Steuern auf Pokergewinne? Vielleicht! – BFH relativiert bisherige Rechtsprechungspraxis und schafft gleichwohl keine Klarheit

Mit Spannung war – nicht nur von Pokerspielern, sondern auch von Seiten zahlreicher Finanzämter und Finanzgerichte in der gesamten Bundesrepublik – auf den gestrigen Verhandlungstermin vor dem BFH in Sachen „Eddy Scharf“ (X R 43/12) gewartet worden. Die Entscheidung des 10. Senates sollte Klarheit in Sachen Besteuerung von Pokergewinnen geben. Das Verhandlungsergebnis überrascht und enttäuscht indes zugleich, schafft es doch mehr Unklarheiten als konkrete Bewertungs- und Beratungskriterien. Fest steht nur eins: Die Turnierpokergewinne von Eddy Scharf sollen grundsätzlich als gewerbliche Einkommen der Besteuerung unterfallen. Ob und wann dies indes auch für andere Turnierpokerspieler gilt, lässt der BFH unbeantwortet.

Nicht jedes – auch nicht jedes auf Gewinnerzielung gerichtete – Handeln, gleichgültig ob innerhalb oder außerhalb des Rahmens eines Gewerbebetriebs gelegen, muss auch zugleich einkommen- und gewerbesteuerrechtlich relevant sein. Das zeigt zum einen die Begrenzung der Einkommensteuer auf Einkünfte der in § 2 Abs. 3 EStG genannten Art (vgl. dazu BFH, Urt. v. 04.03.1970, BFH 98, 259, BStBl. II 1970, 470), zum anderen das Abstellen der gewerblichen Betätigung auf das Moment der Nachhaltigkeit, welches dort nicht erwartet werden kann und in der Regel auch nicht gegeben ist, wo eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr auf Dauer nur Verluste

generiert. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes waren Einnahmen aus Glücksspielen, wie Rennwetten (RFH, Urt. v. 30. 06.1927, VI A 261/27, RFHE 21, 244; BFH, Urt. v. 24.10.1969, IV R 139/68, BFHE 98, 494, BStBl. II 1970, 411) und Lotteriespielen (RFH, Urt. v. 14.03.1928, VI A 783/27, RStBl. 1928, 181; BFH, Urt. v. 16.09.1970, I R 133/68, BFHE 100, 199, BStBl. II 1970, 865) daher nicht als steuerbar angesehen worden. Hier sei der Eintritt des Gewinnfalls vielmehr überwiegend vom Glück des Spielers abhängig, weswegen auch die für die Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr „erforderliche Tätigkeit gegen Entgelt“ nicht gegeben sei.

Vor dem Hintergrund dieser gefestigten Rechtsprechung überrascht die Aussage, *„die Vorsitzende des X. Senats [habe] erläutert, dass das Einkommensteuergesetz (EStG) die Besteuerung weder in positiver noch in negativer Hinsicht an den Tatbestand des Glücksspiels knüpft“.* Richtig daran ist sicherlich, dass der Wortlaut des § 15 EStG den Begriff des „Glücksspiels“ nicht enthält. Warum indes der Glücksspielbegriff in Gänze für die positive, wie negative Festlegung des Vorliegens einer einkommensteuerbaren Handlung keine Rolle (mehr) spielen soll, erschließt sich nicht. Selbst die Ausgangsinstanz war hiervon nicht ausgegangen und hatte die Abgrenzung des Pokerspiels zum Glücksspiel für die Feststellung einer „Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr“ für erforderlich gehalten und hierfür auf die bisherige Rechtsprechung des BFH und des RFH verwiesen.

Fraglich und den schriftlichen Urteilsgründen vorbehalten bleibt damit, wie die Vorsitzende des 10. Senats des BFH Ihre Erläuterungen, die auch im Rahmen der mündlichen Urteilsverkündung nicht länger ausfielen, als es der Pressemitteilung zu entnehmen ist, genau verstanden wissen will. Jedenfalls im Rahmen der mündlichen und vorläufigen Darlegung der Urteilsgründe kam der Gedanke auf, als sei hier im „Nebensatz“ eine über Jahrzehnte als gefestigt zu bezeichnende Rechtsprechung aufgegeben worden, um die

steuerlichen „Verhaftung“ der Turnierpokergewinne des Herrn Scharf zu erreichen oder zumindest der von Seiten der Prozessbevollmächtigten geforderten verbindlichen Stellungnahme zur Einordnung des Pokerspiels als Glücks- oder Geschicklichkeitsspiel zu entgehen und die mit einer – zunächst offenbar angedachten – Einordnung als Geschicklichkeitsspiel einhergehende Frage nach einer Vorlagepflicht an den Gemeinsamen Senat der obersten Bundesgerichte nicht beantworten zu müssen.

Eben diese Vorlage war im Rahmen der mündlichen Verhandlung von Seiten des Klägers und seiner Bevollmächtigten explizit gefordert und darauf hingewiesen worden, dass es sich bei der Frage nach der Einordnung des (Turnier-)Pokerspiels als Glücks- oder Geschicklichkeitsspiel gerade nicht, wie vom Finanzgericht Köln behauptet, um eine Tatsachen-, sondern eine Rechtsfrage handele, zu deren Entscheidung der Senat berufen und in dessen Beurteilung er gerade nicht an die „Feststellungen“ des Erstgerichtes gebunden ist. Die Frage, ob ein Spiel den Tatbestand des Glücksspiels erfüllt oder nicht, ist in diesem Sinne gerade keine Tatsache, sondern eine rechtliche Würdigung von (festgestellten) Tatsachen.

Indem der Senat indes nicht mehr generell daran festhält, dass Glückspielgewinne stets kein Entgelt für die Spieltätigkeit darstellen, entbindet er sich selbst von der Beantwortung der hier – auch nach Ansicht des FG Köln – zunächst streitentscheidenden Rechtsfrage.

Nur die Feststellung dahingehend, *„dass das Einkommensteuergesetz (EStG) die Besteuerung weder in positiver noch in negativer Hinsicht an den Tatbestand des Glücksspiels knüpfe“,* ermöglicht in diesem Sinne das alleinige Abstellen auf die (vermeintlichen) individuellen Fähigkeiten des Klägers selbst. Denn die Glücksspieldefinition der Gesamtrechtsordnung stellt insoweit unstreitig auf die Gesamtheit aller Spieler ab, so dass sich ein und dasselbe (Poker-)Spielgeschehen definitorisch nicht für für die

Allgemeinheit als Glücksspiel und den Kläger als Geschicklichkeitsspiel darstellen kann.

Genau diese allgemeine Betrachtung hatte der Bundesfinanzhof bislang jedoch im Rahmen seiner eigenen Rechtsprechung zur Einkommensteuerbarkeit von Spielgewinnen selbst vorgegeben und ausgeführt:

> *„Für die einkommensteuerrechtliche Beurteilung ist zu unterscheiden zwischen reinen Glücksspielen, die nicht oder nur in geringem Maße durch das besondere Geschick des jeweiligen Spielers beeinflußt werden können (so der Fall des FG Nürnberg in EFG 1979, 339), und solchen, die zwar auch von Zufällen bestimmt sind, bei denen aber ein begrenztes und überschaubares Verlustrisiko um des Entgelts willen in Kauf genommen wird und bei denen über eine gewisse Dauer letztlich der gewinnt, der über die besseren Fertigkeiten verfügt (BFH, Urteil vom 11. November 1993 – XI R 48/91 -, Rn. 16, juris)“*

Eine Definitionseinschränkung des Glücksspielbegriffs, die dazu führt, dass das Pokerspiel, für jeden Steuerpflichtigen gesondert als Glücks- oder Geschicklichkeitsspiel einzustufen ist und sich ein und derselbe Spielvorgang damit für den einen Teilnehmer als Teilnahme an einem Glücksspiel, für den anderen Teilnehmer als Teilnahme an einem (steuerbaren) Geschicklichkeitsspiel darstellen kann, wäre damit nicht zu vereinbaren gewesen.

Ganz im Gegenteil sprach die bisherige Entscheidungspraxis des Bundesfinanzhofs eher dafür, den Glücksspielbegriff auch im Rahmen der steuerrechtlichen Beurteilung im Gleichklang mit der in der Rechtsordnung sonst verwendeten Glücksspieldefinition zu verstehen. So stellte der BFH in Sachen II 94/63 im Zusammenhang mit der Frage der Anwendungsreichweite der Bestimmungen des Rennwett- und Lotteriegesetzes zur Definition des Glücksspielbegriffes maßgeblich auf die straf-, zivil- und öffentlich-rechtliche

Begriffsbestimmungen ab. In den Urteilsgründen heißt es:

> *„Die **strafrechtliche Judikatur** hat **bewiesen**, dass die Begriffe der Glücksspiele im engeren Sinne (§§ 284, 284a, 285 StGB), der Lotterien (§ 286 Abs. 1 StGB) und der Ausspielungen (§ 286 Abs. 2 StGB) aus dem allgemeinen Sprachgebrauch heraus hinreichend abgegrenzt sind. Für das RennwLottG kann somit nichts anderes gelten; es **muß diesen Bestimmungen** folgen. Der Begriff der Ausspielung im Sinne des § 17 RennwLottG **deckt sich somit mit dem des § 286 Abs. 2 StGB** (vgl. BFH-Urteil II 57/51 U vom 11. November 1953, BFH 58, 286, BStBl III 1954, 23). […] Der RFH räumt selbst ein, dass bereits durch das StGB für das Deutsche Reich vom 15. Mai 1871 (RGBl 1871, 127), §§ 284 bis 286, damals schon geltend in der Fassung des Gesetzes gegen das Glücksspiel vom 23. Dezember 1919 (RGBl 1919, 2145), **eine feste Terminologie vorgegeben ist** […]. Indessen ist ein **bewußtes Hinausgreifen über den klaren Wortsinn** einer einzelnstehenden Vorschrift (bei der also nicht durch Interpolation zweier Aussagen eine dritte Aussage gewonnen werden kann), im gegebenen Fall unter Außerachtlassen **der im Zusammenhang der Rechtsordnung vorgegebenen Abgrenzung, keine Auslegung mehr** (BFH-Urteil II 110/62 vom 28. November 1967, BFH 91, 132, BStBl II 1968, 216, und II 33/63 vom 30. Januar 1968, BFH 91, 511). Erwägungen der Art, daß „Spiel und Wette als Mittel eines unverdienten Vermögensgewinns im wirtschaftlichen Leben des Volkes … eine immer größere Bedeutung gewonnen“ hätten und der Gesetzgeber in anderen Zusammenhängen „sein Augenmerk auf eine restlose Erfassung des unverdienten Vermögensgewinns gerichtet“ habe, rechtfertigen **nicht, eine Steuerquelle zu erschließen, die das Gesetz selbst nicht eröffnet hat.“** [Hervorhebungen durch den Unterzeichner]*

Dieser durch den Bundesfinanzhof im Sinne einer *„Einheitlichkeit der Rechtsordnung“* vorgegebene Definitionsansatz hätte die Anwendung einer von den allgemeinen Gesetzen, insbesondere dem Straf- und

Verwaltungsrecht, abweichenden Glücksspieldefinition im Einzelfall verboten. Jedenfalls aber wäre eine derartige Abweichung (wohl) tatsächlich im Gemeinsamen Senat der obersten Bundesgerichte zu klären gewesen. Dies ist vor dem Hintergrund, dass *das Einkommensteuergesetz (EStG) die Besteuerung weder in positiver noch in negativer Hinsicht an den Tatbestand des Glücksspiels anknüpft* nun nicht mehr erforderlich.

Fraglich bleibt indes, ob dieser neue (?) Ansatz nicht ggf. eine Abweichung von der Rechtsprechung anderer Senate des BFH bedeutet, der seinerseits jedenfalls die Vorlage an den Großen Senat am BFH erforderlich gemacht hätte (§ 11 FGO). Auch die Beantwortung dieser Frage, kann indes erst sicher nach Durchsicht der schriftlichen Urteilsgründe beantwortet werden. Sie sollte jedoch – auch mit Blick auf die Einhaltung von Rechtsweggarantien – nicht gänzlich außer Acht gelassen werden.

Die Probleme, die die gefundene Entscheidung des 10. Senates hervorruft, werden bereits in der Pressemitteilung z.T. angesprochen. Denn, die Entscheidung soll nicht dahingehend verstanden werden können, dass zukünftig „jeder Turnierpokerspieler mit dieser Tätigkeit einkommensteuerlich zum Gewerbetreibenden“ werde. Vielmehr sei „zwischen einem „am Markt orientierten“ einkommensteuerbaren Verhalten und einer nicht steuerbaren Betätigung“ abzugrenzen. Diese Abgrenzung solle aber nicht bei einem Merkmal des „Glücksspiels“ stattfinden, „sondern bei den gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen der Nachhaltigkeit und der Gewinnerzielungsabsicht“. Diese Kriterien indes dürften bei nahezu allen Pokerspielern festzustellen sein. Wann sie nicht gegeben oder konkret wann sie gegeben sein sollen, erklärt der BFH nicht. Die Hoffnung auf eine abschließende Klärung der Frage der Steuerbarkeit von (Turnier-)Pokergewinnen hat sich damit nicht erfüllt, das „Musterverfahren Eddy Scharf“ ist zu einem „Einzelprozess“ verkommen, die zahlreichen ruhenden

außergerichtlichen, wie gerichtlichen Verfahren müssen daher ohne jegliche Handlungshilfe fortgeführt werden. Die Beurteilung bleibt damit der richterlichen Einzelfallbewertung vorbehalten, die bereits seit Jahren bestehende Rechtsunsicherheit bleibt erhalten. Dabei lädt der 10. Senat offen dazu ein, die Beurteilung des Cash-Games erneut zur Revision zu stellen, auch das Online-Poker soll nicht entschieden sein. Insbesondere letzte Feststellung lässt erkennen, dass sich der 10. Senat hier offenbar gar nicht mit dem Pokerspiel befasst hat. Denn tatsächlich finden online sowohl Turniere, als auch Cash-Games statt. Sollen nun Online-Turniere anders zu bewerten sein als Live-Turniere? Auch diese Frage bleibt (auf Grund der Unkenntnis des erkennenden Senates) unbeantwortet.

Mit seiner Entscheidung hat sich der 10. Senat daher einen Bärendienst erwiesen und die ihm eröffnete Möglichkeit einer abschließenden Klärung der Rechtsfrage der Steuerbarkeit von Pokergewinnen verstreichen lassen. Gleichsam schafft die Entscheidung neue Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Bewertung der Steuerbarkeit von Glücksspielgewinnen im Allgemeinen. Ob zukünftig auch Black-Jack, Roulette- oder Sportwettengewinne der Einkommensteuer unterfallen können, wenn sie nur auf einer nachhaltigen und (bei Glücksspielteilnahme doch stets zu unterstellenden) mit Gewinnerzielungsabsicht durchgeführten Spielteilnahme des Einzelnen beruhen, bleibt offen. Es bleibt daher zu hoffen, dass eine erneute Revisionszulassung zu einem anderen Senat des BFH führt, der sich dann der Beantwortung der grundlegenden Fragestellungen stellt und die Klarheit schafft, die im Interesse sowohl der Spieler, als auch der Finanzbehörden dringend hergestellt werden muss.