

# Beschluss Az. 1 V 1107/07\*

FG des Saarlandes

26. Juli 2007

## Leitsätze

Veranstalter des durch Automaten betriebenen Glücksspiels ist derjenige, der das Glücksspiel auf seine Rechnung und Gefahr betreibt. Dies ist der Automateaufsteller, nicht der Gastwirt, in dessen Räumen an den Geräten gespielt wird.

## Tatbestand

- 1 I. Der Antragsteller betreibt seit 1996/97 eine Metzgerei, einen Einzelhandel mit Lebensmitteln sowie einen Imbiss. Der Imbiss befindet sich in einem Raum neben der Metzgerei. In diesem Raum ist auch ein Geldspielgerät des Automateaufstellers B untergebracht. Die Umsätze, die dem Antragsteller im Zusammenhang mit diesem Gerät zufließen, hat er zunächst in seinen Jahresabschlüssen als Erlöse Geldspielautomaten 16% erklärt (2000: 11.023 DM; 2001: 10.323 DM; 2002: 5.207 EUR; 2003: 4.400 EUR). In den Umsatzsteuererklärungen 2004 und 2005 ist der Antragsteller unter Hinweis auf das EuGH-Urteil vom 17. Februar 2005 C-453/02 und 462/02 (Bl. 23 ff. RbhA) von der Steuerfreiheit dieser Umsätze (2004: 3.747 EUR; 2005: 2.031 EUR) nach Art. 13 Teil B Buchstabe f der 6. Richtlinie 77/388/EWG ausgegangen.
- 2 Im Oktober 2006 wurde eine Umsatzsteuersonderprüfung durchgeführt. Der Prüfer vertrat die Auffassung, dass es sich nicht um Geldspielumsätze, sondern um Provisionen für die Aufstellung des Geldspielgeräts handele. Der Antragsgegner schloss sich der Auffassung des Prüfers an und erließ entsprechende Änderungsbescheide. Gegen die Umsatzsteuerbescheide 2000 bis 2005 schweben Einspruchsverfahren, über die noch nicht entschieden worden ist. Die gegen die Umsatzsteueränderungsbescheide 2004 und 2005 beantragte Aussetzung der Vollziehung lehnte der Antragsgegner am 22. Februar 2007 ab und gab zweifelsfrei zu verstehen, dass auch für 2000 bis 2003 keine Aussetzung der Vollziehung

---

\*<http://openjur.de/u/57964.html> (= openJur 2010, 2135)

in Betracht komme (Bl. 12).

- 3 Am 6. März 2007 beantragte der Antragsteller bei Gericht sinngemäß (Bl. 1 f.), die Vollziehung der Umsatzsteuerbescheide 2000 bis 2005 ohne Sicherheitsleistung bis einen Monat nach Ergehen der Einspruchsentscheidung auszusetzen, soweit diese auf steuerpflichtigen Umsätzen aus dem Geldspielautomaten basieren.
- 4 Der Antragsteller sei Automatenaufsteller und Betreiber der Geräte. Ihm würden 50 % der Umsätze des aufgestellten Automaten zufließen. Betreiber des Glücksspiels sei, wer nach außen erkennbar, durch selbständige und nachhaltige Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr im Rahmen des gesetzlich Erlaubten, Glücksspielmöglichkeiten anbiete und damit Einnahmen zu erzielen beabsichtige (Bl. 2 f.). Der Automaten Eigentümer stelle das Gerät zur Verfügung und habe dessen technischen Zustand zu verantworten, der Antragsteller betreibe das eigentliche Umsatzgeschäft. Das Vertragsverhältnis zeige alle Merkmale eines Vertrages über eine GbR. Der Einfachheit halber habe der Antragsteller seinen Umsatzanteil von 50 % in seine Umsatzsteuererklärungen einbezogen (Bl. 19).
- 5 Der Automat trage keinen Hinweis auf den Aufsteller und Betreiber. Das Glücksspiel finde in den Räumen des Betreibers statt. Er trage die Verantwortung für den gefahrlosen und sicheren Aufenthalt der Spielgäste. Er kontrolliere den Zugang zur Spielstätte, insbesondere im Hinblick auf den Jugendschutz. Der Automat werde auf seine (direkten und indirekten) Kosten betrieben. Darüber hinaus seien verschiedene Vorschriften der Spiel-VO zu beachten. Der Antragsteller sei verpflichtet, bestimmte Personen vom Glücksspiel auszuschließen (z.B. bei Spielsucht) und einen gefahrenfreien Zugang und Aufenthalt am Geldspielautomaten sicherzustellen. Ein Automaten Eigentümer, der dem Betreiber lediglich das Glücksspielgerät zur Verfügung stelle, sei zu alledem nicht in der Lage. Aufsteller sei, wer den Automaten in seinen Räumlichkeiten für Dritte erkennbar diesen zum Gebrauch überlasse. Ein Mietvertrag sei nicht abgeschlossen worden. Eine Analogie zur Aufstellung von Zigarettenautomaten sei unzulässig (Bl. 3 f., 19 f.).
- 6 Infolge der beim Antragsteller durchgeführten Betriebsprüfung seien erhebliche Steuernachzahlungen zu leisten. Dieser Verpflichtung könne er nur nachkommen, weil seine Sparkasse den Kreditrahmen entsprechend ausgeweitet habe. Eine weitere Ausweitung komme aber nicht mehr in Frage. Da der Antragsteller über keine Sicherheiten verfüge und im Zusammenhang mit der Betriebsübernahme Schulden in Höhe von rd. EUR 70.000 zu bedienen habe, komme auch die Kreditaufnahme bei einem anderen Kreditinstitut nicht in Frage. Vollstreckungsmaßnahmen würden zur sofortigen Zahlungsunfähigkeit und Betriebseinstellung führen (Bl. 20).
- 7 Der Antragsgegner beantragt (Bl. 11), den Antrag auf Aussetzung der Vol-

ziehung als unbegründet abzuweisen.

- 8 Der Antragsteller sei nicht Eigentümer des Geldspielgerätes und brauche sich z. B. nicht um die Wartung und Reparatur des Geräts zu kümmern. Er habe nicht den Betrieb von Geldspielen angemeldet, sondern stelle seinen Gastraum für das Aufstellen und Benutzen dieses Geräts durch die Kunden zur Verfügung. Hierfür erhalte er eine Provision, die sich am Geldspielumsatz orientiere. Der Vertrag zwischen dem Antragsteller als Eigentümer der Räumlichkeit und dem Eigentümer des Geldspielgerätes als Automatenaufsteller bzw. Betreiber eines Geldspielgeräts sei ein allgemeiner Dienstleistungsvertrag. Der Vertrag besonderer Art sei dem Fall des Aufstellens eines Zigarettenautomaten vergleichbar, weshalb die entsprechenden umsatzsteuerlichen Konsequenzen gezogen werden könnten (EuGH vom 12. Juni 2003 C-275/01 - Sinclair Collis Ud.). Dagegen sei das EuGH-Urteil vom 17. Februar 2005 C-453/02 und C-462/02 nicht anwendbar. Auch das BFH-Urteil vom 12. Mai 2005 V R 7/02, BStBl. II 2005, 617 führe zu keinem anderen Ergebnis. Danach solle der Betrieb eines Geldspielgerätes durch den Automatenunternehmer umsatzsteuerfrei bleiben. Dies sei nicht der Antragsteller, der vom Aufsteller des Gerätes ein Entgelt für die Raumüberlassung erhalte. Diese sog. Wirteprovision sei eine umsatzsteuerpflichtige sonstige Leistung (vgl. Verfügung der Oberfinanzdirektion Rheinland S 7165 vom 27. Juli 2006, Tz. 3 m. Anm. von Eversloh vom 12. September 2005 zum BFH-Urteil vom 12. Mai 2005 V R 7/02, Juris-Praxisreport Steuerrecht 37/2005, Anm. 4). Gründe, wonach die Vollziehung eine unbillige und nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte für den Antragsteller zur Folge hätte, seien nicht ersichtlich (Bl. 13 f.).
- 9 Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten und die beigezogenen Akten des Antragsgegners Bezug genommen.

## Gründe

- 10 II. Der Antrag ist nach §69 Abs. 4 FGO zulässig, aber unbegründet. An der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Bescheide bestehen keine ernstlichen Zweifel.
- 11 1. Voraussetzungsgender AdV
- 12 Die Aussetzung der Vollziehung soll erfolgen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige und nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte. Die Aussetzung der Vollziehung kann von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden (§69 Abs. 2 FGO).
- 13 Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines angefochtenen Steuerbescheides

bestehen dann, wenn eine summarische Prüfung ergibt, dass neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Umstände zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der Rechtsfrage oder Unklarheit in der Beurteilung der Tatfragen bewirken. Dabei brauchen die für die Unrechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes sprechenden Bedenken nicht zu überwiegen, d.h. ein Erfolg des Steuerpflichtigen braucht nicht wahrscheinlicher zu sein als ein Misserfolg (ständige Rechtsprechung, grundlegend BFH vom 30. Juni 1967 III B 21/66, BStBl. III 1967, 533; vom 28. November 1974 V B 52/73, BStBl. II 1975, 239).

- 14 Eine unbillige Härte im Sinne des §69 Abs. 2 Satz 2 FGO liegt vor, wenn durch die sofortige Vollziehung dem Steuerpflichtigen Nachteile drohen würden, die über die eigentliche Zahlung hinausgehen und nicht oder nur schwer wieder gut zu machen sind, oder wenn gar die wirtschaftliche Existenz des Steuerpflichtigen gefährdet wäre. Eine Aussetzung der Vollziehung wegen unbilliger Härte ist jedoch nur dann vertretbar, wenn zugleich auch Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides bestehen; sind dagegen Zweifel fast ausgeschlossen, ist eine Aussetzung der Vollziehung selbst dann nicht zulässig, wenn die Vollziehung eine unbillige Härte zur Folge hätte (BFH vom 19. April 1968 IV B 3/66, BStBl. II 1968, 538; vom 31. Januar 1967 VI S 9/66, BStBl. III 1967, 255).
- 15 2. Unbillige Härte
- 16 Die Vollstreckung der Ansprüche stellt für den Antragsteller keine besondere Härte dar. Denn der Antragsteller ist bezüglich der hier streitigen Umsätze aus dem Geldspielautomaten nur für 2004 und 2005 zusätzlich belastet. Für 2000 bis 2003 hat der fragliche Umsätze bereits in seinen Erklärungen der Umsatzsteuer unterworfen. Nach dem Bericht des Umsatzsteuersonderprüfers betragen die Mehrsteuern aus den streitigen Umsätzen für 2004 und 2005 lediglich (599,58 + 324,96=) 924,54 EUR. Die Vollstreckung dieses Betrages dürfte kaum mit einer Existenzvernichtung des Antragstellers einhergehen und zwar auch dann nicht, wenn man die streitigen Beträge für 2000 bis 2003 in die Betrachtung einbezieht.
- 17 3. Keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit
- 18 Bei Durchführung einer summarischen Prüfung im vorgenannten Sinne bestehen an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Bescheide keine ernstlichen Zweifel. Der Antragsteller erzielt keine Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten.
- 19 Nach Artikel 13 Teil B Buchst. f der Sechsten Richtlinie befreien die Mitgliedstaaten von der Steuer:
- 20 &8222;Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz unter den Bedingungen und Beschränkungen, die von jedem Mitgliedsstaat festgelegt wer-

den&8220;

- 21 Aus dieser Vorschrift i.V.m. dem steuerlichen Neutralitätsgebot hat der EUGH in seinem Urteil vom 17. Februar 2005 C-453/02, C-462/02 (s. Bl. 23 ff. RbhA) den Schluss gezogen, dass sich jeder, der solche Glücksspiele veranstaltet, unmittelbar auf die Umsatzsteuerfreiheit seiner Leistungen berufen kann (Rz. 35 des Urteils).
- 22 Dazu, wer als Veranstalter von Glücksspielen anzusehen ist, hat sich der EUGH nicht näher geäußert. Dazu hatte er auch keine Veranlassung. In dem von ihm entschiedenen Fall wurde das Glücksspiel von einer Person ausgeübt, die mit behördlicher Genehmigung Geldspielautomaten u.a. in Gaststätten aufstellte. Es war unstrittig, dass der Automatenaufsteller &8211; gleichviel, ob er die Geräte in eigenen oder fremden Räumlichkeiten aufstellte - der alleinige Veranstalter des Glücksspiels war. Dies entspricht auch dem bisherigen Verständnis solcher Rechtsverhältnisse: der Automatenaufsteller betreibt das von ihm veranstaltete Glücksspiel in den Räumen Dritter und zahlt hierfür an den Inhaber der Räumlichkeiten eine Provision, die sich an der Höhe der erzielten Umsätze bemisst. Dem gemäß ist auch &8211; wie im vorliegenden Fall - nur der Automatenaufsteller, nicht der Gastwirt, Inhaber einer entsprechenden gewerberechtlichen Genehmigung nach §33 c GewO.
- 23 Möglicherweise kann ein solches Unternehmen auch als GbR von mehreren Personen gemeinschaftlich betrieben werden. Unternehmer ist dann die GbR, wenn sie als solche nach außen hin in Erscheinung tritt. Einen solchen Vertrag hat der Antragsteller aber nicht vorgelegt. Überhaupt hat er von dem Inhalt seiner Vereinbarungen mit dem Automatenaufsteller nur berichtet, ohne diese &8211; üblicherweise schriftlich geschlossenen &8211; Absprachen vorzulegen. Auch ertragsteuerlich sind keine entsprechenden Konsequenzen gezogen worden. Solche waren im Zweifel von den Vertragsbeteiligten auch nicht gewollt.
- 24 Tritt dagegen &8211; wie im Entscheidungsfall &8211; keine Personenmehrheit als Unternehmer in Erscheinung, so ist aus der Sicht des Nutzers des Gerätes derjenige Veranstalter und damit Glücksspielunternehmer, der das Glücksspiel auf seine Rechnung und Gefahr betreibt. Dies ist aber nach der Verkehrsauffassung ausschließlich der Eigentümer und Aufsteller der Glücksspielgeräte, nicht dagegen der Inhaber der Räume, in denen sich das Gerät befindet. Der Automatenaufsteller trägt beispielsweise allein das Risiko des Diebstahls, einer Beschädigung, einer Fehlfunktion oder der Abnutzung des Gerätes und er alleine ist auch der Inhaber der entsprechenden gewerberechtlichen Erlaubnis zur Veranstaltung des Glücksspiels. Das einzelne in einer Gaststätte befindliche Gerät macht im übrigen nicht das Glücksspielunternehmen des Automatenaufstellers aus, das durch den Betrieb einer Vielzahl von Geräten an ganz unterschiedlichen Orten geprägt wird. Umgekehrt macht allein der Umstand der Umsatzbeteiligung den Gastwirt noch nicht zum Glücksspielunternehmer. Das Spielgerät ist lediglich ein Einrichtungsgegenstand, der die Attraktivität seines Gaststätte-

nunternehmens erhöhen soll. Dies alles weiß normalerweise auch der Nutzer des Gerätes bei der Durchführung des Glücksspiels.

- 25 4.Nach alledem war der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung als unbegründet zurückzuweisen.
- 26 Die Kostenentscheidung folgt aus §135 Abs. 1 FGO.
- 27 Die Entscheidung ergeht nach §128 Abs. 3 FGO unanfechtbar. Die Zulassung der Beschwerde in entsprechender Anwendung des §115 Abs. 2 FGO kam nicht in Betracht. Eine Nichtzulassungsbeschwerde ist nicht statthaft.