

Wer häufig pokert, muss einen Gewinn gegebenenfalls teilen - mit dem Fiskus

Der BFH hat entschieden, dass Gewinne aus der Teilnahme an Pokerturnieren als "Einkünfte aus Gewerbebetrieb" einkommensteuerpflichtig sein können. In dem Fall ging es um einen 61jährigen Mann, der über Jahre hinweg hohe Preisgelder aus der Teilnahme an Pokerturnieren erzielt hatte. Die Einkünfte des (bisher "verhinderten") Steuerzahlers aus Turnierpokerspielen sind steuerpflichtig- Seine Teilnahme an den gespielten Pokervarianten sei nicht als "reines Glücksspiel anzusehen". Vielmehr trete schon bei einem durchschnittlichen Spieler das Geschicklichkeitselement nur wenig hinter dem Zufallselement zurück. Das bedeute allerdings nicht, dass jeder Turnierpokerspieler mit seiner Tätigkeit zum Gewerbetreibenden werde. Es komme auf die "Nachhaltigkeit und die Gewinnerzielungsabsicht" an.

Quelle: Wolfgang Büser

Einkommensteuerliche Behandlung von Erlösen aus der Teilnahme an Turnierpokerspielen

Gericht: BFH

Datum: 16.09.2015

Aktenzeichen: X R 43/12

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2015, 29981

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Köln - 31.10.2012 - AZ: 12 K 1136/11

Rechtsgrundlage:

EStG § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 , Abs. 2

Fundstellen:

BFHE 251, 37 - 53

BB 2015, 2390

BB 2015, 3042-3047

BeSt 2016, 8-9

BFH/NV 2016, 124-130

BFH/PR 2016, 34-35

BStBl II 2016, 48-55

DB 2015, 12 (Pressemitteilung)

DB 2015, 2731-2733

DB 2015, 6

DStR 2015, 6

DStR 2015, 2651-2658
DStRE 2015, 1528
DStZ 2016, 1-2
EStB 2016, 4-5
FR 2016, 134-140
GStB 2016, 9-10
HFR 2016, 203-207
KÖSDI 2015, 19501
KÖSDI 2015, 19591
MBP 2016, 34
NJ 2015, 8-9 (Pressemitteilung)
NJW 2016, 10
NWB 2015, 2912
NWB 2015, 3523
NWB direkt 2015, 1050
NWB direkt 2015, 1272
NZG 2015, 6
StB 2015, 413
SteuK 2016, 36
STFA 2015, 28
StuB 2015, 938-939
StX 2015, 742-743
WISO-SteuerBrief 2015, 20
ZAP EN-Nr. 33/2016
ZAP 2016, 18
ZfWG 2016, 37-43

BFH, 16.09.2015 - X R 43/12

Amtlicher Leitsatz:

1. Die Teilnahme an Turnierpokerspielen kann als Gewerbebetrieb i.S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 , Abs. 2 EStG zu qualifizieren sein.

2. Das Turnierpokerspiel (hier: in den Varianten "Texas Hold'em" und "Omaha") ist nach einkommensteuerrechtlichen Maßstäben im Allgemeinen nicht als reines —und damit per se nicht steuerbares— Glücksspiel, sondern als Mischung aus Glücks- und Geschicklichkeitsspiel einzustufen.

3. Die für die Bejahung eines Gewerbebetriebs erforderliche Abgrenzung zwischen einem "am Markt orientierten", einkommensteuerbaren Verhalten und einer nicht steuerbaren Tätigkeit muss stets anhand des konkret zu beurteilenden Einzelfalls vorgenommen werden. Sie wird sich praktisch in erster Linie nach den Tatbestandsmerkmalen der Nachhaltigkeit und der Gewinnerzielungsabsicht, ggf. auch nach dem ungeschriebenen negativen Tatbestandsmerkmal der Nichterfüllung der Voraussetzungen einer privaten Vermögensverwaltung, richten.

Tenor:

Die Revision der Kläger gegen das Zwischenurteil des Finanzgerichts Köln vom 31. Oktober 2012 12 K 1136/11 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Gründe

I.

1. Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. Der Kläger erzielte im Streitjahr 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Flugkapitän. Gegen Ende des Jahres 2009 teilte die Steuerfahndung dem Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt —FA—) mit, dass der Kläger nach einer dort eingegangenen Anzeige "seit Jahren an Pokerturnieren teilgenommen und eine Gewinnsumme von ca. \$ 1.000.000 (...) erhalten" habe. Die Steuerfahndung vertrat insoweit unter Bezugnahme auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 11. November 1993 XI R 48/91 (BFH/NV 1994, 622, zum Berufskartenspieler) die Auffassung, der Kläger habe damit Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Die Höhe der Einnahmen schätzte sie anhand einer im Internet zugänglichen Datenbank (The Hendon Mob Poker Database). Von diesen Beträgen (umgerechnet 105.012 €) nahm sie einen pauschalen Betriebsausgabenabzug in Höhe von 30 % der Einnahmen vor. Danach ergab sich für das Streitjahr aus Turnierteilnahmen ein Gewinn von 73.508 €. Etwaige weitere Gewinne aus dem Pokerspiel in Spielcasinos (sog. Cash-Games) und im Internet (Online-Poker) ließ die Steuerfahndung ausdrücklich außer Ansatz.
2. Am 10. September 2010 erließ das FA —mangels Abgabe einer Steuererklärung im Wege der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen— einen Einkommensteuerbescheid für 2008, in dem es aus Turnierpokerspielen einen Gewinn von 59.000 € ansetzte. Während des anschließenden Einspruchsverfahrens reichten die Kläger ihre Einkommensteuererklärung nach, in der sie für den Kläger einen Gewinn aus "Autorentätigkeit" (Beiträge für einen Poker-Internetblog, Provisionserlöse aus dem Verkauf einer DVD "Pokerschule") von 13.590 € erklärten. Für Auftritte als Kommentator von Pokerspielen für einen Fernsehsender habe der Kläger mangels Nebentätigkeitsgenehmigung seines Arbeitgebers kein Entgelt erhalten. Die vom FA angesetzten Einnahmen seien Gewinne aus Glücksspielen und daher nicht steuerbar. Die Internet-Datenbank sei keine belastbare Schätzungsgrundlage.
3. In der Einspruchsentscheidung setzte das FA die Einkünfte des Klägers aus der Teilnahme an Pokerturnieren —nach entsprechendem Verböserungshinweis— mit dem von der Steuerfahndung geschätzten Betrag von 73.508 € an.
4. Während des Klageverfahrens reichte der Kläger eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) nach, in der er Erlöse von 121.686,59 € erklärte. Nach diversen Abzugspositionen (Erlösschmälerungen, Reisekosten, "Buy-Ins") in Höhe von insgesamt 139.186,20 € ermittelte er einen Verlust von 17.499,61 €.

- 5 Das Finanzgericht (FG) entschied durch Zwischenurteil, die Einkünfte des Klägers aus Pokerturnieren seien als gewerbliche Einkünfte steuerbar (Entscheidungen der Finanzgerichte —EFG— 2013, 612). Es stellte fest, der Kläger habe bereits in den Vorjahren 2003 bis 2007 an 19 Turnieren teilgenommen und dabei Preisgelder von 596.197 € bei Antrittsgeldern von 43.867 € vereinnahmt. Im Streitjahr habe er wiederum an zahlreichen Turnieren teilgenommen und dabei erhebliche Einnahmen erzielt.
- 6 Des Weiteren kam das FG zu der Überzeugung, dass die Vereinnahmung der streitgegenständlichen Preisgelder wesentlich und überwiegend von den Fähigkeiten des Klägers abhängig sei. Dem legte es —als Ausgangspunkt seiner Beweiswürdigung— eine Auswertung von Rechtsprechung und Literatur zur Ausgestaltung des Pokerspiels als Glücks- oder Geschicklichkeitsspiel zugrunde. Insofern gelangte es zu dem Ergebnis, dass das Turnierpokerspiel in den vom Kläger praktizierten Varianten "Texas Hold'em" und "Omaha" immer auch Geschicklichkeitselemente enthalte, die sich aufgrund der individuellen, auch durch seine berufliche Ausbildung bzw. Tätigkeit begünstigten spielerischen Fähigkeiten des Klägers in seiner Person derart verdichteten, dass es ihm —im Gegensatz zum Durchschnittsspieler— in besonderem Maße möglich gewesen sei, Einfluss auf den Ausgang von Pokerturnieren zu nehmen, so dass der Erfolg beim Turnierpokerspiel überwiegend von seinem Geschick abhängig gewesen sei.
- 7 2. Mit ihrer Revision wenden sich die Kläger, wie bereits im Vor- und Klageverfahren, gegen die Einstufung der streitgegenständlichen Preisgelder als gewerbliche Einkünfte. Das Zwischenurteil sei nicht nur sachlich-rechtlich unzutreffend, sondern auch verfahrensfehlerhaft zustande gekommen.
- 8 Auf Basis der —ihrer Auffassung nach unvollständigen bzw. rechtsfehlerhaften— Feststellungen des FG sei weder das Erfordernis der Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr verwirklicht noch könne eine Gewinnerzielungsabsicht des Klägers unterstellt werden. Zudem sei das Gericht zu Unrecht davon ausgegangen, dass der Kläger mit seiner Tätigkeit als Turnierpokerspieler den Bereich privater Vermögensverwaltung verlassen habe. Da das Zwischenurteil rückwirkend von der bisherigen Verwaltungspraxis abweiche, wonach Pokergewinne als Glücksspielgewinne nicht steuerbar seien, liege ein Verstoß gegen die Prinzipien der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes vor, wodurch das Rechtsstaatsprinzip verletzt sei. Entsprechendes gelte in Bezug auf den Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung, da das Urteil von dem in anderen Rechtsgebieten geprägten Glücksspielbegriff abweiche.
- 9 In verfahrensrechtlicher Hinsicht rügen die Kläger, das FG habe den Sachverhalt mit Blick auf die "erfolgreiche" Teilnahme des Klägers an Pokerturnieren nur unzureichend aufgeklärt. Außerdem beanstanden sie eine Verletzung der richterlichen Hinweispflicht. Das Gericht habe es pflichtwidrig unterlassen, die Kläger vor der Urteilsfindung darauf hinzuweisen, dass es seine Entscheidung auf den Vortrag des Beklagten bzw. die Inhalte der Internetdatenbank zu stützen gedenke bzw. den gegenläufigen Vortrag der Kläger für unsubstantiiert halte. Auch seien die Kläger entgegen § 76 der Finanzgerichtsordnung (FGO) nicht dazu aufgefordert worden, Beweismittel zu benennen und zu Tatsachen oder Beweismitteln Stellung zu nehmen. Ferner liege ein Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten vor, weil das FG hinsichtlich des Umfangs der Turnierteilnahmen unberücksichtigt gelassen habe, dass der Kläger mit Schriftsatz vom 26. August 2011 eine diese Angaben beinhaltende Aufstellung ("Excel-Tabelle") vorgelegt habe. Überdies habe das Gericht keine weitergehenden Ermittlungen zu den Spielerfähigkeiten des Klägers vorgenommen; insbesondere hätte dessen "CRF-Wert" (sog. kritische Wiederholungshäufigkeit) festgestellt werden müssen. Das FG habe nicht über den zur Einstufung des Pokerspiels erforderlichen Sachverstand verfügt. Entsprechendes gelte für die Autoren in der von ihm zitierten juristischen Fachliteratur. Schließlich sei die Heranziehung einer im FG-Urteil genannten Studie von Peren und Clement überraschend erfolgt. Es habe im Vorfeld der Entscheidungsfindung keine Gelegenheit bestanden, hierzu Stellung zu nehmen.
- 10 Die Kläger beantragen,
das angefochtene Zwischenurteil aufzuheben.

- 11 Das FA beantragt,
die Revision der Kläger zurückzuweisen.
- 12 Anders als das FG betrachtet es indes nicht den Turnierveranstalter, sondern die Mitspieler als Leistungsempfänger.
- II.
- 13 Die Revision der Kläger ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 FGO zurückzuweisen. Das FG hat zu Recht erkannt, dass die vom Kläger im Streitjahr vereinnahmten Preisgelder aus Pokerturnieren als gewerbliche Einkünfte i.S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG steuerbar sind.
- 14 1. Das Zwischenurteil geht bei der Anwendung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. Abs. 2 EStG von zutreffenden materiell-rechtlichen Maßstäben aus.
- 15 Gewerbebetrieb ist nach der grundlegenden Definition in § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG eine selbständige und nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnerzielungsabsicht unternommen wird, sich als Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt und nicht als Ausübung von Land- oder Forstwirtschaft oder selbständiger Arbeit anzusehen ist; darüber hinaus darf es sich bei der Tätigkeit nach der Rechtsprechung nicht um private Vermögensverwaltung handeln (vgl. z.B. Senatsurteil vom 19. Oktober 2010 X R 41/08 , BFH/NV 2011, 245, unter II.1.).
- 16 a) Nach den vom FG getroffenen Feststellungen stehen die Selbständigkeit und Nachhaltigkeit der Betätigung des Klägers als Turnierpokerspieler außer Frage.
- 17 b) Entgegen der Auffassung der Revision nahm der Kläger auch am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teil.
- 18 aa) Dieses Merkmal dient dazu, aus dem Gewerbebetrieb solche Tätigkeiten auszuklammern, die zwar in Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt werden, aber nicht auf Leistungs- oder Gütertausch gerichtet sind, wobei neben Sach- und Dienstleistungen auch geistige und andere immaterielle Leistungen Gegenstand gewerblicher Tätigkeit sein können. Die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr setzt keinen Gütertausch gegen festes Entgelt voraus. Vielmehr kann das Entgelt auch erfolgsabhängig bestimmt werden.
- 19 In Bezug auf die steuerrechtliche Beurteilung von Spielgewinnen bzw. Preisgeldern ist in der noch vom Reichsfinanzhof (RFH) begründeten höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung anerkannt, dass bei einem reinen Glücksspiel (z.B. Lotterie) keine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr vorliegt, weil es an der Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung fehlt. Denn dort stellen weder die Spieltätigkeit noch der Spieleinsatz Leistungen dar, die durch den Spielgewinn vergütet werden (s. dazu z.B. BFH-Urteile in BFH/NV 1994, 622, [BFH 11.11.1993 - XI R 48/91] unter II.1., m.w.N. zur Rechtsprechung des RFH; vom 19. Juli 1990 IV R 82/89 , BFHE 161, 144, BStBl II 1991, 333, [BFH 19.07.1990 - IV R 82/89] unter 2., zu Einkünften aus dem Betrieb eines Trabrennstalls, und vom 28. November 2007 IX R 39/06 , BFHE 220, 67, BStBl II 2008, 469, [BFH 28.11.2007 - IX R 39/06] unter II.2.a, zu Preisgeldern für die Teilnahme als Kandidat an einer Fernsehshow; in allen drei Fällen wurde das Vorliegen eines Gewerbebetriebs i.S. des § 15 Abs. 2 EStG bzw. einer Leistungsbeziehung i.S. des § 22 Nr. 3 EStG allerdings bejaht).
- 20 Wie der BFH in dem genannten, der Sache nach ähnlich gelagerten Fall eines "berufsmäßigen" Skat-, Rommé- und Backgammonspielers in BFH/NV 1994, 622 [BFH 11.11.1993 - XI R 48/91] bereits entschieden hat, erfordert dieses Merkmal, dass der Steuerpflichtige eine Tätigkeit am Markt gegen Entgelt für Dritte äußerlich erkennbar anbietet. Seine Tätigkeit muss nach außen hin in Erscheinung treten und sich an eine —wenn auch nur begrenzte— Allgemeinheit (Verkehrskreis) wenden.

- 21** bb) Dies zugrunde gelegt, hat das FG in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise darauf abgestellt, dass der Kläger den Veranstaltern der von ihm besuchten Pokerturniere —wie jeder andere Teilnehmer auch— die öffentliche Darbietung seiner spielerischen Fähigkeiten antrug und ihm hierfür als Entgelt im vorgenannten Sinne ein von seiner Platzierung abhängiges Preisgeld in Aussicht gestellt wurde. Der dagegen von der Revision erhobene Einwand, wonach die zu beurteilenden Pokerturniere keine Unterhaltungsveranstaltungen darstellten, die auch von der Mitwirkung der Kandidaten lebten und nur deshalb den Veranstalter veranlassten, ihnen für die Teilnahme eine Chance auf einen hohen Preis einzuräumen, findet —ungeachtet der Frage, inwieweit dies vorliegend zur Etablierung einer Leistungsbeziehung zwingend erforderlich war— im angegriffenen Urteil bereits keine Tatsachengrundlage. Er erschließt sich angesichts der weiteren Feststellungen zur Veröffentlichung der Turnierergebnisse im Internet und zur medialen Präsenz bzw. Vermarktung insbesondere des Klägers (Tätigkeit als Fernsehkommentator von Pokerspielen, Autor eines Poker-Internetblogs, Hauptdarsteller einer Poker-Schulungs-DVD) auch nicht. Vielmehr lässt sich der von den Klägern in Abrede gestellte Unterhaltungscharakter der Turnierpokerveranstaltungen daraus hinreichend deutlich entnehmen. Weitere Ausführungen des FG hierzu waren angesichts des insoweit unsubstantiierten Klägervorbringens rechtlich nicht erforderlich (vgl. § 105 Abs. 3 Satz 1 FGO).
- 22** cc) Für die Beteiligung des Klägers am allgemeinen Güter- und Leistungsaustausch ist es darüber hinaus rechtlich ohne Belang, dass er zugleich die (obligatorische) Verpflichtung einging, sich durch die Zahlung eines "Buy-Ins" (Startgeld) an den Aufwendungen bzw. der Vergütung des Turnierveranstalters zu beteiligen. Diese Zahlungen stellten nach der einkommensteuerrechtlichen Systematik Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG) des Klägers dar, durch die sich —bei der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise— letztlich nur die Maximalhöhe des von ihm erzielbaren Gewinns verringerte. Vor diesem Hintergrund fehlte es entgegen dem Revisionsvorbringen weder "an der Kausalität einer (...) Leistungserbringung durch den Kläger und der Einräumung einer Gewinnchance" noch brauchte das FG Feststellungen zu sämtlichen "Buy-Ins" zu treffen, weil vorliegend offenkundig war, dass das Startgeld des einzelnen Turnierteilnehmers das maximal erzielbare Preisgeld nicht überstieg. Aus demselben Grund waren auch keine Feststellungen des FG zur konkreten Verwendung der Startgelder durch die (auch im Ausland ansässigen) Turnierveranstalter bzw. zu deren Kostenkalkulation notwendig. Denn damit war ausgeschlossen, dass sich der Kläger —bezogen auf das maximal erzielbare Preisgeld-- seinen Gewinn gleichsam selbst finanzierte und es aus diesem Grund an einer Gegenleistung des jeweiligen Veranstalters fehlte.
- 23** Das von den Klägern zum Beleg ihrer gegenteiligen Auffassung herangezogene Urteil des IV. Senats des BFH in BFHE 161, 144, [BFH 19.07.1990 - IV R 82/89] BStBl II 1991, 333 [BFH 19.07.1990 - IV R 82/89] zu gewerblichen Einkünften aus dem Betrieb eines Trabrennstalls steht dem nicht entgegen. Auch dort hat der BFH (unter 2.) ausgesprochen, dass die Entrichtung von Startgeldern für die steuerrechtliche Einordnung der Wettbewerbsteilnahme im Grundsatz ohne Belang ist. Die sich unmittelbar anschließenden Ausführungen zu den Voraussetzungen der Teilnahme an den in jenem Revisionsverfahren zu beurteilenden Trabrennen bzw. die Finanzierung der dort ausgelobten Rennpreise zielten ersichtlich nur auf den Einzelfall bzw. die von den dortigen Klägern vorgetragenen tatsächlichen Einwendungen ab. Ihnen lassen sich nach Auffassung des erkennenden Senats keine tragenden, den einkommensteuerrechtlichen Gewerbebegriff auch für andere Fallgestaltungen einschränkenden Rechtssätze entnehmen.
- 24** dd) Rechtlich unerheblich, da für den Gewerbebegriff nicht konstitutiv, ist außerdem, dass der Kläger "regelmäßig keine eigenen Verpflichtungen außer der Entrichtung eines 'Buy-ins' einging" bzw. "allenfalls die Obliegenheit" auf sich nahm, "regelkonform zu spielen", seine Tätigkeit nur für die beteiligten Verkehrskreise erkennbar war und er seine öffentliche Darbietungsleistung —bezogen auf die einzelne Turnierteilnahme— nicht zugleich einer Mehrzahl von Interessenten anbot (vgl. Senatsurteil vom 6. März 1991 X R 39/88, BFHE 164, 53, BStBl II 1991, 631, [BFH 06.03.1991 - X R 39/88] unter 2., m.w.N.).
- 25** Auf eine etwaige, vom FA in Anlehnung an den abweichenden Sachverhalt des BFH-Urteils in BFH/NV 1994, 622 [BFH 11.11.1993 - XI R 48/91] angenommene Leistungsbeziehung des Klägers

zu den übrigen Turnierteilnehmern kommt es nicht mehr an.

- 26** ee) Eine Teilnahme des Klägers am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr scheidet auch nicht deshalb aus, weil das Turnierpokerspiel ein Glücksspiel wäre, dem es an einer Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung fehlen würde.
- 27** Dabei ist in rechtlicher Hinsicht zu beachten, dass der einkommensteuerrechtliche Begriff des "Gewerbebetriebs", wie er in § 15 Abs. 2 EStG definiert ist, das Tatbestandsmerkmal des "Glücksspiels" weder in positiver noch in negativer Hinsicht kennt. Für die Frage, ob ein bestimmtes Verhalten des Steuerpflichtigen die Merkmale des "Gewerbebetriebs" erfüllt, kommt es insbesondere nicht auf das für strafrechtliche Zwecke (§§ 284, 285 des Strafgesetzbuchs) entwickelte Verständnis dieses Begriffs an.
- 28** (1) Zwar ist in der bisherigen Rechtsprechung regelmäßig eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr verneint worden, wenn sich die vom Steuerpflichtigen ausgeübte Tätigkeit als reines Glücksspiel darstellte (vgl. die vorstehend unter II.1.b aa angeführten Nachweise). Das FG hat im angefochtenen Zwischenurteil indes festgestellt, die vom Kläger gespielten Pokervarianten seien nicht als reines Glücksspiel anzusehen. Es ist unter Heranziehung von Tatsachengrundlagen, die es einer umfassenden Auswertung der verwaltungs-, straf- und zivilrechtlichen Literatur und Rechtsprechung entnommen hat, zu der Überzeugung gelangt, bereits bei einem durchschnittlichen Spieler trete das Geschicklichelement nur noch wenig hinter dem Zufallselement zurück bzw. übertreffe dieses sogar. Dies bedeute, dass das Pokerspiel im Allgemeinen als Mischung aus Glücks- und Geschicklichelementen anzusehen sei.
- 29** Anders als die Kläger meinen, handelt es sich bei dieser Einordnung der vom Kläger gespielten Pokervarianten um eine Tatsachenwürdigung —nämlich eine tatsächliche Schlussfolgerung aus vom FG ebenfalls festgestellten Anknüpfungstatsachen—, die das Revisionsgericht gemäß § 118 Abs. 2 FGO in derselben Weise bindet wie die festgestellten Anknüpfungstatsachen selbst (vgl. z.B. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 118 Rz 39, m.w.N. zur diesbezüglichen ständigen BFH-Rechtsprechung).
- 30** Eine Einordnung als "reines Glücksspiel" —nur in einem solchen Fall hat die angeführte ältere Rechtsprechung eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr verneint— ist damit nach den bindenden Feststellungen des FG für die vom Kläger gespielten Pokervarianten auszuschließen.
- 31** (2) Auf die individuellen —ggf. über- oder unterdurchschnittlichen— Fähigkeiten eines Pokerspielers kommt es für die Frage, ob Leistung und Gegenleistung im Sinne der vorstehenden Ausführungen verknüpft sind, nicht an. Diese Aspekte sind vorrangig bei den weiteren Tatbestandsmerkmalen der Nachhaltigkeit und der Gewinnerzielungsabsicht, ggf. auch beim ungeschriebenen negativen Tatbestandsmerkmal der Nichterfüllung der Voraussetzungen einer privaten Vermögensverwaltung, zu berücksichtigen.
- 32** (3) Danach kann im Streitfall dahinstehen, ob ein Leistungsverhältnis im vorgenannten Sinne ggf. auch dann anzunehmen wäre, wenn sich das Turnierpokerspiel als reines Glücksspiel darstellte, bei dem zwar nicht das Spielgeschick des Klägers, aber seine individuelle Bekanntheit als häufig auftretender Spieler, Fernsehkommentator, Blog-Autor und Hauptdarsteller einer Poker-Schulungs-DVD Gegenstand der entgeltlichen öffentlichen Darbietung wäre.
- 33** (4) Anders als die Revision rügt, hat sich das FG damit nicht in Widerspruch zur bisherigen Rechtsprechung des BFH gesetzt. Insbesondere besteht kein Widerspruch zum Urteil des BFH vom 8. Dezember 1981 VIII R 125/79 (BFHE 135, 426, BStBl II 1982, 618, [BFH 08.12.1981 - VIII R 125/79] unter 1.) zur Steuerbarkeit von Einkünften aus privaten Devisentermingeschäften, da vorliegend weder über die Auslegung der §§ 22 Nr. 2, 23 EStG zu befinden war noch eine steuerbegründende Analogie in Rede stand. Ebenfalls keinen Widerspruch, sondern vielmehr eine Bestätigung findet die vom FG vertretene Rechtsauffassung in dem bereits zitierten BFH-Urteil zur

Steuerbarkeit von Preisgeldern für die Teilnahme als Kandidat an einer Fernsehshow in BFHE 220, 67, [BFH 28.11.2007 - IX R 39/06] BStBl II 2008, 469 [BFH 28.11.2007 - IX R 39/06] . Auf dem Boden der tatrichterlichen Feststellungen ist schließlich —entgegen dem Revisionsvortrag— auch kein Widerspruch zum Urteil des BFH vom 24. April 2012 IX R 6/10 (BFHE 237, 197, BStBl II 2012, 581, [BFH 24.04.2012 - IX R 6/10] unter II.1.d) zur Steuerbarkeit des "Big Brother"-Preisgeldes zu erkennen, zumal in der von den Klägern in Bezug genommenen Urteilspassage Glücksspieleinnahmen ausdrücklich nur angesprochen sind, "soweit sie außerhalb einer betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit anfallen". Dasselbe gilt für das die Auslegung des Rennwett- und Lotteriegesetzes betreffende BFH-Urteil vom 10. Juli 1968 II 94/63 (BFHE 93, 388, BStBl II 1968, 829).

- 34** Auf den von der Revision behaupteten Widerspruch zur Rechtslage in Österreich, der Schweiz oder in anderen Staaten kommt es für die Beurteilung des Streitfalls nach Maßgabe des deutschen Einkommensteuerrechts nicht an. Dies gilt insbesondere auch für die von den Klägern im Schriftsatz vom 24. März 2015 bezeichneten Entscheidungen des österreichischen Bundesfinanzgerichts vom 10. und 13. Oktober 2014 RV/3100566/2012 bzw. RV/3100567/2012 (beide zu —hier nicht streitgegenständlichen— sog. Cash-Games) sowie vom 18. Dezember 2014 RV/7103332/2011, die im Übrigen jeweils das österreichische Glücksspielgesetz, nicht aber das Einkommensteuerrecht betreffen.
- 35** c) Das FG hat überdies zu Recht die —für sich gesehen ausreichende und auch von der Revision zu Beginn des zweiten Absatzes auf Seite 106 der Begründungsschrift vom 17. Juli 2013 nicht gänzlich in Abrede gestellte— Absicht des Klägers bejaht, durch seine Betätigung als Turnierpokerspieler einen Totalgewinn zu erzielen. Dabei ist die Vorinstanz zutreffend davon ausgegangen, dass es sich bei der Gewinnerzielungsabsicht um ein subjektives Tatbestandsmerkmal handelt, das allerdings nicht nach den Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen, sondern nach den äußeren Umständen zu beurteilen ist (grundlegend Beschluss des Großen Senats des BFH vom 25. Juni 1984 GrS 4/82 , BFHE 141, 405, BStBl II 1984, 751, unter C.IV.3.c bb), und hat aus den objektiv feststellbaren Umständen zu den Turnierpokeraktivitäten des Klägers in den Jahren 2003 bis einschließlich 2008 und auch in den Folgejahren in revisionsrechtlich einwandfreier Weise auf das Vorliegen einer Gewinnerzielungsabsicht geschlossen. Dass dieser Betätigung zweifelsohne —auch— eine nicht unerhebliche Spielleidenschaft zugrunde lag, stand dem im Streitfall nicht entgegen. Denn nach der gesetzgeberischen Wertung in § 15 Abs. 2 Satz 3 EStG ist es für die Annahme eines Gewerbebetriebs (bei Vorliegen seiner Voraussetzungen im Übrigen) ausreichend, wenn die Gewinnerzielungsabsicht einen Nebenzweck darstellt. Den von den Klägern in diesem Kontext geltend gemachten Aufwendungen bzw. Verlusten musste das FG nicht weiter nachgehen, weil der Vortrag —obwohl er sich ausschließlich auf Tatsachen aus ihrer eigenen Sphäre bezog— zu unsubstantiiert und deshalb nicht geeignet war, die hier für die Annahme einer Gewinnerzielungsabsicht sprechenden Beweisanzeichen zu entkräften (vgl. dazu Stapperfend in Herrmann/Heuer/Raupach, § 15 EStG Rz 1045 a.E., m.w.N.).
- 36** d) Zuletzt ist das FG unter Zugrundelegung des Gesamtbilds der von ihm festgestellten Verhältnisse und der Verkehrsanschauung ohne Rechtsverstoß davon ausgegangen, dass die Betätigung des Klägers als Turnierpokerspieler den Rahmen privater Vermögensverwaltung —sofern diese beim Pokerspiel überhaupt vorstellbar ist— überschritten hat. Danach befriedigte er durch die Turnierteilnahmen nicht allein seine privaten Spielbedürfnisse gleich einem Freizeit- oder Hobbyspieler, sondern es rückten insofern die vom FG herausgestellten strukturell-gewerblichen Aspekte (regelmäßige Teilnahme an großen, auch im Ausland ausgetragenen Turnieren, Umfang der jährlich bzw. über die Jahre hinweg erzielten Preisgelder und —damit korrespondierend— nicht unerhebliche "Buy-Ins", vertragliche Einkleidung der Turnierteilnahme, pokerbezogene mediale Präsenz bzw. Vermarktung der eigenen Person und Fähigkeiten) in der Gesamtschau entscheidend in den Vordergrund.
- 37** Die gegen diese tatrichterliche Würdigung gerichteten Revisionsangriffe dringen nicht durch. Das betrifft zum einen den von der Revision näher ausgeführten Umstand, dass die vom FG herangezogenen Gesichtspunkte jeweils für sich betrachtet noch der Sphäre der privaten

Vermögensverwaltung zuzuordnen seien. Dies überzeugt bereits deshalb nicht, weil das Gesamtbild der den Streitfall ausmachenden Verhältnisse maßgebend ist. Auch war es aus Rechtsgründen nicht erforderlich, dass das FG die Betätigung des Klägers einem konkreten, bereits als Gewerbeausübung anerkannten Berufsbild zuweist. Es genügt, die Betätigung des Klägers unspezifisch in den —im weitesten Sinne— beruflichen (professionellen) Kontext einzuordnen.

- 38** 2. Die von den Klägern erhobenen Verfahrensrügen sind bereits unzulässig, hilfsweise aber auch unbegründet. Wegen der Einzelheiten sieht der Senat gemäß § 126 Abs. 6 Satz 1 FGO von einer Begründung ab, zumal er in dem vorangegangenen —gemäß § 90a Abs. 3 Halbsatz 2 FGO allerdings als nicht ergangen geltenden— Gerichtsbescheid ausführlich zu den Verfahrensrügen Stellung genommen hat und die Beteiligten hiergegen weder in den nachfolgend eingereichten Schriftsätzen noch in der mündlichen Verhandlung Einwendungen erhoben haben.
- 39** 3. Die sachlich-rechtlichen Angriffe gegen die Beweiswürdigung des FG haben keinen Erfolg.
- 40** a) Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO entscheidet das Gericht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung. Diese tatrichterliche Überzeugungsbildung ist nur eingeschränkt überprüfbar. Sie kann in der Revisionsinstanz nicht durch eine eigene, von der Beurteilung des Gerichts abweichende Beweiswürdigung des Rechtsmittelführers ersetzt werden. Vielmehr ist es allein Aufgabe des FG, die im Einzelfall entscheidungserheblichen Tatsachen und Beweisergebnisse festzustellen und zu gewichten. Dabei unterliegt es keinen starren Regeln. Die von ihm aus den festgestellten Tatsachen gezogenen Schlüsse müssen nicht zwingend, sondern nur möglich sein. Allerdings darf das Gericht bei der Tatsachenfeststellung und Beweiswürdigung nicht nach sachfremden Erwägungen oder willkürlich verfahren und muss die gebildete subjektive Überzeugung in seinem Urteil objektivieren. Seine Überzeugungsbildung muss verstandesmäßig einsichtig und logisch nachvollziehbar sein. Sie darf keine inneren Widersprüche aufweisen, lückenhaft oder unklar sein oder gegen die Denkgesetze oder gesichertes Erfahrungswissen verstoßen. Außerdem muss sie sich auf festgestellte Tatsachen stützen. Dazu hat das Tatgericht darzulegen, wie und dass es seine Überzeugung in rechtlich zulässiger und einwandfreier Weise gewonnen hat. Andernfalls kann darin bereits für sich gesehen ein sachlich-rechtlicher Mangel des Urteils zu sehen sein, der auch ohne besondere Rüge vom Revisionsgericht beanstandet werden kann (vgl. z.B. Senatsurteil vom 12. Dezember 2013 X R 33/11, BFH/NV 2014, 693, unter II.3.a, m.w.N.; s.a. Gräber/ Stapperfend, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 96 Rz 25 ff.).
- 41** b) Daran gemessen hält die Beweiswürdigung der Vorinstanz revisionsrechtlicher Prüfung stand.
- 42** aa) Die Kläger können bereits im Grundsatz nicht gehört werden, soweit sie in ihrer Begründungsschrift und den nachfolgenden Schriftsätzen neue Tatsachen vortragen oder die Beweiswürdigung des FG durch eine von ihnen selbst vorgenommene Beweiswürdigung in Zweifel ziehen bzw. zu ersetzen suchen. Das betrifft —insbesondere— ihren über die Urteilsfeststellungen hinausgehenden Vortrag zur zeitlichen Beanspruchung des Klägers durch dessen Berufstätigkeit bzw. die "weiteren Hobbys", zum Umfang seiner Spielbankbesuche im Streitjahr, zum Ablauf von Turnierpokerspielen als solchem, zu den von ihnen in Bezug genommenen Teilnahmebedingungen der "World Series of Poker" bzw. Turnierregeln der "European Poker Tour", zu den Wahrscheinlichkeiten bestimmter "Start-Hand-Kombinationen" oder auch zum Inhalt einer E-Mail-Nachricht der Pilotenvereinigung "Cockpit" vom 30. Januar 2013. Gleiches gilt für ihr außerhalb der vom FG getroffenen Feststellungen liegendes Vorbringen zum Lotto-, Schach- und Roulettespiel, zur Übertragung des "Rangkorrelationskoeffizienten" bei Fußballturnieren auf das Pokerspiel, zu den Inhalten und Ergebnissen einer experimentellen Studie von Sévigny et al. zum "Internet Poker", zu Forschungserkenntnissen zur "Entwicklung kognitiver Verzerrungsmuster" bzw. den "Gesetzen der operanten Konditionierung", zu dem Turnier "Big One for One Drop", zu den weiteren Pokerspielern Danzer, Raymer, Heinz und Hansen, zu dem Gutachten von Meyer und von Meduna vom 24. Januar 2014, zu der Studie "Internet poker: Could skill be a matter of chance?" oder zu den vom Kläger bis einschließlich 2014 erzielten Spielgewinnen.

- 43 Die Kläger zeigen auch dadurch keinen Rechtsfehler des FG-Urteils auf, dass sie nach eigener Bewertung der festgestellten und/oder von ihnen zusätzlich vorgetragenen Tatsachen zu abweichenden Schlussfolgerungen im Hinblick auf die Teilnahme des Klägers am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr bzw. das Angebot einer Tätigkeit am Markt gegen Entgelt, dessen Gewinnerzielungsabsicht und das Überschreiten der Grenzen privater Vermögensverwaltung kommen.
- 44 bb) Anders als die Kläger rügen, ist die Beweiswürdigung der Vorinstanz nicht lückenhaft. Dies gilt zum einen für die von ihnen unter Hinweis auf den (vom FG herangezogenen) Beitrag von Rock und Fiedler in der Zeitschrift für Wett- und Glücksspielrecht (ZfWG) 2008, 412 vermissten Feststellungen zum "CRF-Wert" des Klägers als Maßstab für den Geschicklichkeitsanteil des Pokerspiels. Darauf kam es für die vom Gericht eingangs seiner Beweiswürdigung vorgenommene allgemeine Auswertung der Rechtsprechung und Literatur zur Abgrenzung zwischen Glücks- oder Geschicklichkeitsspiel beim Poker nicht an. Soweit das FG sich im Anschluss eine Überzeugung von den individuellen Spielerfähigkeiten des Klägers gebildet hat, hat es entgegen dem Revisionsvortrag ersichtlich nicht auf die "Fiedler-Methode", sondern auf andere Kriterien abgestellt. Das war im Rahmen der freien Beweiswürdigung zulässig.
- 45 Auch musste das FG keine ins Einzelne gehenden Feststellungen dazu treffen, "wann der Kläger 'aktiv' gegenüber einem Pokerturnierveranstalter seine Spielertätigkeit 'angeboten' hat". Denn die streitgegenständlichen Turnierteilnahmen setzten denkllogisch voraus, dass der Kläger zuvor mit dem jeweiligen Veranstalter in Kontakt trat.
- 46 Dabei durfte das FG seine Überzeugung zur Häufigkeit der Turnierteilnahmen —ungeachtet der für das Streitjahr vorgelegten Gewinnermittlung— auch auf die Inhalte der Internetdatenbank "Hendon Mob Poker Database" stützen. Die Kläger haben die aus der Datenbank entnommenen Turnierteilnahmen in ihrer Gesamtheit weder gegenüber dem FA noch gegenüber dem Tatgericht substantiiert bestritten, sondern bereits zu Beginn des Besteuerungsverfahrens gegenüber der Steuerfahndung zugestanden (vgl. Schreiben vom 16. November 2009: "Die vorgelegte Liste 'Hendon Mob Poker Database' soll als Besteuerungsgrundlage herangezogen werden. Die dort enthaltenen Gewinne werden jedoch ausdrücklich bestritten."). Soweit sie deren Richtigkeit bzw. Verlässlichkeit im Gegensatz dazu im weiteren Verlauf des Verfahrens verneint haben, hätten sie dem —anhand der Datenbankauszüge sehr substantiierten— Vorbringen des FA mit mindestens ebenso substantiiertem Gegenvorbringen aus ihrer Sphäre entgegentreten müssen. Dies ist vorliegend nicht geschehen. Unabhängig davon kommt ein revisibler Beweiswürdigungsfehler hier auch deshalb nicht in Betracht, weil das FG die Datenbankinhalte ausdrücklich nur indiziell als "verwertbaren Anhaltspunkt" herangezogen, sich mit den von den Klägern gegen deren Beweiskraft vorgebrachten Einwänden auseinandergesetzt und diese in der von ihm vorgenommenen Gesamtwürdigung mit nachvollziehbaren Erwägungen für nicht durchgreifend erachtet hat.
- 47 Dies gilt für die Ergebnisprognose des FG bei der Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht des Klägers entsprechend, die die Kläger mit dem Einwand in Frage stellen, es fehle an einem "positiven Erwartungswert". Auch insoweit ist es aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden, dass sich das Gericht auf die Indiztatsachen aus der Datenbank und den Klagevortrag gestützt hat und nach deren Gesamtwürdigung zu der Überzeugung gelangt ist, der Kläger habe durch seine Teilnahme an den Turnierpokerspielen nach einer Betriebsvermögensmehrung in Form eines Totalgewinns gestrebt.
- 48 cc) Die Beweiswürdigung des FG ist auch nicht in sich widersprüchlich.
- 49 Dass es den Kläger allein mit Blick auf die Regelmäßigkeit seiner Teilnahme an großen bzw. internationalen Pokerturnieren mit einem Golf- oder Tennisprofi verglichen hat, steht nicht im Widerspruch zu dem von den Klägern als offenkundig angesehenen Umstand, dass es im Golf- oder Tennissport durchaus üblich sei, bekannte und besonders erfolgreiche Spieler —im Gegensatz zum Poker— zu Turnieren einzuladen und diesen Startgelder zu bezahlen, zumal sie diesen Gesichtspunkt in dem von ihnen vorgelegten steuerrechtlichen "Gutachten zur Einkommensteuerpflicht von Preisgeldern aus Pokerturnieren" teilweise (in Bezug auf die

Turnierserie "Partypoker Group Match Premier League") selbst relativieren.

- 50** Ferner stellt es keinen inneren Widerspruch dar und verstößt auch nicht gegen die Denkgesetze, dass das Gericht einerseits die vom Kläger für das Streitjahr pauschaliert geltend gemachten Reisekosten mit Blick auf eine eventuelle private Mitveranlassung durch Urlaubsreisen als nicht überprüfbar angesehen und andererseits aufgrund des Unterschieds zwischen den in seiner Gewinnermittlung angegebenen und den in der Internetdatenbank gelisteten Preisgeldern geschlussfolgert hat, dass der Kläger an weiteren, nicht in die Datenbank aufgenommenen Pokerturnieren teilnahm.
- 51** Widersprüchlich ist des Weiteren nicht, dass sich das FG dem Vortrag des Klägers, "dass er hauptsächlich in seinem Urlaub an Turnieren in Las Vegas teilgenommen habe" bzw. seine aus der Datenbank ersichtlichen "hauptsächlichen Aktivitäten über Zeiträume von 3-4 Wochen in seinem Haupturlaub stattgefunden hätten", nicht angeschlossen, sondern sich aufgrund der Datenbankinhalte von kontinuierlich über das Jahr verteilten Turnierteilnahmen überzeugt hat.
- 52** dd) Die Einwände der Revision gegen die vom FG vorgenommene Auswertung von Rechtsprechung und Literatur zu der Frage, ob es sich beim Pokerspiel im Allgemeinen um ein Glücks- oder Geschicklichkeitsspiel handelt, gehen fehl. Dass das Gericht für seine Überzeugungsbildung —aus Sicht der Kläger— "lediglich sechs Untersuchungen" herangezogen hat, macht seine Beweiswürdigung für sich gesehen nicht rechtsfehlerhaft. Auch hat es entgegen der Kritik der Revision ausdrücklich kenntlich gemacht, dass es sich bei der Studie von Peren und Clement um ein wirtschaftswissenschaftliches Gutachten handelt. Anders als die Kläger meinen, lässt sich der Beitrag von Rock und Fiedler in ZfWG 2008, 412 zwanglos unter den vom FG gewählten Oberbegriff "verwaltungsrechtliche Literatur" fassen.
- 53** Soweit die Kläger ausführen, der von ihnen aus dem Gutachten von Peren und Clement entnommene Satz "Die Klassifizierung von Onlinepoker als Glücks- oder Geschicklichkeitsspiel bleibt daher letztendlich eine Frage, die politisch beantwortet werden muss" stünde im Widerspruch zu dem Ergebnis der Auswertung des FG, wonach "mehrheitlich" vertreten werde, dass bereits bei einem Durchschnittsspieler das Geschicklichkeitselement nur noch wenig hinter dem Zufallselement zurücktrete bzw. dieses bereits übertreffe, verkennen sie, dass in dem von ihnen zitierten Satz nicht die tatsächliche, sondern die rechtliche Einordnung des —zumal nicht streitgegenständlichen— Onlinepokerspiels angesprochen ist. Dies ergibt sich nicht nur aus dem vom FG in Bezug genommenen Unterpunkt "2.3 Zwischenfazit" des Gutachtens, sondern bereits aus dem von den Klägern ebenfalls zitierten Anschlussatz "Für Mischspiele wie Poker entsteht dadurch allerdings eine Rechtsunsicherheit". Die anschließende eigene Deutung der Ergebnisse des Gutachtens durch die Kläger bzw. ihre inhaltlichen Angriffe dagegen sind im Revisionsverfahren unbeachtlich. Dasselbe gilt in Bezug auf den Aufsatz von Holznagel in MultiMedia und Recht 2008, 439. Die in diesem Kontext erhobene weitere Rüge, die Betrachtung von Fischhaber und Manz in Gewerbearchiv 2007, 405 gelange "gerade nicht" zu dem Ergebnis, "dass das Pokerspiel eine überwiegende Geschicklichkeitskomponente aufweise", ist angesichts der Ausführungen der Vorinstanz, dass nach Auffassung dieser Autoren "die Entscheidung über Gewinn oder Verlust vom Zufall abhängt", nicht nachvollziehbar.
- 54** Schließlich hat das FG das Urteil des I. Zivilsenats des Bundesgerichtshofs (BGH) vom 28. September 2011 I ZR 93/10 (Monatsschrift für Deutsches Recht —MDR— 2012, 111) zutreffend wiedergegeben. Anders als von den Klägern behauptet, steht das Auswertungsergebnis des FG nicht im Widerspruch zu dieser Entscheidung. Denn auch der BGH hat die Möglichkeit, dass "professionelle Spieler (...) ihre Erfolgchancen steigern können", erkannt, in dem von ihm zu beurteilenden Fall jedoch nicht weiter verfolgt, da dies für die dort vorzunehmende Auslegung von § 3 Abs. 1 des Glücksspielstaatsvertrages (GlüStV) rechtlich ohne Bedeutung war (vgl. BGH-Urteil in MDR 2012, 111, [BGH 28.09.2011 - I ZR 93/10] Rz 81).
- 55** ee) Überdies durfte das FG aus der beruflichen Tätigkeit des Klägers Rückschlüsse auf das Vorliegen der Voraussetzungen zur erfolgreichen Anwendung von Geschicklichkeitsfaktoren beim

Pokerspiel ziehen. Dabei ist es —in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise— von den gesetzlichen Ausbildungsinhalten für den theoretischen Teil der Prüfung zur Erteilung einer Verkehrspilotenlizenz ausgegangen (vgl. aktuell § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 des Luftverkehrsgesetzes i.V.m. Anhang I —Teil-FCL—, Nr. FCL.515, Buchst. b der Verordnung —EU— Nr. 1178/2011 der Kommission vom 3. November 2011 zur Festlegung technischer Vorschriften und von Verwaltungsverfahren in Bezug auf das fliegende Personal in der Zivilluftfahrt gemäß der Verordnung —EG— Nr. 216/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates, Amtsblatt L 311 vom 25. November 2011, S. 1 ff.) und hat sich auf dieser Grundlage die Überzeugung gebildet, dass der Kläger als Verkehrspilot über mathematische Kenntnisse verfügt, die es ihm im Grundsatz ermöglichen, —auch— auf das Pokerspiel bezogene Wahrscheinlichkeitsberechnungen durchzuführen. Dies ist als solches nachvollziehbar und wird zudem durch die vom Luftfahrt-Bundesamt entsprechend Anhang 1 zu Nr. JAR-FCL 1.470 der Bekanntmachung der Bestimmungen über die Lizenzierung von Piloten (Flugzeug) —JAR-FCL 1 deutsch— vom 15. April 2003 (BAnz. Nr. 80a vom 29. April 2003, S. 98) veröffentlichten "Lernziele nach JAR-FCL/Teil-FCL" bestätigt. Daraus ergibt sich, dass zum Anforderungsprofil eines Verkehrspiloten (z.B. in den Fachgebieten "050 Meteorologie" oder "061 Allgemeine Navigation") auch die Durchführung von Berechnungen gehört.

- 56** Entgegen dem Revisionsvortrag ergibt sich aus den Lernzielen zum Fachgebiet "040 Menschliches Leistungsvermögen" des Weiteren, dass das Berufsbild eines Piloten auch psychologische Kenntnisse umfasst (s. dort Nr. 040 03 00 00 ff.). Es kann daher im Streitfall dahinstehen, ob während eines Verkehrsfluges (Ausnahme-)Situations denkbar sind, in denen —wie vom FG ausgeführt und von den Klägern bestritten— der Flugkapitän die Passagiere beruhigen oder binnen Sekundenbruchteilen Entscheidungen treffen muss, die über das Leben vieler Menschen entscheiden.
- 57** 4. Das FG hat keine anderen bei der Beurteilung des Streitfalls zu beachtenden Rechtsgrundsätze verletzt.
- 58** a) Der Vortrag der Revision zur "Doppelbesteuerung der Spielgewinne" des Klägers bei Spielbankbesuchen geht bereits im steuerrechtlichen Ausgangspunkt fehl, weil Schuldner der Spielbankabgabe nicht der Kläger, sondern der Spielbankunternehmer ist. Soweit die Spielbankabgabe daher im Rahmen des —ohnedies als Betriebsausgabe abziehbaren— "Buy-Ins" auf den Turnierteilnehmer überwältigt werden sollte, läge mangels identischem Steuersubjekt keine Doppelbesteuerung, sondern allenfalls eine (indirekte) Mehrfachbelastung vor, die vorliegend keine verfassungsrechtlichen Komplikationen erkennen lässt.
- 59** b) Die von den Klägern gerügte Verletzung der Prinzipien der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes liegt nicht vor. Anders als die Revision unter Bezugnahme auf Verwaltungsanweisungen zur einkommensteuerrechtlichen Behandlung von Preisgeldern aus der Teilnahme an einem Rundfunk- oder Fernsehquiz bzw. einer Fernsehshow behauptet, ist keine allgemeine Verwaltungspraxis erkennbar, wonach Pokergewinne generell als nicht steuerbare Glücksspielgewinne eingestuft werden. Dagegen sprach auch im Streitjahr schon das BFH-Urteil in BFH/NV 1994, 622 [BFH 11.11.1993 - XI R 48/91] zum Berufskartenspieler.
- 60** Dass das von den Klägern bereits mit Schreiben vom 1. November 2006 in Bezug auf die Einkommensteuer 2003 konsultierte damals zuständige Finanzamt mitgeteilt hat, ein "Gewinn bei einem Pokerturnier i.H.v. \$ 63.600" sei in der Bundesrepublik Deutschland nicht steuerpflichtig, hat das FG zu Recht als ungeeignet angesehen, einen Vertrauenstatbestand zu begründen. Denn dieser Auskunft lag im Gegensatz zu der vom Tatgericht durchgeführten Gesamtschau der Verhältnisse des Streitfalls offenkundig nur ein einzelner Turnierpokergewinn zugrunde. Das damit korrespondierende Anfrageschreiben haben die Kläger nicht vorgelegt.
- 61** c) Schließlich ist auch der Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung nicht tangiert. Dies wäre nur dann der Fall, wenn aufgrund der Einordnung der vom Kläger ausgeübten Turnierpokerspieltätigkeit als gewerbliche Betätigung im Sinne des Einkommensteuerrechts unauflösbare

Widersprüchlichkeiten innerhalb der Gesamtrechtsordnung zu besorgen wären. Das ist jedoch mit Blick auf die voneinander abweichenden Normzwecke des Glücksspiel- und des Steuerrechts auszuschließen. Während das Glücksspielrecht (flankiert durch die hierauf Bezug nehmenden Strafnormen) spezifischen Sucht-, Betrugs-, Manipulations- und Kriminalitätsgefährdungspotentialen entgegenwirken soll (vgl. § 1 GlüStV), zielt das Einkommensteuerrecht im Interesse der Gleichbehandlung aller Steuerzahler darauf ab, das am Markt erwirtschaftete Einkommen zu erfassen. Vor diesem Hintergrund ist es nicht widersprüchlich, sondern im Gegenteil folgerichtig, dass einerseits das Glücksspielrecht nicht nur auf reine Glücksspiele angewendet wird (vgl. § 3 Abs. 1 Satz 1 GlüStV), sondern auch auf Betätigungen, die sich —wie das Turnierpokerspiel— als Mischung aus Glücks- und Geschicklichkeitskomponenten darstellen, und andererseits das Steuerrecht auch auf das an einem "Glücksspielmarkt" erwirtschaftete Einkommen zugreift, selbst wenn das Glücksspielrecht diesen Markt gewissen Beschränkungen unterwirft. Die dahinterstehenden gesetzgeberischen Wertungen kommen dabei, ohne dass es auf diese Vorschrift im Streitfall konkret ankäme, im Steuerrecht insbesondere in dem in § 40 der Abgabenordnung normierten Programmsatz klar zum Ausdruck.

62 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO .

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.