

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden V, den Richter Ri und die weiteren Senatsmitglieder Beisitzer1 und Beisitzer2 in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., vertreten durch Foissner & Foissner Stb GmbH & Co KG, Salzburger Straße 267, 4030 Linz, über die Beschwerde vom 20.06.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 13.05.2016, St.Nr. ****, betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27.09.2018 in Anwesenheit der Beschwerdeführerin und ihres steuerlichen Vertreters Mag. X.X., des Amtsvertreters sowie der Schriftführerin A.B. in der Sitzung vom 24.10.2019 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Am 16.11.2015 brachte die nunmehrige Beschwerdeführerin (in der Folge kurz Bf. genannt) Beschwerde gemäß § 243 BAO betreffend die Bescheide über die Festsetzung von Glücksspielabgabe für die Monate März 2014 - Juli 2015 und beantragte gleichzeitig die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO folgender Abgaben:

Glücksspielabgabe 3/2014 in Höhe von € 21.824,97
Glücksspielabgabe 4/2014 in Höhe von € 20.643,93
Glücksspielabgabe 5/2014 in Höhe von € 19.544,77
Glücksspielabgabe 6/2014 in Höhe von € 16.320,20
Glücksspielabgabe 7/2014 in Höhe von € 16.355,03
Glücksspielabgabe 8/2014 in Höhe von € 18.027,27
Glücksspielabgabe 9/2014 in Höhe von € 17.690,53
Glücksspielabgabe 10/2014 in Höhe von € 18.761,53
Glücksspielabgabe 11/2014 in Höhe von € 18.365,33
Glücksspielabgabe 12/2014 in Höhe von € 20.191,10
Glücksspielabgabe 1/2015 in Höhe von € 19.416,13
Glücksspielabgabe 2/2015 in Höhe von € 16.783,30
Glücksspielabgabe 3/2015 in Höhe von € 18.102,97

Glücksspielabgabe 4/2015 in Höhe von € 17.701,70
 Glücksspielabgabe 5/2015 in Höhe von € 18.459,67
 Glücksspielabgabe 6/2015 in Höhe von € 16.670,40
 Glücksspielabgabe 7/2015 in Höhe von € 17.032,23
 Säumniszuschlag A 3/2014 in Höhe von € 511,06
 Säumniszuschlag A 4/2014 in Höhe von € 478,12
 Säumniszuschlag A 5/2014 in Höhe von € 451,19
 Säumniszuschlag A 6/2014 in Höhe von € 377,34
 Säumniszuschlag A 7/2014 in Höhe von € 379,31
 Säumniszuschlag A 8/2014 in Höhe von € 416,79
 Säumniszuschlag A 9/2014 in Höhe von € 408,81
 Säumniszuschlag A 10/2014 in Höhe von € 434,76
 Säumniszuschlag A 11/2014 in Höhe von € 424,33
 Säumniszuschlag A 12/2014 in Höhe von € 462,59
 Säumniszuschlag A 1/2015 in Höhe von € 446,95
 Säumniszuschlag A 2/2015 in Höhe von € 388,54
 Säumniszuschlag A 3/2015 in Höhe von € 415,09
 Säumniszuschlag A 4/2015 in Höhe von € 407,97
 Säumniszuschlag A 5/2015 in Höhe von € 421,77
 Säumniszuschlag A 6/2015 in Höhe von € 384,67
 Säumniszuschlag A 7/2015 in Höhe von € 391,05

Mit Bescheid vom 23.11.2015 bewilligte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel 16.6.2015 die Aussetzung der Einhebung folgender Abgaben bis zur Erledigung der Bescheidbeschwerde betreffend die zugrundliegenden angefochtenen Bescheide:

Abgabe	Fälligkeit	Betrag in Euro
Glücksspielabgabe 03/2014	22.04.2014	25.553,07
Glücksspielabgabe 04/2014	20.05.2014	23.906,13
Glücksspielabgabe 05/2014	20.06.2014	22.559,47
Glücksspielabgabe 06/2014	21.07.2014	18.867,20
Glücksspielabgabe 07/2014	20.08.2014	18.965,33
Glücksspielabgabe 08/2014	22.09.2014	20.839,47
Glücksspielabgabe 09/2014	20.10.2014	20.440,53
Glücksspielabgabe 10/2014	20.11.2014	21.738,13
Glücksspielabgabe 11/2014	22.12.2014	21.216,53
Glücksspielabgabe 12/2014	20.01.2015	23.129,60

Glückspielabgabe 01/2015	20.02.2015	22.347,73
Glückspielabgabe 02/2015	20.03.2015	19.427,20
Glückspielabgabe 03/2015	20.04.2015	20.754,67
Glückspielabgabe 04/2015	20.05.2015	20.398,40
Glückspielabgabe 05/2015	22.06.2015	21.088,27
Glückspielabgabe 06/2015	20.07.2015	19.233,60
Glückspielabgabe 07/2015	20.08.2015	19.552,53
Säumniszuschlag 1 2014	16.12.2015	511,06
Säumniszuschlag 1 2014	16.12.2015	478,12
Säumniszuschlag 1 2014	16.12.2015	451,19
Säumniszuschlag 1 2014	16.12.2015	377,34
Säumniszuschlag 1 2014	16.12.2015	379,31
Säumniszuschlag 1 2014	16.12.2015	416,79
Säumniszuschlag 1 2014	16.12.2016	408,81
Säumniszuschlag 1 2014	16.12.2016	434,76
Säumniszuschlag 1 2014	16.12.2015	424,93
Säumniszuschlag 1 2015	16.12.2015	462,59
Säumniszuschlag 1 2015	16.12.2015	446,95
Säumniszuschlag 1 2015	16.12.2015	388,54
Säumniszuschlag 1 2015	16.12.2015	415,09
Säumniszuschlag 1 2015	16.12.2015	407,97
Säumniszuschlag 1 2015	16.12.2015	421,77
Säumniszuschlag 1 2015	16.12.2015	384,67
Säumniszuschlag 1 2015	16.12.2015	391,05

Mit Bescheid vom 13.5.2016 hob das Finanzamt diesen Bescheid vom 23.11.2015 über die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gemäß § 299 BAO auf.

Zur Begründung wird im Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO wie folgt ausgeführt:

"Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde einen Bescheid aufheben, wenn der

Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Da die inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung hat, war die Aufhebung des im Spruch

bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen. Durch die Aufhebung des Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des aufgehobenen Bescheides befunden hat.

Der Spruch des Bescheides über die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung vom 23.11.2015 erweist sich aus folgenden Überlegungen als nicht richtig:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung

unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO ist die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen, soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint. Gemäß § 212a Abs. 2 lit. b BAO ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, soweit mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht. Die Aussetzung kommt höchstens insoweit in Betracht, als der Bescheid eine Nachforderung zur Folge hat (VwGH 19.10.1999, 94/14/0082; VwGH 24.6.2003, 2003/14/0029). Der Begriff "Nachforderung" entspricht jenem des § 198 Abs. 2 BAO.

Dementsprechend ist in Höhe der in den Monaten 03/2014 bis 07/2015 jeweils selbstberechneten Glücksspielabgabe keine Aussetzung der Einhebung möglich.

Hinsichtlich der sich in den Monaten 03/2014 bis 07/2015 aufgrund der festgesetzten Glücksspielabgabe und des selbstberechneten Betrages ergebenden Nachforderung an Glücksspielabgabe und aller im aufzuhebenden Bescheid angeführten Säumniszuschläge war die beantragte Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO nicht zu bewilligen, da aufgrund der ständigen Rechtsprechung und dem klaren Wortlaut des Gesetzes (§ 1 Abs. 2 GSpG, § 57 Abs. 1 GSpG) die anhängige Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung der Glücksspielabgabe für die Monate 03/2014 bis 07/2015 nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.

Hierbei wird auf die ständige Rechtsprechung des UFS (nunmehr BFG) und des 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/O743-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) 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 verwiesen.

Das Bundesfinanzgericht führt in seinem Erkenntnis vom 18.12.2014, RV/7103332/2011 aus:

„Durch die Glücksspielgesetznovelle 2008 wurde die Besteuerung von bestimmten Glücksspielen mit Rechtsgeschäftsgebühren aus dem Gebührengesetz herausgenommen und transformiert zu den Glücksspielabgaben in das Glücksspielgesetz § 57 GSpG bis § 59 GSpG eingestellt. Wie gezeigt werden konnte, handelt es sich bei den §§ 57 ff GSpG um die Nachfolgebestimmungen zu § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 und Z 8 GebG, weswegen viele steuerlichen Grundsätze übertragen werden können. Man kann durchaus sagen, bei den Glücksspielabgaben handelt es sich um eine Art Rechtsgebühren bzw. um eine Rechtsverkehrsteuer (vgl. BFG 21.11.2014, RS/7100015/2012).“

Die zur Gewinnstgebühr gem. § 33 TP 17 GebG ergangene Rechtsprechung ist daher auch auf die verfahrensgegenständliche Glücksspielabgabe anzuwenden.

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 (VfGH vom 21.09.2012, B 1357/11-16 und vom 26.2.2014, B 58-62/2014).

Weiters führt der VfGH im Beschluss vom 19.2.2015, E 293/2015 aus: „Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Verfassungswidrigkeit des § 1 Abs. 2 GSpG, sowie der 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 rechtspolitischen 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).“

Im Abschluss wird auf das VfGH Erkenntnis vom 27.4.2012, 2011/17/0114, zur Kriegsopferabgabe, deren Bemessungsgrundlage sich mit jener der Glücksspielabgabe weitgehend deckt, verwiesen. Es ist daher unwahrscheinlich, dass der VfGH in der Entscheidung über die anhängige Revision zur Glücksspielabgabe von seiner bisherigen Judikaturlinie abweichen wird.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war

dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (nur Gewährung der Begünstigung der Aussetzung der Einhebung bei Vorliegen der Voraussetzungen) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Zudem wurde abgewogen, dass im gegenständlichen Fall das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgabe (Zweckmäßigkeitsgründe) gegenüber dem Interesse des Abgabepflichtigen überwiegt, wobei auch davon auszugehen ist, dass gemäß § 114 BAO die Abgabenbehörden darauf zu achten haben, dass alle Abgabepflichtigen gleichmäßig erfasst werden."

Gegen diesen Bescheid gemäß § 299 BAO vom 13.5.2016 richtete sich die gegenständliche frist- und formgerechte Beschwerde vom 20.6.2016, mit welcher unrichtige rechtliche Beurteilung eingewendet wird.

Zur Begründung wird in der Beschwerde wie folgt ausgeführt:

„1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine in Österreich ansässige Person mit Wohnsitz in XY die einen frei gewerblichen Pokerclub betrieben hat. Am Standort der Beschwerdeführerin wurden ausschließlich Pokerspiele im Lebendspiel ohne Bankhalter in Form von Pokertournieren und Cash Games durchgeführt, wobei sich die Dienstleistung der Beschwerdeführerin sich auf die entgeltliche Bereitstellung von Karten und Tischen in den Räumen der Beschwerdeführerin erstreckt. Fraglich in diesem Zusammenhang ist, ob es sich dabei um eine verfassungskonforme Besteuerung des zu gewährleisteten Recht auf Freiheit der Erwerbstätigkeit (Art 6 StGG) handelt.

2. Poker als Glücksspiel Zeitraum 3/2014 - 7/2015

2.1. Auffassung der Finanzverwaltung

Die Festsetzung der in den Bescheiden angeführten Glücksspielabgaben für Pokerausspielungen wird unter Verweis auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom anlässlich der zur Grunde liegenden Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin begründet.

In der Rechtslage ab 1. März 2014 ist das Wort "Poker" explizit in § 1 Abs. 2 GSpG aufgenommen worden, wodurch sich die Frage, ob ein Glücksspiel oder ein Geschicklichkeitsspiel vorliegt nicht mehr von Relevanz sei, wobei der VfGH in seiner Rechtsprechung vom 27.6.2013, G 26/2013 ua. die Normierung von Poker als Glücksspiel als verfassungskonform eingestuft habe. Glücksspiele iSd § 1 Abs. 1 GSpG unterliegen einer Glücksspielabgabe von 16% Einsatz.

2.2. Auffassung der Beschwerdeführerin

Wie bereits in der zu Grunde liegenden Bescheidbeschwerde vom 16. November 2015 dargelegt, vertritt die Beschwerdeführerin, folgende Rechtsansicht hinsichtlich der Zulässigkeit der in ihren Räumlichkeiten durchgeführten Pokerausspielungen auf

Basis des vorliegenden Gewerbescheines und der glücksspielabgabenrechtlichen Konsequenzen:

2.2.1. Verletzung im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Freiheit der Erwerbstätigkeit (Art 6 StGG)

Durch Art 6 StGG ist die Erwerbsfreiheit garantiert. Geschützt ist jede auf wirtschaftlichen Erwerb gerichtete Tätigkeit. Das Halten von Poker ohne Bankhalter — ebenso wie das Vermitteln von Glücksspiel für andere Wirtschaftsteilnehmer — fällt daher in den Schutzbereich des Grundrechts. Auf Art 6 StGG können sich österreichische Staatsbürger und juristische Personen mit Sitz im Inland berufen, somit auch Unternehmer mit Sitz in Österreich oder österreichische Vermittler von (in- oder ausländischen) Unternehmern.

Nach der Rsp des Verfassungsgerichtshofs schützt Art 6 StGG nur vor intentionalen Eingriffen in die Erwerbsfreiheit, nicht jedoch vor Maßnahmen mit anderer Zielsetzung, die als faktische Nebenwirkung eine Einschränkung der Erwerbstätigkeit zur Folge haben.² Die Normierung von Steuern hat offenkundig vor allem fiskalische Gründe; eine dadurch bewirkte Beschränkung der Erwerbstätigkeit wäre insofern nur eine faktische Be— bzw Verhinderung einer Erwerbstätigkeit.

Eingriffe in die Erwerbsfreiheit sind jedoch nur zulässig, wenn diese im öffentlichen Interesse geboten sind, zur Verwirklichung dieses öffentlichen Interesses geeignet und adäquat und auch sonst sachlich zu rechtfertigen ist - dh, wenn der Eingriff verhältnismäßig ist. Bei der Beurteilung der Angemessenheit einer beschränkenden Maßnahme ist auch zu prüfen, ob Alternativen bestehen, die den angestrebten Zweck in einer gleich wirksamen, aber die Grundrecht weniger einschränkenden, Weise erreichen lassen. Im Erkenntnis VfSlg 9750 und in jenem vom 5.12. 2011 (B533/11) sah der VfGH das Ziel der Eindämmung des Glücksspiels als im öffentlichen Interesse liegend und die geprüfte Besteuerung als sachlich gerechtfertigt an, jedoch nur dann und insoweit als das Vorliegen einer exzessiven, das Wesen dieser Grundrechte beeinträchtigenden Regelung nicht vorliegt. Dies ist jedoch vorliegend der Fall, da die Besteuerung gemäß § 57 Abs. 1 GSpG bei Rechtmäßigkeit der Besteuerung in dieser Form sämtliche nicht konzessionierte Unternehmer die Pokerausspielungen durchführen insbesondere den Erwerbszweig der freien gewerblichen Unternehmer mit Inkrafttreten der Bestimmung mit 1.1.2011 schlagartig und ohne Möglichkeit der Tätigkeitsausübung ausschalten würde.

Die hier geprüften Umstände - höhere Besteuerung von (aufgrund des Unionsrechts den Konzessionären gleichgestellten) NichtKonzessionären im Vergleich zu Konzessionären zum Zweck der Zurückdrängung des Glücksspiels - stellen sich allerdings als unverhältnismäßig dar:

Die Unverhältnismäßigkeit des § 57 Abs. 1 GSpG idF der GSpG - Novelle 2010 ist insbesondere daraus zu erblicken, dass die Besteuerung nicht vom tatsächlichen Betriebsumsatz des Unternehmens, sondern von der Höhe der Einsätze der Pokerspieler erhoben wird.

a. Exzessive Besteuerung

Der Beschwerdeführerin ist es nicht möglich eine höhere Steuerlast an Glücksspielabgabe zu tragen als den Rohertrag den sie erwirtschaftet (vgl. in den Betriebsprüfung vorgelegten Aufstellungen im zu Grunde liegenden Prüfungszeitraum). Kein Unternehmer kann eine Erwerbstätigkeit ausführen, bei der die Glücksspielabgabenbelastung — ohne Berücksichtigung weiterer Steuern höher ist, als der Rohertrag, mit dem er seine laufenden Aufwendungen (Miete, Personal, etc.) zu bestreiten hat. Dies kommt die Belastung der Pokerausspielungen mit Glücksspielabgaben iSd § 57 Abs. 1 GSpG einer Erdrosselungsbesteuerung gleich, das de facto einem Berufsverbot gleichkommt. Vergleicht man die festgesetzte Abgabenschuld mit dem Einnahmen der Beschwerdeführerin wird augenscheinlich, dass es sich um keine bloß die Rentabilität der Tätigkeit schmälernde Belastung geht, sondern die Erwerbstätigkeit vollständig unterbindet.

Aufgrund der Eigenart des Pokerspiels und seiner Gewinnmöglichkeiten ist es auch nicht möglich, den Spieler zur Abgabe von 16% des Einsatzes zu verhalten, da die Gewinnmöglichkeiten beim Pokerspiel eine derartig hohe Abschöpfung nicht zulassen würden. Bei einer durchschnittlichen Dauer einer solchen Ausspielung von rund 5 Minuten, hätte der Spieler innerhalb von kurzer Zeit (also nach spätestens 7 Spielen), 100% seines Einsatzes zusätzlich an Glücksspielabgabe zu entrichten. Ein solches Spiel wäre aufgrund der steuergesetzlichen Bestimmungen somit am Markt nicht konkurrenzfähig, somit für Spieler unzugänglich, wodurch diese Besteuerungsform daher faktisch einer Unterbindung des Pokerspiels im frei gewerblichen Unternehmerbereich gleichkommt.

b. Unverhältnismäßiger Sachaufwand

Weiters stellt sich der für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage erforderlicher Sachaufwand als unverhältnismäßig dar. Es kann der Beschwerdeführerin im Vergleich zu den Konzessionären und Internetanbietern in Folge des Abstellens bei der Bemessungsgrundlage auf das einzelne Spiel nicht zugemutet werden, notwendiges zusätzliches eigenes Personal für die Erfassung der Einsatzhöhen an den jeweiligen Pokertischen einzusetzen, wodurch der Spielbetrieb in einer nicht vertretbaren Art und Weise gestört würde. Dies würde einen erheblichen Wettbewerbsnachteil für die Beschwerdeführerin darstellen.

c. Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Schätzverfahren

Die aus den Spieleinsätzen resultierende Bemessungsgrundlagen können vom frei gewerblichen nur rechnerisch fiktiv und nicht auch ein rechtlich materieller Umsatz des Unternehmers erfasst werden. Aufgrund der in der Praxis daher kaum mögliche Erfassung der Spieleinsätze im Rahmen des Cash Games ist die Berechnung der Bemessungsgrundlage im Fall von Pokerausspielungen wie selbst von der Finanzverwaltung eingeräumt wird in der Regel nur im Schätzwege zu ermitteln. So auch im vorliegenden Fall. Eine Schätzung ist nicht zulässig, da eine Schätzung der Bemessungsgrundlage nur ausnahmsweise für jene Fälle vorgesehen sei, in denen der Abgabepflichtige hinter seinen Mitwirkungspflichten im Abgabenverfahren zurückbleibe

oder die Ermittlung ausnahmsweise aus objektiven Gründen nicht möglich sei. Da sich die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen im Fall der Ermittlung der Einsätze im Fall von Pokerauspielungen — wie im Punkt b. dargelegt als unverhältnismäßig erweist — gibt es auch das Schätzungsverfahren keine sachliche Rechtfertigung.

Selbst wenn die unterschiedliche Besteuerung im öffentlichen Interesse liegen würde, wäre diese jedenfalls nicht erforderlich im Sinne der Verhältnismäßigkeitsprüfung: Die niedrigere Besteuerung von Konzessionären zeigt, dass allfällige taugliche Ziele auch mit einer niedrigeren (eben gleich niedrigen) Steuerlast verwirklicht werden können. Bei freien gewerblichen Unternehmern könnte dies bspw. über die GewO geregelt werden. Stehen sich zwei im zu beurteilenden Zusammenhang gleichartige Gruppen gegenüber, können Grundrechtsbeschränkungen, die eine Gruppe schwerer treffen als die andere, nicht erforderlich sein: Die mildere Grundrechtsbeschränkung der einen Gruppe belegt, dass es gelindere Mittel zur Zielerreichung gibt als die schwerer wiegende Beschränkung der anderen Gruppe.

Im vorliegenden Zusammenhang stehen sich Konzessionäre und (aufgrund des Unionsrechts den Konzessionären gleichgestellte) Nicht-Konzessionäre gegenüber, wobei Konzessionäre einer milderen Besteuerung unterliegen. Dies zeigt, dass es Alternativen zur höheren Besteuerung von gleichgestellten Nicht-Konzessionären gibt, die den angestrebten Zweck in einer gleich wirksamen, aber die Grundrechte weniger einschränkenden Weise erreichen lassen, nämlich die Besteuerung von Nicht-Konzessionären im selben Ausmaß wie von Konzessionären unter allfälliger Ergänzung anderer Begleitmaßnahmen.

Festzuhalten ist, dass das Vorliegen oder Nichtvorliegen einer Konzession zur Veranstaltung von Pokerauspielungen bei der Prüfung der Verhältnismäßigkeit keine Rolle spielt: Auch in Bezug auf Wirtschaftsteilnehmer, die zwar über keine konzessionelle Erlaubnis verfügen, zeigt die niedrigere Besteuerung der österreichischen Konzessionäre, dass die höhere Besteuerung von Nichtkonzessionären nicht erforderlich und daher verfassungswidrig ist.

Die höhere Steuerlast von gleichgestellten Nicht-Konzessionären stellt somit nicht das gelindeste Mittel zur Zielerreichung dar und verletzt Art 6 StGG.

3. Abweisung der Aussetzung

In ihrer Begründung führt das Finanzamt an, dass die Aussetzung nicht zu bewilligen war, insoweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint. Demnach wird auf Judikatur des VfGH Bezug genommen, indem festgehalten wird, dass Poker als Glücksspiel zu definieren sei.

Dem ist entgegen zu halten, dass die Beschwerdeführerin wie bereits in der Bescheidbeschwerde vom 16. November 2015 in Zusammenhang mit den zu Grunde liegenden Glücksspielabgabenbescheiden die Rechtsauffassung vertritt (auf diese sei ausdrücklich verwiesen), dass keine VfGH-Judikatur zur Verfassungskonformität hinsichtlich des Recht auf Freiheit der Erwerbstätigkeit in Folge der oben angeführten

Punkte vorliegt. Alleine aus diesem Aspekt kann abgeleitet werden, dass sich die Rechtsansicht des Finanzamtes hinsichtlich der mangelnden Erfolgsaussicht als nicht schlüssig erweist.

Im Zusammenhang mit dem vorliegenden Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht betreffend sämtliche angefochtene Bescheide stellen wir den

ANTRAG

gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. a und lit. b BAO idgF auf Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Berufungssenat, den

ANTRAG

gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a. und lit. b BAO idgF auf mündliche Verhandlung."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.7.2016 wies die Finanzbehörde die gegenständliche Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Mit dem aufgehobenen Bescheid wurde die Aussetzung der Einhebung der Glücksspielabgabe für die Monate März 2014 bis Juli 2015 über die im Antrag genannten Beträge hinausgehend, in Höhe der im jeweiligen Monat festgesetzten Abgabe bewilligt. Die Aussetzung kommt jedoch höchstens insoweit in Betracht, als der Bescheid eine Nachforderung zur Folge hat (VwGH 19.10.1999, 94/14/0082; VwGH 24.6.2003, 2003/14/0029). Der Begriff "Nachforderung" entspricht jenem des § 198 Abs. 2 BAO. Dementsprechend ist in Höhe der in den Monaten 03/2014 bis 07/2015 jeweils selbstberechneten Glücksspielabgabe keine Aussetzung der Einhebung möglich. Wie auch in der Bescheidbegründung ausgeführt, ist bereits darin eine Unrichtigkeit des Spruches zu erblicken.

Im Übrigen liegt eine Unrichtigkeit des Spruches vor, da gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen ist, soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint. Mit der Begründung des angefochtenen Bescheides wurde bereits ausführlich dargelegt, dass die im Zusammenhang mit dem Aussetzungsantrag stehende Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.

Zur behaupteten Verletzung im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Freiheit der Erwerbstätigkeit wird erneut auf die Rechtsprechung des VfGH verwiesen: Gegen das Erkenntnis des BFG vom 18.12.2014, RV/7103332/2011, mit welchem dieses die Rechtsansicht des Finanzamtes und damit die Glücksspielabgabepflicht von Ausspielungen in Form von Poker-Cashgames und Pokerturnieren gemäß § 57 Abs. 1 GSpG bestätigt hat, wurde Beschwerde an den VfGH erhoben. Mit Beschluss vom 19.2.2015, E 293/2015, lehnte der VfGH die Behandlung dieser Beschwerde mit Beschluss ab und begründete dies wie folgt:

„Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Verfassungswidrigkeit des § 1 Abs. 2 GSpG, sowie der 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 rechtspolitischen 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, 15.585/2002, 16.740/2002, 16.923/2003).“

Der von der Beschwerdeführerin vertretenen Rechtsansicht, es liege eine Verletzung im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Freiheit der Erwerbstätigkeit vor, kann daher unter Verweis auf die Rechtsprechung des VfGH nicht gefolgt werden.

Im Lichte der angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung erscheint die im Zusammenhang mit dem Aussetzungsantrag stehende Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend. Die Aufhebung des Bescheides erfolgte aus den angeführten Gründen zu Recht, es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Mit Schriftsatz vom 1.8.2016 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und wiederholte ihr bisheriges Beschwerdevorbringen, ohne dieses substantiell zu ergänzen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;*
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.*

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

§ 212a BAO lautet:

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

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

- a) soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder*
- b) soweit mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder*
- c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.*

Zu Recht wird in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt, dass der Bescheid über die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO schon deswegen Rechtswidrigkeit ist, weil die Aussetzung der Einhebung der Glücksspielabgabe für die Monate März 2014 bis Juli 2015 über die im Antrag genannten Beträge hinausgehend in Höhe der im jeweiligen Monat festgesetzten Abgabe bewilligt wurde. Gemäß dem eindeutigen Wortlaut des § 212a Abs. 1 BAO ist die Aussetzung der Einhebung antragsgebunden. Mit Bescheid vom 23.11.2015 hat die Abgabenbehörde die Aussetzung der Einhebung der Glücksspielabgabe für die Monate 03/2014-07/2015 jeweils mit einem höheren Betrag bewilligt, als dies von der Beschwerdeführerin beantragt wurde. Der über den Antrag hinausgehende Spruch dieses Bescheides erweist sich daher schon aus diesem Grunde als rechtswidrig, zumal ein jeweils Teilbetrag der hier in Rede stehenden Glücksspielabgaben nicht rechtskonform von Amts wegen ausgesetzt wurde. Die mit Bescheid vom 13.5.2016 ausgesprochene Aufhebung dieses Bescheides erweist sich daher schon allein aus diesem Grund als rechtmäßig.

Mit den zugrundeliegenden Beschwerden gegen die Bescheide über die Festsetzung von Säumniszuschlägen wird deren Rechtswidrigkeit seitens der Bf. damit begründet, dass die zugrundeliegenden Abgabenbescheide (Festsetzungsbescheide betreffend Glücksspielabgabe) unrichtig wären. Unbestritten besteht eine mittelbare Abhängigkeit der Höhe der gegenständlichen Nebengebühren von der Erledigung der Beschwerde gegen die zugrunde liegenden Stammabgabenbescheide über die Festsetzung der Glücksspielabgaben.

Die Rechtmäßigkeit der Aussetzung der Einhebung der hier in Rede stehenden Säumniszuschläge ist daher von den Erfolgsaussichten der Beschwerde gegen die zugrundeliegenden Abgabenbescheide betreffend Festsetzung der Glücksspielabgabe abhängig.

Gemäß § 212a Abs. 2 BAO ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint. Auch insoweit war der aufgehobene Bescheid aus folgenden Erwägungen mit Rechtswidrigkeit behaftet:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.11.1997, 97/14/0138) ist es nicht Aufgabe eines Aussetzungsverfahrens, die Beschwerdeentscheidung vorwegzunehmen, sondern haben die Abgabenbehörden (und Gerichte) bei Prüfung der Voraussetzungen für eine Aussetzung der Einhebung die Erfolgsaussichten lediglich anhand des Beschwerdevorbringens zu beurteilen, wobei nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.9.1993, 93/17/0055, insbesondere auch auf die jeweils herrschende (insbesondere publizierte) Rechtsprechung Bedacht zu nehmen ist. Ein Rechtsmittel erscheint nur insoweit wenig erfolgversprechend, als seine Erfolglosigkeit offenkundig ist. Als offenkundig erfolglos kann eine Beschwerde etwa insoweit angesehen werden, als sie nach Maßgabe des § 252 BAO zwingend abzuweisen ist, das Beschwerdebegehren mit der Rechtslage eindeutig in Widerspruch steht, der Abgabepflichtige eine der ständigen Judikatur der Höchstgerichte widersprechende Position bezieht oder ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er sich auf gesicherte Erfahrungstatsachen oder auf eine längerwährend unbeanstandet geübte Verwaltungspraxis stützt.

Im Zuge der Beurteilung einer Beschwerde nach § 212a Abs. 2 lit. a BAO sind deren Erfolgsaussichten lediglich abzuschätzen. Eine Beschwerde kann nicht schon deshalb von vornherein als wenig erfolgversprechend angesehen werden, weil sich der abgabenbehördliche Bescheid im Bereich des möglichen Verständnisses einer verschiedenen Interpretationen zulassenden Vorschrift bewegt und zur konkreten Streitfrage noch keine eindeutige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt. Lediglich dann, wenn die Beschwerde einen Standpunkt vertritt, welcher mit zwingenden Bestimmungen ganz eindeutig und ohne jeden Zweifel unvereinbar ist oder mit der ständigen Rechtsprechung in Widerspruch steht, könnte von einer wenig Erfolg versprechenden Beschwerde die Rede sein (VwGH 31.7.2003, 2002/17/0212).

Wie im angefochtenen Bescheid und auch in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend ausgeführt und auch durch zitierte Judikate eindeutig untermauert, richtete sich das Beschwerdebegehren in der zugrunde liegenden Abgabensache gegen die ständige Rechtsprechung der Höchstgerichte und des Bundesfinanzgerichtes.

Mittlerweile hat das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 31.7.2019, RV/5100045/2014, die Beschwerde vom 16.11.2015 betreffend die zugrundeliegenden Abgabensache als unbegründet abgewiesen.

Der gegenständliche Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 13.05.2016, mit dem der Bescheid vom 23.11.2015 über die Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) der Glückspielabgabe März 2014 bis Juli 2015 samt zugehöriger Säumniszuschläge gemäß § 299 BAO aufgehoben wurde, erweist sich daher als rechtmäßig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer ordentlichen Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis passiert auf der zitierten ständigen und einheitlichen Rechtsprechung der Höchstgerichte. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor.

Wien, am 24. Oktober 2019