai.16	1.235,00	6.954,00	370,00	2.086,20
Jun.16	1.225,00	6.944,00	367,00	2.083,20
Jul.16	1.105,00	6.919,00	331,50	2.075,70
Aug.16	1.075,00	6.673,00	322,00	2.001,90
Sep.16	1.205,00	6.389,00	361,50	1.916,70
Okt.16	1.085,00	6.441,00	325,50	1.932,30
Nov.16	1.205,00	6.092,00	361,00	1.827,60
Dez.16	1.205,00	6.044,00	361,50	1.813,20
Jän.17	1.160,00	6.145,00	348,00	1.843,50
Feb.17	1.105,00	5.746,00	331,50	1.723,80
Mär.17	1.320,00	6.294,00	396,00	1.888,20
Apr.17	1.290,00	6.249,00	387,00	1.874,70
Mai.17	1.405,00	6.101,00	421,50	1.830,30
Jun.17	1.360,00	6.145,00	408,00	1.843,50
Jul.17	1.285,00	6.378,00	385,50	1.913,40
Aug.17	1.340,00	6.141,00	402,00	1.842,30
Sep.17	1.290,00	6.249,00	387,00	1.874,70

Um der Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO vollumfänglich nachzukommen, habe man eine Aufgliederung gemäß der Rechtsansicht der Finanzverwaltung wie folgt vorgenommen:

Monat	BMGL RA FA	BMGL RA FA	Gsp RA FA	Gsp RA FA
	Pokerturniere	"Cashgame"	Pokerturniere	"Cashgames"
Aug.15	14.648,00	119.800,00	2.343,68	19.168,00
Sep.15	14.648,00	113.083,33	2.343,68	18.093,33
Okt.15	14.648,00	110.450,00	2.343,68	17.672,00
Nov.15	14.648,00	114.133,33	2.343,68	18.261,33
Dez.15	14.648,00	115.900,00	2.343,68	18.544,00
Jän.16	14.648,00	122.416,67	2.343,68	19.586,67
Feb.16	14.648,00	114.966,67	2.343,68	18.394,67
Mär.16	14.648,00	128.850,00	2.343,68	20.616,00
Apr.16	14.648,00	114.683,33	2.343,68	18.349,33
Mai.16	14.648,00	115.900,00	2.343,68	18.544,00
Jun.16	14.648,00	115.733,33	2.343,68	18.517,33
Jul.16	14.648,00	115.316,66	2.343,68	18.450,67
Aug.16	14.648,00	111.216,66	2.343,68	17.794,66
Sep.16	14.648,00	106.483,33	2.343,68	17.037,33
Okt.16	14.648,00	107.350,00	2.343,68	17.176,00
Nov.16	14.648,00	101.533,33	2.343,68	16.245,33
Dez.16	14.648,00	100.733,33	2.343,68	16.177,33
Jän.17	14.648,00	102.416,66	2.343,68	16.386,66
Feb.17	14.648,00	95.766,66	2.343,68	15.322,66
Mär.17	14.648,00	104.900,00	2.343,68	16.784,00
Apr.17	14.648,00	104.150,00	2.343,68	16.664,00
Mai.17	14.648,00	10.163,33	2.343,68	16.269,33
Jun.17	14.648,00	102.416,66	2.343,68	16.386,66
Jul.17	14.648,00	106.300,00	2.343,68	17.008,00
Aug.17	14.648,00	102.350,00	2.343,68	16.375,00
Sep.17	13.416,00	104.150,00	2.146,56	16.664,00

Hinsichtlich der geschätzten Umsätze (Hochrechnung) vom Pokerturnieren und Cashgames wurde auf die Niederschrift der Finanzverwaltung vom 14. Oktober 2013 verwiesen und gemäß § 201 Abs. 3 Z1 BAO der Antrag gestellt, innerhalb der Monatsfrist die Glücksspielabgabe für den jeweiligen Monat mit Null festzusetzen.

Für die Zeiträume Oktober 2016 bis September 2017 lautete der Begleittext der Schreiben:

"Infolge der mit 1. März 2014 in Kraft getretenen Gesetzesänderung, dass Poker ein Glücksspiel iSd § 1 GSpG ist, wird folgende Rechtsansicht vertreten:

Hinsichtlich der vertretenen Rechtsansicht wird auf die Berufung vom 14. November 2013 - Punkt 3 - verwiesen.

Das Glücksspielgesetz differenziert in §§ 17 Abs. 3, 28 Abs. 3 und in 57 Abs. 1 und Abs. 2 GSpG hinsichtlich der Besteuerung von Pokerausspielungen zwischen konzessionierten und nicht-konzessionierten Unternehmern bzw. Anbietern im terrestrischen- und Onlinebereich. Diese Differenzierung und die inkohärente Ausgestaltung der Steuersätze und Bemessungsgrundlagen und die daraus ergebende erdrosselnde Steuerlast der Steuerpflichtigen im Bereich der Pokerausspielungen stellt auf Grundlage der verfassungsrechtlichen Vorgaben eine Diskriminierung gegenüber dem Konzessionär und den Nicht-Konzessionären im Onlinebereich dar.

Aus verfassungsrechtlicher Sicht widerspricht die höhere Besteuerung von Nicht-Konzessionären der Bundesverfassung in Form des Gleichheitsgrundsatzes und der Erwerbsfreiheit. Dem Steuerpflichtigen kann somit keine höhere Steuerbelastung erwachsen als dem Konzessionär bzw. Nicht-Konzessionären im Onlinebereich. Dies gilt auch hinsichtlich der Einhebung von Glücksspielabgaben.

Aufgrund des Verstoßes gegen verfassungsrechtliche Grundsätze ist die Republik Österreich nicht befugt Glücksspielabgaben auf Grundlage des § 57 Abs. 1 GSpG auf Pokerausspielungen, welche durch die Steuerpflichtigen durchgeführt wurden, iHv 16% des Einsatzes einzuheben, da diese höher sind als jene, die die Konzessionäre und Nicht-Konzessionäre im Onlinebereich zu entrichten haben.

Demgemäß haben wir die Bemessungsgrundlage und die Steuerlast aus den Pokerausspielungen „Cashgames“ und „Poketurnieren“ in der Glücksspielabgabenerklärung 30% der Jahresbruttospieleinahmen (Entry-Fee bei turnierförmigen Ausspielungen bzw. Rake beim Cash-Game) analog der Besteuerung des Konzessionärs bzw. Nicht-Konzessionären im Onlinebereich angegeben.“

1.4.2. Prüfungsauftrag vom 03.11.2017

Der von der belangten Behörde erlassene, mit 03.11.2017 datierte Prüfungsauftrag betraf die Glücksspielabgabe für den Zeitraum August 2015 bis September 2017 und wurde der Bf. am 21.11.2017 zur Kenntnis gebracht. Prüfbeginn war ebenfalls am 21.11.2017. Zu Beginn der Prüfung wurde keine Selbstanzeige erstattet.

1.4.3. Prüfbericht vom 13.04.2018

Dieser lautet auszugsweise:

"Sachverhalt:

Frau B. A. betreibt am Standort Ort_1, Str_1 ein Lokal mit der Bezeichnung C.. In diesen Räumlichkeiten werden regelmäßig Pokerspiele, sowohl in Turnierform als auch in Form von sogenannten Cashgames veranstaltet. Frau B. A. stellt dabei die Räumlichkeiten, die Spielausstattung und das Personal, insbesondere Dealer und Floorman, zur Verfügung. Pokerspiele in der Variante Texas Hold'em no limit wurden im betreffenden Lokal im

Prüfungszeitraum 08/2015 bis 09/2017 veranstaltet. Die Glücksspielabgabe wurde von Frau B. A. selbstberechnet und dem FAGVG angemeldet, und zwar dergestalt, dass in der Abgabenerklärung GSp 50 als Bemessungsgrundlage für Pokerturniere die Summe der eingenommenen entry-fees und als Bemessungsgrundlage für cashgames die Summe der eingenommenen Tischgelder (rakes) angegeben wurde, und der Steuersatz jeweils händisch auf 30% abgeändert wurde. Darüber hinaus wurde jeweils ein Antrag auf Festsetzung gem. § 201 (3) 1 BAO gestellt. Die Bemessungsgrundlagen für Zwecke der Festsetzung der Glücksspielabgabe im Sinne der Rechtsansicht der Finanzverwaltung wurden mit Begleitschreiben offen gelegt.

Rechtliche Würdigung.

Gem. § 57 (1) GSpG unterliegen Ausspielungen, bei denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, einer Abgabe von 16% des Einsatzes. Bei turnierförmigen Ausspielungen treten an Stelle der Einsatzes die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen.

Gem. § 2 (1) GSpG laut die Definition einer Ausspielung wie folgt:

§ 2. (1) Ausspielungen sind Glücksspiele,

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

Der Begriff des Unternehmers wird in Absatz 2 wie folgt festgelegt:

2) Unternehmer ist, wer selbstständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen ausübt, mag sie auch nicht auf Gewinn gerichtet sein. Wenn von unterschiedlichen Personen in Absprache miteinander Teilleistungen zur Durchführung von Glücksspielen mit vermögenswerten Leistungen im Sinne der Z 2 und 3 des Abs. 1 an einem Ort angeboten werden, so liegt auch dann Unternehmereigenschaft aller an der Durchführung des Glücksspiels unmittelbar beteiligten Personen vor, wenn bei einzelnen von ihnen die Einnahmenerzielungsabsicht fehlt oder sie an der Veranstaltung, Organisation oder dem Angebot des Glücksspiels nur beteiligt sind.

Voraussetzung für das Vorliegen einer Ausspielung ist somit u.a., dass von einem Unternehmer Glücksspiele veranstaltet werden. Die Unternehmereigenschaft besteht bereits bei nachhaltiger Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen, wobei eine Ausrichtung auf Gewinne nicht erforderlich ist. Es ist auch nicht relevant, ob Gewinne oder Einsätze aus den einzelnen Spielen durch den Unternehmer erwirtschaftet werden oder ihm in irgendeiner Weise rechtlich zugeordnet werden können oder nicht.

Die nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen aus der Durchführung von Glücksspielen ist gegeben, da Frau B. A. als Veranstalterin der Ausspielungen bei Turnieren eine Fee, und bei Cashgames einen gewissen Betrag des jeweiligen Gewinnes pro Spiel (Pot) gestaffelt nach dessen Höhe kassiert.

Abgabenschuldner der Glücksspielabgabe ist gem. § 59 (2) GSpG der Veranstalter der Ausspielungen.

Der Begriff des Glücksspiels wird in § 1 (1) GSpG festgelegt wie folgt:

„Ein Glücksspiel im Sinne des Bundesgesetzes ist ein Spiel, bei dem die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt“

§ 1 (2) GSpG, idF d. AbgÄG 2014, BGBI. I 2014/13, gültig ab 01.03 2014, zählt beispielhaft Poker und dessen Spielvarianten zu den Glücksspielen im Sinne des § 1 (1) GSpG.

Berechnung der Glücksspielabgabe:

Turniere:

Für den Prüfungszeitraum wurden Aufzeichnungen der Turniere im C. Ort_1, denen die Summe der Buy-in hervorgeht, vorgelegt. Um zu dem gem. § 57 (1) GSpG erforderlichen in Aussicht gestellten Gewinn zu gelangen, sind zur Summe der Buy-in zusätzliche in Aussicht gestellte (Mindest)-Beträge (add-on) hinzuzurechnen. Die diesbezüglichen Beträge wurden, mangels anderer Aufzeichnungen, dem Turnierplan laut Homepage des Betreibers entnommen. Laut Auskunft der Betreiberin, Frau B. A., gab es im Prüfungszeitraum keine rebuys, da der Hauptaugenmerk auf den Einnahmen aus den Cashgames liegt. Die laut Homepage beworbenen Garantiesummen sind mangels erforderlicher Mindestteilnehmerzahl nicht zustande gekommen. Es ergeben sich hinsichtlich der Glücksspielabgabe für Turniere folgende Feststellungen im Vergleich zu den mittels Abgabenerklärung angemeldeten Beträgen:

	buy in	Garantie added	BmGGrdlge	GSpAbg	angemeldet	Differenz
Aug.15	€ 5.645,00	€ 1.000,00	€ 6.645,00	€ 1.063,20	€ 492,00	€ 571,20
Sep.15	€ 4.750,00	€ 800,00	€ 5.550,00	€ 888,00	€ 394,50	€ 493,50
Okt.15	€ 4.615,00	€ 800,00	€ 5.415,00	€ 866,40	€ 388,50	€ 477,90
Nov.15	€ 4.365,00	€ 1.000,00	€ 5.365,00	€ 858,40	€ 382,50	€ 475,90
Dez.15	€ 5.580,00	€ 800,00	€ 6.380,00	€ 1.020,80	€ 376,50	€ 644,30
Jän.16	€ 4.055,00	€ 1.000,00	€ 5.055,00	€ 808,80	€ 357,00	€ 451,80
Feb.16	€ 4.120,00	€ 800,00	€ 4.920,00	€ 787,20	€ 366,00	€ 421,20
Mär.16	€ 3.865,00	€ 800,00	€ 4.665,00	€ 746,40	€ 387,00	€ 359,40
Apr.16	€ 3.800,00	€ 800,00	€ 4.600,00	€ 736,00	€ 378,00	€ 358,00
Mai.16	€ 3.910,00	€ 1.000,00	€ 4.910,00	€ 785,60	€ 370,50	€ 415,10
Jun.16	€ 3.815,00	€ 800,00	€ 4.615,00	€ 738,40	€ 367,50	€ 370,90
Jul.16	€ 3.620,00	€ 1.000,00	€ 4.620,00	€ 739,20	€ 331,50	€ 407,70
Aug.16	€ 3.530,00	€ 800,00	€ 4.330,00	€ 692,80	€ 322,50	€ 370,30
Sep.16	€ 4.380,00	€ 800,00	€ 5.180,00	€ 828,80	€ 361,50	€ 467,30
Okt.16	€ 3.400,00	€ 1.000,00	€ 4.400,00	€ 704,00	€ 325,50	€ 378,50
Nov.16	€ 3.855,00	€ 800,00	€ 4.655,00	€ 744,80	€ 361,50	€ 383,30
Dez.16	€ 3.905,00	€ 1.000,00	€ 4.905,00	€ 784,80	€ 361,50	€ 423,30
Jän.17	€ 3.890,00	€ 1.000,00	€ 4.890,00	€ 782,40	€ 348,00	€ 434,40
Feb.17	€ 3.780,00	€ 800,00	€ 4.580,00	€ 732,80	€ 331,50	€ 401,30
Mär.17	€ 4.400,00	€ 800,00	€ 5.200,00	€ 832,00	€ 396,00	€ 436,00
Apr.17	€ 3.550,00	€ 1.000,00	€ 4.550,00	€ 728,00	€ 387,00	€ 341,00
Mai.17	€ 4.240,00	€ 800,00	€ 5.040,00	€ 806,40	€ 421,50	€ 384,90
Jun.17	€ 4.030,00	€ 400,00	€ 4.430,00	€ 708,80	€ 408,00	€ 300,80
Jul.17	€ 3.400,00	€ 500,00	€ 3.900,00	€ 624,00	€ 385,50	€ 238,50
Aug.17	€ 3.680,00	€ 400,00	€ 4.080,00	€ 652,80	€ 402,00	€ 250,80
Sep.17	€ 4.040,00	€ 400,00	€ 4.440,00	€ 710,40	€ 387,00	€ 323,40

Summe Nachforderung: € 10.580,70

Cashgames:

Für die von Frau B. A. im C. Ort_1 veranstalteten Cashgames wird nach einem bestimmten Schlüssel ein Tischgeld (Rake), das sich nach der Höhe des Pots (Summe der Einsätze) richtet, vereinnahmt. Es wurden Aufzeichnungen geführt, aus denen die Höhe des täglichen Tischgelds ersichtlich ist.

Über die Höhe der Einsätze der einzelnen Spiele wurden keine Aufzeichnungen vorgelegt. Die Höhe der Bemessungsgrundlage kann daher nicht aus den Aufzeichnungen ermittelt werden. Es erfolgt somit die Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Wege der Schätzung gem. § 184 BAO. Mit Hilfe der Tabelle, die die Höhe des Tischgeldes je nach

Höhe des Pots festlegt, kann ermittelt werden, in welchem Verhältnis das Tischgeld zum Pot steht. Da aufgrund der Aussage der Veranstalterin im Zuge der am Standort Ort_1 durchgeführten Befragung am 15.06.2012 der durchschnittliche Pot bei cashgames meist zwischen € 10,00 und € 30,00 beträgt, lässt sich ausgehend davon das durchschnittliche Verhältnis des Tischgelds zum Pot errechnen.

Pot	Tischgeld	Prozentsatz
10	1	10,00%
11	1	9,09 %
12	1	8,33 %
13	1	7,69 %
14	1	7,14 %
15	1	6,67 %
16	1	6,25 %
17	1	5,88 %
18	1	5,56 %
19	1	5,26 %
20	1	5,00 %
21	1	4,76 %
22	1	4,55 %
23	1	4,35 %
24	1	4,17 %
25	1	4,00 %
26	1	3,85 %
27	1	3,70 %
28	1	3,57 %
29	1	3,45 %
30	3	10,00 %

Durchschnittlicher Prozentsatz 5,87%

Das Tischgeld beträgt somit ca. 6% der Summe der Einsätze (Pot). Somit kann aufgrund der Tischgelder die Höhe der Einsätze errechnet werden, indem die Tischgelder durch den durchschnittlichen Anteil (Prozent) der Tischgelder je Pot dividiert werden.

In einer am 30.01.2013 durchgeföhrten Befragung im Lokal C. gab der Floorman zu Protokoll, dass durchschnittlich 2-3% des Pots als Rake einbehalten wird. Somit wird mit obiger Schätzung einer allfälligen Ungenauigkeit zu Lasten der Abgabepflichtigen mehr als Rechnung getragen. Im Übrigen wurde die Schätzmethode der Hochrechnung der Potgröße aus den vereinnahmten Tischgeldern zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage auch in den Begleitschreiben zur Selbstberechnung seitens der Abgabepflichtigen angewandt. Es ergeben sich hinsichtlich der Glücksspielabgabe für Cashgames folgende Feststellungen im Vergleich zu den mittels Abgabenerklärung angemeldeten Beträgen

Rake 6%	BmGGrdlge	GSpAbg	angemeldet	Differenz
Aug.15	€ 7.188,00	€ 119.800,00	€ 19.168,00	€ 2.156,40
Sep.15	€ 6.785,00	€ 113.083,33	€ 18.093,33	€ 2.035,50
Okt.15	€ 6.627,00	€ 110.450,00	€ 17.672,00	€ 1.988,10
Nov.15	€ 6.848,00	€ 114.133,33	€ 18.261,33	€ 2.054,40
Dez.15	€ 6.954,00	€ 115.900,00	€ 18.544,00	€ 2.086,20
Jän.16	€ 7.345,00	€ 122.416,67	€ 19.586,67	€ 2.203,50
Feb.16	€ 6.898,00	€ 114.966,67	€ 18.394,67	€ 2.069,40
Mär.16	€ 7.731,00	€ 128.850,00	€ 20.616,00	€ 2.319,30
Apr.16	€ 6.881,00	€ 114.683,33	€ 18.349,33	€ 2.064,30
Mai.16	€ 6.954,00	€ 115.900,00	€ 18.544,00	€ 2.086,20
Jun.16	€ 6.944,00	€ 115.733,33	€ 18.517,33	€ 2.083,20
Jul.16	€ 6.919,00	€ 115.316,67	€ 18.450,67	€ 2.075,70
Aug.16	€ 6.673,00	€ 111.216,67	€ 17.794,67	€ 2.001,90
Sep.16	€ 6.389,00	€ 106.483,33	€ 17.037,33	€ 1.916,70
Okt.16	€ 6.441,00	€ 107.350,00	€ 17.176,00	€ 1.932,30
Nov.16	€ 6.092,00	€ 101.533,33	€ 16.245,33	€ 1.827,60
Dez.16	€ 6.044,00	€ 100.733,33	€ 16.117,33	€ 1.813,20
Jän.17	€ 6.145,00	€ 102.416,67	€ 16.386,67	€ 1.843,50
Feb.17	€ 5.746,00	€ 95.766,67	€ 15.322,67	€ 1.723,80
Mär.17	€ 6.294,00	€ 104.900,00	€ 16.784,00	€ 1.888,20
Apr.17	€ 6.249,00	€ 104.150,00	€ 16.664,00	€ 1.874,70
Mai.17	€ 6.101,00	€ 101.683,33	€ 16.269,33	€ 1.830,30
Jun.17	€ 6.145,00	€ 102.416,67	€ 16.386,67	€ 1.843,50
Jul.17	€ 6.378,00	€ 106.300,00	€ 17.008,00	€ 1.913,40
Aug.17	€ 6.141,00	€ 102.350,00	€ 16.376,00	€ 1.842,30
Sep.17	€ 6.249,00	€ 104.150,00	€ 16.664,00	€ 1.874,70

Summe Nachforderung: € 405.081,03

Prüfungsabschluss:

Die Schlussbesprechung wurde am 29.11.2017 in den Räumlichkeiten der steuerlichen Vertretung, StB auf Wunsch der Frau A. ohne ihr Beisein abgehalten. Es wurde zugesichert, dass Frau A., die sich zu dieser Zeit in Wien befand, bei ihrer Rückkehr nach Ort_1 Anfang Dezember 2017 die Niederschrift unterfertigen und an das FAGVG senden würde.

Da bis Ende Februar keine Übermittlung der Niederschrift erfolgte, wurde Frau A. mit Schreiben vom 27.02.2018 aufgefordert, zu den Feststellungen der Prüfung binnen 14 Tagen eine Stellungnahme abzugeben, andernfalls die Bescheide über die Glücksspielgabe in Übereinstimmung mit den darin angeführten Beträgen ausgefertigt wurden. Mittels Telefonat vom 14.03.2018 meldete sich Dr. D. E. von der Kanzlei E., K. Rechtsanwälte, Str_5, PLZ_5 Ort_1, und ersuchte, berufend auf seine Vollmacht, um Übermittlung der Niederschrift und gleichzeitig um Erstreckung der Frist zur Beantwortung der Aufforderung zur Stellungnahme um weiter 14 Tage. Die Niederschrift wurde am 14.03.2018 Herrn Dr. E. übermittelt. Bis dato ist keine Stellungnahme beim FAGVG eingelangt.

Bescheidfestsetzung:

In den Begleitschreiben zur Selbstberechnung der Glücksspielabgabe wurde jeweils, somit innerhalb eines Monats, der Antrag gem. § 201 (3) 1 BAO auf Festsetzung mit Null gestellt. Wie den obigen Ausführungen zu entnehmen ist, wurde im Zuge der Prüfung festgestellt, dass die Selbstberechnung der Glücksspielabgabe unrichtig ist. Somit ist für den Zeitraum August 2015 bis September 2017 in Übereinstimmung mit § 201 (3) 1 BAO eine bescheidmäßige Festsetzung durchzuführen.

1.4.4. Bescheide vom 17.04.2018

Die belangte Behörde erließ am 17.04.2018 drei Bescheide (09-12/2015, 01-12/2016, 01-09/2017) gemäß § 201 BAO und setzte die Glückspielabgaben gemäß § 57 Abs. 1 GSpG fest wie folgt:

Monat	Poker Turnierform €	Poker Cashgame €	Glücksspielabgaben
September 2015	1.063,20	19.168,00	20.231,20
Oktober 2015	688,40	17.672,00	18.538,40
November 2015	858,40	18.261,33	19.119,73
Dezember 2015	1.020,80	18.544,00	19.564,80
Jänner 2016	808,80	19.586,67	20.395,47
Februar 2016	787,20	18.394,67	19.181,87

März 2016	746,40	20.616,00	21.362,40
April 2016	736,00	18.349,33	19.085,33
Mai 2016	785,60	18.544,00	19.329,60
Juni 2016	738,40	18.517,33	19.255,73
Juli 2016	739,20	18.450,67	19.189,87
August 2016	692,80	17.794,67	18.487,47
September 2016	828,80	17.037,33	17.866,13
Oktober 2016	704,00	17.176,00	17.880,00
November 2016	744,80	16.245,33	16.990,13
Dezember 2016	784,80	16.117,33	16.902,13
Jänner 2017	782,40	16.386,67	17.169,07
Februar 2017	732,80	15.322,67	16.055,47
März 2017	832,00	16.784,00	17.616,00
April 2017	728,00	16.664,00	17.392,00
Mai 2017	806,40	16.269,33	17.075,73
Juni 2017	708,80	16.386,67	17.095,47
Juli 2017	624,00	17.008,00	17.632,00
August 2017	652,80	16.376,00	17.028,80
September 2017	710,40	16.664,00	17.374,40

Jeder Bescheid wurde folgendermaßen begründet:

"Der Bemessung wurde das Ergebnis der durchgeführten Außenprüfung zugrunde gelegt. Begründung und genauere Berechnung sind der Niederschrift über die Schlussbesprechung oder dem Prüfbericht zu entnehmen, welche insoweit einen integrierenden Bestandteil dieses Bescheides bildet. Die Festsetzung erfolgt auf Antrag gemäß § 201 Abs. 3 Zi. 1 BAO da die Selbstberechnung nicht richtig war ."

1.4.5. Beschwerde vom 17.05.2018

Die Beschwerde richtet sich gegen die mit drei Bescheiden vom 17.04.2018 erfolgte Festsetzung von Glücksspielabgaben für die Zeiträume August 2015 bis Dezember 2015, Jänner 2016 bis Dezember 2016 sowie Jänner 2017 bis September 2017. Die Bf. beantragte die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und führte inhaltlich aus:

"1. Verletzung von Verfahrensvorschriften (Mangelhaftigkeit des Verfahrens)

Nach § 93 Abs 3 lit. a BAO hat der Bescheid eine Begründung zu enthalten. Den drei bekämpften Bescheiden fehlt es an jeglicher Begründung. Eine Niederschrift über die Schlussbesprechung ist nie zustande gekommen. Ein Prüfbericht lag den Bescheiden nicht bei bzw. war den Bescheiden nicht angeschlossen. Eine Begründung der Bescheid liegt daher nicht vor. Der Beschwerdeführerin ist nicht nachvollziehbar, wie es zu den bekämpften Glückspielabgaben gekommen ist. Die Bescheide sind daher nichtig, jedenfalls mit einer Mangelhaftigkeit behaftet. Die Beschwerdeführerin macht daher eine Verletzung der Verfahrensvorschriften geltend.

2. Unrichtige Sachverhaltsfeststellungen und unrichtige rechtliche Beurteilung

1. Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel verkennt, dass der Gesetzgeber den neuen Vorschriften des § 2 und den geringfügig ergänzten Vorschriften über die Abgaben in den §§ 57 und 59 GSpG denselben fingierten Unternehmerbegriff des UStG zugrunde legt, wie in der Glücksspielnovelle GSpG-Novelle 2008. Das erweist sich für die bestehenden Pokerspielsalons, vor allem in Hinblick auf den Kompetenztatbestand „Angelegenheiten des Gewerbes“ nicht nur verfassungsrechtlich als problematisch, sondern auch praktisch als undurchführbar. Freigewerbliche Unternehmer eines Pokerspielsalons nach alter Rechtslage sind keine Glücksspielkonzessionäre. Sie haben im Rechtssinn keine Monats- und Jahresspielumsätze bei Gewinnen aus den Glücksspieleinsätzen aus eigenem Recht. Spieleinsätze und Gewinne stehen von Spiel zu Spiel ausschließlich in der rechtlichen Verfügungsmacht der jeweiligen autonomen Spielergruppe. Der freigewerbliche Unternehmer kann daraus rechtlich weder einen eigenen Umsatz, noch einen Gewinn aus eigenem Recht erzielen.

Der in den freigewerblichen Pokerspielsalons durch geleistete Spieleinsätze monatlich und jährlich bloß faktisch gegebene, rein rechnerisch veranschlagte Umsatz kann dem freigewerblichen Unternehmer rechtlich nicht zugeordnet werden. Der Abgabepflicht für einen Monats- und Jahresumsatz aus fiktiven, rein rechnerischen Summen Spieleinsätzen, abzüglich der ausgezahlten Gewinne, entspringt weder einem zweiseitigen, noch einem kollektiven Rechtsverhältnis zwischen den Spielern und dem freigewerblichen Unternehmer aus dem Spiel. Dieser hat keine rechtliche Verfügungsmacht über die einzelnen Spieleinsätze. Er kassiert keine Spieleinsätze und ist weder rechtlich befugt, noch in der Lage davon aus eigenem Recht Gewinne zu ziehen. Einsätze und Gewinne liegen rechtlich und faktisch auf dem Spielertisch jeder Spielergruppe. Sie stehen während jedes Spieles nur der betreffenden Spielergruppe und am Ende eines jeden Spieles ausschließlich dem jeweils gewinnenden Spieler zu. Der freigewerbliche Unternehmer eines Pokerspielsalons verfügt bei den konkreten Spielen weder über eine Bank, noch über ein Spielkapital, noch über einen Bankhalter, noch über Erläuterungen diametral entgegen. Auch wenn auf die freigewerblich betriebenen Pokerspielsalons weiterhin die bisherigen Rechtsvorschriften Anwendung finden und wie bisher die allgemeinen Abgabepflichten auf Unternehmen im umsatzsteuerrechtlichen Sinne anzuwenden sind, ist die Anwendbarkeit der neuen Abgabenvorschriften der §§

57 und 59 in der Fassung der zwei Glücksspielnovellen 2008 und 2010 auf vornherein ausgeschlossen.

2. Die Anwendung des § 2 GSpG scheidet insofern im gegenständlichen Sachverhalt bereits von vornherein aus, als vom Betreiber kein Gewinn in Aussicht gestellt wird. Es ist vielmehr so, dass sich die Spieler untereinander den Gewinn ausspielen, ohne dass dieser jemals in die Sphäre des Betreibers gelangt ist. Eine Ausbezahlung von vermögenswerten Leistungen bzw. Gewinnen durch den Betreiber liegt demnach nicht vor.

3. Selbst wenn nach § 57 Abs 1 GSpG die Rede davon ist, dass bei tournierförmigen Ausspielungen anstelle der Einsätze die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne) des Turnieres maßgeblich sind und davon eine 16%-ige Glücksspielabgabe zu bezahlen ist, wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass diese Bestimmung in Widerspruch zu den übrigen Bestimmungen des § 57 GSpG steht. Glücksspielautomaten ist von den Jahresbruttospieleinnahmen bei der Festlegung Glücksspielabgabe auszugehen. § 57 Abs 5 GSpG normiert, dass als Jahresbruttospieleinnahme immer die Einsätze abzüglich der ausgezahlten Gewinne eines Kalenderjahres gelten. Wenn daher etwa bei Glücksspielautomaten immer die ausbezahlten Gewinne abzuziehen sind, so ist es ein Verfügungsrecht über die Spieleinsätze. Die Spieleinsätze werden nicht durch den Unternehmer eingenommen. Sie werden von den Spielern bei jedem Spiel und für jedes Spiel gesondert auf den Spieltisch gelegt und stehen von da an bis zum Spielschluss rechtlich ausschließlich in einer autonomen Verfügungsmacht der jeweiligen Spielergruppe. Rechtlich gehören sie dem Gewinner des jeweiligen Spieles, keinesfalls jedoch einzelnen und in Summe dem freigewerblichen Unternehmer eines Pokerspieles. Dieser kann weder über die Einsätze, noch über eine Absonderung von Gewinnen rechtens verfügen. Ganz abgesehen davon, dass bei jedem dieser Spiele die Summe der Spieleinsätze und der Gewinne identisch sind und daher auch an freigewerblichen Unternehmern rechtlich und wirtschaftlich vorgehen.

Die aus den Spieleinsätzen für den Betrieb zu veranschlagenden Nettosummen pro Monat und Jahr können für freigewerbliche Unternehmen nur rechnerisch fiktiv und nicht auch als ein materiell-rechtlicher, monatlicher bzw. jährlicher Umsatz des Unternehmens erfasst werden. Der Betreiber eines freigewerblichen Pokerspielsalons ist daher weder ein Unternehmer im Sinne des § 2 GSpG 1989, noch ein Unternehmer im Sinne des § 2 der GSpG-Novelle 2008, §§ 57 und 59 beider GSpG-Novellen. Er hat weder ein Verfügungsrecht über die Spieleinsätze, noch über die Gewinne daraus. Dieser Umstand steht der Anwendbarkeit der Vorschriften der §§ 57 und 59 auf freigewerblich betriebene Pokerspielsalons auch gemäß der Begründung in den völlig unerfindlich, warum diese Gesetzesbestimmung des § 57 GSpG nicht auch auf turnierförmige Ausspielungen anzuwenden ist. Wenn daher bei den übrigen Ausspielungen die ausbezahlten Gewinne abzuziehen sind, so hat dies seine Gültigkeit auch für turnierförmige Ausspielungen. Im gegenständlichen Fall liegt auf der Hand, dass sämtlichen Einsätzen Auszahlungen bzw. ausgezahlte Gewinne gegenüberstehen, die völlig ident sind. Es liegt daher bei der

turnierförmigen Ausspielung auf der Hand, dass schlussendlich keine wie immer gearteten Einsätze mehr verbleiben, sodass die Jahresbruttospieleinnahmen gleich Null sind.

Richtigerweise wäre daher bei turnierförmigen Ausspielungen nur jener Betrag anzusetzen, der allenfalls beim Betreiber verbleibt. Nachdem bei diesen Turnieren die Spieler sämtliche Einsätze untereinander ausspielen, wäre die Jahresbruttospieleinnahme gleich Null.

Auch aus diesen Überlegungen fällt keine wie immer geartete Glücksspielabgabe an. Sollte § 57 Abs 1 GSpG in einer anderen Weise ausgelegt werden, so ist die Bestimmung jedenfalls verfassungswidrig, weil dadurch turnierförmige Ausspielungen massiv benachteiligt wären. Im Übrigen stünde diese Gesetzesbestimmung auch mit einfachen Gesetzesbestimmungen in Widerspruch, weil bei der Ermittlung sämtlicher Steuern auch die Ausgaben (= ausbezahlte Gewinne) zu berücksichtigen sind.

4. Es wird weiters darauf hingewiesen, dass die Bestimmungen des GSpG zur Konzessionsabgabe in der derzeitigen Form europarechtswidrig sind. Die Betreiberin hat selbst keine Möglichkeit, an dieser Konzessionsabgabe teilzunehmen bzw. wurde ihr Antrag nicht einmal entgegengenommen, sodass sich die Betreiberin beschwert erachtet. Die Bestimmungen des GSpG, jedenfalls die besonderen Bestimmungen in Bezug auf die Konzessionsabgabe, sind als europarechtswidrig daher nicht anwendbar.

5. Die Berechnung der Glücksspielabgabe im Zusammenhang mit den Pokerturnieren war völlig korrekt. Die Beschwerdeführerin hat mehrfach mitgeteilt, dass die Pokerturniere überwiegend nicht veranstaltet worden sind. Die auf der Homepage beworbenen Garantiesummen wurden mangels der erforderlichen Mindestteilnehmerzahl nie erreicht. Die Abgabenbehörde hat sich nicht einmal ansatzweise mit den Behauptungen der Beschwerdeführerin auseinandergesetzt, sondern die Glücksspielabgabe für die Pokerturniere anhand der Homepage geschätzt. Diese Schätzmethode steht diametral zum realen Tagesgeschehen und ist daher unzulässig. Die Nachforderungen EUR 10.580,70 sind daher unberechtigt.

6. Zu den Nachforderungen in Bezug auf die Cashgames wird darauf verwiesen, dass entgegen den Ausführungen der Steuerbehörde der durchschnittliche Pott nicht bei EUR 10,00 bis EUR 30,00, sondern zwischen EUR 2,00 und EUR 10,00 liegt. Von einem Pott zwischen EUR 10,00 und EUR 30,00 entspricht nicht den Tatsachen und verfälscht die Berechnungen der Steuerbehörde.

Die Nachforderungen von EUR 405.081,03 sind nicht nur überhöht, sondern schlicht und ergreifend undenkbar. Die von den Steuerbehörden für 2015, 2016 und 2017 festgelegte Glücksspielabgabe ist falsch berechnet."

1.4.6. Beschwerdevorentscheidungen vom 19.06.2018

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 19.06.2018 wurden die Beschwerden abgewiesen. Zur Begründung wurde jeweils angeführt:

"Ad 1) der Beschwerde:

Wenn die Beschwerdeführerin vermeint die Bescheide seien mangelhaft gar nichtig, da sie keine Begründung enthielten und der Verweis auf die Niederschrift nicht zulässig sei, da es zu keiner Niederschrift über die Schlussbesprechung gekommen sei und auch dem Bescheid die Niederschrift nicht angeschlossen gewesen sei, so ist dem entgegen zu halten, dass kein Begründungsmangel vorliegt und die Ausführungen nicht den Tatsachen entsprechen. Zu erwähnen ist überdies, dass ein allfälliger Begründungsmangel auch nicht zu einer Nichtigkeit des Bescheides führen kann. Ein allfälliger Begründungsmangel kann im Beschwerdeverfahren jederzeit nachgeholt werden. Im gegenständlichen Fall liegt so ein Mangel jedoch nicht vor. Die Schlussbesprechung hat am 29.11.2017 mit der steuerlichen Vertretung StB stattgefunden und dieser wurde die Niederschrift über die Schlussbesprechung ausgehändigt. Die Niederschrift wurde der Beschwerdeführerin von der steuerlichen Vertretung zur Stellungnahme und Unterrichtung übermittelt. Da die Beschwerdeführerin keine Rückmeldung machte, wurde sie mit Vorhalt des Finanzamtes vom 27.02.2018 aufgefordert binnen 14 Tagen zu den in der Niederschrift getroffenen Feststellungen Stellung zu nehmen. Am 14.03.2018 rief Dr. E. (nunmehriger Vertreter der Bf.) beim Finanzamt an und gab an der Vertreter der Beschwerdeführerin zu sein und ersuchte um neuerlichen Versand der Niederschrift an ihn und Erstreckung der Frist um zwei Wochen. Die Niederschrift wurde per Email an den Vertreter gesendet. Daraufhin kam keine Reaktion durch den Vertreter. Daher erfolgte mit 13.04.2018 die Ausstellung des Schlussberichtes. Mit den Glücksspielabgabebescheiden vom 17.04.2018 wurde der Bericht im selben Kuvert an die Beschwerdeführerin mitübersendet. Das Argument der Nichtüberprüfbarkeit läuft daher völlig ins Leere. Darüber hinaus ist es nach ständiger Rechtsprechung nicht rechtswidrig, in der Begründung eines Bescheides auf die eines anderen, der Partei bekannten Bescheides zu verweisen (zB VwGH 20.1.2005, 2002/14/0116; 4.6.2008, 2006/13/0172; 3.9.2008, 2006/13/0122), dies auch dann, wenn dieser Bescheid nicht mehr dem Rechtsbestand angehört (VwGH 20.12.1994, 89/14/0149; 25.9.2002, 97/13/0123). Zulässig ist auch, sich in einer Begründung auf der Partei zugegangene Erledigungsentwürfe zu beziehen (VwGH 4.3.1987, 85/13/0195; ebenso auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung (VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172). Die Bescheide wurden daher ordnungsgemäß erlassen.

Ad 2. der Beschwerde:

Was die Beschwerdeführerin verkennt ist, dass es zu sämtlichen Vorbringen bereits Judikatur gibt und die Argumentation somit ins Leere läuft: Betreffend sämtlicher Vorbringen wird auf die ständige Rechtsprechung verwiesen:

UFS Wien vom 05.04.2007, RV/1666-W/06, RV/1665-W/06, RV/1338-W/05, RV/0031-W/02, RV/1669-W/06, RV/1668-W/06, RV/1667-W/06, RV/1664-W/06, RV/1663-W/06; UFS Wien vom 13.12.2004, RV/0421-W/02; UFS Wien vom 24.07.2007, RV/0369-W/02, RV/0036-W/02; UFS Innsbruck vom 13.05.2011, RV/0499-I/10; UFS Innsbruck vom 11.05.2011, RV/0500-I/10; UFS Wien vom 07.10.2011, RV/0743-W/11; UFS Graz vom 19.11.2013, RV/0744-G/11; BFG vom 26.2.2014, RV/3100689/2012; BFG vom 18.12.2014, RV/7103332/2011; BFG vom 5.3.2015, RV/2100581/2012, BFG vom

10.06.2016, RV/7101758/2012, BFG vom 20.06.2016, RV/7101758/2012 und BFG vom 30.12.2016, RV/6100540/2010, BFG vom 21.08.2017, RV/7101181/2013) sowie die Rechtsprechung des VfGH vom 21.09.2012, B 1357/11-16, vom 26.2.2014, B 58-62/2014, vom 19.2.2015, E 293/2015, vom 15. Oktober 2016, G 103-104/2016, vom 08.06.2017, E 1330/2016-13, E 1756/2016, und vom 26.02.2018, E 3862-2017, E 3452-2017 und E 3860-2017 und des VwGHs vom 19.10.2017, GZ. Ro 2015/16/0024-7 und vom 27.3.2018, Ro 2017/17/0025.

Beide Höchstgerichte bestätigten die Anwendbarkeit der Glücksspielabgabebestimmungen auf „freigewerbliche Pokersalons“. So führt der VwGH in seinem Beschluss vom 19.10.2017 wie folgt aus (Hervorhebungen nicht im Original):

„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 Verwaltungsgerichtshof 19.10.2017 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, a/s 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, G26/2013, G 90/2012, VfSlg. 19.767/2013).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.“

Darüber hinaus widerspricht das Argument die Beschwerdeführerin stelle die Gewinne nicht in Aussicht, daher könne keine Ausspielung vorliegen, dem klaren Wortlaut des § 2 GSpG. § 57 Abs. 1 GSpG steht nicht im Widerspruch mit den übrigen Absätzen des § 57 GSpG. So ist den Erläuterungen (ErläutRV 658, BlgNR 24. GP, 9) zu entnehmen, dass die Glücksspielabgabe nach § 57 die allgemeine Abgabe auf Ausspielungen ist. Sie soll dem bisher auf Glücksspiele anwendbaren Steuersatz des Gebührengesetzes entsprechen und beträgt unverändert 16 % vom Einsatz. Dem Vorbringen der mangelnden

Verfügungsmacht ist die ständige Rechtsprechung des VfGH entgegen zu halten: „...Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Rechtswidrigkeit der den angefochtenen Bescheid tragenden Rechtsvorschriften behauptet wird, ist ihr zu entgegnen, dass die Frage, ob mit der GSpG- Novelle 2008, BGBl. 154/2010, eine verfassungswidrige Ausweitung des Glücksspielmonopols erfolgt ist, für die Lösung des vorliegenden Falles ohne Bedeutung ist, weil § 33 TP 17 GebG (in der Fassung vor dem 1. Jänner 2011) - gestützt auf die Abgabenerhebungskompetenz des Bundes gemäß § 6 F-VG1948 - lediglich an die in § 1 GSpG genannten Glücksspiele - unabhängig von deren monopolrechtlichen Konsequenzen - anknüpft. Gleches gilt für die Frage, ob durch diese Novelle ein verfassungswidriger Eingriff in geschützte Rechtspositionen erfolgte, da die beschwerdeführende Gesellschaft die strittige Veranstaltung auch im Hinblick auf die - mit hg. Erkenntnis vom 30. Juni 2012, G 51/11, zum Teil aufgehobene - Übergangsvorschrift des § 60 Abs. 24 GSpG rechtmäßig durchführen konnte. In der Abgabeneinhebung ist auch kein Eingriff in verfassungsgesetzlich geschützte Rechte zu erkennen, weil es der Abgabepflichtige in der Hand hat, die Vorkehrungen für die Entrichtung der Abgabenschuld zu treffen (vgl. dazu auch VwGH 28.3.2011, 2011/17/0039 mwN). Dass der Begriff des Spiels "Poker" in verfassungswidriger Weise unbestimmt sei, kann der Verfassungsgerichtshof nicht erkennen. Das Beschwerdevorbringen lässt daher die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat.“

Das Vorbringen der Antragstellerin sie habe keine Verfügungsmacht über das Geld/die Einsätze, und dass auch keinerlei Vertrag mit dem Spieler zustande käme, sowie dass es keine Möglichkeit gebe, die Abgabe abzuziehen ist nicht richtig. Es wird zwar kein Glücksvertrag mit dem Spieler abgeschlossen, durch den Wechsel von Geld in Jetons erlangt die Antragstellerin jedoch die Verfügungsmacht und auch die Möglichkeit beim Rückwechsel die Abgabe abzuziehen. Die Glücksspielabgabe ist weder verfassungswidrig noch widerspricht sie dem Gemeinschaftsrecht.

Darüber hinaus wird auf die ständige Rechtsprechung des UFS/BFG und des VwGHs (VwGH vom 19.10.2017, Ro 2015/16/0024) zu Poker verwiesen, sowie auf die Rechtsprechung des VfGH vom 21.09.2012, B 1357/11-16, vom 26.2.2014, B 58-62/2014 und vom 19.2.2015, E 293/2015 und vom 15. Oktober 2016, G 103-104/2016 und vom 08.06.2017, E 1330/2016-13, E 1756/2016. So bestätigte der Verfassungsgerichtshof erneut in seinem Beschluss vom 08.06.2017 die Verfassungsmäßigkeit und führte wie folgt aus: „Die vorliegenden Beschwerden rügen die Verletzung in den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz gemäß Art. 2 StGG und Art. 7 B-VG, auf Erwerbsausübungsfreiheit gemäß Art. StGG, auf Unverletzlichkeit des Eigentums gemäß Art. 5 StGG und Art. 11. ZPEMRK und wegen Anwendung der als verfassungswidrig

angesehenen Monopolbestimmungen des Glücksspielgesetzes und der §§ 57 ff. GSpG. Nach den Beschwerdebehauptungen waren diese Rechtsverletzungen aber zum erheblichen Teil nur die Folge einer — allenfalls grob — unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes. Spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen sind zur Beurteilung der aufgeworfenen Fragen, insbesondere der Frage, ob das Bundesfinanzgericht die Bestimmungen der §§ 57 ff. GSpG richtig angewendet hat, insoweit nicht anzustellen. Soweit die Beschwerden aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berühren, als die Rechtswidrigkeit der die angefochtene Entscheidung tragenden Rechtsvorschriften behauptet wird, lässt ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg haben: Die geltend gemachte Unionsrechtswidrigkeit und die daraus allenfalls folgende Gleichheitswidrigkeit ("Inländerdiskriminierung") der Glücksspielmonopolregelungen liegt nicht vor (vgl. VfGH 15.10.2016, E 945/2016 ua). Die Aufnahme von "Poker" in den Begriff des Glücksspiels gemäß § 1 Abs. 2 GSpG ist nicht gleichheitswidrig (VfSlg. 19.767/2013). Ein Vergleich der Glücksspielabgaben mit der Konzessionsabgabe nach § 28 GSpG scheidet aus, weil den Regelungen keine vergleichbaren Sachverhalte zugrunde liegen: Zum einen treffen (Spielbanken-)Konzessionäre weitgehende Verpflichtungen nach dem Glücksspielgesetz (insbesondere Spielerschutz, Geldwäscherichtlinien, Tragung der Kosten der staatlichen Aufsicht und Kontrolle gemäß § 31 GSpG). Zum anderen haben die Konzessionäre neben der Spielbankenabgabe gemäß § 28 GSpG einen Finanzierungsbeitrag gemäß § 1 Abs. 4 GSpG zu leisten.

Die Regelungen der §§ 57 ff. GSpG verletzen auch nicht die Erwerbsausübungsfreiheit. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ist dem Abgabengesetzgeber nicht entgegenzutreten, wenn er die im öffentlichen Interesse liegenden Ziele durch eine Erhöhung der Abgabenbelastung erreichen möchte.

Dass damit eine Verminderung der Rentabilität für den Automatenaufsteller einhergehen kann und einige Standorte nicht mehr wirtschaftlich betrieben werden können, führt — wie der Verfassungsgerichtshof schon in seiner Vorjudikatur ausgesprochen hat — nicht zu einem unzulässigen Eingriff in verfassungsrechtlich verbürgte Rechtspositionen (vgl. zB VfSlg. 18.183/2007 und 19580/2011)."

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin wird entgegengehalten, dass das Glücksspielgesetz und auch die Glücksspielabgabe (GSpG) idgF unionsrechtskonform sind. Es existieren diverse Judikate des VwGH, sowie des VfGH und auch des OGHs, in welchen die EU-Rechtskonformität des GSpG bestätigt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat mit Erkenntnis vom 16.03.2016, Ro 2015/17/0022, die Vereinbarkeit des österreichischen Glücksspielgesetzes mit dem Unionsrecht bestätigt. Dieser kam nach Gesamtwürdigung der Umstände zum Ergebnis, dass die Bestimmungen des GSpG nicht unionsrechtswidrig sind und eine

Inländerdiskriminierung nicht vorliegt. Neben dem VwGH hat auch der VfGH mit Erkenntnis vom 15.10.2016, E 945/2016-24, E 947/2016-23, E 1054/2016-19, die Unionsrechtskonformität und die Verfassungskonformität des GSpG bestätigt. Darüber hinaus erfüllt die Beschwerdeführerin keinen grenzüberschreitenden Sachverhalt, und daher kann kein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH gerichtet werden. Nach der Judikatur der Höchstgerichte (VwGH 16.3.2016, Ro 2015/17/0022 und OGH 30.3.2016, 4 Ob 31/16m), ist auch bei „reinen Inlandssachverhalten“ der Verstoß gegen Unionsrecht zu untersuchen, da dieser Verfassungswidrigkeit wegen Inländerdiskriminierung“ auslöst. Die Untersuchung ergab, dass nach den Beschlüssen des Verfassungsgerichtshofes keine Unionsrechtswidrigkeit der Glücksspielabgaben und daraus folgende Inländerdiskriminierung, die einen Normprüfungsantrag an den Verfassungsgerichtshof gerechtfertigt hätte, vorliegt. Die Ablehnungsbeschlüsse sind keine „Sachentscheidungen“, sie bilden jedoch ein starkes Indiz für die verfassungsrechtliche Unbedenklichkeit der Rechtsgeschäftsgebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7b GebG bzw. der Glücksspielabgaben gemäß §§ 57 ff GSpG (Pfau, Das Bundesfinanzgericht als Antragsteller im Normenprüfungsverfahren, ÖStZ 2014/566, 349). Darüber hinaus ist die Kohärenz der österreichischen Regelung auf dem Gebiet der Glücksspiele zudem mittlerweile von allen drei österreichischen Höchstgerichten bejaht worden (vgl. VfGH vom 15.10.2016, E 945/2016-24, E 947/2016-23, E 1054/2016-19, VwGH vom 16.03.2016, Ro 2015/17/0022, und OGH vom 22.11.2016, 4 Ob 31/16m). Ungeachtet dessen hat der EuGH bereits in zahlreichen Entscheidungen die Kriterien für eine unionsrechtskonforme Ausgestaltung eines Glücksspielmonopols festgelegt (siehe ua. EuGH C-390/12, Pfleger; EuGH C-347/09, Dickinger/Omer; EuGH C-64/08, Engelmann). Sowohl der VwGH als auch der VfGH haben sich in ihren Erkenntnissen vom 16.03.2016, Ro 2015/17/0022, bzw. vom 15.10.2016, E 945/2016-24, E 947/2016-23, E 1054/2016-19, eingehend mit der diesbezüglichen Judikatur des EuGH auseinandergesetzt und festgestellt, dass die Bestimmungen des Glücksspielgesetzes allen vom EuGH aufgezeigten Vorgaben des Unionsrechts entsprechen. Es liegt daher weder Unionswidrigkeit noch Verfassungswidrigkeit vor. Dass die Turniere nicht stattgefunden haben, wurde seitens der Beschwerdeführerin nie behauptet, und es war klar dass diese stattgefunden haben und ist dies während der Prüfung Außerstreit gestanden. Bestritten wurde von der Beschwerdeführerin nur, dass die in Aussicht gestellten garantierten Gewinne die Bemessungsgrundlage darstellen. Was jedoch klar aus dem Wortlaut des § 57 Abs. 1 GSpG hervorgeht. Das Finanzamt hat von der Bemessungsgrundlage, die von der Beschwerdeführerin selbst bekannt gegeben wurde die Glücksspielabgabe bemessen (siehe auch Prüfbericht). Die Behauptung der Pot liege zwischen 2 und 10 Euro ist willkürlich und entspricht nicht den der Beschwerdeführerin selbst vorgelegten Daten und auch nicht den Feststellungen des Finanzamtes in den bisherigen Prüfungen der Beschwerdeführerin. Nicht die Berechnung des Finanzamts entspricht nicht den Tatsachen, sondern die Behauptung der Beschwerdeführerin.“

1.4.7. Vorlageantrag vom 03.07.2018 und Ergänzung vom 19.07.2018

Mit Vorlageantrag vom 03.07.2018, der keine weiterführenden inhaltlichen Ausführungen enthält, beantragte die Bf. unter Bezugnahme auf "die Beschwerdevorentscheidung", welche am 22.06.2018 zugestellt worden sei, die "Entscheidung über die Beschwerde" durch das Bundesfinanzgericht. Mit Ergänzung vom 19.07.2018 stellte die Bf. klar, dass sie hinsichtlich "aller drei" Beschwerdevorentscheidungen "betreffend Glücksspielabgabe 08/2015 bis 12/2015, 01/2016 bis 12/2016 und 01/2016 bis 09/2017" die Entscheidung über die Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht begehrte.

1.4.8. Vorlagebericht vom 31.07.2018

Die belangte Behörde beantragte, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen und verwies, da der Vorlageantrag keine Begründung enthielt, auf die Begründung in der Beschwerdevorentscheidung und darüber hinaus auf die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts, des Verwaltungsgerichtshofes und des Verfassungsgerichtshofes:

UFS Wien vom 05.04.2007, RV/1666-W/06, RV/1665-W/06, RV/1338-W/05, RV/0031-W/02, RV/1669-W/06, RV/1668-W/06, RV/1667-W/06, RV/1664-W/06, RV/1663-W/06; UFS Wien vom 13.12.2004, RV/0421-W/02; UFS Wien vom 24.07.2007, RV/0369-W/02, RV/0036-W/02; UFS Innsbruck vom 13.05.2011, RV/0499-I/10; UFS Innsbruck vom 11.05.2011, RV/0500-I/10; UFS Wien vom 07.10.2011, RV/0743-W/11; UFS Graz vom 19.11.2013, RV/0744-G/11; BFG vom 26.2.2014, RV/3100689/2012; BFG vom 18.12.2014, RV/7103332/2011; BFG vom 5.3.2015, RV/2100581/2012, BFG vom 10.06.2016, RV/7101758/2012, BFG vom 20.06.2016, RV/7101758/2012 und BFG vom 30.12.2016, RV/6100540/2010, BFG vom 21.08.2017, RV/7101181/2013) sowie die Rechtsprechung des VfGH vom 21.09.2012, B 1357/11-16, vom 26.2.2014, B 58-62/2014, vom 19.2.2015, VfGH E 293/2015, vom 15. Oktober 2016, G 103-104/2016, vom 08.06.2017, E 1330/2016-13, E 1756/2016, und vom 26.02.2018, E 3862/2017, E 3452/2017 und E 3860/2017 und des VwGH vom 19.10.2017, GZ. Ro 2015/16/0024-7 und vom 27.3.2018, VwGH Ro 2017/17/0025.

1.4.9. Mündliche Senatsverhandlung am 30.07.2019

Da die Bf. in allen Beschwerden eine mündliche Verhandlung und in den Beschwerden vom 14.11.2013, 26.11.2014 und 16.11.2015, jedoch nicht in der Beschwerde vom 17.5.2018 die Entscheidung durch den Senat beantragt hatte, hat der Senatsvorsitzende als Einzelrichter iSd § 272 Abs. 3 BAO zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens die Verbindung der Beschwerden, über die der Senat zu entscheiden hat, mit der Beschwerde, über die ansonsten der Einzelrichter zu entscheiden hätte, zu einem gemeinsamen Verfahren verlangt.

Seitens der Parteien erfolgten hinsichtlich der Aktenlage und des vorliegenden Sachverhaltes keine weiteren Ausführungen. Die Bf. verwies auf ihre bisher gestellten Anträge. Zum Vorbringen der Unionsrechtswidrigkeit und der Verfassungswidrigkeit durch die Bf. wurde seitens der belangten Behörde auf die inzwischen ergangene höchstgerichtliche Judikatur verwiesen.

2. Rechtslage

betreffend den Zeitraum vom 01.01.2011 bis 31.12.2012

§ 1 GS_PG idF BGBl. I 73/2010 (19.08.2010 bis 14.12.2012) lautet:

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

(2) 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.

(3) In Angelegenheiten des Glücksspiels kann der Bundesminister für Finanzen Amtssachverständige bestellen.

(4) Der Bundesminister für Finanzen hat per Verordnung einen Beirat oder eine Stelle zur Suchtprävention und Suchtberatung unter Beiziehung des Bundesministers für Gesundheit sowie des Bundesministers für Konsumentenschutz einzurichten, dessen bzw. deren Aufgabe die inhaltliche, wissenschaftliche und finanzielle Unterstützung des Spielerschutzes ist. Zur Finanzierung der Arbeit dieser Stelle oder dieses Beirates wird ab 1. Jänner 2011 ein Finanzierungsbeitrag von 1 vT der jeweiligen Bemessungsgrundlage nach § 28 sowie nach § 57 Abs. 4 gemeinsam mit den jeweiligen Abgaben erhoben."

§ 1 GspG idF BGBl. I 112/2012 (15.12.2012 bis 03.08.2013) lautet:

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

(2) 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.

(3) In Angelegenheiten des Glücksspiels kann der Bundesminister für Finanzen Amtssachverständige bestellen.

(4) Der Bundesminister für Finanzen hat eine Stelle für Spielerschutz einzurichten, deren Aufgabe die inhaltliche, wissenschaftliche und finanzielle Unterstützung des Spielerschutzes ist. Zur Finanzierung der Arbeit dieser Stelle wird ab 1. Jänner 2011 ein Finanzierungsbeitrag von 1 vT der jeweiligen Bemessungsgrundlage nach § 28 sowie nach § 57 Abs. 4 gemeinsam mit den jeweiligen Abgaben erhoben."

§ 2 GS_PG idF BGBl. I 73/2010 (seit 19.08.2010) lautet:

"(1) Ausspielungen sind Glücksspiele,

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

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

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

(4) Verbotene Ausspielungen sind Ausspielungen, für die eine Konzession oder Bewilligung nach diesem Bundesgesetz nicht erteilt wurde und die nicht vom Glücksspielmonopol des Bundes gemäß § 4 ausgenommen sind."

Die Absätze **1 und 6 des § 4 GSpG** idF BGBl. I 73/2010 (seit 19.08.2010) lauten:

"(1) Glücksspiele unterliegen nicht dem Glücksspielmonopol des Bundes, wenn sie

- 1. nicht in Form einer Ausspielung im Sinne des § 2 Abs. 1 und*
- 2. a) bloß zum Zeitvertreib und um geringe Beträge oder*
- b) nur einmalig zur Veräußerung eines körperlichen Vermögensgegenstandes durchgeführt werden.*

(6) Ausspielungen mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib unterliegen nicht dem Glücksspielmonopol des Bundes, wenn

- 1. die Einsätze (alle vermögenswerten Leistungen) pro Teilnehmer und Turnier insgesamt höchstens 10 Euro betragen und*
- 2. nicht mehr als 100 Spieler teilnehmen und*
- 3. die Summe der in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) die Summe aller vermögenswerten Leistungen nach Z 1 nicht übersteigt und*
- 4. die Ausspielung im Rahmen einer aufrechten Gastgewerbeberechtigung nach § 111 Abs. 1 Gewerbeordnung 1994 den Betriebsräumen des Berechtigten stattfindet und sie höchstens einmal im Quartal pro Gastgewerbeberechtigung erfolgt.*

Ausspielungen nach diesem Absatz dürfen nur an ortsfesten Veranstaltungsorten und nicht über elektronische Medien durchgeführt werden, wobei an ein und demselben Veranstaltungsort monatlich insgesamt höchstens eine Ausspielung mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib durchgeführt werden darf. Eine Durchführung in Turnierform liegt vor, wenn erst nach dem Ausgang mehrerer Spielrunden die Gewinner der Ausspielung feststehen.

Eine Ausspielung mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib ist ab 1. Jänner 2011 vor ihrer Durchführung dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel in elektronischem Weg anzuseigen. Der Bundesminister für Finanzen kann dabei im Verordnungsweg nähere Details der elektronischen Übermittlung regeln."

§ 22 GSpG idF BGBl. I 167/2013 (seit 15.08.2015 weggefallen, BGBl. I 118/2015) lautet:

"Der Bundesminister für Finanzen kann das Recht zum Betrieb einer weiteren Spielbank durch Erteilung einer Konzession gemäß § 21 übertragen, wenn er diese zum ausschließlichen Betrieb eines Pokersalons für Pokerspiele ohne Bankhalter im Lebendspiel beschränkt. Dabei reduziert sich das erforderliche eingezahlte Grundkapital auf mindestens 5 Millionen Euro."

Die Absätze **1 und 5 des § 57 GSpG** idF BGBl. I 111/2010 (01.01.2011 bis 30.12.2016) lauten:

"(1) Ausspielungen, an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, unterliegen – vorbehaltlich der folgenden Absätze – einer Glücksspielabgabe von 16 vH vom Einsatz. Bei turnierförmiger Ausspielung treten außerhalb des Anwendungsbereiches von § 17 Abs. 2 an Stelle der Einsätze die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) des Turniers.

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

Die Absätze **1 bis 5 des § 59 GSpG** idF BGBl. I 111/2010 (01.01.2011-01.08.2011) lauten:

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

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

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

1. bei einer Abgabepflicht gemäß § 57:
- der Konzessionär (§ 17 Abs. 6) oder der Bewilligungsinhaber (§ 5);

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

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

(3) Die Schuldner der Abgaben nach §§ 1, 57 und 58 haben diese jeweils für ein Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 20. des dem Entstehen der Abgabenschuld folgenden Kalendermonats (Fälligkeitstag) an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu entrichten. Bis zu diesem Zeitpunkt haben sie eine Abrechnung über die abzuführenden Beträge in elektronischem Weg vorzulegen. Der Bundesminister für Finanzen kann dabei im Verordnungsweg nähere Details der elektronischen Übermittlung regeln. Dieser Abrechnung sind Unterlagen anzuschließen, die eine Überprüfung der Einsätze und Gewinne der Glücksspiele während des Abrechnungszeitraumes gewährleisten. Die Abrechnung gilt als Anzeige. § 29 Abs. 3 über die Überwachung der Abgaben gilt sinngemäß. Trifft die Verpflichtung zur Entrichtung zwei oder mehr Personen, so sind sie zur ungeteilten Hand verpflichtet.

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

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

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

Die Absätze **1 bis 5 des § 59 GSpG idF BGBl. I 76/2011 (02.08.2011-31.08.2011)** lauten:

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

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

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

1. bei einer Abgabepflicht gemäß § 57:
- der Konzessionär (§ 17 Abs. 6) oder der Bewilligungsinhaber (§ 5);

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

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

(3) Die Schuldner der Abgaben nach §§ 1, 57 und 58 haben diese jeweils für ein Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 20. des dem Entstehen der Abgabenschuld folgenden Kalendermonats (Fälligkeitstag) an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu entrichten. Bis zu diesem Zeitpunkt haben sie eine Abrechnung über die abzuführenden Beträge in elektronischem Weg vorzulegen. Der Bundesminister für Finanzen kann dabei im Verordnungsweg nähere Details der elektronischen Übermittlung regeln. Dieser Abrechnung sind Unterlagen anzuschließen, die eine Überprüfung der Einsätze und Gewinne der Glücksspiele während des Abrechnungszeitraumes gewährleisten. Die Abrechnung gilt als Anzeige. § 29 Abs. 3 über die Überwachung der Abgaben gilt sinngemäß. Trifft die Verpflichtung zur Entrichtung zwei oder mehr Personen, so sind sie zur ungeteilten Hand verpflichtet.

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

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

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

Die Absätze **1 bis 5 des § 59 GSpG idF BGBl. I 76/2011** (seit 01.09.2011) lauten:

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

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

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

1. bei einer Abgabepflicht gemäß § 57:
– der Konzessionär (§ 17 Abs. 6) oder der Bewilligungsinhaber (§ 5);

– bei Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses der Vertragspartner des Spielteilnehmers, der Veranstalter der Ausspielung sowie der Vermittler (Abs. 5) sowie im Falle von Ausspielungen mit Glücksspielautomaten der wirtschaftliche Eigentümer der Automaten zur ungeteilten Hand.

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

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

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

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

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

§ 60 Abs. 24 GSpG idF BGBI. I 111/2010 (31.12.2010 bis 01.08.2011); idF BGBI. I 76/2011 (02.08.2011 bis 23.05.2012); idF BGBI. I 50/2012 (24.05.2012 bis 27.07.2012) lautet:

"(24) Bis zur Erteilung einer Konzession im Sinne des § 22, längstens bis 31.12.2012, steht § 2 in der Fassung dieses Bundesgesetzes 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 gewerberechtlichen Bewilligung erfolgt ist."

§ 60 Abs. 24 GSpG idF BGBl. I 69/2012 (28.07.2012 bis 14.12.2012); idF BGBl. I 112/2012 (15.12.2012 bis 17.04.2013) lautet:

"(24) Bis 31.12.2012, steht § 2 in der Fassung dieses Bundesgesetzes 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 gewerberechtlichen Bewilligung erfolgt ist."

§ 184 BAO idF BGBl. 194/1961 (seit 01.01.1962) lautet:

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

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

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen."

2.2. betreffend den Zeitraum vom 01.01.2013 bis 28.02.2014

§ 1. GSpG idF BGBl. I 112/2012 (15.12.2012 bis 02.08.2013) lautet:

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

(2) 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.

(3) In Angelegenheiten des Glücksspiels kann der Bundesminister für Finanzen Amtssachverständige bestellen.

(4) Der Bundesminister für Finanzen hat eine Stelle für Spielerschutz einzurichten, deren Aufgabe die inhaltliche, wissenschaftliche und finanzielle Unterstützung des Spielerschutzes ist. Zur Finanzierung der Arbeit dieser Stelle wird ab 1. Jänner 2011 ein Finanzierungsbeitrag von 1 vT der jeweiligen Bemessungsgrundlage nach § 28 sowie nach § 57 Abs. 4 gemeinsam mit den jeweiligen Abgaben erhoben."

§ 1. GSpG idF BGBl. I 167/2013 (03.08.2013 bis 28.02.2014) lautet:

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

(2) Glücksspiele im Sinne dieses Bundesgesetzes sind insbesondere die Spiele Roulette, Beobachtungsroulette, 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.

(3) In Angelegenheiten des Glücksspiels kann der Bundesminister für Finanzen Amtssachverständige bestellen.

(4) Der Bundesminister für Finanzen hat eine Stelle für Spielerschutz einzurichten, deren Aufgabe die inhaltliche, wissenschaftliche und finanzielle Unterstützung des Spielerschutzes ist. Zur Finanzierung der Arbeit dieser Stelle wird ab 1. Jänner 2011 ein Finanzierungsbeitrag von 1 vT der jeweiligen Bemessungsgrundlage nach § 28 sowie nach § 57 Abs. 4 gemeinsam mit den jeweiligen Abgaben erhoben."

§ 2 GSpG idF BGBl. I 73/2010 (seit 19.08.2010) lautet:

"(1) Ausspielungen sind Glücksspiele,

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

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

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

(4) Verbotene Ausspielungen sind Ausspielungen, für die eine Konzession oder Bewilligung nach diesem Bundesgesetz nicht erteilt wurde und die nicht vom Glücksspielmonopol des Bundes gemäß § 4 ausgenommen sind."

Die Absätze **1 und 6 des § 4 GSpG idF BGBl. I 73/2010** (seit 19.08.2010) lauten:

"(1) Glücksspiele unterliegen nicht dem Glücksspielmonopol des Bundes, wenn sie

- 1. nicht in Form einer Ausspielung im Sinne des § 2 Abs. 1 und*
- 2. a) bloß zum Zeitvertreib und um geringe Beträge oder*

b) nur einmalig zur Veräußerung eines körperlichen Vermögensgegenstandes durchgeführt werden.

(6) Ausspielungen mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib unterliegen nicht dem Glücksspielmonopol des Bundes, wenn

1. die Einsätze (alle vermögenswerten Leistungen) pro Teilnehmer und Turnier insgesamt höchstens 10 Euro betragen und
2. nicht mehr als 100 Spieler teilnehmen und
3. die Summe der in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) die Summe aller vermögenswerten Leistungen nach Z 1 nicht übersteigt und
4. die Ausspielung im Rahmen einer aufrechten Gastgewerbeberechtigung nach § 111 Abs. 1 Gewerbeordnung 1994 den Betriebsräumen des Berechtigten stattfindet und sie höchstens einmal im Quartal pro Gastgewerbeberechtigung erfolgt.

Ausspielungen nach diesem Absatz dürfen nur an ortsfesten Veranstaltungsorten und nicht über elektronische Medien durchgeführt werden, wobei an ein und demselben Veranstaltungsort monatlich insgesamt höchstens eine Ausspielung mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib durchgeführt werden darf. Eine Durchführung in Turnierform liegt vor, wenn erst nach dem Ausgang mehrerer Spielrunden die Gewinner der Ausspielung feststehen.

Eine Ausspielung mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib ist ab 1. Jänner 2011 vor ihrer Durchführung dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel in elektronischem Weg anzulegen. Der Bundesminister für Finanzen kann dabei im Verordnungsweg nähere Details der elektronischen Übermittlung regeln."

§ 22 GSpG idF BGBl. I 167/2013 (seit 15.08.2015 weggefallen, BGBl. I 2015/118) lautet:

"Der Bundesminister für Finanzen kann das Recht zum Betrieb einer weiteren Spielbank durch Erteilung einer Konzession gemäß § 21 übertragen, wenn er diese zum ausschließlichen Betrieb eines Pokersalons für Pokerspiele ohne Bankhalter im Lebendspiel beschränkt. Dabei reduziert sich das erforderliche eingezahlte Grundkapital auf mindestens 5 Millionen Euro."

Die Absätze **1 und 5 des § 57 GSpG idF BGBl. I 111/2010**

(01.01.2011-30.12.2016) lauten:

"(1) Ausspielungen, an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, unterliegen – vorbehaltlich der folgenden Absätze – einer Glücksspielabgabe von 16 vH vom Einsatz. Bei turnierförmiger Ausspielung treten außerhalb des Anwendungsbereiches von § 17 Abs. 2 an Stelle der Einsätze die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) des Turniers.

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

Die Absätze 1 bis 5 des § 59 GSpG idF BGBl. I 76/2011 (seit 01.09.2011) lauten:

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

1. in Fällen des § 58 im Zeitpunkt des Zustandekommens des Spielvertrages in Fällen des § 58 Abs. 3 mit Ende des Kalenderjahres der Veröffentlichung des Gewinnspiels;

2. bei allen anderen Ausspielungen mit der Vornahme der Handlung, die den Abgabentatbestand verwirklicht. Bei Sofortlotterien entsteht die Abgabenschuld in dem Zeitpunkt, in dem im Verhältnis zwischen Konzessionär und Vertriebsstelle die Abrechenbarkeit der geleisteten Spieleinsätze eingetreten ist. Bei elektronischen Lotterien entsteht die Abgabenschuld mit Erhalt der Einsätze und Auszahlung der Gewinne.

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

1. bei einer Abgabenpflicht gemäß § 57:

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

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

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

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

a) derjenige, der die Durchführung der Ausspielung in seinem Verfügungsbereich erlaubt;
b) bei Ausspielungen mit Glücksspielautomaten derjenige, der die Aufstellung eines Glücksspielautomaten in seinem Verfügungsbereich erlaubt sowie andere am

Glücksspielautomaten umsatz- oder erfolgsbeteiligte Unternehmer sowie ein etwaiger gesonderter Veranstalter der Ausspielung und der Vermittler (Abs. 5).

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

§ 60 Abs. 24 GSpG idF BGBl. I 112/2012 (15.12.2012 bis 17.04.2013); idF BGBl. I 70/2013 (18.04.2013 bis 02.08.2013); idF BGBl. I 167/2013 (03.08.2013 bis 28.02.2014) lautet:

"(24) Bis 31.12.2012, steht § 2 in der Fassung dieses Bundesgesetzes 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 gewerberechtlichen Bewilligung erfolgt ist."

§ 184 BAO idF BGBl. 194/1961 (seit 01.01.1962) lautet:

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

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

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen."

2.3. betreffend den Zeitraum vom 01.03.2014 bis 31.07.2015

§ 1 GSpG, idF BGBl. I 13/2014 seit 01.03.2014 lautet:

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

(2) 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.

(3) In Angelegenheiten des Glücksspiels kann der Bundesminister für Finanzen Amtssachverständige bestellen.

(4) Der Bundesminister für Finanzen hat eine Stelle für Spielerschutz einzurichten, deren Aufgabe die inhaltliche, wissenschaftliche und finanzielle Unterstützung des

Spielerschutzes ist. Zur Finanzierung der Arbeit dieser Stelle wird ab 1. Jänner 2011 ein Finanzierungsbeitrag von 1 vT der jeweiligen Bemessungsgrundlage nach § 28 sowie nach § 57 Abs. 4 gemeinsam mit den jeweiligen Abgaben erhoben."

§ 2 GSpG idF BGBl. I 73/2010 (seit 19.08.2010) lautet:

"(1) Ausspielungen sind Glücksspiele,

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

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

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

(4) Verbotene Ausspielungen sind Ausspielungen, für die eine Konzession oder Bewilligung nach diesem Bundesgesetz nicht erteilt wurde und die nicht vom Glücksspielmonopol des Bundes gemäß § 4 ausgenommen sind."

Die Absätze **1 und 6 des § 4 GSpG idF BGBl. I 73/2010** (seit 19.08.2010) lauten:

"(1) Glücksspiele unterliegen nicht dem Glücksspielmonopol des Bundes, wenn sie

- 1. nicht in Form einer Ausspielung im Sinne des § 2 Abs. 1 und*
- 2. a) bloß zum Zeitvertreib und um geringe Beträge oder*
- b) nur einmalig zur Veräußerung eines körperlichen Vermögensgegenstandes durchgeführt werden.*

(6) Ausspielungen mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib unterliegen nicht dem Glücksspielmonopol des Bundes, wenn

- 1. die Einsätze (alle vermögenswerten Leistungen) pro Teilnehmer und Turnier insgesamt höchstens 10 Euro betragen und*
- 2. nicht mehr als 100 Spieler teilnehmen und*
- 3. die Summe der in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) die Summe aller vermögenswerten Leistungen nach Z 1 nicht übersteigt und*

4. die Ausspielung im Rahmen einer aufrechten Gastgewerbeberechtigung nach § 111 Abs. 1 Gewerbeordnung 1994 den Betriebsräumen des Berechtigten stattfindet und sie höchstens einmal im Quartal pro Gastgewerbeberechtigung erfolgt.

Ausspielungen nach diesem Absatz dürfen nur an ortsfesten Veranstaltungsorten und nicht über elektronische Medien durchgeführt werden, wobei an ein und demselben Veranstaltungsort monatlich insgesamt höchstens eine Ausspielung mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib durchgeführt werden darf. Eine Durchführung in Turnierform liegt vor, wenn erst nach dem Ausgang mehrerer Spielrunden die Gewinner der Ausspielung feststehen.

Eine Ausspielung mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib ist ab 1. Jänner 2011 vor ihrer Durchführung dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel in elektronischem Weg anzulegen. Der Bundesminister für Finanzen kann dabei im Verordnungswege nähere Details der elektronischen Übermittlung regeln."

§ 22 GSpG idF BGBl. I 167/2013 (seit 15.08.2015 weggefallen, BGBl. I 2015/118) lautet:

"Der Bundesminister für Finanzen kann das Recht zum Betrieb einer weiteren Spielbank durch Erteilung einer Konzession gemäß § 21 übertragen, wenn er diese zum ausschließlichen Betrieb eines Pokersalons für Pokerspiele ohne Bankhalter im Lebendspiel beschränkt. Dabei reduziert sich das erforderliche eingezahlte Grundkapital auf mindestens 5 Millionen Euro."

Die Absätze **1 und 5 des § 57 GSpG idF BGBl. I 111/2010** (01.01.2011 bis 30.12.2016) lauten:

"(1) Ausspielungen, an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, unterliegen – vorbehaltlich der folgenden Absätze – einer Glücksspielabgabe von 16 vH vom Einsatz. Bei turnierförmiger Ausspielung treten außerhalb des Anwendungsbereiches von § 17 Abs. 2 an Stelle der Einsätze die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) des Turniers.

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

Die Absätze **1 bis 5 des § 59 GSpG idF BGBl. I 76/2011** (seit 01.09.2011) lauten:

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

1. in Fällen des § 58 im Zeitpunkt des Zustandekommens des Spielvertrages in Fällen des § 58 Abs. 3 mit Ende des Kalenderjahres der Veröffentlichung des Gewinnspiels;

2. bei allen anderen Ausspielungen mit der Vornahme der Handlung, die den Abgabentatbestand verwirklicht. Bei Sofortlotterien entsteht die Abgabenschuld in dem Zeitpunkt, in dem im Verhältnis zwischen Konzessionär und Vertriebsstelle die Abrechenbarkeit der geleisteten Spieleinsätze eingetreten ist. Bei elektronischen Lotterien entsteht die Abgabenschuld mit Erhalt der Einsätze und Auszahlung der Gewinne.

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

1. bei einer Abgabenpflicht gemäß § 57:

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

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

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

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

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

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

§ 60 Abs. 24 GSpG aufgehoben seit 28.02.2014 durch VfGH, BGBl. I Nr. 167/2013

§ 184 BAO idF BGBl. 194/1961 (seit 01.01.1962) lautet:

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

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

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen."

2.4. betreffend den Zeitraum vom 01.08.2015 bis 30.09.2017

§ 1 GS_PG, idF BGBl. I 13/2014 seit 01.03.2014 lautet:

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

(2) 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.

(3) In Angelegenheiten des Glücksspiels kann der Bundesminister für Finanzen Amtssachverständige bestellen.

(4) Der Bundesminister für Finanzen hat eine Stelle für Spielerschutz einzurichten, deren Aufgabe die inhaltliche, wissenschaftliche und finanzielle Unterstützung des Spielerschutzes ist. Zur Finanzierung der Arbeit dieser Stelle wird ab 1. Jänner 2011 ein Finanzierungsbeitrag von 1 vT der jeweiligen Bemessungsgrundlage nach § 28 sowie nach § 57 Abs. 4 gemeinsam mit den jeweiligen Abgaben erhoben."

§ 2 GS_PG idF BGBl. I 73/2010 (seit 19.08.2010) lautet:

"(1) Ausspielungen sind Glücksspiele,

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

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

Wenn von unterschiedlichen Personen in Absprache miteinander Teilleistungen zur Durchführung von Glücksspielen mit vermögenswerten Leistungen im Sinne der Z 2 und 3 des Abs. 1 an einem Ort angeboten werden, so liegt auch dann Unternehmereigenschaft

aller an der Durchführung des Glücksspiels unmittelbar beteiligten Personen vor, wenn bei einzelnen von ihnen die Einnahmenerzielungsabsicht fehlt oder sie an der Veranstaltung, Organisation oder dem Angebot des Glücksspiels nur beteiligt sind.

(4) Verbotene Ausspielungen sind Ausspielungen, für die eine Konzession oder Bewilligung nach diesem Bundesgesetz nicht erteilt wurde und die nicht vom Glücksspielmonopol des Bundes gemäß § 4 ausgenommen sind."

Die Absätze **1** und **6** des § 4 GSpG idF BGBl. I 73/2010 (seit 19.08.2010) lauten:

"(1) Glücksspiele unterliegen nicht dem Glücksspielmonopol des Bundes, wenn sie

1. nicht in Form einer Ausspielung im Sinne des § 2 Abs. 1 und

2. a) bloß zum Zeitvertreib und um geringe Beträge oder

b) nur einmalig zur Veräußerung eines körperlichen Vermögensgegenstandes durchgeführt werden.

(6) Ausspielungen mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib unterliegen nicht dem Glücksspielmonopol des Bundes, wenn

1. die Einsätze (alle vermögenswerten Leistungen) pro Teilnehmer und Turnier insgesamt höchstens 10 Euro betragen und

2. nicht mehr als 100 Spieler teilnehmen und

3. die Summe der in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) die Summe aller vermögenswerten Leistungen nach Z 1 nicht übersteigt und

4. die Ausspielung im Rahmen einer aufrechten Gastgewerbeberechtigung nach § 111 Abs. 1 Gewerbeordnung 1994 den Betriebsräumen des Berechtigten stattfindet und sie höchstens einmal im Quartal pro Gastgewerbeberechtigung erfolgt.

Ausspielungen nach diesem Absatz dürfen nur an ortsfesten Veranstaltungsorten und nicht über elektronische Medien durchgeführt werden, wobei an ein und demselben Veranstaltungsort monatlich insgesamt höchstens eine Ausspielung mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib durchgeführt werden darf. Eine Durchführung in Turnierform liegt vor, wenn erst nach dem Ausgang mehrerer Spielrunden die Gewinner der Ausspielung feststehen.

Eine Ausspielung mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib ist ab

1. Jänner 2011 vor ihrer Durchführung dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel in elektronischem Weg anzugeben. Der Bundesminister für Finanzen kann dabei im Verordnungswege nähere Details der elektronischen Übermittlung regeln."

§ 22 GSpG idF BGBl. I 167/2013 (seit 15.08.2015 weggefallen, BGBl I 2015/118) lautet:

"Der Bundesminister für Finanzen kann das Recht zum Betrieb einer weiteren Spielbank durch Erteilung einer Konzession gemäß § 21 übertragen, wenn er diese zum ausschließlichen Betrieb eines Pokersalons für Pokerspiele ohne Bankhalter im

Lebendspiel beschränkt. Dabei reduziert sich das erforderliche eingezahlte Grundkapital auf mindestens 5 Millionen Euro."

Die Absätze **1 und 5 des § 57 GSpG** idF BGBl. I 111/2010 (01.01.2011 bis 30.12.2016) lauten:

"(1) Ausspielungen, an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, unterliegen – vorbehaltlich der folgenden Absätze – einer Glücksspielabgabe von 16 vH vom Einsatz. Bei turnierförmiger Ausspielung treten außerhalb des Anwendungsbereiches von § 17 Abs. 2 an Stelle der Einsätze die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) des Turniers.

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

Die Absätze **1 und 5 des § 57 GSpG** idF BGBl. I 118/2016 (seit 31.12.2016) lauten:

"(1) Ausspielungen, an denen die Teilnahme vom Inland aus erfolgt, unterliegen – vorbehaltlich der folgenden Absätze – einer Glücksspielabgabe von 16 vH vom Einsatz. Bei turnierförmiger Ausspielung treten außerhalb des Anwendungsbereiches von § 17 Abs. 2 an Stelle der Einsätze die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) des Turniers.

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

Die Absätze **1 bis 5 des § 59 GSpG** idF BGBl. I 76/2011 (seit 01.09.2011) lauten:

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

1. in Fällen des § 58 im Zeitpunkt des Zustandekommens des Spielvertrages in Fällen des § 58 Abs. 3 mit Ende des Kalenderjahres der Veröffentlichung des Gewinnspiels;

2. bei allen anderen Ausspielungen mit der Vornahme der Handlung, die den Abgabentatbestand verwirklicht. Bei Sofortlotterien entsteht die Abgabenschuld in dem Zeitpunkt, in dem im Verhältnis zwischen Konzessionär und Vertriebsstelle die Abrechenbarkeit der geleisteten Spieleinsätze eingetreten ist. Bei elektronischen Lotterien entsteht die Abgabenschuld mit Erhalt der Einsätze und Auszahlung der Gewinne.

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

1. bei einer Abgabepflicht gemäß § 57:

– der Konzessionär (§ 17 Abs. 6) oder der Bewilligungsinhaber (§ 5);

– bei Fehlen eines Berechtigungsverhältnisses der Vertragspartner des Spielteilnehmers, der Veranstalter der Ausspielung sowie der Vermittler (Abs. 5) sowie im Falle von Ausspielungen mit Glücksspielautomaten der wirtschaftliche Eigentümer der Automaten zur ungeteilten Hand.

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

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

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

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

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

§ 60 Abs. 24 GSpG aufgehoben seit 28.02.2014 durch VfGH, BGBl. I Nr. 167/2013

§ 184 BAO idF BGBl. 194/1961 (seit 01.01.1962) lautet:

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

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

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen."

§ 217 Abs. 1 und Abs. 2 BAO idF BGBl. I Nr. 9/2010 (14.01.2010 bis 31.12.2013; Abs. 1 und Abs. 2 bis dato unverändert) lauten:

(1) Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

§ 272 Abs 2 und 3 BAO idF BGBI. I Nr. 117/2016 (seit 01.01.2017) lauten:

"(2) Die Entscheidung obliegt dem Senat,

1. wenn dies beantragt wird

a) in der Beschwerde,

b) im Vorlageantrag (§ 264),

c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder

d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides oder

2. wenn dies der Einzelrichter verlangt.

(3) Ein Verlangen nach Abs. 2 Z 2 ist zulässig, wenn der Entscheidung grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Bescheid von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt, die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird oder wenn ein Antrag des Verwaltungsgerichtes beim Verfassungsgerichtshof wegen Gesetzwidrigkeit von Verordnungen oder wegen Verfassungswidrigkeit von Gesetzen gestellt werden soll oder bei Annahme einer Verdrängung nationalen Rechts durch Unionsrecht. Ein solches Verlangen ist weiters zulässig, wenn die Verbindung von Beschwerden, über die der Senat zu entscheiden hat, mit Beschwerden, über die ansonsten der Einzelrichter zu entscheiden hätte, zu einem gemeinsamen Verfahren insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens zweckmäßig ist. Das Verlangen ist zu begründen; es kann bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde gestellt werden."

3. Erwägungen

In den Beschwerden vom 14.11.2013, 26.11.2014 und 16.11.2015 beantragte die Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

In der Beschwerde vom 17.5.2018 wurde lediglich die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Die Entscheidung würde daher dem Senatsvorsitzenden als Einzelrichter obliegen. Der Senatsvorsitzende als Einzelrichter verlangte iSd § 272 Abs. 3 BAO die Verbindung von Beschwerden, über die der Senat zu entscheiden hat, mit Beschwerden, über die ansonsten der Einzelrichter zu entscheiden hätte, zu einem

gemeinsamen Verfahren, weil dies zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens zweckmäßig ist.

Der Senat hat festgestellt, dass die Bf. im Zeitraum Jänner 2011 bis September 2017 Kartenpokerspiele in Turnierform und in Form von Cashgames organisiert hat. Die Bf. bot in den von ihr betriebenen Räumlichkeiten interessierten Personen die Möglichkeit, zusammen mit anderen Besuchern organisierte Kartenspiele mit Geldeinsätzen zu spielen. Soweit keine Aufzeichnungen oder unrichtige Abgabenerklärungen eingereicht wurden, erfolgte die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen durch Schätzung. Auf die diesbezüglichen detaillierten Feststellungen der belangten Behörde in der Niederschrift vom 14.10.2013 sowie in den Prüfungsberichten vom 20.10.2014, 9.10.2015 und 13.4.2018 wird verwiesen. Der Senat erachtet diese Feststellungen als zutreffend.

3.1. Zur Steuerpflicht

Es liegen Ausspielungen im Sinn des § 2 Abs. 1 GSpG vor, welche Glücksspiele sind, die die Bf. als Unternehmerin veranstaltet, organisiert, anbietet oder zugänglich macht, und bei denen Spieler eine vermögenswerte Leistung in Form eines Geldeinsatzes erbringen, sowie bei denen von der Unternehmerin, von Spielern oder von anderen eine vermögenswerte Leistung (Gewinn) in Aussicht gestellt wird.

Gemäß § 2 Abs. 4 GSpG liegt eine Ausspielung auch dann vor, 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, Veranstalten oder Anbieten der Gegenleistung an, sondern vielmehr auf die Möglichkeit zur Erlangung einer Gegenleistung, welche die Betreiberin des Pokercasinos im vorliegenden Fall durch das Organisieren von Kartenspielen schuf (vgl. VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024).

Die Bf. erfüllte beide Voraussetzungen der von § 57 Abs. 1 GSpG geforderten „Ausspielung“. Durch die GSpG-Novelle 2008 wurde eine demonstrative Aufzählung von Glücksspielen in § 1 Abs. 2 GSpG aufgenommen. Mit der Aufnahme dieses Kataloges von "klassischen" Glücksspielen, zu denen der Gesetzgeber ua das Pokerspiel zählt, beabsichtigte der Gesetzgeber ausweislich der Materialien insbesondere eine Erhöhung der Rechtssicherheit und damit letztlich eine Erleichterung für den Rechtsanwender. Der Gesetzgeber legt seiner Entscheidung der Einordnung des Pokerspiels als Glücksspiel das Erkenntnis des VwGH 8.9.2005, 2000/17/0201 zugrunde. Bei der Beurteilung der Sachlichkeit dieser Einordnung ist von der Prämissen auszugehen, dass Glücksspiele Spiele sind, bei denen die Entscheidung über das Spielergebnis iSd § 1 Abs. 1 GSpG "ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt" (§ 1 Abs. 2 GSpG). Nach der Entscheidung BFG 18.12.2014, RV/7103332/2011 (bestätigt durch VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024) erfüllte das Kartenpokerspiel die Voraussetzungen der von § 57 Abs. 1

GSpG geforderten „Ausspielung“, das Anbieten der konkreten Spielmöglichkeiten in den Räumlichkeiten machte die Anbietende zum Unternehmer iSd § 2 Abs. 2 GSpG.

Durch den tatsächlichen Abschluss der entsprechenden zivilrechtlichen Glücksverträge liegen Glücksspiele iSd § 1 Abs. 1 und § 1 Abs. 2 GSpG vor, und durch das Anbieten der konkreten Spielmöglichkeiten in ihren Räumlichkeiten ist die Bf. Unternehmer 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. Da die Bf. glücksspielrechtliche Unternehmerin ist, trifft auf sie das Tatbestandsmerkmal Veranstalter, der die Spielmöglichkeiten anbietet, zu und ist sie damit Glücksspielabgabenschuldner gemäß § 59 Abs. 2 GSpG zweiter Teilstrich.

3.2. Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Zeiträume Jänner 2011 bis Februar 2013 und Juni 2013 bis Februar 2014:

Soweit die Bf. vorbringt, die Glücksspielabgabe sei stets auf Basis der *"Jahresbruttospieleinnahmen (Entry-Fee bei turnierförmigen Ausspielungen bzw. Rake beim Cash-Game) analog der Besteuerung des Konzessionärs"* und damit letztlich nur von den Tischeinnahmen vorzuschreiben, ist festzuhalten, dass dieses Begehren im Gesetz [§ 57 Abs. 1 erster Satz GSpG, "vom Einsatz"; bei turnierförmiger Ausspielung gemäß § 57 Abs 1 zweiter Satz GSpG, "*die in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen (Gewinne in Geld, Waren oder geldwerten Leistungen) des Turniers*"] keinerlei Deckung findet. Das Verhältnis der Glücksspielabgabe zum Jahresumsatz und Jahresergebnis der Anbieterin sind unternehmerische Parameter, die kein Kriterium für die Glücksspielabgabenbesteuerung für Kartenspiel außerhalb von Spielbanken darstellen (vgl. VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024).

Soweit die Bf. im Anbringen vom 23.7.2013 beantragt, Zeugen *"nochmals präzise zu diesem Thema zu befragen"*, ist darauf hinzuweisen, dass weder Abgabenbehörden noch Verwaltungsgerichte verpflichtet sind, Personen bei unverändertem Beweisthema so lange und so oft zu vernehmen, bis deren Aussagen zur Zufriedenheit einer Partei ausfallen.

Auch was die Begehren, weitere Zeugen *"zum Sachverhalt"* zu befragen, anbelangt, wird darauf hingewiesen, dass Beweisanträge ordnungsgemäß (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, enthalten müssen (VwGH 28. 5. 2008, 2006/15/0095). Wird ein konkretes Beweisthema nicht genannt, sondern lediglich die Befragung *"zum Sachverhalt"* beantragt, so ist die Abgabenbehörde zu einer solcherart als Erkundungsbeweis anzusehenden Einvernahme nicht verpflichtet (VwGH 29.3.2017, Ra 2016/15/0023). Die Unterlassung weiterer Einvernahmen durch die belangte Behörde war daher nicht rechtswidrig.

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen in Zusammenhang mit den Cashgames erfolgte auf Grund der Aussagen der befragten Personen. Aufzeichnungen über die Höhe der Einsätze der einzelnen Spiele sind nicht vorgelegt worden, sodass die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen durch Schätzung (§ 184 BAO) rechtmäßig war. Die Ermittlung unter Berücksichtigung der Aussage der Veranstalterin ist schlüssig. Dagegen vorgebrachte Zweifel sind nicht nachvollziehbar.

3.3. Zur Abweisung der Anträge auf Festsetzung von Glücksspielabgabe für die Monate März bis Mai 2013

Die Anträge auf Festsetzung wurden abgewiesen, weil sich die Selbstberechnung als richtig erwiesen hatte. Wenn sich die Selbstberechnung als richtig erweist, darf keine Festsetzung erfolgen und ist der Antrag auf Festsetzung abzuweisen (VwGH 30.03.2011, 2005/13/0171; VwGH 27.01.2009, 2006/13/0097). Mit der Abweisung des Antrages auf Festsetzung mit der Begründung, die Selbstberechnung sei richtig gewesen, hat das Finanzamt somit lediglich eine materielle Voraussetzung für die begehrte Festsetzung verneint. Die betreffenden Bescheide haben sich aus diesem Grund als nicht rechtswidrig erwiesen.

3.4. Zu den verfassungsrechtlichen Bedenken der Bf.

Es liegt grundsätzlich im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum, wenn der Gesetzgeber das Pokerspiel vor dem Hintergrund eines kontroversen Meinungsstandes zu dessen Glücksspieleigenschaft in der überwiegend ausländischen Literatur dem Glücksspiel zuordnet und damit dem Regime des GSpG unterwirft. Der Gesetzgeber ist von verfassungs wegen nicht gehindert, angesichts des Suchtpotentials nicht nur von Glücksspielen im engeren Sinn, sondern auch von Spielen mit Glücksspiel- und Geschicklichkeitskomponenten das Pokerspiel generell dem Regime des GSpG zu unterwerfen. Der VfGH kann dem Gesetzgeber unter dem Gesichtspunkt des Gleichheitsgrundsatzes daher nicht entgegentreten, wenn dieser das Pokerspiel allgemein in den Katalog der Glücksspiele in § 1 Abs 2 GSpG aufnimmt. Vor dem Hintergrund der im öffentlichen Interesse liegenden Ziele der gesetzlichen Regelung, nämlich Rechtssicherheit zu schaffen und negative Begleiterscheinungen des Glücksspiels, wie die Spielsucht, hintanzuhalten, ist dem Gesetzgeber auch mit Blick auf die Freiheit der Erwerbsbetätigung nicht entgegenzutreten, wenn er das Pokerspiel generell dem Regime des GSpG unterwirft (VfGH 27.6.2013, G 26/2013 ua).

Der Verfassungsgerichtshof (VfGH 26.9.1995, B 220/95) lehnte die Behandlung der Beschwerde betreffend Rechtsgeschäftsgebühren zum Kartenzocken mit der Begründung ab: „....*angesichts der grundsätzlich bestehenden rechtspolitischen Freiheit des Gesetzgebers, Instrumente des Abgabenrechts einzusetzen, um für unerwünscht*

erachteten Entwicklungen gegenzusteuern lässt ihr Vorbringen die behaupteten Rechtsverletzungen als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat.“

Weiters lehnte der Verfassungsgerichtshof (VfGH 21.9.2012, B 1357/11) die Behandlung einer Beschwerde mit folgender Begründung ab: Für die Rechtsgeschäftsgebühren gemäß § 33 TP 17 GebG (aF), gestützt auf die Abgabeneinhebungskompetenz des Bundes gemäß § 6 F-VG 1948 sei es ohne Bedeutung, ob mit der GSpG-Novelle 2008, BGBl. I 54/2010, eine verfassungswidrige Ausweitung des Glücksspielmonopols erfolgt ist, da diese lediglich an die in § 1 GSpG genannten Glücksspiele, unabhängig von deren monopolrechtlichen Konsequenzen anknüpfen. Es liege kein verfassungswidriger Eingriff in geschützte Rechtspositionen vor, da der Bf. infolge des durch VfGH 30.6.2012, G 51/11 aufgehobenen § 60 Abs. 24 GSpG die Kartenspieltürme rechtmäßig durchführen konnte. In der Abgabeneinhebung ist auch kein Eingriff in verfassungsgesetzlich geschützte Rechte zu erkennen, weil es der Abgabenpflichtige in der Hand hat, die Voraussetzungen für die Entrichtung der Abgabenschuld zu treffen. Der Begriff des Spiels „Poker“ ist nicht in verfassungswidriger Weise unbestimmt.

Es besteht bezugnehmend auf die höchstgerichtliche Judikatur (VwGH 16.3.2016, Ro 2015/17/0022; OGH 30.3.2016, 4 Ob 31/16m ua) kein Zusammenhang der Glücksspielabgaben gemäß §§ 57 bis 59 GSpG mit § 3 GSpG (Glücksspielmonopol). Beschwerden, die auf eine Präjudizialität bezüglich der Befreiungsbestimmungen der Absätze 4 und 6 des § 57 GSpG abstießen, wurden vom Verfassungsgerichtshof nicht in Behandlung genommen (VfGH 19.2.2015, E 49/2015 zu BFG 21.11.2014, RS/7100015/2012; VfGH 11.6.2015, E 564/2015 zu BFG 2.2.2015, RV/7103459/2012).

Schließlich hat der Verfassungsgerichtshof (VfGH 10.12.2014, E 1787/2014, E 1788/2014) die Behandlung der Beschwerden betreffend Rechtsgeschäftsgebühr des Kartenspiels in der Variante Texas Hold'em und Omaha Hold'em abgelehnt, da die Vorschreibung einer Gebühr in Höhe von 25% des versprochenen Gewinns eines von einem Veranstalter angebotenen oder organisierten Glücksspiels weder unverhältnismäßig noch unsachlich sei und im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers liegt.

Die im Glücksspielgesetz geregelten Abgaben, die Konzessions-, Spielbank- und Glücksspielabgaben, sind als Rechtsverkehrsteuern auf den Abschluss bestimmter Glücksverträge mit Vermögensübertragung ausdifferenziert und weisen dieselben Charakteristika wie z.B. die Grunderwerbsteuer, die Versicherungssteuer (Feuerschutzsteuer), die Stiftungseingangssteuer und die Rechtsgeschäftsgebühren auf. Vor dem Hintergrund der Befreiungsvorschriften gemäß § 57 Abs. 2 letzter Satz, § 57 Abs. 4 und § 57 Abs. 6 GSpG sind die Glücksspielabgaben gemäß §§ 57 bis 59 GSpG in Bezug auf die Konzessions- und Spielbankabgabe die lex generalis. Die Glücksspielabgabe gemäß §§ 57-59 GSpG ist daher nicht unionsrechtswidrig, weil in- und ausländische, konzessionierte und nicht konzessionierte Glücksspielanbieter gebühren- und verkehrsteuerlich, wenn sie die vom Glücksspielgesetz erfassten

Spielverträge abschließen (veranstalten), gleich besteuert werden. Deshalb konnte bei den gegenständlichen Inlandssachverhalten auch keine Verfassungswidrigkeit der §§ 57 bis 59 GSpG vorliegen. Die definitive Anführung von Poker als Glücksspiel in § 1 Abs. 2 GSpG ist weder verfassungs- (VfGH 27.6.2013, G 26/2013 G 90/2012; VwGH 18.10.2016, Ro 2014/16/0041) noch unionsrechtswidrig (VfGH 15.10.2016, E 945/2016; VfGH 8.6.2017, E 1330/2016, E 1756/2016; VfGH 8.6.2017, E 2416/2016; z.B. BFG 21.11.2014, RS/7100015/2012; BFG 2.2.2015, RV/7103459/2012; BFG 10.6.2016, RV/7101758/2012; BFG 26.9.2016, RV/7100403/2012).

In etlichen Beschlüssen hat der Verfassungsgerichtshof festgehalten, dass die Ausgestaltung der Rechtsgeschäftsgebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7b GebG (VfGH 26.9.1995, B 220/95; VfGH 28.2.2006, B 63/05 [zu UFS 13.12.2004, RV/0421-W/02]; VfGH 21.9.2012, B 1357 [zu UFS 7.10.2011, RV/0743-W/11]; VfGH 10.12.2014, E 1787/2014, E 1788/2014 [zu BFG 10.10.2014, RV/3100566/2012; BFG 13.10.2014, RV/3100567/2012]) und der Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG nicht den rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers überschreitet und die Regelungen der §§ 57ff GSpG auch nicht die Erwerbsausübungsfreiheit verletzen (VfGH 19.2.2015, E 293/2015; VfGH 8.6.2017, E 1330/2016, E 1756/2016).

§ 57 Abs. 6 GSpG ist keine Bestimmung, die konzessionierte Spielbanken im Gegensatz zu nichtkonzessionierten Anbietern befreit, sondern eine Vorschrift zur Verhinderung der Doppelbesteuerung von Spielbankabgabe und Glücksspielabgabe, vergleichbar § 15 Abs. 3 GebG (vgl. VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024). Eine steuerliche Ungleichbehandlung kann auch nicht darin liegen, dass diese Glücksspielabgabe für konzessionierte Spielbanken als besondere Glücksspielabgabe Spielbankabgabe heißt und nicht konzessionierte Unternehmungen mit den Glücksspielen der allgemeinen Glücksspielabgabe unterliegen.

Wie die Feststellungen der Außenprüfung ergeben haben, beträgt das Tischgeld bei Cashgames ca. 6% der Summe der Einsätze (Pot). Somit kann aufgrund der Tischgelder die Höhe der Einsätze errechnet werden, indem die Tischgelder durch den durchschnittlichen Anteil (Prozent) der Tischgelder je Pot dividiert werden. Das vereinnahmte Tischgeld stellt daher einen sachlich begründeten Ausgangspunkt dar, um im Rahmen der Schätzung nach § 184 BAO von diesem auf den Pot (von ca. 6 % auf 100 %) hochzurechnen. Unter Auslegung des der Wortfolge "vom Einsatz" iSd § 57 Abs. 1 GSpG beizumessenden Begriffsinhaltes stellt daher die ausgehend vom Tischgeld unter Hochrechnung auf den Pot durchgeföhrte Ermittlung eine nach Ansicht des Gerichts durchaus sachlich geeignete und zielführende Methode dar, um die Schätzung der Besteuerungsgrundlage "vom Einsatz" im Sinne des § 184 BAO auf eine weitestgehend gesicherte Ausgangsposition zu stützen.

Seitens der Bf. wurde eingewendet, bei der derzeit gesetzlich vorzunehmenden Besteuerung "vom Einsatz" handle es sich grundlegend um eine unverhältnismäßige "Erdrosselungssteuer", die möglicherweise verfassungswidrig sei. Dem gilt zu erwidern, dass sich weder der Verwaltungsgerichtshof (zB VwGH 27.04.2012, 2011/17/0114) noch

der Verfassungsgerichtshof (zB VfGH 06.10.2010, B 1032/10) in Zusammenhang mit dem Vorbringen im Wesentlichen dahin, die Abgabenbemessung nach den Spieleinsätzen sei exzessiv, würde den Umsatz des veranstaltenden Unternehmens übersteigen und zu deren wirtschaftlichen Ruin führen, bislang veranlasst sahen, diesbezüglich ein Gesetzesprüfungsverfahren wegen verfassungsrechtlicher Bedenken einzuleiten (vgl. auch VwGH 20.1.2016, 2013/17/0325). So hat der VfGH ua. ausgeführt:

"Durch eine derartige Regelung werde nicht die Ausübung eines ganzen Erwerbszweiges unmöglich gemacht. Zwar könnten – wie bei jeder Besteuerung – die Rentabilität von Pokerstätten herabgesetzt und Unternehmen in wirtschaftliche Schwierigkeiten gebracht werden, der Wesensgehalt der Grundrechte werde dadurch aber nicht berührt".

Weiters ist es "Sache des Betreibers, die Kartenspiele so zu organisieren, dass die Glückspielabgabe entrichtet werden kann." (VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024)

3.5. Zur behaupteten Unionsrechtswidrigkeit der Besteuerung

Eine allfällige Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielmonopols muss vom nationalen Gericht beurteilt werden (Beschluss des EuGH 6.9.2018, C-79/17 Rs Gmalieva). Nach dem Unionsrecht stellen Glücksspielmonopole grundsätzlich eine Beschränkung der Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit dar, die aber aufgrund geschriebener Rechtfertigungsgründe zulässig sein können (beispielsweise Verbraucherschutz, Betrugsvorbeugung, Vermeidung von Anreizen für die Bürger zu überhöhten Ausgaben für das Spielen sowie die Verhütung von Störungen der sozialen Ordnung), solange diese verhältnismäßig ausgestaltet sind. Den Vorwürfen der Unionsrechtswidrigkeit des Glücksspielmonopols wurde durch die Rechtsprechung der Höchstgerichte (VfGH 15.10.2016, E 945/2016; VwGH 16.3.2016, Ro 2015/17/0022) der Boden entzogen. Der Verfassungsgerichtshof folgte nicht der vom Obersten Gerichtshof vertretenen Rechtsauffassung OGH 30.3.2016, 4 Ob 31/16m, da der Oberste Gerichtshof isoliert konkrete Werbetätigkeiten einzelner Konzessionäre betrachtete, ohne eine gesamthafte Würdigung aller Auswirkungen auf dem Glücksspielmarkt im Sinne der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union vorzunehmen. Der Verfassungsgerichtshof sah sein Ergebnis auch durch die jüngere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 16.3.2016, Ro 2015/17/0022) gestützt. Zu den Voraussetzungen der unionsrechtlichen Zulässigkeit des Glücksspielmonopols und der Inanspruchnahme der Dienstleistungs- und Niederlassungsfreiheit liegt bereits umfangreiche Rechtsprechung des EuGH vor, die in den genannten Entscheidungen des Verfassungsgerichtshofs und des Verwaltungsgerichtshofs umfassend referiert wurden (BFG 04.04.2018, RV/7104839/2017).

Wenn die Bf. vermeint, dass sie gegenüber einem Konzessionär benachteiligt wäre, ist festzuhalten, dass dies nicht der Fall ist: Konzessionäre und Bewilligungsinhaber sind gegenüber Nichtkonzessionären nicht steuerlich begünstigt, zumal sie über die

Konzessionsabgaben hinaus Kosten zu tragen haben, die für die Bf. nicht anfallen. Das zeigt sich insbesondere, wenn man das Glücksspielmonopol samt Konzessionssystem „wegdenken“ würde. In diesem Fall würden statt Konzessions- und Spielbankabgabe nunmehr Glücksspielabgaben in ungefähr gleicher Höhe anfallen. Das gilt umso mehr für den Bereich der Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG, für die diese Konnexität zum Glücksspielmonopol und zum Konzessionssystem nicht gegeben ist (vgl. mwN BFG 04.04.2018, RV/7104839/2017). Befreiungen von der Glücksspielabgabe wie für konzessionierte Spielbanken werden damit begründet, dass Doppelbesteuerungen ausgeschlossen werden. Auch verstoßen die Glücksspielabgaben iSd § 57 GSpG nicht gegen das unionsrechtliche Beihilfenverbot iSd Art. 107 Abs. 1 AEUV, da kein zwingender Zusammenhang zwischen der Glücksspielabgabe und der Verwendung deren Steuerertrages für die Finanzierung einer Beihilfe vorliegt (VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024).

Zudem kann nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH 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 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 Beihilfemaßnahme darstellte (vgl VwGH vom 31. Mai 2011, 2009/15/0169, mwN). Ein solcher Ausnahmefall, bei welchem nach der zu Grunde liegenden Regelung das Aufkommen aus der Abgabe notwendig für die Finanzierung einer Beihilfe verwendet würde, liegt im gegenständlichen Fall nicht vor (VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0024).

3.6. Erste Säumniszuschläge für die Glücksspielabgaben Jänner 2011 bis Dezember 2012

Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages gem. § 217 BAO ist die nicht entrichtete (bzw. nicht rechtzeitig entrichtete) Abgabenschuldigkeit; dies unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammabgabe rechtmäßig ist (zB. VwGH 26.5.1999, 99/13/0054; 18.9.2003, 2002/16/0072; UFS 28.7.2011, RV/0530-G/11), ob die Festsetzung rechtskräftig ist (zB VwGH 30.5.1995, 95/13/0130; 26.1.2006, 2005/16/0240; BFG 18.12.2014, RV/7101944/2012; BFG 7.2.2017, RV/7100164/2017), ob die Festsetzung mit Bescheidbeschwerde angefochten ist (vgl zB VwGH 23.3.2000, 99/15/0145, 0146) und ob die maßgebliche Selbstberechnung der Stammabgabe richtig ist (*Ritz*, BAO⁶, § 217 Rz 4).

Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und ein „Druckmittel“ zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenentrichtungspflicht (VwGH 29. 3. 2007, 2005/16/0095; VwGH 24. 3. 2015, 2012/15/0206). Gegen dieses Ziel ist nichts einzuwenden, aber auch nicht gegen die Mittel, es zu erreichen (VfGH 25. 4. 1984, B 249/80). Die Festsetzung von

Säumniszuschlägen setzt (lediglich) den Bestand einer formellen Zahlungsverpflichtung voraus (VwGH 27. 2. 2015, 2011/17/0103). Bei Nachforderungen hinsichtlich schon fällig gewesener Abgaben ist gemäß § 210 Abs. 4 BAO zur Entrichtung eine Nachfrist einzuräumen. Diese Nachfrist beginnt im Regelfall nicht schon vor Fälligkeit, sodass hinsichtlich der Selbstbemessungsabgaben die Anlastung eines Säumniszuschlages vom Nachforderungsbetrag im Allgemeinen nicht verhindert werden kann (vgl. VwGH 22.2.1995, 94/13/0242). Da die selbst zu berechnenden Glücksspielabgaben für den Zeitraum Jänner 2011 bis Dezember 2012 bereits vor deren Festsetzung fällig waren, erfolgte die Festsetzung der Säumniszuschläge zu Recht.

Die angefochtenen Bescheide der belangten Behörde haben sich somit nicht als rechtwidrig erwiesen, weshalb die Beschwerden abzuweisen waren.

Im Übrigen wird auf die zutreffenden Ausführungen der belangten Behörde in den Beschwerdevorentscheidungen sowie in den Vorlageberichten und dabei insbesondere auf die jeweils angeführte umfassende Judikatur verwiesen.

Zulässigkeit einer 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.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klarenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist. Zudem ist die Rechtslage nach den in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig. Somit liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG vor, und zwar selbst dann, wenn zu einer dieser anzuwendenden Normen noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen wäre (Vgl. VwGH 19.5.2015, Ra 2015/05/0030).

Linz, am 31. Juli 2019

