

## Verstößt die Umsatzbesteuerung von Spielgeräten gegen das Unionsrecht?

### 1. Sachverhalt

Die Klägerin des Verfahrens vor dem Finanzgericht Hamburg betrieb im Streitjahr 2010 in sieben Spielhallen sog. „Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeit“. Durch örtliche Satzungen der jeweiligen Gemeinde wird eine Vergnügungssteuer oder Spielvergnügungssteuer (kommunale Aufwandsteuer) nach örtlich unterschiedlichen Sätzen und Bemessungsgrundlagen erhoben.

An jedem „Geldspielgerät mit Gewinnmöglichkeit“ wurden die Kasseneinnahmen von der Klägerin monatlich aus der Kontrolleinrichtung ausgelesen (Kasseneinnahmen = Saldo des Kasseneinhalts von Monatsanfang und Monatsende = Geldeinwurf minus Geldauswurf plus Entnahmen minus Geräteauffüllungen). Die Jahressumme aller monatlichen Kasseneinnahmen aller ihrer Geldspielgeräte addierte die Klägerin zu EUR 1.018.041,78 („Bruttokasse“). Aufgrund des Umsatzsteuersatzes von 19 % errechnete die Klägerin eine Bemessungsgrundlage von EUR 855.497,29 („Nettokasse“) und eine darauf entfallende Umsatzsteuer von EUR 162.544,49.

Die Klägerin ist der Ansicht, diese Umsatzsteuer nicht zu schulden. Die Umsatzbesteuerung der Geldspielgeräteumsätze verstoße gegen Unionsrecht.

### Verstößt die Umsatzbesteuerung von Spielgeräten gegen das Unionsrecht?

Überraschend hat das Finanzgericht Hamburg den EuGH zur Klärung einer Reihe unionsrechtlicher Fragen angerufen, die die Umsatzbesteuerung von Spielgerätebetreibern betrifft. Das Finanzgericht problematisiert, ob die Besteuerung der Spielhallenbetreiber den Grundsätzen der Proportionalität und der Abwälzbarkeit entspricht. Auch fragt es nach etwaigen Konsequenzen der Anrechnung der Umsatzsteuer bei den öffentlichen Spielbanken.

### 2. Beschluss des Finanzgerichts Hamburg

Das Finanzgericht Hamburg hat mit dem jüngst veröffentlichten Beschluss vom 21.9.2012 (Az. 3 K 104/11) dem EuGH einen ganzen Katalog von Fragen zur Auslegung des Unionsrechts vorgelegt.

Der 3. Senat des Finanzgerichts Hamburg hält es für fraglich, ob die Erhebung der Umsatzsteuer für Spielgeräte oder jedenfalls die Art ihrer Berechnung mit der vorrangig zu beachtenden Mehrwertsteuersystemrichtlinie der Europäischen Union in Übereinstimmung steht. Dabei hat der 3. Senat zwei Grundsätze des Mehrwertsteuersystems im Blick: Nach dem **Proportionalitätsgrundsatz** der Richtlinie ist die Steuer genau proportional zum Preis der jeweiligen Gegenstände und Dienstleistungen; nach dem **Grundsatz der Abwälzbarkeit** ist für die Mehrwertsteuer kennzeichnend, dass sie vom Unternehmer auf den Endverbraucher abgewälzt wird.

Das Finanzgericht fragt, ob es richtig ist, den monatlichen Kasseneinhalten des Spielgeräts zur Bemessungsgrundlage zu nehmen, ohne zu berücksichtigen, wie viel der einzelne Spieler gewonnen oder verloren hat. Und weiter, welche Bedeutung den Regelungen in der deutschen Spielgeräteverordnung für die Frage der Abwälzbarkeit zukommt, die

die Höhe des möglichen Verlustes eines Spielers begrenzen und dem Spielgerätebetreiber damit nicht erlauben, die Umsatzsteuer über einen höheren „Preis“ an den Spieler weiterzureichen.

Der 3. Senat des Finanzgerichts Hamburg problematisiert in seinem Vorabentscheidungsersuchen auch den Umstand, dass in Deutschland zwar inzwischen aufgrund der Entscheidung des EuGH in der Rs. *Linneweber* die Umsätze der mit den Spielhallen im Wettbewerb stehenden Spielbanken mit Glücksspielautomaten umsatzsteuerpflichtig geworden sind, ihre Umsatzsteuerschuld aber betragsgenau auf die von ihnen zu zahlende Spielbankabgabe angerechnet wird.

Eine Äußerung des Generalanwalts beim EuGH in einem anderen Glücksspielverfahren bietet den Anlass für die Frage, ob es das Mehrwertsteuersystem überhaupt erlaubt, auf Glücksspiele Umsatzsteuer und Sonderabgaben, wie etwa eine Spielgerätesteuern, nebeneinander zu erheben.

### 3. Besteuerung der Spielgeräte hoch umstritten

Der EuGH hatte sich bereits mehrfach mit der Umsatzbesteuerung von Geldspielgeräten in deutschen Spielhallen auseinandergesetzt (EuGH, Urteil vom 5.5.1994, Rs. C-38/93 – Glawe; EuGH, Urteil vom 17.2.2005, Rs. C-453/02 – Linneweber, DStR 2005, 371 ff. m. Anm. Zugmaier; EuGH, Urteil vom 10.6.2012, Rs. C-58/09 – Leo-Libera, DStRE 2010, 943 ff.).

Der deutsche Gesetzgeber hat in Reaktion auf das Linneweber-Urteil des EuGH die Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG im Jahr 2006 angepasst. Das BVerfG hatte zwei Verfassungsbeschwerden nicht zur Entscheidung angenommen (BVerfG, Beschluss vom 4.9.2008, 2 BvR 1321/07, DStRE 2009, 60; BVerfG, Beschluss vom 16.4.2012, 1 BvR 523/11).

Trotz einiger Ungereimtheiten bei der Umsatzbesteuerung von Geldspielgeräten (vgl. den Vorlagebeschluss des Finanzgerichts Hamburg unter C.II1.c der Entscheidungsgründe) war nicht mehr damit zu rechnen, dass frischer Wind aufkommen würde. Doch die Richter des 3. Senats des Finanzgerichts Hamburg haben überraschenderweise einen umfangreichen Fragenkatalog an den EuGH zur Vorabentscheidung gerichtet.

### 4. Nur der Kasseneinhalt wird besteuert

Nach dem Glawe-Urteil des EuGH gehört der gesetzlich zwingend festgelegte Teil der Gesamtheit der Spieleinsätze, der den an die Spieler ausgezahlten Gewinnen entspricht, nicht zur Besteuerungsgrundlage. Lediglich der Teil der Spieleinsätze, über den der Betreiber selbst verfügen kann, rechnet zur Besteuerungsgrundlage. Ausgehend von dieser Rechtsprechung hat sich in Deutschland die Praxis herausgebildet, bei Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit nicht die Summe aller Einsätze, sondern (nur) den **Kasseneinhalt** (abzüglich der darin enthaltenen Umsatzsteuer) in einem bestimmten Zeitraum (in der Regel pro Kalendermonat) als Besteuerungsgrundlage zugrunde zu legen.

Das Finanzgericht Hamburg arbeitet anhand eines Beispiels (C.II1.c der Entscheidungsgründe) heraus, dass damit die Proportionalität zwischen dem von dem einzelnen Spieler aufgewendeten Preis und der Mehrwertsteuer verloren gehe; dies könnte gegen den Grundsatz der Proportionalität der Mehrwertsteuer verstoßen. Dabei gibt das Finanzgericht Hamburg zu bedenken, dass sich die Verhältnisse seit dem Glawe-Urteil geändert haben. Rechtlich wurde die bis Ende 2005 geltende Mindestgewinnquote von 60 % abgeschafft. Seit 2006 gibt es stattdessen eine Begrenzung des Einsatzes und des Verlustes pro Zeiteinheit.

Für die Betreiber von Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit könnte dieser Hinweis des Finanzgerichts Hamburg



Ansprechpartner:  
Dr. Oliver Zugmaier  
Rechtsanwalt / FA für Steuerrecht  
Tel.: 089 / 217 50 12 - 60  
oliver.zugmaier@kmlz.de

**nachteilige Folgen** haben: Sieht der EuGH nämlich im Heranziehen des Kassensinhalts als Besteuerungsgrundlage vor dem Hintergrund der zwischenzeitlich geänderten Verhältnisse einen Verstoß gegen den Grundsatz der Proportionalität, könnte er den Spieleinsatz als Besteuerungsgrundlage fordern. Die Umsatzsteuerbelastung der Betreiber würde sich massiv erhöhen. Da die Auszahlungsquoten mittlerweile zwischen 80 und 85 % des Einsatzes liegen, wäre eine Besteuerung des Spieleinsatzes de facto wirtschaftlich nicht möglich.

#### 5. Diskriminierung gegenüber öffentlichen Spielbanken

Der deutsche Gesetzgeber hat in Reaktion auf das Linneweber-Urteil des EuGH die Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG im Jahr 2006 angepasst und damit die Umsätze der öffentlichen Spielbanken der Umsatzsteuerpflicht unterworfen. Während die Betreiber von Geldspielautomaten oftmals Vergnügungssteuer zahlen, auf die die Umsatzsteuer nicht angerechnet wird, wird die für

die Spielbanken anfallende Umsatzsteuer auf die Spielbankenabgabe angerechnet. Die maßgeblichen Umsatzsteuerfestsetzungen stellen mitunter sogar Grundlagenbescheide im Sinne von § 171 Abs. 10 AO dar. Eine Diskriminierung der Betreiber von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit gegenüber den Spielbanken liegt nahe. Fraglich ist nur, ob daraus die Umsatzsteuerfreiheit für die Betreiber von Geldspielautomaten folgt. Möglicherweise ist der richtige Weg, im Wege einer Konkurrentenklage das für die Erhebung der Spielbankenabgabe zuständige Finanzamt zu einer Nachentrichtung der Spielbankenabgabe zu verpflichten.

#### 6. Handlungsempfehlung

Betreiber von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit sollten auf jeden Fall ihre Umsatzsteuerfestsetzungen „offen halten“, d. h. entweder innerhalb offener Frist Einspruch oder Klage einlegen oder – sofern der Umsatzsteuerbescheid unter Vorbehalt der Nachprüfung steht – nach § 164 Abs. 2 AO einen Änderungsantrag stellen.

---

Antwortfax: +49 (0) 89/217 50 12 -99 oder  
per E-Mail an: office@kmlz.de

Bitte senden Sie mir den Umsatzsteuer-Newsletter regelmäßig kostenlos per E-Mail zu.

---

Firma:

---

Empfänger:

---

Position:

---

E-Mail:



küffner maunz langer zugmaier

küffner maunz langer zugmaier  
Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Unterer Anger 3  
D-80331 München  
Tel.: +49 (0) 89 / 217 50 12 - 20  
Fax: +49 (0) 89 / 217 50 12 - 99  
www.kmlz.de  
office@kmlz.de