jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1995/12/18 95/16/0047

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.12.1995

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;
34 Monopole;

Norm

BAO §114;
BAO §115 Abs1;
BAO §115;
BAO §167 Abs2;
BAO §168;
BAO §184 Abs1;
GebG 1957 §28 Abs3 idF 1993/965;
GebG 1957 §28 Abs4 idF 1993/965;
GebG 1957 §33 TP17 Z7 litb idF 1993/965;
GSpG 1989 §1 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Peternell, über die Beschwerde der C-Gesellschaft m.b.H., (nunmehr) vertreten durch Dr. S, Rechtsanwalt, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 15. Dezember 1994, Zl. GA 9-601/94, betreffend Rechtsgebühr, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 13.460,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin betreibt ein Karten-Casino, in dem sie als Veranstalter Besuchern die Möglichkeit bietet, zusammen mit anderen Besuchern Kartenspiele mit Geldeinsätzen zu spielen. Die Beschwerdeführerin selbst beteiligt sich an diesen Spielen nicht und tritt auch nicht als Bankhalter auf. Sie verfügt für ihre Tätigkeit über eine Gewerbeberechtigung zur Durchführung erlaubter Kartenspiele ohne Bankhalter.

Konkret geht es vor allem um die Kartenspiele "Seven Card Stud Poker", "Concord Aces" und "Lucky 9", wobei zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens primär die Frage strittig ist, ob es sich bei diesen Spielen um Glücksspiele gemäß § 1 Abs. 1 GSpG handelt.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (im folgenden kurz: Finanzamt) stellte im Zuge einer gemäß § 151 Abs. 3 BAO durchgeführten Prüfung betreffend den Zeitraum vom

1. bis 6. Jänner 1994 fest, daß bis zu Beginn der Prüfung keine Gewinstgebühren entrichtet worden seien und daß besondere Aufzeichnungen gemäß § 28 Abs. 4 GebG, die der Ermittlung der Gewinste dienlich sein könnten, nicht vorhanden gewesen seien. Es wurde deshalb vom Prüfer eine Schätzung durchgeführt, wobei er "wegen der gegebenen Komplexität der Schätzungsberechnung" von einer "detaillierten Darstellung Abstand genommen" hat (so wörtlich die handschriftliche Niederschrift über die Schlußbesprechung vom 21. Jänner 1994). Er gelangte zu folgenden Bemessungsgrundlagen:

"Poker: S 43,803.857,--

Lucky 9: S 5,625.000,--

Aces: S 15,390.000,--

Insgesamt: S 64,818.857,--"

Im maschinschriftlichen Bericht vom 24. Jänner 1994 wird dazu im Rahmen der Prüfungsfeststellungen unter anderem folgendes wörtlich ausgeführt:

"Im Hinblick auf die Komplexität der Schätzungsberechnung wird von einer detaillierten Aufstellung Abstand genommen, zumal ja die Berechnungsgrundlagen unter Mitwirkung des geprüften Unternehmens erstellt wurden u. diesem somit bekannt sind. Ergänzend wird noch festgehalten, daß im Hinblick auf die Definition des Begriffes Gewinst die Einsätze der Gewinner (ebenfalls im Wege der Schätzung hochgerechnet) wieder unterschieden nach Spielart von der Bruttogewinnsumme in Abzug gebracht wurden."

Das Finanzamt setzte dafür mit Bescheid vom 26. Jänner 1994 betreffend den Zeitraum 1. bis 6. Jänner 1994 gemäß § 33 TP 17

(1) 7 iVm § 28 Abs. 4 GebG ("lt. beiliegendem Prüfungsbericht") ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 64,818.857,-- eine Gebühr im Ausmaß von 25 % mit S 16,204.714,-- fest.

Gegen diesen Bescheid berief die Beschwerdeführerin (abgesehen von Ausführungen verfassungsrechtlicher Natur) im wesentlichen mit zwei Argumenten, und zwar zum einen mit der Behauptung, die in Rede stehenden Kartenspiele seien gar keine Glücksspiele; zum anderen mit der Rüge der Unrichtigkeit der Bemessungsgrundlage.

Hinsichtlich der Frage des Vorliegens von Glücksspielen führte die Berufung ins Treffen, daß vor allem beim Pokerspiel derjenige gewinne, der die größte Erfahrung und Geschicklichkeit besitze. "Seven Card Stud Poker" werde so gespielt, daß jeder der (2 bis 8) Spieler zuerst zwei Karten verdeckt und eine offen erhalte, in weiterer Folge noch vier Karten, davon drei offen und eine verdeckt. Gewinner sei derjenige Spieler, der mit fünf seiner sieben Karten die "höchste Hand" zusammenstellen könne. So lasse sich auch nach der herrschenden Literatur auf lange Sicht im Wege einer "winning strategy" Gewinn erwarten. Die Berufung verwies in diesem Zusammenhang auf Frank Höpfel, Zum Beweisthema der Abhängigkeit eines Spieles vom Zufall, Jahrbuch überblicke Mathematik 1978 (Mannheim 1978) Seite 185 bis 198. Zumindest beim "Seven Card Stud Poker" liege daher kein Glücksspiel iSd § 1 Abs. 1 GSpG vor.

Betreffend die Zeit vom 7. bis 30. Jänner 1994 fand am 4. Februar 1994 eine weitere abgabenrechtliche Prüfung statt. Der Prüfer ging dabei davon aus, daß die Berechnung des Gebührenbetrages "äußerst langwierig erscheine" und beabsichtigte (wie in einem AV vom 4. Februar 1994 festgehalten) im Wege einer EDV-mäßig aufbereiteten Aufstellung, die "mangels Durchführbarkeit nicht auf die Ermittlung der exakten Gewinne aus dem Spielgeschäft gerichtet sei", zu einer glaubhaften Schätzung auf Grund der vom Betrieb geführten Unterlagen zu kommen.

Im Prüfungsbericht vom 17. Februar 1994 ist dazu folgendes festgehalten:

"Entsprechend dem Ergebnis der Nachschau vom 4. Februar 1994 hat die geprüfte Gesellschaft ein EDV-Programm entwickelt. Das Programm wurde gem. der im AV vom 04.02.1994 festgelegten Vorgangsweise zur Ermittlung der Schätzungsgrundlagen erstellt, da die Ermittlung einer Berechnungsgrundlage der sich bei den Spielen ergebenden

Gewinstsummen als nicht durchführbar erwies. Aus der Aufstellung errechneten sich im gegenständlichen Prüfungszeitraum folgende Grundlagen:

Poker: Tischumsätze 230.887.343,-

Spieleinsatz 20% 46.177.469,-

Berechnungsgrundlage 184.709.874,-

davon 25% Gewinstgeb. 46.177.469,-

Lucky 9 + Aces:

Tischumsätze 192.450.000,-

Spieleinsätze - 76.980.000,-

Berechnungsgrundlage 115.470.000,-

davon 25% Gewinstgeb. 28.867.500,-

Gewinstgeb. insgesamt 75.044.969,-

Auf Grund der vorgelegten Unterlagen wurden stichprobenartig die Tage 10.01., 14.01., und 31.01. überprüft.

Dabei wurde für den 10.01.1994 bei Poker Limit 30/60 ein zu berücksichtigender Fehler von + 10 Stunden festgestellt. Dadurch verschiebt sich bei Poker die Tagesaufstellung, da sich der Tagesdurchschnitt der Limitverteilung verändert. Durch das Ansteigen des % Satzes des niedrigstem Limits verringern sich die % Sätze der sonstigen Limits. Dadurch sinkt das Tagesergebnis und das Gewinstgebührgesamtgergebnis. Die oben festgestellte Gewinstgebühr ist somit von S 75.044.969,- auf S 74.980.785,- zu korrigieren. Somit schließt die Prüfung mit einem Ergebnis an Gewinstgebühr von S 74.980.785,-"

Das Finanzamt setzte daraufhin mit Bescheid vom 21. Februar 1994 ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 299,923.140,-- Rechtsgebühr im Ausmaß von S 74,980.785,-- fest.

Auch dagegen berief die Beschwerdeführerin, und zwar mit denselben Argumenten wie in der Berufung gegen den Bescheid vom 26. Jänner 1994.

In weiterer Folge wurde eine abgabenbehördliche Prüfung über den Zeitraum von 1. bis 28. Februar 1994 durchgeführt. Der Prüfungsbericht vom 5. Mai 1994 führt dazu aus, daß, weil sich eine Ermittlung der sich bei den Spielen ergebenden Gewinstsummen als nicht durchführbar erwiesen habe, ein EDV-Programm zur Durchführung der Schätzung entwickelt worden sei. Wörtlich heißt es dazu dann:

"Aufgrund dessen werden die für den Prüfungszeitraum sich ergebenden Schätzungsunterlagen ermittelt.

Aus der Aufstellung errechneten sich im gegenständlichen Prüfungszeitraum folgende Grundlagen und Gebühren:

Seitens des FA wurden Schätzungsunterlagen stichprobenartig überprüft. Herangezogen wurden die Tage 3., 8., 14., 19. und 26. Feber 1994. Dabei wurden bei Poker zu berücksichtigende Fehler von 2,5 Spielstunden ermittelt. Berechnung und Feststellung des Ergebnisses auf Grund der Schätzungsunterlagen wurde entsprechend korrigiert.

Des weiteren wurde seitens des FA auf die Notwendigkeit einer zu verhängenden Erhöhung gem. § 9 (2) Geb.Ges. verwiesen, da die bisher mittels Bescheid vorgeschriebenen Gebührenbeträge bislang nicht entrichtet wurden. Die Erhöhung gem. § 9 (2) Geb.Ges. wird mit 10 % der nicht entrichteten Summe festgesetzt.

Poker: Tischumsätze S 281.434.823,--

Spieleinsatz 20 % - S 56.286.965,--

Berechnungsgrundlage S 225.147.859,--

davon 25 % Gewinstgeb. S 56.286.965,--

Lucky 9 + Aces: Tischumsätze S

204.225.000,--

Spieleinsätze - S 81.690.000,--

Berechnungsgrundlage S 122.535.000,--

davon 25 % Gewinstgeb. S 30.633.750,--

Gewinstgeb.insgesamt: S 86.920.715,--

Das korrigierte Ergebnis an Gewinstgebühr beträgt nunmehr:

Bemessungsgrundlage

Pocker: S 225.229.036,--

Lucky 9 + Aces: S 122-535-000,--

davon je 25 % Gewinstgebühr:

Pocker: S 56.307.259,--

S 30.633.750,--

S 86.941.009,--

Erhöhung 10 % + S 8.694.110,--

insgesamt: S 95.635.119,--

Somit schließt die Prüfung mit einem Ergebnis an Gewinstgebühren und Erhöhung von S 95,635.119,--."

Mit Bescheid vom 19. Mai 1994 setzte daraufhin das Finanzamt ausgehend von den obigen Ergebnissen Gewinstgebühr in Höhe von S 86,941.009,-- und gemäß § 9 Abs. 2 GebG eine Erhöhung im Ausmaß von 10 % (= S 8,694.110,--) fest.

Auch dagegen berief die Beschwerdeführerin, wobei sie ihre schon in den früheren Berufungen eingenommene Argumentationslinie beibehielt.

Im Prüfungsbericht vom 26. Mai 1994 betreffend eine weitere, den Zeitraum vom 1. bis 31. März 1994 umfassende Prüfung ist folgendes ausgeführt:

"Die Schätzungsunterlagen für den obgenannten Prüfungszeitraum liegen vor. Seitens des FA. wurden diese Unterlagen stichprobenartig überprüft. Herangezogen wurden die Tage 8. 3., 20. 3. und 28. 3. 1994. Dabei wurde bei Poker am 8. 3. ein zu korrigierender Fehler von 4 Spielstunden und bei Lucky Aces am 28. 3. ein solcher von 11 Spielstunden festgestellt.

Die Berechnung und Feststellung des Prüfungsergebnisses war daher entsprechend zu korrigieren.

Daraus ergibt sich:

POKER:

Tischumsätze: S 300.256.404,--

Spieleinsatz 20 %: - S 60.051.281,--

Berechnungsgrundlage: S 240.205.123,--

davon 25 % Gewinstgebühr: S 60.051.281,--

LUCKY 9 + ACES:

Tischumsätze: S 201.300.000,--

Spieleinsätze: - S 80.520.000,--

Berechnungsgrundlage S 120.780.000,--

davon 25 % Gewinstgebühr S 30.195.000,--

Aufgrund der bisherigen Nichtentrichtung ist gem. § 9/2 Geb.Ges. eine Gebührenerhöhung von 10 % festzusetzen.

Gewinstgebühr aus Poker S 60.051.281,--

Gewinstgebühr aus Lucky 9 + Aces S 30.195.000,--

Gewinstgeb. insgesamt S 90.246.281,--

Erhöhung 10 % S 9.024.628,--

zusammen S 99.270.909,--

Somit schließt die Prüfung mit einem Ergebnis an Gewinstgebühren und Erhöhung von S 99.270.909.--."

Diesem Prüfungsbericht folgend forderte das Finanzamt mit Bescheid vom 31. Mai 1994 Gewinstgebühr in Höhe von S 90,246.281,-- zuzüglich einer 10 %-igen Gebührenerhöhung (= S 9,024.628) an.

Auch in der dagegen erhobenen Berufung hielt die Beschwerdeführerin an ihrem bereits zuvor wiederholt eingenommenen Standpunkt fest.

Betreffend eine den Zeitraum vom 1. bis 30. April 1994 erfassende Prüfung sagt der Prüfungsbericht vom 21. Juni 1994 folgendes:

"Die Schätzungsunterlagen für den Monat April 1994 liegen vor. Seitens der Prüfungsorgane wurde eine stichprobenartige Überprüfung vorgenommen. Überprüft wurden die Tage 8., 17. und 27. April 1994. Dabei wurden weder bei Poker, noch bei Lucky 9 oder Aces Abweichungen von den Aufstellungen festgestellt.

Somit wurde folgendes Gebührenergebnis ermittelt:

Gewinstgebühr Poker S 43.717.709,-- Gewinstgebühr Lucky 9 + Aces S 29.626.875,-- S 73.344.584,--

Auf Grund der bisherigen Nichtentrichtung der Gebühren ist gemäß § 9 (2) Geb.Ges. eine Gebührenerhöhung in der Höhe von 10 % festzusetzen:

Gebühren aus Poker, Lucy 9, Aces S 73.344.584,--

10 % Erhöhung gem. § 9 (2) Geb.Ges. S 7.334.458,--

insgesamt S 80.679.042,--

Somit schließt die Prüfung mit einem Mehrergebnis an Gewinstgebühr samt Erhöhung von S 80.679.042,--."

Das Finanzamt folge auch diesem Prüfungsbericht und setzte mit Bescheid vom 29. Juni 1994 Gewinstgebühr in Höhe von S 73,344.584,-- samt einer 10 %-igen Gebührenerhöhung (= S 7,334.458,--) fest.

Die dagegen von der Beschwerdeführerin erhobene Berufung entspricht inhaltlich den früheren Rechtsmitteln.

Eine weitere abgabenbehördliche Prüfung bezog sich auf den Zeitraum vom 1. bis 31. Mai 1994 und führte im Bericht vom 7. September 1994 zu folgenden Feststellungen:

"Die Schätzungsunterlagen für den gegenständlichen Prüfungszeitraum liegen vor.

Kurzfristig wurden beim Pokerspiel Limits 1000/2000 angeboten, allerdings mit Juli 1994 wieder eingestellt. Neu im Programm wurde ein weiteres Spiel aufgenommen. Seit Mai 1994 wurde "Pai Gow Poker" angeboten, das Ähnlichkeiten mit Lucky 9 aufweist. Im Mai wurden in dieser neuen Spielart 11 Spieltage abgehalten. Mangels ausreichender Akzeptanz durch das Publikum wurde Pai Gow Poker im Juni 1994 wieder eingestellt.

Seitens der Prüfungsorgane wurden die vorgelegten Schätzungsunterlagen stichprobenartig überprüft.

Herausgegriffen wurden die Tage 6., 14., und 25. 7. 1994. Weder bei Poker, noch bei Aces oder Lucky 9 wurden Abweichungen zu den Aufstellungen festgestellt.

Festzulegen war die Berechnungsgrundlage für Pai Gow Poker. Es wurde festgestellt, daß im Schnitt 12 Spiele pro Stunde abgewickelt werden können, 7 Spieler sind beteiligt, das Minimum des Einsatzes liegt bei 100,--, das Maximum bei 1000,--. Im Pot waren im Schnitt nie mehr als 1.000,-- enthalten.

Von 11 Spieltagen gabe es für 3 keine Angaben über die Spielstunden. An den restlichen Tagen wurden insgesamt 285 Spielstunden abgewickelt. Für die 3 offenden Tage und die Tage mit Zeitangaben wurde eine Gesamtspielzeit von 40 Stunden festgelegt.

Daraus ergibt sich:

40 Stunden x 12 Spiele = 480 x S 1.000,-- = 480.000,--

Davon sind 50 % für die Berechnung herangezogen, wie aus dem Spielverlauf feststellbar war.

50 % von 480.000,-- = 240.000,--

Bemessungsgrundlage 240.000,--

25 % Gebühr aus Pai Gow Poker = 60.000,--

Somit ergibt sich als Prüfungsergebnis:

Gewinstgebühr Poker S 60.641.018,--

Gewinstgebühr Lucky 9 + Aces S 28.614.375,--

S 89.255.393,--

+ Gewinstgebühr Pai Gow Poker S 60.000,--

S 89.315.393,--

Auf Grund der bisherigen Nichtentrichtung ist gem. § 9/2 Geb.Ges. eine Gebührenerhöhung von 10 % festzusetzen. Diese ist auf Grund der erst in diesem Monat erfolgten Festsetzung der Berechnungsgrundlage bei Pai Gow Poker nur von Poker, Aces und Lucky 9 festzusetzen.

Gewinstgebühr: S 89.315.393,-- + 10 % Erhöhung: S 8.925.539,-- S 98.240.932,--

Somit schließt die Prüfung mit einem Ergebnis an Gewinstgebühr und Erhöhung von S 98.240.932,--."

Dementsprechend erfolgte dann mit Bescheid des Finanzamtes vom 20. September 1994 eine Gebührenfestsetzung in Höhe von S 89,255.393,-- und S 60.000,-- zuzüglich einer 10 %-igen Gebührenerhöhung (berechnet von der erstgenannten Summe) im Ausmaß von S 8,925.539,--.

Auch in der dagegen erhobenen Berufung hielt die Beschwerdeführerin an ihrem bisherigen Standpunkt fest.

Schließlich ergab eine weitere abgabenbehördliche Prüfung über den Zeitraum von 1. Juni bis 31. Juli 1994 laut Prüfungsbericht vom 17. Oktober 1994 folgendes Ergebnis:

"Die Schätzungsunterlagen für die betreffenden Monate Juni und Juli 1994 liegen vor. Die kurzfristig beim Pokerspiel angebotenen Limits von 1000/2000 wurde ab Juli 1994 nicht mehr angeboten. Das höchste Limit ist nunmehr 750/1500.

Pai Gow Poker wurde im Juni wegen mangelnder Annahme durch das Publikum eingestellt. Es wurde im Juli bloß am 30. 7.1994 im Rahmen eines "chinesischen Abends" ausnahmsweise nochmals gespielt.

Seitens der Prüfungsorgane wurden die Schätzungsunterlagen stichprobenartig überprüft. Herausgegriffen wurden die Tage 10.6., 20.6., 29.6., 8.7., 20.7. und 30.7.1994.

Weder bei Poker, Lucky 9, Aces noch bei Pai Gow Poker wurden Abweichungen zu den Aufstellungen der Schätzungsunterlagen festgestellt.

Somit ergibt sich folgende Gebührensumme für Juni und Juli 1994:

Juni 1994

Poker:

Bemessungsgrundlage S 226.155.009,--

davon 25 % Gewinstgebühr S 56.538.752,--

Lucky 9 + Aces:

Bemessungsgrundlage S 115.202.700,--

davon 25 % Gewinstgebühr S 28.800.675,--

S 85.339.427,--

Juli 1994

Poker:

Bemessungsgrundlage S 126.652.866,--

davon 25 % Gewinstgebühr S 31.663.217,--

Lucky 9 + Aces:

Bemessungsgrundlage S 113.130.000,--

davon 25 % Gewinstgebühr S 28.282.500,--

Pai Gow Poker:

Bemessungsgrundlage S 106.500,--

davon 25 % Gewinstgebühr S 26.625,--

S 59.972.342,--

Auf Grund der bisherigen Nichtentrichtung ist gem. § 9 (2) Geb.Ges. eine Gebührenerhöhung von 10 % festzusetzen.

Gewinstgebühr Juni 1994 S 85.339.427,--

Gewinstgebühr Juli 1994 S 59.972.342,--

S 145.311.769,--

+ 10 % Erhöhung S 14.531.176,--

Insgesamt S 159.842.945,--

Somit schließt die Prüfung mit einem Ergebnis an Gewinstgebühr und Erhöhung von S 159,842.945,--."

Das Finanzamt folgte auch diesem Prüfungsbericht und erließ am 25. Oktober 1994 einen Bescheid, womit Gewinstgebühr in Höhe von S 145,311.769,-- zuzüglich einer 10 %-igen Erhöhung im Ausmaß von S 14,531.176,-- festgesetzt wurde.

Die Beschwerdeführerin berief auch dagegen mit den entsprechenden Argumenten.

Die belangte Behörde wies in der Folge in der Hauptsache alle Berufungen als unbegründet ab, hob aber die Anforderung von Gebührenerhöhungen auf. Nach Wiedergabe der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen führte die Berufungsentscheidung zum Argument der Beschwerdeführerin, beim Kartenspiel "Seven Card Stud Poker" komme es auf die Geschicklichkeit des Spielers an, wörtlich folgendes aus:

"Der Ausgang eines Kartenspiels kann im allgemeinen aus zwei Hauptkomponenten erklärt werden: Erstens die zufällige Verteilung der Karten, zweitens die strategischen Entscheidungen der Spieler. Dabei stehen dem Spieler zwei prinzipielle strategische Möglichkeiten zur Verfügung: Nämlich spielstrategische Entscheidungen einerseits und Entscheidungen über die Satzhöhe andererseits.

Während spielstrategische Entscheidungen den Spielausgang selbst und somit natürlich auch den Gewinn und Verlust beeinflussen, haben Entscheidungen über die Satzhöhe keinen Effekt auf den Spielausgang, sondern bestimmen bloß die Höhe des erzielten Gewinnes bzw. Verlustes. Bei Poker hat der teilnehmende Spieler keine Möglichkeit, den Spielausgang, der lediglich durch die zufällig zugeteilten Karten determiniert wird, zu verändern. Die Einsicht in die offenen Karten bietet keine spielstrategische Entscheidungsmöglichkeit, da kein Spieler etwas an den ihm zugeteilten Karten verändern kann. Strategische Entscheidungen sind lediglich insoweit möglich, als im Rahmen der Regeln über das Setzen der einzelnen Spieler seinen möglichen Gewinn bzw. seinen Verlust der Höhe nach beeinflussen kann.

Damit ist aber klar, daß es sich um ein reines Glücksspiel handelt.

Was die psychologische Komponente anlangt, daß nämlich ein Spieler durch Bluff die Mitspieler dazu bringen kann, auf ihre möglichen Gewinnchancen zu verzichten und auszusteigen, ohne sich zu vergewissern, ob der, dem sie den Pot überlassen, wirklich das beste Blatt hat, so kann hiemit nichts für die Qualifikation des Spieles an sich ausgesagt werden. Die Behauptung in der Berufung, daß bei Poker "auf Grund der empirischen Werte derjenige letztendlich den Pot gewinnt, der die richtige winning strategy hat" entbehrt sohin jeder Richtigkeit."

Die Spiele "Concord Aces" und "Lucky 9" beurteilte die belangte Behörde auf Grund geringfügiger spielstrategischer Elemente bzw. (im Falle von Lucky 9) lediglich eines einzigen solchen Elementes als Glücksspiele.

Zum Spiel "Pai Gow Poker" enthält die Berufungsentscheidung keinerlei Ausführungen.

Hinsichtlich der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Gebührenfestsetzung führte die belangte Behörde u.a. folgendes aus:

"Um die Gewinne zu ermitteln, mußte daher eine Schätzung durchgeführt werden. Aus einzelnen Parametern, über die die Bw. Aufzeichnungen führt "(wie Anzahl und Dauer der bespielten Tische, Spielemöglichkeit pro Stunde und damit verbundene Gewinnerzielungsmöglichkeiten getrennt nach Art der Spiele bzw. nach Art der möglichen niederen und höchsten Einsätze) wurde eine Hochrechnung vorgenommen und in der Folge eine durchschnittliche Gewinnhöhe in 24 Stunden errechnet. Sowohl der Ermittlungsmodus wie auch das Ergebnis wurde von den Geschäftsführern als durchaus der Realität entsprechend zur Kenntnis genommen. Im Hinblick auf die Komplexität der Schätzungsberechnung wird von einer detaillierten Aufstellung Abstand genommen, zumal ja die Berechnungsgrundlagen unter Mitwirkung des geprüften Unternehmens erstellt wurden und diesem somit bekannt sind. Ergänzend wird noch festgehalten, daß im Hinblick auf die Definition des Begriffes Gewinst die Einsätze der Gewinner (ebenfalls im Wege der Schätzung hochgerechnet) wieder unterschieden nach Spielart von der Bruttogewinstsumme in Abzug gebracht wurden."

Im übrigen wiederholte die belangte Behörde die Inhalte der oben dargestellten Prüfungsberichte.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Gebührenfreiheit verletzt.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 33 TP 17 Z. 7 lit. b GebG (idF der Nov. BGBl. 965/1993) unterliegen Glücksspiele (§ 1 Abs. 1 GSpG), die von einem Veranstalter angeboten oder organisiert werden, einer Rechtsgebühr von 25 v.H. vom Gewinst, wenn die Gewinste in Geld bestehen.

Nach § 28 Abs. 3 GebG sind bei Glücksspielen (§ 1 Abs. 1 GSpG) die Vertragsteile sowie die Veranstalter, die das Glücksspiel organisieren, zur Entrichtung der Gebühren zur ungeteilten Hand verpflichtet. Die Gewinste vermindern sich um die Gewinstgebühr. Bei Wetten und Glücksspielen hat der Veranstalter die Gebühr unmittelbar zu entrichten (§ 31 Abs. 3).

Gemäß § 1 Abs. 1 GSpG sind Glücksspiele Spiele, bei denen Gewinn und Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen.

§ 28 Abs. 4 GebG bestimmt:

"Personen, die gewerbsmäßig Wetten abschließen oder vermitteln, sowie die übrigen zur unmittelbaren Gebührenentrichtung verpflichteten Personen haben besondere Aufzeichnungen zu führen, aus denen die für die Berechnung der Gebühr erforderlichen Grundlagen zu entnehmen sind."

§ 184 BAO 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 Auskünfte 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."

Die Beschwerde legt das Hauptgewicht ihrer Argumentation darauf, daß im vorliegenden Fall von der belangten Behörde nicht geklärt worden sei, ob überhaupt der Tatbestand eines Glücksspieles vorliege. Die Beschwerdeführerin verweist in diesem Zusammenhang auf die Übereinstimmung des § 1 Abs. 1 GSpG mit der Bestimmung des § 168 StGB,

rügt ausdrücklich die Unterlassung der Einholung eines Sachverständigengutachtens und stützt sich in diesem Zusammenhang auf ein der Beschwerdeschrift beigelegtes Sachverständigengutachten betreffend einen "Vergleich der Geschicklichkeit in Spielen mit einem Hasardelement", erstattet von Prof. Dr. B.B.v.d. Genugten (Univ.Prof. für Wahrscheinlichkeitsrechnung und mathematische Statistik) und Dr. P.E.M. Borm (Univ.Doz. für Spieletheorie), beide von der katholischen Universität Brabant, Tilburg (Niederlande). Bei diesem Gutachten handelt es sich - anders als dies die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift sehen will - keineswegs um eine unzulässige Neuerung, sondern um die zulässige Dartuung der behaupteten Relevanz des in der Unterlassung der Einholung eines Sachverständigengutachtens gelegenen Verfahrensmangels.

Der Verwaltungsgerichtshof vermag sich den Argumenten der Beschwerde aus folgenden Gründen nicht zu verschließen:

Der für den hier maßgeblichen Gebührentatbestand wesentliche Glücksspielbegriff des § 1 Abs. 1 GSpG entspricht in der Tat dem des § 168 Abs. 1 StGB, und zwar insoweit auch im ersten Fall dieser Gesetzesstelle darauf abgestellt wird, daß es dabei um ein Spiel geht, "bei dem Gewinn und Verlust ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängen".

Ein Zufall liegt (nach der Judikatur des OGH zum Tatbestand des glücksspielartigen Vertriebs gemäß § 28 UWG; vgl. SZ 63/126 und ÖBl. 1991, 265 = E 6 zu § 28 UWG bei Schönherr-Wiltschek, MGA UWG6) vor, wenn der Erfolg weder von zielbewußtem Handeln oder der Geschicklichkeit oder allein vom Belieben der beteiligten Personen abhängt, sondern wenn noch weitere Bedingungen dazutreten müssen, die außerhalb des Willens der beteiligten Personen liegen.

Nicht zu den Glücksspielen gehören und von ihnen zu unterscheiden sind jene Spiele, bei denen Gewinn oder Verlust (überwiegend) von der Geschicklichkeit (oder Kraft) der Spieler (des Spielers) abhängen (vgl. dazu Leukauf-Steininger StGB3 Rz 2 zu § 168 StGB und Liebscher im Wiener Kommentar zum StGB Rz 3 zu§ 168 StGB). Spiele, bei denen es weniger auf den Zufall als auf Berechnung, Kombinationsgabe oder Routine des Spielers ankommt, sind nicht unter den Glücksspielbegriff zu subsumieren, wobei betreffend Kartenspiele das "Bridge" als klassisches Beispiel für ein Geschicklichkeitsspiel gilt (Liebscher aaO.) und auch dem Kartenspiel "Schnapsen" von der Judikatur die Qualifikation Geschicklichkeitsspiel zuerkannt wurde (vgl. die von Liebscher aaO. referierte E des OGH EvBl. 1959/325).

Die Frage, ob ein Glücksspiel vorliegt oder ein Geschicklichkeitsspiel, kann immer nur im Einzelfall beurteilt werden (Leukauf-Steininger aaO. Rz 4 zu § 168 StGB unter Berufung auf OGH EvBl. 1960/375), gegebenenfalls nach Einholung eines Sachverständigengutachtens (Leukauf-Steininger aaO.).

Mit Rücksicht darauf, daß die Beschwerdeführerin bereits im Verwaltungsverfahren in allen sechs Berufungsschriften ausdrücklich vorgebracht hat, daß es insbesondere beim Kartenspiel "Seven Card Stud Poker" mehr auf die Geschicklichkeit des Spielers als auf sein Glück ankomme und dabei den Umstand hervorhob, daß die Teilnehmer dieses Spieles von sieben Karten die überwiegende Anzahl, nämlich vier, offen erhalten, wobei derjenige gewinnt, der mit fünf dieser Karten im Vergleich zu seinen Mitspielern die "beste Hand" habe, wäre die belangte Behörde im Rahmen der sie gemäß § 114, 115 BAO treffenden Ermittlungspflicht gehalten gewesen, die tatbestandsrelevante Sachfrage, welche Rolle bei den der Gebühr unterworfenen Spielen der Zufall in Relation zu anderen Faktoren spielt, zu erheben, und zwar allenfalls auch im Wege der Einholung eines einschlägigen Sachverständigengutachtens.

Indem die belangte Behörde dies unterlassen hat, hat sie ihren Bescheid mit einem wesentlichen Verfahrensmangel belastet, dem - wie das von der Beschwerdeführerin jetzt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren zulässigerweise vorgelegte Sachverständigengutachten zeigt - auch die erforderliche Relevanz zukommt, zumal die beiden Gutachter ihre Aussagen nicht nur abstrakt, sondern auf Grund unmittelbarer Befundaufnahme betreffend die im Unternehmen der Beschwerdeführerin gespielten Spiele erstattet haben. Das genannte Gutachten (das die Spiele Concord Aces und Lucky 9 der Sphäre des Glücksspiels zuordnet) kommt hinsichtlich des Spieles "Seven Card Stud Poker" zum Ergebnis, daß ein Geschicklichkeitsspiel vorliege. Die belangte Behörde wird sich daher im fortgesetzten Verfahren, insbesondere was das zuletzt erwähnte Kartenspiel anlangt, auch mit den Ergebnissen des zitierten Gutachtens auseinandersetzen und diesem Gutachten gegebenenfalls auf gleicher fachlicher Ebene (vgl. Stoll, BAO-Kommentar II 1862 und das dort zitierte hg. Erkenntnis vom 30. April 1985, Zl. 84/14/0175) entgegentreten müssen.

Zu all dem kommt noch, daß die belangte Behörde mit keinem Wort der Begründung ihres Bescheides auf die im Zeitabschnitt

1. bis 30. Mai und im Juli 1994 in die Bemessungsgrundlage einbezogenen Gewinne aus dem Spiel "Pai Gow Poker"

eingegangen ist, wiewohl auch diese Gewinne in die Grundlage der mit den erstinstanzlichen Bescheiden vom 20. September und 25. Oktober 1994 festgesetzten Gebühren einbezogen wurden. Hinsichtlich dieses Spieles ist die Frage seiner Qualifikation nach Inhalt der Verwaltungsakten vollkommen offen.

Bereits aus den genannten Gründen haftet daher dem angefochtenen Bescheid der Aufhebungsgrund der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG an, weil nicht ausgeschlossen werden kann, daß die belangte Behörde bei Durchführung der fehlenden Ermittlungen zu einem anderen Bescheid hätte kommen können.

Ein weiterer Aufhebungsgrund ist darin gelegen, daß die belangte Behörde die von ihr vorgenommene Schätzung in der Begründung des angefochtenen Bescheides nicht entsprechend dargelegt hat (vgl. dazu insbesondere Ritz, BAO-Kommentar, Rz 21 zu § 184 BAO und die von ihm zitierten hg. Erkenntnisse vom 23. September 1988, Zl. 85/17/132, und vom 13. März 1991, Zl. 90/13/0232, auf die zur Vermeidung von Wiederholungen gemäß§ 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird). Auf ein Einverständnis der Beschwerdeführerin mit den von den Prüfungsberichten jeweils genannten Zahlen und Ergebnissen kann sich der angefochtene Bescheid nicht mit Erfolg berufen, weil sich für die Behauptung der belangten Behörde, die Geschäftsführer der Beschwerdeführerin hätten das Ergebnis "als durchaus der Realität entsprechend zur Kenntnis genommen", in den vorgelegten Verwaltungsakten nicht der geringste Anhaltspunkt findet.

Was die von der Beschwerdeführerin des weiteren ins Treffen geführten verfassungsrechtlichen Argumente betrifft, ist darauf zu verweisen, daß der Verfassungsgerichtshof aus Anlaß einer gegen denselben Bescheid der belangten Behörde parallel erhobenen Verfassungsgerichtshofbeschwerde bereits Gelegenheit hatte, die Angelegenheit zu prüfen. Er hat mit Beschluß vom 26. September 1995, Zl. B 220/95-17, die Behandlung der Beschwerde abgelehnt. Dem ist hier nichts hinzuzufügen.

Ebenso braucht angesichts der oben dargelegten Gründe, die hiemit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides führen müssen, auf die weiteren Beschwerdeausführungen nicht mehr Bedacht genommen zu werden.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. Nr. 416/1994.

Die Abweisung des Kostenmehrbegehrens betrifft ein Zuviel an geltend gemachten Beilagengebühren.

Mit Rücksicht darauf, daß auf der Basis der erst am 7. Dezember 1995 dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Verwaltungsakten sofort in der Sache selbst entschieden werden konnte, erübrigt sich ein gesonderter Abspruch des Berichters über den von der Beschwerdeführerin am 13. November 1995 neuerlich gestellten, zur hg. Zl. AW 95/16/0055 protokollierten Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1995160047.X00

Im RIS seit

07.06.2001

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at