



Erhebung zur Belastbarkeit der Automatenaufstellunternehmer mit Vergnügungsteuer

Inhalt

1	Vorwort	5
2	Konzeption der Umfrage	6
2.1	Zielsetzung der Umfrage	6
2.2	Rechtliche Hintergründe als Ausgangspunkt der Umfrage	7
3	Rahmenbedingungen und Methodik der Umfrage	11
3.1	Erhebungszeitraum und Datenbasis	11
3.2	Gestaltung des Fragebogens	12
3.3	Rücklauf und statistische Auswertung der Fragebögen	17
4	Ergebnisse der Umfrage	20

Glossar

Spieleinsatz	Hierunter wird derjenige Betrag verstanden, den der Spielende als Einsatz am Unterhaltungsautomaten mit und ohne Geldgewinnmöglichkeit erbringt.
Kasse	Spieleinsatz abzüglich des Gewinns des Spielenden.
Stückzahlmaßstab	Bemessungsgrundlage für die Besteuerung unter anderem von Geldspielgeräten mit Vergnügungsteuer. Die Vergnügungsteuer wird beim Stückzahlmaßstab nach der Anzahl der aufgestellten Geräte berechnet, wobei pro Gerät ein zuvor fixierter Steuerbetrag erhoben wird.
Wirklichkeitsmaßstab	Bemessungsgrundlage für die Besteuerung unter anderem von Geldspielgeräten mit Vergnügungsteuer. Im Gegensatz zum Stückzahlmaßstab erfolgt die Besteuerung beim Wirklichkeitsmaßstab nicht unabhängig von der Nutzung/Frequentierung des Gerätes, sondern auf Basis einer Umsatzgröße. Diese Größe kann im Zusammenhang mit Geldspielgeräten sein: Spieleinsatz, Brutto- oder Nettokasse.
Kommune	Eine Kommune ist eine Gebietskörperschaft des öffentlichen Rechts. Der Begriff Kommune umfasst aus Gründen der Übersichtlichkeit und besseren Lesbarkeit sowohl Städte und Gemeinden als auch Gemeindeverbände oder Landkreise.

1 Vorwort

Die Besteuerung von Automatenaufstellunternehmern und -unternehmen mit Vergnügungsteuer auf Unterhaltungsautomaten ist in den vergangenen Jahren in Deutschland einem fortwährenden Wandel unterworfen. Insbesondere aufgrund einschlägiger Urteile wie beispielsweise des Urteils des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahre 2009 (Grundgesetzwidrigkeit des Stückzahlmaßstabs bei der Erhebung der Vergnügungsteuer) ist ein zunehmender Übergang der Kommunen von der pauschalen Besteuerung pro Automat (Stückzahlmaßstab) auf den sogenannten Wirklichkeitsmaßstab zu verzeichnen.

Für die Automatenaufstellunternehmer und -unternehmen bedeutet dies den Wechsel von einer pauschalen Vergnügungsteuer hin zu einer von geräteindividuellen Faktoren bestimmten Besteuerung ihrer Tätigkeit. Mit dieser fortschreitenden Umstellung der Bemessungsgrundlage geht vielfach eine höhere Belastung der Unternehmer und Unternehmen mit Vergnügungsteuern einher.

Hieraus ergibt sich die Frage, inwieweit diese Entwicklung sich auf die Existenzfähigkeit der Unternehmen auswirkt. Die AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH hat die KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft daher mit der Durchführung einer entsprechenden Umfrage beauftragt.

Ziel der Umfrage ist die rechnerische Ermittlung eines repräsentativen maximal tragbaren Vergnügungsteuersatzes, der es Unternehmen der Automatenaufstellbranche ermöglicht, keinen Jahresfehlbetrag zu erwirtschaften und darüber hinaus eine angemessene Eigenkapitalrendite zu erzielen. Hierzu wurden über 6.000 betroffene Unternehmen deutschlandweit angeschrieben.

Wir wünschen Ihnen eine interessante und spannende Lektüre.

Prof. Dr. Vera-Carina Elter

Partner, Advisory
KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
T +49 211 475-6069
veraelter@kpmg.com

Simon Faust

Manager, Advisory
KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
T +49 89 9282-4407
sfaust@kpmg.com

2 Konzeption der Umfrage

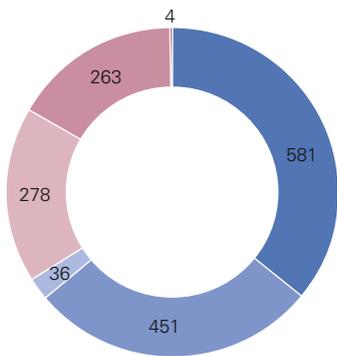


Abbildung 1
Bemessungsgrundlagen der Vergnügungsteuer in Deutschland
Anzahl der Kommunen

Quelle: Trümper, Jürgen / Heimann, Christiane⁵

- 1 Stückzahl
- 2 Kasse (brutto oder netto)
- 3 Spieleinsatz
- 4 Wahlrecht zwischen Stückzahlmaßstab (1) und Wirklichkeitsmaßstab (2 und/oder 3)
- 5 Keine Besteuerung mit Vergnügungsteuer
- 6 Sonstige

2.1 Zielsetzung der Umfrage

Mit der vorliegenden Auftragsumfrage untersucht KPMG die wirtschaftliche Situation von Automatenaufstellunternehmen in Deutschland. Der Schwerpunkt der Umfrage liegt dabei auf der Belastung der befragten Unternehmen durch die Vergnügungsteuer. Hintergrund des Auftrags und der daraufhin durchgeführten Umfrage sind die Änderungen im Hinblick auf die Art der Erhebung der Vergnügungsteuer – insbesondere die Veränderung der Bemessungsgrundlage – sowie die Höhe der hierauf angewendeten Vergnügungsteuersätze.

Die Kommunen¹ sollen zwar bei der Festsetzung der Vergnügungsteuer sicherstellen, dass sie einerseits keine erdrosselnde Wirkung entfaltet und andererseits auf die Spieler an den Geldspielgeräten und Unterhaltungsautomaten abwälzbar bleibt.² Allerdings sind die Kommunen hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Vergnügungsteuersätze grundsätzlich frei.³ Die betroffenen Unternehmen der Automatenaufstellbranche sind daher in der Regel auf den Klageweg angewiesen, wenn sie in diesem Zusammenhang nachweisen wollen, dass die effektiv resultierende wirtschaftliche Belastung aus der Vergnügungsteuer der jeweiligen Kommune für einen durchschnittlichen Betreiber wirtschaftlich erdrosselnd (im juristischen Sinne) wirkt. Die Erdrosselung stellt nach herrschender Meinung einen Verstoß gegen Artikel 12 des Grundgesetzes dar. Dieser Verstoß resultiert aus der Tatsache,

dass einem durchschnittlichen Betreiber die Berufsausübung unmöglich gemacht wird, wenn er keinen angemessenen Gewinn erwirtschaften kann.⁴ Die Beweislast tragen die Automatenaufstellunternehmen. Sie können jedoch den notwendigen Nachweis einer wirtschaftlich erdrosselnden Wirkung derzeit in einem Gerichtsverfahren nicht erbringen, weil eine valide und nachvollziehbare, breite Datenbasis der Branche beziehungsweise der in der jeweiligen Kommune tätigen Aufstellunternehmen in der Regel fehlt. Vor diesem Hintergrund hat die AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH KPMG damit beauftragt, eine zentrale, deutschlandweite Erhebung durchzuführen, um die derzeit noch bestehende Informationslücke zu schließen. Durch die Umfrage sollen aussagekräftige und repräsentative Daten gewonnen werden.

Die Übersicht⁵ in Abbildung 1 stellt die Bemessungsgrundlagen dar, die in Deutschland bei der Erhebung der Vergnügungsteuer Verwendung finden.⁶

¹ Eine Kommune ist eine Gebietskörperschaft des öffentlichen Rechts. Der Begriff Kommune umfasst im Folgenden aus Gründen der Übersichtlichkeit und besseren Lesbarkeit sowohl Städte und Gemeinden als auch Gemeindeverbände oder Landkreise.
² Vergleiche Kasper, Andreas: Kommunale Steuern, Stuttgart: DGV Kohlhammer, 2006, S. 243f.
³ Ebenda.
⁴ Vergleiche Kuplich, Matthias: Die Vergnügungssteuer und Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeiten, in: KommJur, 2011, S. 85–92, S. 90.
⁵ Vergleiche Trümper, Jürgen / Heimann, Christiane: Angebotsstruktur der Spielhallen und Geldspielgeräte in Deutschland (Stand: 01.01.2010), Unna: Arbeitskreis gegen Spielsucht e.V., 2010, S. 591 ff.
⁶ Die dargestellten Bemessungsgrundlagen basieren auf Daten des Jahres 2009. Seit diesem Zeitpunkt ist eine grundsätzliche Tendenz hin zu einer höheren Anzahl von Kommunen, die auf den Wirklichkeitsmaßstab (2 und 3) übergehen, zu verzeichnen.

2.2 Rechtliche Hintergründe als Ausgangspunkt der Umfrage

Die Vergnügungsteuer ist eine Verbrauchs- und Aufwandsteuer⁷, die von den Kommunen erhoben wird. Der Vergnügungsteuer unterliegen bestimmte Veranstaltungen, die entweder in den Kommunalabgabengesetzen oder in den Vergnügungsteuergesetzen der einzelnen Bundesländer festgelegt werden.⁸ Zu den betroffenen Veranstaltungen zählt unter anderem auch der Betrieb von Spiel- und Unterhaltungsautomaten mit und ohne Gewinnmöglichkeit sowie ähnlicher Spielgeräte, beispielsweise in Spielhallen, spielhallenähnlichen Unternehmen oder Gast- und Schankwirtschaften. Nicht jedes Bundesland hat, wie oben angedeutet, ein gesonderter Vergnügungsteuergesetz. Zurzeit haben nur noch das Saarland und die Stadtstaaten Landes-Vergnügungsteuergesetze. Bayern erhebt als einziges Bundesland keine Vergnügungsteuer. In Baden-Württemberg oder Sachsen-Anhalt beispielsweise sind die Kommunen laut den jeweiligen Kommunalabgabengesetzen berechtigt, örtliche Verbrauchs- und Aufwandsteuern, also auch Vergnügungsteuern zu erheben.⁹ Die Bemessungsgrundlage sowie die Höhe des Vergnügungsteuersatzes sind in den einzelnen Kommunen unterschiedlich. Die genauen Vorschriften sind in den jeweiligen von den Kommunen erlassenen Satzungen beziehungsweise – sofern noch vorhanden – in den Vergnügungsteuergesetzen des jeweiligen Bundeslandes geregelt. Die unterschiedliche Handhabung sowie auch die Tatsache, dass in Bayern sowie einigen Kommunen anderer Bundesländer keine Vergnügungsteuer erhoben wird, führt zu einer starken Heterogenität dieser Steuer in Deutschland.

Im Folgenden soll ein kurzer Überblick über die jüngere Historie der Vergnügungsbesteuerung und die wichtigsten Satzungsinhalte gegeben werden, wobei der Fokus auf die Vergnügungsteuer gelegt wird, die auf Spiel- und Unterhaltungsautomaten – speziell Geräte mit Geldgewinnmöglichkeit – erhoben wird.

Die Steuerpflicht für die Vergnügungsteuer setzt grundsätzlich nicht bei demjenigen an, der an einem Spiel- und Unterhaltungsautomaten spielt, sondern beim Aufstellunternehmer.¹⁰ Eine unmittelbare Steuererhebung beim Spieler selbst ist praktisch kaum durchführbar. Steuerschuldner ist deshalb der Aufstellunternehmer.¹¹ Steuerträger ist dagegen der Spieler, der einen Unterhaltungsautomaten mit oder ohne Geldgewinnmöglichkeit bedient. Steuergegenstand ist das in das Spielen investierte Kapital. Sobald ein Spielgerät aufgestellt, angeschlossen und betriebsbereit ist, beginnt die Steuerpflicht und sie endet mit der Entfernung des Spielgeräts. Sofern die Vergnügungsteuer auf Grundlage einer Kommunalabgabenordnung erhoben wird, müssen sämtliche Bestimmungen hierzu durch eine beschlossene und erlassene Satzung der jeweiligen Kommune umgesetzt werden.¹² Solche kommunalen Satzungen müssen sich in der Regel auf die – für jedes Bundesland unterschiedlichen – Gemeinde- und Kommunalabgabenordnungen beziehungsweise auf das in dem jeweiligen Bundesland gültige Vergnügungsteuergesetz beziehen.¹³

⁷ Die Gesetzgebungskompetenz für örtliche Aufwandsteuern ist in Art. 105 Abs. 2a Grundgesetz geregelt.

⁸ Vergleiche Risch, Mandy / Kerst, Andreas: Eventrecht kompakt: Ein Lehr- und Praxisbuch mit Beispielen aus dem Konzert- und Kulturbetrieb, Berlin: Springer Verlag, 2009, S. 457.

⁹ Vergleiche zum Beispiel Kommunalabgabengesetz Baden-Württemberg in der Fassung vom 09. Mai 2009, § 9 Abs. 4.

¹⁰ Vergleiche Wolff, Heinrich Amadeus: Die kommunale Spielgerätesteuer und ihr Bemessungsmaßstab, in: NVwZ, 2005, S. 1241–1246, S. 1242 f.

¹¹ Vergleiche beispielsweise Vergnügungsteuergesetz Bremen in der Fassung vom 01. April 2011, § 2 Abs. 1 oder Heil, Michael, in: Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Edition 2/11, Rn. 1–4.

¹² Vergleiche Kasper, Andreas: Kommunale Steuern, Stuttgart: DGV Kohlhammer, 2006, S. 190 ff.

¹³ Ebenda

In der Vergangenheit wurde die Vergnügungsteuer ausschließlich nach der Anzahl der aufgestellten Geräte festgesetzt (Stückzahlmaßstab).¹⁴ Bei dieser Form der Besteuerung wurde pro Gerät grundsätzlich ein fixer Betrag erhoben, wobei sich der Betrag je nach Aufstellungsort unterscheiden konnte. So wurde bei Anwendung des Stückzahlmaßstabs häufig ein höherer Betrag pro Gerät bei Aufstellung in Spielhallen als bei Aufstellung in Gaststätten angesetzt. Aufgrund eines Grundsatzurteils des Bundesverwaltungsgerichts vom 13. April 2005 ist die Besteuerung für Geräte mit Gewinnmöglichkeit mit einem fixen Betrag pro Gerät nur noch begrenzt möglich.

Die Richter des Bundesverwaltungsgerichts trugen den Kommunen auf, den Charakter einer Aufwandsteuer bei der Wahl der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen. Dies erfordert, dass die Bemessungsgrundlage einen „lockeren Bezug“¹⁵ zum Vergnügungsaufwand, das heißt zum Spieleinsatz aufweisen sollte. Nach Ansicht des Bundesverwaltungsgerichts ist das der Fall, wenn die Einspielergebnisse einzelner Geldspielgeräte um nicht mehr als 50 Prozent vom Durchschnitt der Einspielergebnisse dieser Geldspielgeräte in einer Kommune abweichen. Dies bedeutet, dass der Stückzahlmaßstab seit diesem Urteil in einer Kommune nur noch dann angewendet werden kann, wenn die Einspielergebnisse eines einzelnen Spielgeräts nicht mehr als 25 Prozent über oder unter dem Durchschnitt aller Geräte in der jeweiligen Kommune liegen. Zur Prüfung dieser Voraussetzung ist vom Bundesverwaltungsgericht ein detailliertes Prüfschema entwickelt worden, das die Kommunen anwenden müssen.¹⁶

Kritisch an der pauschalen Besteuerung war, dass Geräte, bei denen die Spieleinsätze im Vergleich zu anderen Geräten eines Automatenaufstellers unterdurchschnittlich waren, mit demselben Steuerbetrag belastet wurden, wie Geräte, an denen überdurchschnittlich hohe Spieleinsätze getätigt wurden. Zudem war durch eine Pauschalbesteuerung der Charakter einer Aufwandsteuer, das heißt einer Steuer, die sich nach dem Aufwand, wie beispielsweise dem Spieleinsatz bemisst, nicht gegeben. Voraussetzung für eine Besteuerung des Spieleinsatzes ist jedoch, dass dieser zuverlässig bestimmbar ist. Lange Zeit war dies kaum möglich, da Geräte nicht mit entsprechenden Zählwerken ausgestattet waren, sodass schon aus diesem Grund am Stückzahlmaßstab für die Besteuerung festgehalten wurde.



¹⁴ Vergleiche Wolff, Heinrich Amadeus: Die kommunale Spielgerätesteuern und ihr Bemessungsmaßstab, in: NVwZ, 2005, Seite 1241–1246, S. 1241.

¹⁵ Bundesverwaltungsgericht vom 13.04.2005 – 10 C 5.04, S. 1.

¹⁶ Bundesverwaltungsgericht vom 13.04.2005 – 10 C 5.04.

Seit dem 1. Januar 1997 sind aufgrund einer freiwilligen Selbstverpflichtung der Automatenwirtschaft sämtliche Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeit mit nicht manipulierbaren elektronischen Zählwerken ausgestattet.¹⁷ Dennoch haben die Kommunen auch danach am Stückzahlmaßstab festgehalten, was in der Folge Gegenstand weiterer gerichtlicher Verfahren war. Mit dem Grundsatzurteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 13. April 2005 wurden den Kommunen Gestaltungsspielräume hinsichtlich der Bemessungsgrundlage zugestanden.¹⁸ Die Pauschalbesteuerung war weiterhin zulässig, allerdings nur unter den oben aufgeführten Bedingungen möglich. Sofern die Schwankungsbreite im Einspielergebnis in einer Kommune überschritten wurde, konnte der Stückzahlmaßstab nicht mehr beibehalten werden.

Mit Beschluss vom 4. Februar 2009¹⁹ hat das Bundesverfassungsgericht entschieden, dass eine Besteuerung nach Stückzahl und Aufstellungsort der Automaten dem Gleichheitsgrundsatz gemäß Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz widerspricht, da einer Besteuerung grundsätzlich ein sogenannter Wirklichkeitsmaßstab zugrunde zu legen sei. Die Verwendung eines Wahrscheinlichkeitsmaßstabs wie des Stückzahlmaßstabs muss nach Auffassung des Gerichts vom jeweiligen Gesetzgeber gerechtfertigt werden.²⁰ Je größer die Differenz zwischen Wirklichkeitsmaßstab und Wahrscheinlichkeitsmaßstab sei, „desto größer wird der Rechtfertigungsbedarf des Gesetzgebers“²¹. Das Bundesverfassungsgericht hält die Verwendung des Stückzahlmaßstabs zur Erhebung der Vergnügungsteuer für nicht zulässig, da seit 1997 alle Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeit mit einem fälschungssicheren Zählwerk ausgestattet sind.²² Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sei daher sehr einfach

durchzuführen. Seit diesem Urteil gehen viele Kommunen auf den Wirklichkeitsmaßstab²³ bei der Besteuerung über. Bemessungsgrundlage ist hier entweder der Spieleinsatz oder die „Kasse“.²⁴ Als Kasse wird der Spieleinsatz abzüglich des Gewinns des Spielenden bezeichnet, also letztlich das, was dem Aufstellunternehmer nach Gewinnauszahlung verbleibt.²⁵ Unterschieden wird zudem in Brutto- und Nettokasse, das heißt den verbleibenden Überschuss vor beziehungsweise nach Umsatzsteuer. Ist der Spieleinsatz die Bemessungsgrundlage, wird der Spieleinsatz vor Gewinnauszahlung besteuert.

Die Kommunen erheben individuell unterschiedliche Vergnügungsteuersätze von Null bis zu teilweise 25 Prozent auf die jeweilig festgelegte Bemessungsgrundlage. Aus Gründen der Praktikabilität und der Vereinfachung erfolgt die Besteuerung, wie erläutert, auf Ebene des Aufstellunternehmers und nicht auf Ebene des Steuerträgers beziehungsweise Spielenden. Die Vergnügungsteuer ist nur dann als Aufwandsteuer im Sinne des Grundgesetzes zu qualifizieren, wenn sie vom Aufstellunternehmer auf den Spielenden abgewälzt werden kann beziehungsweise auf Abwälzbarkeit ausgelegt ist,²⁶ da letztlich die Spielenden als diejenigen, die den steuerpflichtigen Aufwand auslösen, die Steuer aufbringen müssen. Bei der Abwälzung ist zu beachten, dass eine kalkulatorische Abwälzung ausreichend ist. Das heißt, dass der Aufstellunternehmer die gezahlte Steuer bei der Kalkulation seiner Selbstkosten berücksichtigt, um so auch durch eigene Maßnahmen die Wirtschaftlichkeit seines Betriebes aufrechterhalten zu können.²⁷ Solange dem Betreiber nach Berücksichtigung der (kalkulatorischen) Kosten ein Gewinn verbleibt, ist die Möglichkeit zur Abwälzung gegeben.

17 Hierbei handelt es sich um eine Selbstverpflichtung der Hersteller und Verbände der Unterhaltungsautomatenwirtschaft vom 15. Januar 1990 (ursprüngliche Selbstverpflichtung) beziehungsweise 01. Oktober 1990 (Ergänzung zur ursprünglichen Selbstverpflichtung) gegenüber dem Bundesministerium für Wirtschaft sowie dem Bundesministerium für Jugend, Familie, Frauen und Gesundheit. Die Automatenwirtschaft verpflichtet sich darin, ab 01. Januar 1997 alle Geldspielgeräte mit einem manipulations-sicheren Zählwerk auszustatten. Vergleiche Bundestagsdrucksache 11/6224 vom 15.01.1990 – Bericht der Bundesregierung über Selbstbeschränkungsvereinbarungen der Automatenwirtschaft, S. 2.

18 Bundesverwaltungsgericht vom 13. April 2005 – 10 C 5.04.

19 Bundesverfassungsgericht vom 04. Februar 2009 – 1 BvL 8/05.

20 Vergleiche Kuplich, Matthias: Die Vergnügungssteuer und Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeiten, in: KommJur, 2011, S. 85–92, S. 91.

21 Ebenda

22 Ebenda; Bundesverfassungsgericht vom 04. Februar 2009 – 1 BvL 8/05, Rn. 15.

23 Vergleiche Wolff, Heinrich Amadeus: Die kommunale Spielgerätesteuer und ihr Bemessungsmaßstab, in: NVwZ, 2005, S. 1241–1246, S. 1243.

24 In Übereinstimmung mit dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 04. Februar 2009 – 1 BvL 8/05; vergleiche Kuplich, Matthias: Die Vergnügungssteuer und Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeiten, in: KommJur, 2011, S. 85–92, S. 91.

25 Ebenda

26 Vergleiche Wolff, Heinrich Amadeus: Die kommunale Spielgerätesteuer und ihr Bemessungsmaßstab, in: NVwZ, 2005, S. 1241–1246, S. 1242 f.

27 Ebenda

Die Möglichkeit zur Abwälzung der Vergnügungsteuerbelastung auf den Steuerträger (Spieler) ist durch die in der Spielverordnung festgeschriebenen Eckdaten für ein Spiel begrenzt (Höchstgewinn, Höchstverlust, maximaler durchschnittlicher Verlust pro Stunde, Mindesteinsatz für ein Spiel). Daher kann der Automatenaufstellunternehmer als Steuerschuldner eine steigende Steuerlast durch die Vergnügungsteuer nicht beliebig auf den Spieler abwälzen, sondern ist hier sehr stark reglementiert.

Somit spielt die Höhe der Vergnügungsteuer bei der Abwälzung eine entscheidende Rolle. Ist die Steuer zu hoch festgesetzt, kann es zur Erdrosselung im Sinne von Art. 12 Grundgesetz kommen. Dies kann in der Folge für Automatenaufsteller bedeuten, dass gegen das im Grundgesetz verankerte Gebot der freien Berufswahl beziehungsweise Berufsausübung²⁸ verstoßen wird. Eine solche Situation kann sich ergeben, wenn die Steuerbelastung so hoch ist, dass die Ausübung des Berufs beziehungsweise

der Eintritt in den Markt wirtschaftlich, also als Grundlage zur Lebensführung, nicht mehr lohnend ist.²⁹ Verfassungsrechtlich ist die Vergnügungsteuer dann als kritisch zu sehen, wenn das „Aufstellen von Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeiten in Spielhallen für einen durchschnittlichen Betreiber in aller Regel unwirtschaftlich ist, dass heißt keine angemessene Kapitalverzinsung und keinen Unternehmerlohn mehr abwirft“.³⁰ Maßstab ist hierfür immer ein durchschnittlicher oder typisierter Aufstellunternehmer.

Die Erhebung der Vergnügungsteuer kann zudem verfassungswidrig sein, wenn die Absicht der Kommune bei der Vergnügungsteuererhebung nicht mehr die Einnahmeerzielung – zumindest als Nebenzweck – ist, sondern vorrangig politische Ziele – wie beispielsweise die Einschränkung oder Unterbindung der Aufstellung von Geldspielgeräten – erreicht werden sollen.

²⁸ Art. 12 Abs. 1 Grundgesetz.

²⁹ Vergleiche Kuplich, Matthias: Die Vergnügungssteuer und Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeiten, in: KommJur, 2011, S. 85–92, S. 90.

³⁰ Bundesfinanzhof, Urteil vom 06.12.2000 – II R 36/98 (NV).

3 Rahmenbedingungen und Methodik der Umfrage

3.1 Erhebungszeitraum und Datenbasis

Um die größtmögliche Vergleichbarkeit der teilnehmenden Automatenaufstellunternehmer und eine vollständige, aussagekräftige Datenbasis zu erhalten, basiert die Untersuchung auf Zahlen des 2009 endenden Geschäftsjahrs. Der Fragebogen wurde in Zusammenarbeit mit Vertretern der Spitzenverbände der Unterhaltungsautomatenwirtschaft sowie unter Einbeziehung der Meinung von in der Branche tätigen Steuerberatern beziehungsweise Wirtschaftsprüfern und Rechtsanwälten entwickelt und Ende März 2011 an alle Mitgliedsunternehmen der Spitzenverbände – soweit sie Aufstellunternehmer sind – per Post verschickt. Der Versand erfolgte durch die Verbände selbst. Darüber hinaus wurde der Fragebogen über den Großhandel an Automatenaufstellunternehmer verteilt. Zusätzlich ermöglichte der Bundesverband Automatenunternehmer e.V. auch den Download der Fragen über seine Internetseite. Auf diese Weise wurde der Fragebogen rund 6.000 Automatenaufstellunternehmen zur Verfügung gestellt.

Den Aufstellunternehmern standen folgende vier Möglichkeiten zur Verfügung, an der anonym durchgeführten Befragung teilzunehmen:

- Eine webbasierte Onlinebefragung mit Übertragung der Daten auf einen Datenserver bei KPMG: Die Automatenaufstellunternehmer wurden im Anschreiben zum postalisch versandten Fragebogen auf die Möglichkeit aufmerksam gemacht, eine webbasierte Version des Fragebogens auf einer speziell eingerichteten Internetseite auszufüllen. Die Teilnehmer, die von diesem Angebot Gebrauch machten, erhielten von KPMG im Anschluss eine elektronische Version ihrer Antworten per E-Mail mit der Bitte um schriftliche Bestätigung und Unterschrift durch den zuständigen Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer.
- Eine Excel-basierte Befragung mit Rückübersendung der Datei per E-Mail an KPMG: Die Teilnehmer, die diesen Weg wählten, wurden gebeten, den ausgefüllten Excel-Fragebogen zusätzlich auszudrucken und ihn unterschrieben durch den jeweiligen Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer per Post an KPMG zu übermitteln.
- Eine Befragung durch Zusendung oder Download eines Fragebogens in PDF-Form: Die Teilnehmer konnten den Fragebogen auf Wunsch lokal ausfüllen, ausdrucken und im Anschluss unterschrieben durch den Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer an KPMG zurückschicken.
- Eine Befragung durch postalische Zusendung des Fragebogens durch die Spitzenverbände und Rückübersendung per Post: Die Teilnehmer, die diesen Weg bevorzugten, konnten den Fragebogen handschriftlich auf Papier ausfüllen und ihn nach Unterzeichnung durch den Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer an KPMG zurücksenden.

Postalisch eingegangene und handschriftlich ausgefüllte Fragebögen wurden durch KPMG vor der Auswertung digitalisiert.

Die Plausibilitätsprüfung durch den Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer und die damit verbundene, schriftliche Bestätigung diente zwei Zwecken:

1. eine möglichst objektive und nachvollziehbare Datenbasis zu erhalten,
2. eine Möglichkeit für die Unternehmen zu schaffen, an der Befragung teilzunehmen, und gleichzeitig eine größtmögliche Anonymität ihrer unternehmensspezifischen Daten sicherzustellen.

Dementsprechend wurden zur Identifizierung der Fragebögen nur Unterschrift und Kontaktdaten des zuständigen Steuerberaters beziehungsweise Wirtschaftsprüfers festgehalten, nicht aber entsprechende Daten des Automatenaufstellunternehmers selbst. Weitere Prüfungsschritte und Plausibilisierungsmaßnahmen wurden von KPMG aufgrund der mangelnden Kenntnis der teilnehmenden Automatenaufstellunternehmer nur sehr eingeschränkt³¹ durchgeführt. Bei der Auswertung wurden lediglich Fragebögen berücksichtigt, die den Plausibilitätsvermerk des jeweiligen Steuerberaters beziehungsweise Wirtschaftsprüfers trugen.

Die Umfrage erfolgte bundesweit und ohne eine detaillierte, über statistische Angaben hinausgehende Regionalisierung, um eine möglichst breite Datenbasis zu erhalten. AWI denkt über eine zusätzliche Regionalisierung der Umfrage nach, um der regional sehr unterschiedlichen Situation der Automatenaufstellunternehmer hinsichtlich der Vergnügungsteuerbelastung Rechnung tragen zu können.

3.2 Gestaltung des Fragebogens

Der dieser Auftragsumfrage zugrunde liegende Fragebogen wurde von KPMG in Zusammenarbeit mit Vertretern der Spitzenverbände der Unterhaltungsautomatenwirtschaft und Rechtsanwälten, die mit der Thematik einschlägig vertraut sind, sowie Steuerberatern beziehungsweise Wirtschaftsprüfern der Automatenaufstellbranche entwickelt.

Der Fragebogen gliedert sich in zwei Teile: Im ersten Teil werden statistische Unternehmensdaten erfasst, im zweiten, dem Hauptteil, Finanzdaten. Zudem konnten die Unternehmer in einem ergänzenden Feld eigene Anmerkungen und Hinweise beifügen, die über die Abfragekriterien des Fragebogens hinausgingen.

Als statistische Unternehmensdaten wurden zunächst folgende Größenmerkmale abgefragt:

- Anzahl der Arbeitsplätze (beschäftigte Personen) zum Bilanzstichtag des im Jahr 2009 endenden Geschäftsjahrs
- Personalaufwand im 2009 endenden Geschäftsjahr in Tausend Euro (inklusive möglicherweise in anderen Positionen enthaltene Personalaufwendungen³²)
- Gesamtumsatz im 2009 endenden Geschäftsjahr in Tausend Euro (laut Gewinn- und Verlustrechnung)
- Anzahl der Geldspielgeräte zum Ende des 2009 endenden Geschäftsjahrs
- Anzahl der Unterhaltungsautomaten zum Ende des 2009 endenden Geschäftsjahrs
- Anzahl der Spielstättenbetriebe (Standorte) zum Stichtag
- Anzahl der Konzessionen zum Stichtag

³¹ In den Fällen, in denen KPMG aufgrund offensichtlicher Ungereimtheiten eine grobe Plausibilitätsprüfung durchführte, erfolgte dies ausschließlich in Abstimmung mit den zuständigen Steuerberatern/Wirtschaftsprüfern.

³² Dies könnten beispielsweise im sonstigen betrieblichen Aufwand erfasste Personalaufwendungen sein (zum Beispiel Aufwendungen für bezogene Personaldienstleistungen etc.).

- Regionale Konzentration, gemessen an der Anzahl der Landkreise, in denen die Geschäftstätigkeit ausgeübt wird; unterschieden wird hier zwischen stark konzentriert (Verteilung der Spielstätten auf 1 bis 3 Landkreise), konzentriert (4 bis 10 Landkreise), diversifiziert (11 bis 25 Landkreise) und stark diversifiziert (mehr als 25 Landkreise)
- Unterschiede zwischen den Spielstätten eines Unternehmens (Öffnungszeiten, Umsatz etc.)
- Durchschnittliche Öffnungszeit pro Tag (über alle Spielstätten und Wochentage hinweg)

Zudem wurde in diesem Teil des Fragebogens die Bemessungsgrundlage für die Vergnügungsteuer erfasst, wobei als Auswahlmöglichkeiten der Spieleinsatz, die Bruttokasse, die Nettokasse, die Stückzahl oder keine Vergnügungsteuer vorgegeben waren. Sofern die Unternehmen Spielstätten in mehreren Kommunen betreiben und es Unterschiede in der Bemessungsgrundlage gibt, sollte die am häufigsten zutreffende Bemessungsgrundlage angegeben werden. Unterschieden wurde hier jeweils zwischen der Bemessungsgrundlage für die Vergnügungsteuer auf Geldspielgeräte und der Bemessungsgrundlage für die Vergnügungsteuer auf Unterhaltungsautomaten.

Neben den Größenkriterien und der Bemessungsgrundlage wurde in diesem Teil die regionale Verteilung anhand der Anzahl der Spielstätten in einem Postleitzahlengebiet erfasst. Als weitere statistische Merkmale wurden die Unternehmen gebeten, ihre Rechtsform und die jeweilige Bilanzierungs- beziehungsweise Gewinnermittlungsmethode anzugeben. Hierbei wurde zwischen Gewinn- und Verlustrechnung nach Handelsgesetzbuch (HGB) und Gewinn- und Verlustrechnung nach International Financial Reporting Standards (IFRS) sowie Einnahmenüberschussrechnung unterschieden.

Darüber hinaus wurde abgefragt, ob die Unternehmen grundsätzlich zur Teilnahme an einer weiteren, regionalisierten Befragung bereit wären.

Mit dem zweiten Teil des Fragebogens wurden finanzielle Unternehmensdaten erhoben. Hierzu wurde in Zusammenarbeit mit Vertretern der Spitzenverbände, Rechtsanwälten und Steuerberatern beziehungsweise Wirtschaftsprüfern ein Ermittlungsschema für ein typisiertes steuerbares Ergebnis vor Fremdkapitalergebnis sowie Vergnügung- und Ertragsteuern erstellt. Das Ermittlungsschema, auf das im Folgenden näher eingegangen wird, ist in Abbildung 2 auf Seite 15 zusammenfassend dargestellt.

Bei der Ermittlung des typisierten Ergebnisses für einen Automatenaufsteller konnten nur aufstellbezogene Ergebnisbestandteile berücksichtigt werden, während Sonder- und nicht typisierte Effekte aus unterschiedlichen formellen oder finanziellen Strukturen zu eliminieren waren.

Ausgangsbasis der Ermittlung war das gesamte spielstättenbezogene Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Unternehmen sowohl aus Geldspielgeräten als auch aus Unterhaltungsautomaten. Dieses Ergebnis wird im Folgenden als „Segmentierte Geschäftstätigkeit des Spielstättenbetriebs“ bezeichnet und schließt die der Vergnügungsteuer unterliegenden Geldspielgeräte wie auch Unterhaltungsautomaten ein (Ermittlungsschema Punkt 1). Sämtliche mit einer entgeltlichen Bewirtung oder sonstigen Betätigungen in Zusammenhang stehenden Ergebnisbestandteile waren daher vorab von den jeweiligen Steuerberatern beziehungsweise Wirtschaftsprüfern zu eliminieren. Grundsätzlich zu berücksichtigende Aufwendungen und Erträge, die nicht eindeutig der segmentierten Geschäftstätigkeit des Spielstättenbetriebs oder sonstigen Betätigungen zugeordnet werden konnten, sollten anhand eines nachvollziehbaren Verteilungsschlüssels zugeordnet werden. Als nachvollziehbarer Verteilungsschlüssel wurde eine Schlüsselung anhand des Umsatzverhältnisses (Umsatzschlüssel entsprechend § 15 Abs. 4 Umsatzsteuergesetz) empfohlen.

Sofern die vom Spielstättenbetreiber und zum Betrieb der Spielstätte notwendigen Aktivitäten aus verschiedenen Gesellschaften heraus erbracht wurden (beispielsweise unter Zuhilfenahme einer Besitzgesellschaft für Immobilien, einer Personalservicegesellschaft oder mehrerer operativer Gesellschaften), waren diese im Rahmen der Ermittlung eines Ergebnisses der segmentierten gewöhnlichen Geschäftstätigkeit des Spielstättenbetriebs (Ermittlungsschema Punkt 1) als Ausgangsbasis zusammenzuführen (durch einfache Summierung oder Konsolidierung, je nach spezifischer Situation).

Folgende Effekte waren aufgrund ihres außerordentlichen Charakters bei der Ermittlung des typisierten steuerbaren Ergebnisses zu eliminieren:

- Erträge aus Beteiligungen, die nicht Spielstättenbetriebe enthalten (Ermittlungsschema Punkt 2),
- Erträge und Aufwendungen aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens (Ermittlungsschema Punkt 3), Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens (Ermittlungsschema Punkt 4), sowie Aufwendungen und Erträge aus Ergebnisabführungsverträgen, die nicht Spielstättenbetriebe betrafen (Ermittlungsschema Punkt 5).

Um individuelle Verzerrungen aufgrund unterschiedlicher Finanzierungsformen zu bereinigen, musste das individuelle Finanzierungsergebnis eliminiert werden (Ermittlungsschema Punkt 6). Die Hinzurechnung des Finanzierungsergebnisses auf Basis einer typisierten Kapitalstruktur erfolgte durch KPMG nach Ermittlung der typisierten Kapitalstruktur der Peer Group im Rahmen dieser Erhebung. Nicht zu eliminieren waren sonstige Bestandteile des Finanzergebnisses, die nicht die Finanzierung betreffen, sofern solche vorhanden waren. Hintergrund ist, dass das operative Ergebnis nicht durch individuelle Finanzierungstatbestände beeinflusst werden sollte.

Bei der Errechnung eines typisierten steuerbaren Ergebnisses sollte von einheitlichen Voraussetzungen hinsichtlich der zum Spielstättenbetrieb benötigten Räumlichkeiten ausgegangen werden (Miete/Eigentum). Das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit musste daher – sofern der Unternehmer seiner Tätigkeit in eigenen Räumlichkeiten nachging – um im Jahresabschluss 2009 enthaltene

				numerisch in Euro	in Prozent vom Netto- umsatz
1		Ausgangswert	Ergebnis der segmentierten gewöhnlichen Geschäftstätigkeit des Spielstättenbetriebs		
2	Eliminierung der GuV-Effekte aus Beteiligungen und Finanzanlagen	-	Erträge aus Beteiligungen, die nicht Spielstättenbetriebe beinhalten		
3		-	Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens		
4		+	Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens		
5		+/-	Aufwendungen und Erträge aus Ergebnisabführungsverträgen, die nicht Spielstättenbetriebe betreffen		
6	Bereinigung des Finanzierungsergebnisses	+/-	Unternehmensindividuelles Finanzierungsergebnis		
7	Typisierung der Immobilien auf eine ortsübliche Miete (Finanzierungskosten, sofern vorhanden, bereits unter 6 berücksichtigt und eliminiert)	+	Abschreibungen auf Immobilienvermögen (ausschließlich selbst genutzte Immobilien, sofern vorhanden)		
8		-	Fiktive ortsübliche Miete für die für den Spielstättenbetrieb genutzten Gewerberäume und zugehörigen Nutzflächen		
9	Eliminierung von Sondereffekten	+/-	Wesentliche periodenfremde Aufwendungen und Erträge sowie Sondereffekte, sofern nicht im außerordentlichen Ergebnis enthalten		
10	Berücksichtigung der nicht im Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit enthaltenen Steuern	+/-	In den sonstigen Steuern enthaltene Steuern außer der Vergnügungsteuer		
11	Berücksichtigung des Unternehmerlohns	-	Bei Personengesellschaften oder aus anderen Gründen nicht berücksichtigt: Unternehmerlohn		
12	Eliminierung von Sondereffekten aufgrund nicht marktgerechter Transaktionen	+/-	Bei Personengesellschaften oder aus anderen Gründen nicht berücksichtigt: Aufwendungen oder Erträge aus Transaktionen, die einem Drittvergleich nicht standhalten		
13		-	Ansatz einer typisierten fiktiven Eigenkapitalverzinsung (mit einer Verzinsung in Höhe von 10,25 Prozent)		
14		=	Typisiertes steuerbares Ergebnis vor Vergnügungs- und Ertragsteuern sowie vor typisierten Fremdkapitalkosten		

Abbildung 2
Ermittlungsschema für das typisierte steuerbare Ergebnis

Quelle: KPMG, 2011

Abschreibungen auf eigengenutzte Immobilien korrigiert und im Gegenzug eine fiktive ortsübliche gewerbliche Miete berücksichtigt werden (Ermittlungsschema Punkte 7 und 8). Für die Berechnung der fiktiven Miete war von den Steuerberatern beziehungsweise Wirtschaftsprüfern als Ermittlungsmaßstab für eine ortsübliche gewerbliche Miete ein anerkannter Mietspiegel heranzuziehen.³³ Die Ermittlung wurde als Gesamtwert auf Basis dieser ortsüblichen Miete sowie der tatsächlichen Fläche (inklusive Nebenflächen) abgefragt.

Weiterhin waren Sondereffekte, beispielsweise aus Zuschreibungen auf außerplanmäßige Abschreibungen in Vorperioden, Gewinne und Verluste aus dem Verkauf von Anlagevermögen sowie Umsatzsteuererstattungen aufgrund des Urteils des Europäischen Gerichtshofs³⁴ von 2005 zu eliminieren (Ermittlungsschema Punkt 9), soweit diese Effekte nicht bereits im außerordentlichen Ergebnis enthalten und somit nicht Bestandteil von Punkt 1 des Ermittlungsschemas waren.

Sonstige Steuern (außer der Vergnügungsteuer), die nicht Bestandteil des Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit waren, sollten zusätzlich bei der Ableitung des typisierten Ergebnisses berücksichtigt werden (Ermittlungsschema Punkt 10).

Je nach Rechtsform des Unternehmens – insbesondere bei Personengesellschaften – kann es vorkommen, dass kein expliziter Unternehmerlohn gezahlt wird. Sofern daher in der Gewinn- und Verlustrechnung eines Automatenaufstellunternehmers kein Unternehmerlohn enthalten war, wurden die Unternehmen gebeten, einen entsprechend angemessenen Unternehmerlohn für das Unternehmen anzugeben (Ermittlungsschema Punkt 11).

Darüber hinaus wurden die Unternehmen gebeten, Sondereffekte aufgrund sogenannter nicht marktgerechter Transaktionen zu eliminieren. Hierunter waren Aufwendungen und Erträge zu verstehen, die einem Vergleich mit Transaktionen mit einem externen Marktteilnehmer nicht standgehalten hätten. Beispiele hierfür können Liefer- und Leistungsbeziehungen zwischen verbundenen Parteien sein. Hier waren demnach nur die Differenzbeträge zu einer marktgerechten Vergütung zu korrigieren (Ermittlungsschema Punkt 12). Erwartungsgemäß wurden in diesem Punkt in der Regel keine Korrekturen vorgenommen.

Um eine angemessene Verzinsung des Kapitals zu berücksichtigen, wurde zudem um die Angabe des Buchwerts des Eigenkapitals zum Stichtag (bei Personengesellschaften: Kapitalkonten I und – soweit Eigenkapitalcharakter – Eigenkapitalkonto II) gebeten. Die angemessene Verzinsung des Eigenkapitals (Ermittlungsschema Punkt 13) wurde durch KPMG auf Basis einer Peer Group ermittelt und beträgt annahmegemäß 10,25 Prozent. Diese setzt sich aus einem risikolosen Basiszinssatz von 4,25 Prozent, einer Marktrisiko­prämie vor persönlichen Steuern von 5 Prozent sowie einem verschuldeten Betafaktor von 1,2 zusammen. Dieser Betafaktor wurde anhand einer Peer Group von europäischen Unternehmen der Unterhaltungsindustrie ermittelt. Die Ermittlung der Eigenkapitalkosten basiert auf Daten vom 31. Dezember 2009. Im Folgenden wird die Ableitung der verschiedenen Kapitalkostenparameter kurz erläutert.

Für die Bestimmung des Basiszinssatzes wurde auf die veröffentlichten Zinsstrukturdaten der Deutschen Bundesbank zurückgegriffen.

³³ Vergleiche <http://www.mietspiegeltabellen.de>.

³⁴ Gemäß dem deutschen Umsatzsteuerrecht waren glücksspielbedingte Umsätze in öffentlichen Spielbanken umsatzsteuerfrei. Dagegen unterlagen glücksspielbedingte Umsätze außerhalb von öffentlichen Spielbanken der Umsatzsteuerpflicht. Dies galt auch für Umsätze an Geldgewinnspielgeräten. Mit dem Urteil vom 17.02.2005 (C-453/02, Rechtssache „Linneweber“ und 462/02) entschied der Europäische Gerichtshof, dass die günstigere Rechtsstellung der Spielbanken auch auf private Glücksspielbetreiber auszudehnen sei, da im Falle von miteinander im Wettbewerb stehenden Dienstleistungen private Betreiber nicht benachteiligt werden dürften. Seit 06. Mai 2006 sind allerdings sowohl öffentliche als auch private Glücks- und Geldgewinnspielbetreiber gemäß § 4 Nr. 9b Umsatzsteuergesetz umsatzsteuerpflichtig.

Bei der Ermittlung typisierter Kapitalkosten wurde zur Ableitung des Risikozuschlags nicht auf die subjektiven Risikoneigungen einzelner Unternehmenseigner, sondern auf das allgemeine Verhalten des Marktes abgestellt. Die Berechnung der kapitalmarktorientierten Marktrisikoprämie erfolgte durch Bildung der Differenzrendite zwischen Anlagen in ein repräsentatives Marktportfolio, bestehend aus Unternehmensanteilen (Aktien), und risikolosen Anlagen.

Diese durchschnittliche Marktrisikoprämie wurde im Hinblick auf die spezielle Risikostruktur der betrachteten Unternehmen modifiziert. Das branchenspezifische Risiko wurde im sogenannten Betafaktor ausgedrückt. Dieser Betafaktor wurde anhand einer Peer Group von Unternehmen der Unterhaltungsindustrie ermittelt, die im Bereich Glücks- oder Wettspiele tätig sind, wie zum Beispiel Kasinobetreiber oder Unternehmen, die Glücksspiele im Internet anbieten. Die Betafaktoren wurden rückwirkend zum Stichtag 31. Dezember 2009 ermittelt.

Unter Verwendung der ausgesuchten Vergleichsunternehmen wurden auch die typisierten Fremdkapitalkosten abgeleitet. Dabei wurde auf Basis der Vergleichsunternehmen ein über den Basiszinssatz hinausgehender Fremdkapitalkosten-Spread³⁵ für die Branche ermittelt, der zusammen mit dem Basiszinssatz von 4,25 Prozent zu einer Fremdkapitalverzinsung von insgesamt 6,95 Prozent führt.

Die typisierte Kapitalstruktur – also die Aufteilung des Gesamtkapitals zwischen Eigen- und Fremdkapital – wurde ebenfalls anhand der Peer Group ermittelt.

3.3 Rücklauf und statistische Auswertung der Fragebögen

Von den insgesamt ungefähr 6.000 versandten beziehungsweise verteilten Fragebögen wurden 428 zurückgesendet. Von diesen 428 Fragebögen waren nur 394 letztlich verwertbar, was teilweise an fehlenden Bestätigungen durch die Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer, teilweise jedoch auch an offensichtlichen, nicht klärbaren Unplausibilitäten lag. Der Rücklauf entsprach somit auf Basis der ausgesandten Fragebögen einer Quote von ungefähr 6,6 Prozent. Auf Basis der insgesamt in Deutschland vorhandenen Konzessionen ergibt sich eine Rücklaufquote von 37,39 Prozent.

Die Mehrheit der an der Branchenerhebung teilnehmenden Unternehmen hat die Rechtsform einer GmbH (206 Unternehmen). Ein weiterer großer Anteil sind Einzelunternehmer (122 Unternehmen). 30 Unternehmen haben die Rechtsform einer GmbH & Co. KG und 19 Unternehmen die Rechtsform der GbR. Die weiteren Rechtsformen treten bei den teilnehmenden Unternehmen nur sehr vereinzelt auf. Die Abbildung 3 zeigt die Verteilung der teilnehmenden Unternehmen auf die einzelnen Rechtsformen.

Die Abbildung 4 zeigt die regionale Verteilung der Unternehmen anhand der Postleitzahlengebiete. 319 (80,1 Prozent) der teilnehmenden Unternehmen haben ihre Bereitschaft zur Teilnahme an einer weiteren, stärker regionalisierten Befragung signalisiert.

281 Unternehmen sind regional stark konzentriert (Verteilung der Spielstätten auf 1 bis 3 Landkreise). Konzentriert (4 bis 10 Landkreise) sind 61 Unternehmen, während 14 Unternehmen diversifiziert (11 bis 25 Landkreise) und 13 Unternehmen stark diversifiziert sind (mehr als 25 Landkreise).

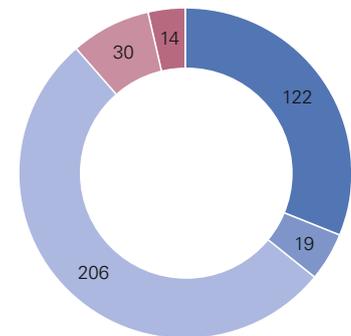


Abbildung 3
Verteilung der Rechtsformen bei den teilnehmenden Unternehmen³⁶
(Anzahl)

Quelle: KPMG, 2011

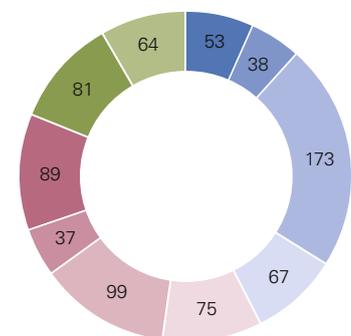
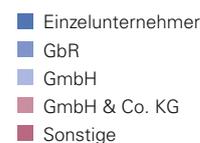


Abbildung 4
Regionale Verteilung der Spielstätten
(Anzahl)

Quelle: KPMG, 2011



³⁵ Der Fremdkapitalkosten-Spread bezeichnet denjenigen Prozentsatz, der zu dem Basiszinssatz hinzu addiert werden muss, um einen adäquaten durchschnittlichen Fremdkapitalkostensatz für die Unternehmen der Automatenaufstellbranche zu erhalten.

³⁶ Die Abweichung zwischen der Summe der Antworten in den jeweiligen Ausprägungen und der Summe der teilnehmenden Unternehmen entspricht der Anzahl der Unternehmen, die keine Angaben zu ihrer Rechtsform gemacht haben.

Der Rücklauf an Fragebögen ergab folgende Ausprägungen der abgefragten statistischen Daten:

- Im Durchschnitt hatten die teilnehmenden Unternehmen 40,91 Arbeitsplätze und einen durchschnittlichen Personalaufwand im Geschäftsjahr 2009 von 781 Tausend Euro. Der durchschnittliche Personalaufwand in Euro pro Arbeitsplatz und Monat beträgt rein rechnerisch 1.590 Euro auf Basis einer Zwölfmonatsbetrachtung für 2009. Von 370 verwertbaren statistischen Antworten in Bezug auf den durchschnittlichen Personalaufwand lagen 107 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 28,92 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten.
- Der durchschnittliche Gesamtumsatz im Geschäftsjahr 2009 der teilnehmenden Unternehmen betrug 2.921 Tausend Euro. Der durchschnittliche Umsatz in Euro pro Arbeitsplatz und Jahr beträgt rein rechnerisch 71.410 Euro. Von 380 verwertbaren Antworten bei dieser Kennzahl lagen 83 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 21,84 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten.
- Die teilnehmenden Unternehmen stellen durchschnittlich 138,69 Geldspielgeräte auf. Der durchschnittliche Umsatz in Euro pro Geldspielgerät und Tag beträgt rein rechnerisch 54,45 Euro. Von 382 verwertbaren Antworten bei dieser Kennzahl liegen 140 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 36,65 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten.
- Durchschnittlich stellen die teilnehmenden Unternehmen darüber hinaus 26,51 Unterhaltungsautomaten auf. Der durchschnittliche Umsatz in Euro pro Unterhaltungsautomat und Tag beträgt rein rechnerisch 5,18 Euro. Von 278 verwertbaren Antworten bei dieser Kennzahl liegen 37 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 13,31 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten.
- Die durchschnittliche Anzahl der Spielstätten (= Standorte), die die teilnehmenden Unternehmen betreiben, beträgt 8,09. Weiterhin haben die teilnehmenden Unternehmen durchschnittlich 12,28 Konzessionen. Die Anzahl der Geldspielgeräte pro Konzession beträgt 11,3. Von 367 verwertbaren Antworten bei dieser Kennzahl liegen 251 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 66,75 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten. Darüber hinaus beträgt die Anzahl der Konzessionen pro Standort insgesamt durchschnittlich 1,52. Von 379 verwertbaren Antworten bei dieser Kennzahl liegen 93 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 24,54 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten.

Von den teilnehmenden Unternehmen erstellen 368 Unternehmen eine Gewinn- und Verlustrechnung nach Handelsgesetzbuch, während 21 Unternehmen eine Einnahmenüberschussrechnung aufstellen. Eine Gewinn- und Verlustrechnung nach International Financial Reporting Standards wird von keinem der teilnehmenden Unternehmen erstellt.

Die teilnehmenden Unternehmen haben zum Stichtag einen durchschnittlichen Buchwert des Eigenkapitals beziehungsweise bei Personengesellschaften ein durchschnittliches Kapitalkonto I und – soweit Eigenkapitalcharakter – ein durchschnittliches Kapitalkonto II in Höhe von 504.678,53 Euro.

Die durchschnittliche Bilanzsumme zum Stichtag beträgt 1.738.668,54 Euro, der durchschnittliche Buchwert des für den Spielstättenbetrieb selbst genutzten Immobilienvermögens 129.442,96 Euro.



4 Ergebnisse der Umfrage

In diesem Abschnitt werden die Ergebnisse der Befragung hinsichtlich der Bilanz- und Ergebnisgrößen vorgestellt. Zielsetzung der Umfrage war insbesondere die Ableitung eines durchschnittlichen maximalen Vergnügungsteuersatzes, der auf Basis der ermittelten Daten dazu führen würde, dass das Einkommen vor Vergnügung- und Ertragsteuern vollständig als Steuerzahlung abgeführt werden müsste. Mit anderen Worten, gesucht wurde der Vergnügungsteuersatz, der zu einem durchschnittlichen Ergebnis nach Steuern von Null führen würde.

Im Einkommen vor Vergnügungsteuer und Ertragsteuern ist ein Unternehmerlohn und auf Basis der beschriebenen Annahmen eine angemessene Verzinsung auf das eingesetzte Kapital bereits abgezogen. Würde von den Kommunen ein höherer Steuersatz festgesetzt, würde das auf Basis der ermittelten Daten bedeuten, dass die Unternehmer im Durchschnitt keinen angemessenen Unternehmerlohn und/oder keine angemessene Verzinsung auf das eingesetzte Eigenkapital erzielen würden. Das kann wiederum dazu führen, dass die Steuerlast insgesamt erdrosselnde Wirkung hat.

Für die Ermittlung des rein rechnerischen, durchschnittlichen maximalen Steuersatzes haben wir zwischen dem Einkommen vor Vergnügung- und Ertragsteuern sowie vor typisierten Fremdkapitalkosten und dem Einkommen vor Vergnügung- und Ertragsteuern jedoch nach typisierten Kapitalkosten unterschieden, um zu berücksichtigen, dass der Unternehmer zur Durchführung seiner unternehmerischen Tätigkeit zusätzlich zum bereitgestellten Eigenkapital auch Fremdkapital aufgenommen haben kann. Hierbei wurde auf typisierte Kapitalkosten zurückgegriffen, die anhand einer Peer Group ermittelt wurden.

Die Basis zur Ermittlung des Steuersatzes bildet – getrennt dargestellt – zum einen der Bruttoumsatz mit Geldspielgeräten, zum anderen der Nettoumsatz mit Geldspielgeräten.



Auf Basis der uns durch die Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer der teilnehmenden Automatenaufstellunternehmen zur Verfügung gestellten Daten, die wir ohne weitere, detaillierte Plausibilitätsprüfung übernommen haben, kommen wir zu dem rechnerischen Ergebnis, dass das durchschnittliche typisierte verfügbare Einkommen vor Vergnügungs- und Ertragsteuern sowie vor typisierten Fremd- wie auch Eigenkapitalkosten rein rechnerisch 438.668,76 Euro³⁷ beträgt. Der Nettoumsatz mit Geldgewinnspielgeräten beträgt durchschnittlich 2.756.574,00 Euro. Aus diesem Nettoumsatz ergibt sich ein rechnerisch ermittelter, durchschnittlicher Bruttoumsatz mit Geldgewinnspielgeräten von 3.280.323,06 Euro.

Berücksichtigt man zudem die durchschnittlichen typisierten Kapitalkosten bestehend aus Eigen- und Fremdkapitalkosten in Höhe von 149.202,62 Euro³⁸, was zu einem typisierten verfügbaren Einkommen vor Vergnügungs- und Ertragsteuern inklusive typisierten Kapitalkosten in Höhe von 289.466,14 Euro führt, ergeben sich rein rechnerisch folgende maximale durchschnittliche Steuersätze:

- bezogen auf den Bruttoumsatz mit Geldgewinnspielgeräten: 8,82 Prozent
- bezogen auf den Nettoumsatz mit Geldgewinnspielgeräten: 10,50 Prozent

Bei Erhalt eines angemessenen Unternehmerlohns und einer angemessenen Verzinsung auf das eingesetzte Kapital kann ein durchschnittliches Automatenaufstellunternehmen, das an der Umfrage teilgenommen hat, somit eine Vergnügungsteuerbelastung von 8,82 Prozent auf den Bruttoumsatz (oder 10,5 Prozent auf den Nettoumsatz) der von ihm aufgestellten Geldgewinnspielgeräte tragen, ohne dass die über die normale Ertragsteuerbelastung hinausgehende Steuerbelastung durch die Vergnügungsteuer für das Unternehmen zur Folge hat, dass die Erzielung eines positiven Ergebnisses nicht mehr möglich ist.

³⁷ Die durch die Automatenunternehmer selbst errechneten Eigenkapitalkosten in Höhe von 10,25 Prozent des tatsächlich vorhandenen Eigenkapitals wurden hierbei neben den Fremdkapitalkosten ebenfalls nicht berücksichtigt, da im Rahmen der Umfrage zur besseren Vergleichbarkeit von einer typisierten Kapitalstruktur ausgegangen werden sollte. Es erfolgte daher eine Berücksichtigung von Kapitalkosten anhand der ermittelten durchschnittlichen Kapitalstruktur und der ermittelten Eigenkapitalverzinsung von 10,25 Prozent sowie einer Fremdkapitalverzinsung von 6,95 Prozent (siehe folgender Absatz).

³⁸ Ermittelt anhand der typisierten Kapitalstruktur auf Basis der Peer Group unter Berücksichtigung einer erwarteten Eigenkapitalverzinsung von 10,25 Prozent sowie einer Fremdkapitalverzinsung von 6,95 Prozent (nähere Erläuterungen siehe auch unter 3.2 Gestaltung des Fragebogens).

Kontakt

AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH
Dircksenstr  e 49
10178 Berlin
www.awi-info.de

Verbände

Bundesverband Automatenunternehmer e. V. (BA)
Am Weidendamm 1 A
10117 Berlin
www.baberlin.de

Deutscher Automaten-Großhandels-Verband e. V. (DAGV)
H  ller Weg 2
56332 Oberfell
www.dagv.de

FORUM für Automatenunternehmer in Europa e. V.
Dircksenstr  e 49
10178 Berlin
www.forum-europa.de

Verband der Deutschen Automatenindustrie e. V. (VDAI)
Dircksenstr  e 49
10178 Berlin
www.vdai.de

