

Erhebung zur Belastbarkeit der Automatenaufstellunternehmer mit Vergnügungsteuer

auf Basis von Daten des 2010 endenden Geschäftsjahres

Inhalt

1	Vorwort	3
2	Konzeption der Umfrage	4
2.1	Zielsetzung der Umfrage	4
2.2	Rechtliche Hintergründe als Ausgangspunkt der Umfrage	5
3	Rahmenbedingungen und Methodik der Umfrage	9
3.1	Erhebungszeitraum und Datenbasis	9
3.2	Gestaltung des Fragebogens	10
3.3	Rücklauf und statistische Auswertung der Fragebögen	15
4	Ergebnisse der Umfrage	18

1 Vorwort

Die Besteuerung von Automatenaufstellunternehmern und -unternehmen mit Vergnügungsteuer auf Unterhaltungsautomaten ist in den vergangenen Jahren in Deutschland einem fortwährenden Wandel unterworfen. Festzustellen ist, dass die Kommunen infolge der höchstrichterlichen Rechtsprechung für die Bemessung der Vergnügungsteuer von der pauschalen Besteuerung pro Automat (Stückzahlmaßstab) vermehrt auf eine prozentuale Besteuerung des Spieleraufwands (Wirklichkeitsmaßstab) übergegangen sind.

Für die Automatenaufstellunternehmer und -unternehmen bedeutet dies den Wechsel von einer pauschalen Vergnügungsteuer hin zu einer von geräteindividuellen Faktoren bestimmten Besteuerung ihrer Tätigkeit. Die AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH hat diese Studie vor dem Hintergrund in Auftrag gegeben, dass mit dieser fortschreitenden Umstellung der Bemessungsgrundlage vielfach eine höhere Belastung der Automatenaufsteller mit Vergnügungsteuern einhergeht.

Bereits im Jahr 2011 wurde die KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft von der AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH beauftragt, die in diesem Zusammenhang relevanten Daten zu erheben und eine rechnerische Ermittlung der tragbaren Vergnügungsteuersätze durchzuführen. Dieser ersten Erhebung lagen Unternehmensdaten des 2009 endenden Geschäftsjahres zugrunde. Mit der vorliegenden Erhebung wurde – ebenfalls im Auftrag der AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH – die Umfrage auf Basis von finanziellen Unternehmensdaten des 2010 endenden Geschäftsjahres wiederholt.

Ziel der Umfrage ist die erneute rechnerische Ermittlung eines maximal tragbaren Vergnügungsteuersatzes, der es Unternehmen der Automatenaufstellbranche ermöglicht, keinen Jahresfehlbetrag zu erwirtschaften und darüber hinaus eine angemessene Eigenkapitalrendite zu erzielen. Hierzu erhielten durch die AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH deutschlandweit über 6.000 potenziell betroffene Unternehmer und Unternehmen die Möglichkeit, an der Erhebung teilzunehmen.

Wir wünschen Ihnen eine interessante und spannende Lektüre.

Prof. Dr. Vera-Carina Elter

Partner, Advisory
KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
T +49 211 475-7505
veraelter@kpmg.com

Simon Faust

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

2 Konzeption der Umfrage

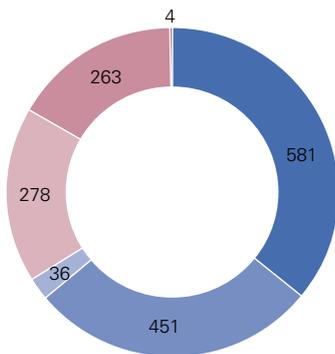


Abbildung 1
Bemessungsgrundlagen der Vergnügungsteuer in Deutschland

Anzahl der Kommunen

Quelle: Trümper, Jürgen/Heimann, Christiane

- 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 im Auftrag der AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH die wirtschaftliche Situation von Unternehmen, die in Deutschland Unterhaltungsautomaten mit und ohne Geldgewinnmöglichkeit aufstellen. Eine entsprechende Auftragsumfrage wurde bereits 2011 auf Basis von Geschäftszahlen des 2009 endenden Geschäftsjahres durchgeführt. Hintergrund dieser ersten Untersuchung waren Änderungen in der Erhebungsart der Vergnügungsteuer, wobei es hier insbesondere um die Veränderung der Bemessungsgrundlage sowie die Höhe der Vergnügungsteuersätze ging. Infolgedessen lag der Schwerpunkt der Umfrage darauf, die wirtschaftliche Belastung der Unternehmen durch die Vergnügungsteuer darzustellen. In der vorliegenden Auftragsumfrage 2012 erfolgt nun eine erneute Erhebung identischer Daten für das 2010 endende Geschäftsjahr.

Die Kommunen¹ sind hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Vergnügungsteuersätze – abgesehen von unterschiedlichen Höchstwerten, die in einzelnen Bundesländern gelten – grundsätzlich frei.² Allerdings müssen die Kommunen bei der Festsetzung der Vergnügungsteuer sicherstellen, dass sie einerseits keine Erdrosselungswirkung³ entfaltet und andererseits die Abwälzbarkeit auf die Spieler an den Geldspielgeräten und Unterhaltungsautomaten gewährleistet ist.⁴ Wollen die betroffenen Unternehmen der Automatenaufstellbranche in diesem Zusammenhang nachweisen, dass die effektiv resultierende wirtschaftliche Belastung aus der Vergnügungsteuer der jeweiligen

Kommune für einen durchschnittlichen Betreiber eines Automatenaufstellunternehmens im juristischen Sinne wirtschaftlich erdrosselnd wirkt, sind sie in aller Regel auf den Klageweg angewiesen.⁵ Die wirtschaftliche Erdrosselung stellt nach herrschender Meinung einen Verstoß gegen Artikel 12 des Grundgesetzes dar, der die Freiheit der Berufswahl und -ausübung regelt.⁶ Dieser Verstoß resultiert aus der Tatsache, dass einem durchschnittlichen Betreiber die Berufsausübung unmöglich gemacht wird, wenn er wirtschaftlich nicht mehr in der Lage ist, den gewählten Beruf des Automatenaufstellers ganz oder teilweise zur Grundlage seiner Lebensführung zu machen.⁷ Die Beweislast liegt hier bei den Automatenaufstellunternehmen. Für den Nachweis einer wirtschaftlichen Erdrosselungswirkung in einem Gerichtsverfahren ist jedoch eine valide, nachvollziehbare und breite Datenbasis der Branche beziehungsweise der in der jeweiligen Kommune tätigen Automatenaufstellunternehmen notwendig. Vor diesem Hintergrund hat die AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH zum zweiten Mal in Folge⁸ KPMG damit beauftragt, eine zentrale, deutschlandweite Erhebung durchzuführen, um bestehende Informationslücken zu schließen und um für das 2010 endende Geschäftsjahr aktuelle, aussagekräftige und repräsentative Finanzdaten zur wirtschaftlichen Situation der Branche zu gewinnen.

Abbildung 1⁹ stellt die Bemessungsgrundlagen dar, die in Deutschland bei der Erhebung der Vergnügungsteuer Verwendung finden.¹⁰

1 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.

2 Vergleiche Kasper, Andreas: Kommunale Steuern, Stuttgart: DGV Kohlhammer, 2006, S. 243f.

3 Zum Begriff der Erdrosselung und zu seiner Bedeutung im Kontext der Vergnügungsteuer vergleiche Glossar.

4 Vergleiche Kasper, Andreas: Kommunale Steuern, Stuttgart: DGV Kohlhammer, 2006, S. 243f.

5 Vergleiche beispielsweise Beschluss Az. 14 A 4006/04 des OVG Nordrhein-Westfalen.

6 Vergleiche unter anderem BVerwG, 9 C 12.08 vom 10.12.2009; Kasper, Andreas: Kommunale Steuern, Stuttgart: DGV Kohlhammer, 2006, S. 243f.

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

8 Vergleiche Erhebung zur Belastbarkeit der Automatenaufstellunternehmen mit Vergnügungsteuer, 2011.

9 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.

10 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 nachfolgende Darstellung der rechtlichen und steuerlichen Hintergründe der Vergnügungsteuer und ihrer Entwicklung basiert ausschließlich auf allgemein verfügbaren Informationen. Eine eigene juristische oder steuerliche Würdigung ist nicht Bestandteil der Erhebung beziehungsweise der folgenden Darstellung.

Die Vergnügungsteuer ist eine örtliche Aufwandsteuer,¹¹ die von den Kommunen erhoben wird und diesen zufließt. Nicht jedes Bundesland hat ein gesondertes Vergnügungsteuergesetz. Zurzeit haben nur noch das Saarland, Berlin, Bremen und Hamburg Landesvergnügungsteuergesetze. Bayern erhebt als einziges Bundesland der Bundesrepublik Deutschland keine Vergnügungsteuer. In Baden-Württemberg oder Sachsen-Anhalt beispielsweise sind die Kommunen laut den jeweiligen Kommunalabgabengesetzen berechtigt, örtliche Verbrauchs- und Aufwandsteuern, also auch eine Vergnügungsteuer, zu erheben.¹² 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 bestehend – in den Vergnügungsteuergesetzen des jeweiligen Bundeslandes geregelt. Die unterschiedliche Handhabung sowie auch die Tatsache, dass in Bayern und einigen Kommunen anderer Bundesländer keine Vergnügungsteuer erhoben wird, führt zu einer starken Heterogenität in der regionalen Ausgestaltung dieser Steuer in Deutschland.

Der Vergnügungsteuer unterliegen bestimmte Veranstaltungen, die entweder in den Gemeinde- und Kommunalabgabengesetzen oder in den Vergnügungsteuergesetzen der einzelnen Bundesländer definiert werden.¹³ Zu den betroffenen Veranstaltungen zählen unter anderem der Betrieb von Unterhaltungsautomaten mit und ohne Geldgewinnmöglichkeit sowie ähnlichen Spielgeräten, beispielsweise in Spielhallen, spielhallenähnlichen Unternehmen oder Gast- und Schankwirtschaften. Steuergegenstand der Vergnügungsteuer ist die Gesamtsumme des in das Spielen investierten Kapitals.¹⁴ Steuerträger ist der Spieler, der einen Unterhaltungsautomaten mit oder ohne Geldgewinnmöglichkeit bedient. Allerdings setzt die Steuerpflicht für die Vergnügungsteuer grundsätzlich nicht bei demjenigen an, der an einem Spiel- und Unterhaltungsautomaten spielt (Steuerträger), sondern beim Aufstellunternehmer.¹⁵ Eine unmittelbare Steuererhebung beim Spieler selbst ist praktisch kaum durchführbar. Steuerschuldner ist deshalb der Aufstellunternehmer.¹⁶ Man spricht in diesem Zusammenhang von einer indirekten Steuer, da Steuerschuldner der Aufsteller ist, Steuerträger aber der Spieler. Der Steuerschuldner wälzt die Steuerlast auf den Steuerträger ab. Sofern die Vergnügungsteuer auf Grundlage von Gemeinde- oder Kommunalabgabengesetzen erhoben wird, müssen sämtliche Bestimmungen hierzu durch eine beschlossene und erlassene Satzung der jeweiligen Kommune umgesetzt werden.¹⁷ Solche kommunalen Satzungen müssen sich in der Regel auf die – für jedes Bundesland unterschiedlichen – Gemeinde- und Kommunalabgabengesetze beziehungsweise auf das in dem jeweiligen Bundesland gültige Vergnügungsteuergesetz beziehen.¹⁸

¹¹ Die Gesetzgebungskompetenz für örtliche Aufwandsteuern ist in Art. 105 Abs. 2a Grundgesetz geregelt.

¹² Vergleiche zum Beispiel Kommunalabgabengesetz Baden-Württemberg, letzte berücksichtigte Änderung am 25.01.2012, § 9 Abs. 4.

¹³ Vergleiche Risch, Mandy/Kerst, Andreas: Eventrecht kompakt: Ein Lehr- und Praxisbuch mit Beispielen aus dem Konzert- und Kulturbetrieb, Berlin: Springer Verlag, 2009, S. 457.

¹⁴ Vergleiche Wolff, Heinrich Amadeus: Die kommunale Spielgerätesteuer und ihr Bemessungsmaßstab, in: NVwZ, 2005, S. 1241–1246, S. 1242.

¹⁵ Vergleiche ebenda, S. 1242 f.

¹⁶ 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.

¹⁷ Vergleiche Kasper, Andreas: Kommunale Steuern, Stuttgart: DGV Kohlhammer, 2006, S. 190 ff.

¹⁸ Vergleiche ebenda.

Die Vergnügungsteuer wurde in der Vergangenheit regelmäßig anhand eines Stückzahlmaßstabs, mit anderen Worten anhand der Anzahl der aufgestellten Geräte, festgesetzt.¹⁹ Diese Regelung zur Erhebung war bis einschließlich 1996 durch Praktikabilitätsüberlegungen begründet, die darauf beruhten, dass es an den Automaten keine verlässlichen Zähleinrichtungen gab, um den Betrag des eingeworfenen Geldes zuverlässig zu bestimmen. Bei dieser Form der Besteuerung wurde pro Gerät grundsätzlich ein fixer Betrag erhoben, wobei der Betrag je nach Aufstellungsort unterschiedlich sein konnte. So wurde bei Anwendung des Stückzahlmaßstabs (Pauschalmaßstab) häufig ein höherer Betrag pro Gerät bei Aufstellung in Spielhallen als bei Aufstellung in Gaststätten angesetzt.²⁰

Im Jahr 1990 trafen sämtliche Hersteller von Unterhaltungsautomaten mit Gewinnmöglichkeit (Geldspielgeräte) und die zuständigen Bundesministerien – das Bundesministerium für Wirtschaft sowie das Bundesministerium für Jugend, Familie, Frauen und Gesundheit – eine selbstverpflichtende Vereinbarung.²¹ Nach dieser wurden Zulassungen für Geldspielgeräte ohne nicht manipulierbares elektronisches Zählwerk ab 1993 nicht mehr erteilt. Somit durften solche Geräte nach Ansicht des Bundesverwaltungsgerichts seit dem 1. Januar 1997 nicht mehr aufgestellt sein.²² 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 nach allgemeiner Auffassung Gestaltungsspielräume hinsichtlich der Bemessungsgrundlage zugestanden.²³ Die Pauschalbesteuerung blieb

weiterhin zulässig, allerdings nur unter bestimmten (engen) Bedingungen. Wird die vom Bundesverwaltungsgericht festgelegte maximale Schwankungsbreite im Einspielergebnis innerhalb einer Kommune überschritten, so darf der Stückzahlmaßstab seit diesem Zeitpunkt nicht mehr als Basis für die Besteuerung dienen.

Den Kommunen wurde durch die Richter des Bundesverwaltungsgerichts aufgetragen, den Charakter einer Aufwandsteuer bei der Wahl der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen. Dies erfordert, dass die Bemessungsgrundlage einen „lockeren Bezug“²⁴ zum Vergnügungsaufwand, dem Spieleinsatz, aufweisen sollte. Nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts ist der lockere Bezug zwischen dem Stückzahlmaßstab und dem Vergnügungsteueraufwand noch gegeben, wenn die Einspielergebnisse einzelner Geldspielgeräte um nicht mehr als 25 Prozent positiv oder negativ vom Durchschnitt der Einspielergebnisse der Geldspielgeräte in einer Kommune abweichen. Das bedeutet, dass der Stückzahlmaßstab seit diesem Urteil in einer Kommune nur noch dann angewendet werden kann, wenn der Durchschnitt aller Geräte in der jeweiligen Kommune nicht mehr als 25 Prozent über oder unter dem Einspielergebnis eines einzelnen Spielgeräts liegt.

Mit Beschluss vom 4. Februar 2009²⁵ hat das Bundesverfassungsgericht entschieden, dass eine Besteuerung nach Stückzahl und Aufstellungs-ort der Automaten dem Gleichheitsgrundsatz gemäß Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes widerspricht, da einer Besteuerung grundsätzlich ein sogenannter Wirklichkeitsmaßstab zugrunde zu legen sei. Die Verwendung eines Wahrscheinlichkeitsmaßstabs, wie es der Stückzahlmaßstab ist, muss nach Auffassung

¹⁹ Vergleiche Wolff, Heinrich Amadeus: Die kommunale Spielgerätesteuern und ihr Bemessungsmaßstab, in: NVwZ, 2005, S. 1241 – 1246, S. 1241.

²⁰ 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.

²¹ 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.

²² Vergleiche BVerfG, 1 BvL 8/05 vom 04.02.2009.

²³ BVerwG, 10 C 5.04 vom 13.04.2005.

²⁴ BVerwG, 10 C 5.04 vom 13.04.2005, S. 1.

²⁵ BVerfG, 1 BvL 8/05 vom 04.02.2009.

des Gerichts vom jeweiligen Gesetzgeber gerechtfertigt werden.²⁶ Je größer die Differenz zwischen Wirklichkeits- und Wahrscheinlichkeitsmaßstab sei, „desto größer wird der Rechtfertigungsbedarf des Gesetzgebers“²⁷. Das Bundesverfassungsgericht hält die Verwendung des Stückzahlmaßstabs zur Erhebung der Vergnügungsteuer für nicht zulässig, da seit 1997 alle Geldspielgeräte mit einem fälschungssicheren Zählwerk ausgestattet sind.²⁸ Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sei daher sehr einfach durchzuführen. Seit diesem Urteil gehen viele Kommunen bei der Besteuerung auf den Wirklichkeitsmaßstab über.²⁹ Bemessungsgrundlage ist hier das Einspielergebnis.³⁰ Als Einspielergebnis oder auch Kasse wird der Spieleinsatz abzüglich des Gewinns des Spielenden bezeichnet, also letztlich der Betrag, der dem Aufstellunternehmer nach Gewinnauszahlung verbleibt.³¹ Unterschieden wird zudem in Brutto- und Nettokasse, das heißt den verbleibenden Kasseneinhalt vor beziehungsweise nach Umsatzsteuer. Ist der Spieleinsatz die Bemessungsgrundlage, wird er vor Gewinnauszahlung besteuert.³²

Als kritisch an der Wahl eines Pauschalmaßstabs (hier Stückzahlmaßstab)³³ wurden die ermittelten Schwankungsbreiten angesehen, dass zum Beispiel 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 (und umgekehrt).

Die auf Basis des Wirklichkeitsmaßstabs festgelegten jeweiligen Vergnügungsteuersätze werden individuell von den Kommunen festgelegt und variieren zum Beispiel in Baden-Württemberg zwischen Null und bis zu

25 Prozent auf die jeweils festgelegte Bemessungsgrundlage.³⁴ Die Vergnügungsteuer ist nur dann als Aufwandsteuer im Sinne des Grundgesetzes zu qualifizieren, wenn sie vom Aufstellunternehmer auf den Spielenden abgewälzt werden kann,³⁵ da letztlich die Spielenden als diejenigen, die den steuerpflichtigen Aufwand auslösen, die Steuer aufbringen müssen. Bei der Abwälzung ist jedoch zu beachten, dass es als ausreichend angesehen wird, wenn die Steuer insgesamt auf Abwälzung angelegt ist.³⁶ Hierbei gilt, 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.³⁷

Allerdings ist die Möglichkeit zur Abwälzung der Vergnügungsteuerbelastung auf den Steuerträger (Spieler) durch die in der Spielverordnung festgeschriebenen Eckdaten für ein Spiel begrenzt, da sie unter anderem einen Höchstgewinn und -verlust, einen maximalen durchschnittlichen Gewinn und Verlust pro Stunde und einen Maximaleinsatz pro Spiel vorschreibt.³⁸ Daraus resultiert, dass der Automatenaufstellunternehmer als Steuerschuldner eine potenziell steigende Steuerlast durch die Vergnügungsteuer nicht beliebig auf den Spieler abwälzen kann, sondern diesbezüglich reglementiert ist.

Die Höhe der Vergnügungsteuer spielt somit bei der Abwälzung eine entscheidende Rolle. Ist die Steuer zu hoch festgesetzt, kann es zur Erdrosselungswirkung im Sinne von Artikel 12 des Grundgesetzes kommen. Eine wirtschaftliche Erdrosselungswirkung im juristischen Sinne würde für Automatenaufstellunternehmer bedeuten, dass gegen das im Grund-

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

27 Ebenda.

28 Vergleiche BVerfG, 1 BvL 8/05 vom 04.02.2009, Abs. 15.

29 Vergleiche Flach, Gabriele: Arbeitshilfe zur Erhebung der Vergnügungsteuer in Rheinland-Pfalz, GStB 2011 Beilage 6/2011 zu Heft 9/2011, S. 3.

30 Vergleiche ebenda.

31 Vergleiche Forschungsinstitut für Glücksspiel und Wetten:

Die volkswirtschaftlichen Auswirkungen der Vergnügungsteuer auf Unterhaltungsautomaten mit und ohne Gewinnmöglichkeit, Wirtschaftswissenschaftliches Gutachten, 22.04.2011, S. 31 f.

32 Vergleiche ebenda, S. 33 f.

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

34 Vergleiche Forschungsinstitut für Glücksspiel und Wetten: Die volkswirtschaftlichen Auswirkungen der Vergnügungsteuer auf Unterhaltungsautomaten mit und ohne Gewinnmöglichkeit, Wirtschaftswissenschaftliches Gutachten, 22.04.2011, S. 40.

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

36 Vergleiche ebenda.

37 Vergleiche ebenda.

38 Siehe Fußnote 35.

gesetz verankerte Gebot der freien Berufswahl beziehungsweise Berufsausübung³⁹ verstoßen wird. Eine solche Situation kann sich ergeben, wenn die Steuerbelastung für die Automatenaufstellunternehmer so hoch ist, dass die Ausübung des Berufs beziehungsweise der Eintritt in den Markt nicht mehr geeignet ist, die wirtschaftliche Grundlage zur Lebensführung sicherzustellen.⁴⁰ Verfassungsrechtlich ist die Vergnügungsteuer nach juristischer Meinung dann als kritisch zu beurteilen, wenn das „Aufstellen von Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeiten in Spielhallen für einen durchschnittlichen Betreiber in aller Regel unwirtschaftlich ist, das heißt keine angemessene Kapitalverzinsung und keinen Unternehmerlohn mehr abwirft“.⁴¹ Abzustellen ist hier auf einen im Hinblick auf Betriebsgröße, Anzahl und Art der aufgestellten Geräte, Kostenstruktur und Besucherfrequenz durchschnittlichen Betrieb.⁴²

Im Kalenderjahr 2010 betrug das gesamte Vergnügungsteueraufkommen in Deutschland, ohne die Vergnügungsteuer für die Vorführung von Bildstreifen, 376 Millionen Euro,⁴³ was einer Steigerung von 25,09 Prozent gegenüber dem Vorjahr entspricht.⁴⁴ Auch im Kalenderjahr 2011 war eine signifikante Zunahme des Vergnügungsteueraufkommens zu verzeichnen.⁴⁵ Dem EuGH liegt derzeit ein Vorabentscheidungsersuchen des FG Hamburg vor, in dem die geltende Besteuerung des gewerblichen Automatenspiels mit Umsatz- und Vergnügungsteuer überprüft werden soll.⁴⁶

³⁹ Art. 12 Abs. 1 Grundgesetz.

⁴⁰ Vergleiche Kuplich, Matthias: Die Vergnügungsteuer und Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeiten, in: KommJur, 2011, S. 85–92, S. 90.

⁴¹ Bundesfinanzhof, Urteil vom 06.12.2000 – II R 36/98 (NV).

⁴² Vergleiche ebenda.

⁴³ Vergleiche Statistisches Bundesamt (destatis), Finanzen und Steuern: Steuerhaushalt Jahr 2010, Fachserie 14 Reihe 4, 25. Mai 2011, S. 30.

⁴⁴ Vergleiche Statistisches Bundesamt (destatis), Finanzen und Steuern: Steuerhaushalt 2009, Fachserie 14 Reihe 4, 31. Mai 2010, Tabelle 3: Sonstige Steuern und steuerähnliche Einnahmen.

⁴⁵ Vergleiche Statistisches Bundesamt (destatis), Finanzen und Steuern: Steuerhaushalt 2011, Fachserie 14 Reihe 4, 31. Mai 2012, S. 25.

⁴⁶ Finanzgericht Hamburg, Beschluss vom 21.09.2012, Az. 3 K 104/11; EuGH C-440/12.

3 Rahmenbedingungen und Methodik der Umfrage

3.1 Erhebungszeitraum und Datenbasis

Die Umfrage erfolgte bundesweit und ohne eine detaillierte, über statistische Angaben hinausgehende Regionalisierung, um eine möglichst breite Datenbasis zu erhalten. Erhoben wurden in der vorliegenden Untersuchung die Zahlen des 2010 endenden Geschäftsjahres, um eine vollständige, aussagekräftige Datenbasis mit einer größtmöglichen Vergleichbarkeit der Automatenaufstellunternehmen untereinander zu erhalten.

Der Fragebogen wurde in Zusammenarbeit mit Vertretern der Spitzenverbände der Unterhaltungsautomatenwirtschaft entwickelt, wobei die Meinung von Steuerberatern beziehungsweise Wirtschaftsprüfern und Rechtsanwälten einbezogen wurde, die in der Branche tätig sind. Die Identifikation und Selektion der Mitgliedsunternehmen der Spitzenverbände – die Aufstellunternehmer sind – sowie der Versand des Fragebogens erfolgte Anfang April 2012 durch die Spitzenverbände. KPMG war hieran nicht beteiligt. Ferner ermöglichte der Bundesverband Automatenunternehmer e. V. auch den öffentlichen Download des Fragebogens über seine Internetseite. Zusätzlich wurde der Fragebogen über den Automaten-großhandel direkt an Automatenaufstellunternehmer verteilt. Insgesamt erhielten so rund 6.000 Automatenaufstellunternehmen die Möglichkeit, an der Umfrage teilzunehmen.

Den Aufstellunternehmern standen folgende zwei Möglichkeiten zur Verfügung, an der Befragung teilzunehmen:

- 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.

- Elektronische Zusendung oder Download eines Fragebogens in PDF-Form und Rückübersendung per Post: Die Teilnehmer konnten den Fragebogen auf Wunsch nach erfolgtem Download ausfüllen, ausdrucken und im Anschluss unterschrieben durch den Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer an KPMG zurückschicken.

Ausgefüllte Fragebögen wurden durch KPMG vor der Auswertung digitalisiert.

Unabhängig von der Art der Teilnahme an der Umfrage war eine Plausibilitätsprüfung durch den Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer Pflicht. Mit seiner schriftlichen, signierten Erklärung bestätigte er die Konformität der im Umfragebogen erhobenen finanziellen Unternehmensdaten mit der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung des 2010 endenden Geschäftsjahres sowie die Plausibilität der statistischen Daten. Dieses Vorgehen diente der Gewinnung einer objektiven und nachvollziehbaren Datenbasis. Eine Prüfung der Existenz der unterzeichnenden Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer erfolgte nicht. Bei der Auswertung wurden lediglich Fragebögen berücksichtigt, die den Plausibilitätsvermerk des jeweiligen Steuerberaters beziehungsweise Wirtschaftsprüfers trugen. Weitere Prüfungsschritte und Plausibilisierungsmaßnahmen vonseiten der KPMG wurden aufgrund mangelnder Kenntnis der teilnehmenden Automatenaufstellunternehmen nur sehr eingeschränkt durchgeführt.⁴⁷

⁴⁷ In den Fällen, in denen KPMG aufgrund offensichtlicher Ungereimtheiten eine grobe Plausibilitätsprüfung durchführte, erfolgte die Abstimmung der finanziellen Daten ausschließlich über die zuständigen Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, da ein direkter Kontakt zu den Aufstellunternehmen nicht bestand.

3.2 Gestaltung des Fragebogens

KPMG entwickelte den Fragebogen, der dieser und der ersten Auftragsumfrage im Jahr 2009 zugrunde lag, zusammen mit Vertretern der Spitzenverbände der Unterhaltungsautomatenwirtschaft, mit Rechtsanwälten, die mit der Thematik vertraut sind, sowie mit Steuerberatern beziehungsweise Wirtschaftsprüfern, die für Unternehmen der Automatenaufstellbranche tätig sind. Für die vorliegende Erhebung auf Basis der Zahlen des 2010 endenden Geschäftsjahres erfolgte eine kritische Würdigung des zuvor verwandten Fragebogens und – sofern notwendig – eine Überarbeitung. Inhaltliche Unterschiede im Fragebogen ergaben sich hieraus nicht.

Der Fragenkatalog gliederte sich in zwei Teile: Im ersten Teil wurden statistische Unternehmensdaten erfasst, im zweiten, dem Hauptteil, finanzielle Daten der Unternehmen. Anmerkungen und Hinweise, die über die Abfrageinhalte des Fragebogens hinausgingen, konnten die Unternehmer in einem ergänzenden Feld beifügen.

Als statistische Unternehmensdaten wurden zunächst folgende Größenmerkmale abgefragt:

- Anzahl der Arbeitsplätze (beschäftigte Personen) zum Bilanzstichtag des 2010 endenden Geschäftsjahres
- Personalaufwand (inklusive möglicherweise in anderen Positionen enthaltenen Personalaufwendungen⁴⁸) in Tausend Euro im 2010 endenden Geschäftsjahr
- Gesamtumsatz (laut Gewinn- und Verlustrechnung) in Tausend Euro im 2010 endenden Geschäftsjahr

- Anzahl aller Geldspielgeräte zum Ende des 2010 endenden Geschäftsjahres
- Anzahl aller Unterhaltungsautomaten zum Ende des 2010 endenden Geschäftsjahres
- Anzahl aller Spielstättenstandorte zum Bilanzstichtag des 2010 endenden Geschäftsjahres
- Anzahl aller Spielhallenkonzessionen zum Bilanzstichtag des 2010 endenden Geschäftsjahres
- Regionale Konzentration der Spielstätten, gemessen an der Anzahl der Landkreise, in denen die Geschäftstätigkeit des Unternehmens ausgeübt wurde; unterschieden wurde 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 Spielstättenstandorten eines Unternehmens (Öffnungszeiten, Umsatz etc.), wobei die Unterschiede nicht genauer benannt werden sollten, sondern ihre Existenz nur bejaht oder verneint werden konnte
- Durchschnittliche Öffnungszeit pro Tag in Stunden (über alle Spielstättenstandorte und Wochentage hinweg)

Darüber hinaus wurden im diesjährigen Fragebogen die Namen der teilnehmenden Unternehmen sowie ihr jeweiliger Unternehmenssitz erhoben. Diese Angaben wurden, soweit die Unternehmer ihr Einverständnis erklärten, in den beiden Branchenfachzeitschriften „AutomatenMarkt“ und „games & business“ veröffentlicht.

⁴⁸ Dies könnten beispielsweise im sonstigen betrieblichen Aufwand erfasste Personalaufwendungen sein (zum Beispiel Aufwendungen für bezogene Personaldienstleistungen etc.).

Des Weiteren wurde in diesem ersten 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 im Erhebungszeitraum Spielstättenstandorte in mehreren Kommunen betrieben und es Unterschiede in der Bemessungsgrundlage gab, 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 ohne Geldgewinnmöglichkeit.

Neben den Größenkriterien des Unternehmens und der Bemessungsgrundlage der Vergnügungsteuer wurde in diesem Teil die regionale Verteilung anhand der Anzahl der Spielstätten in einem Postleitzahlengebiet erfasst.

Als weiteres statistisches Merkmal wurden die Unternehmen gebeten, ihre Rechtsform anzugeben. Zur Auswahl standen sämtliche in Deutschland gängige sowie die Rechtsform der Limited (Ltd.). Darüber hinaus wurde die jeweilige Bilanzierungsweise beziehungsweise Gewinnermittlungsmethode erfasst. Hierbei wurde zwischen Gewinn- und Verlustrechnung nach Handelsgesetzbuch (HGB), Gewinn- und Verlustrechnung nach International Financial Reporting Standards (IFRS) sowie Einnahmenüberschussrechnung (EÜR) unterschieden.

Im zweiten Teil des Fragebogens wurden finanzielle Unternehmensdaten erhoben. Hierzu wurde in Zusammenarbeit mit Vertretern der Spitzenverbände, Rechtsanwälten und Steuerberatern beziehungsweise Wirtschaftsprüfern ein Ermittlungs-

schema 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 13 zusammenfassend dargestellt.

Bei der Ermittlung des typisierten Ergebnisses für ein Automatenaufstellunternehmen sollten 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 den Automatenaufstellunternehmen eine Schlüsselung anhand des Umsatzverhältnisses (Umsatzschlüssel entsprechend § 15 Absatz 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 sie im Rahmen der Ermittlung eines Ergebnisses der segmentierten gewöhnlichen Geschäftstätigkeit des Spielstättenbetriebs (Ermittlungsschema Punkt 4) 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 keine Spielstättenbetriebe enthielten (Ermittlungsschema Punkt 5)
- Erträge und Aufwendungen aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens (Ermittlungsschema Punkt 6), Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens (Ermittlungsschema Punkt 7) sowie Aufwendungen und Erträge aus Ergebnisabführungsverträgen, die nicht Spielstättenbetriebe betrafen (Ermittlungsschema Punkt 8)

Um individuelle Verzerrungen aufgrund unterschiedlicher Finanzierungsformen zu bereinigen, musste das individuelle Finanzierungsergebnis eliminiert werden (Ermittlungsschema Punkt 9). Die Hinzurechnung des Finanzierungsergebnisses auf Basis einer typisierten Kapitalstruktur erfolgte durch KPMG nach Ermittlung der typisierten Kapitalstruktur im Rahmen dieser Erhebung (vergleiche Ermittlungsschema Punkt 16).

Nicht zu eliminieren waren etwaige sonstige Bestandteile des Finanzergebnisses, die nicht die Finanzierung betrafen. Hintergrund ist, dass das operative Ergebnis in der Auswertung nicht durch individuelle Finanzierungstatbestände beeinflusst werden sollte.

Des Weiteren sollte bei der Errechnung eines typisierten steuerbaren Ergebnisses von einheitlichen Voraussetzungen hinsichtlich der zum Spielstättenbetrieb benötigten Räumlichkeiten ausgegangen werden (Miete/Eigentum). Das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit musste daher – sofern der Spielstättenbetreiber seiner Tätigkeit in eigenen Räumlichkeiten nachging – um im Jahresabschluss 2010 enthaltene Abschreibungen auf eigengenutzte Immobilien korrigiert und im Gegenzug eine fiktive ortsübliche gewerbliche Miete berücksichtigt werden (Ermittlungsschema Punkte 10 und 11). Für die Berechnung der fiktiven Miete war von den Steuerberatern beziehungsweise Wirtschaftsprüfern als Ermittlungsmaßstab für eine ortsübliche gewerbliche Miete ein anerkannter Mietspiegel heranzuziehen.⁴⁹ Die fiktive Miete 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 Gerichtshofs⁵⁰ von 2005 zu eliminieren (Ermittlungsschema Punkt 12), soweit diese Effekte nicht bereits im außerordentlichen Ergebnis enthalten und somit nicht Bestandteil von Punkt 4 des Ermittlungsschemas waren.

⁴⁹ Vergleiche <http://www.mietspiegeltabellen.de>.

⁵⁰ 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 Geldspielgeräten. 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 Geldspielbetreiber gemäß § 4 Nr. 9b Umsatzsteuergesetz umsatzsteuerpflichtig.

				numerisch in Euro
1	Nettoumsatz mit Geld-Gewinnspielgeräten (ohne MwSt.)			
2	Nettoumsatz mit Unterhaltungsautomaten ohne Geld-Gewinnspielmöglichkeit (ohne MwSt.)			
3	Nettoumsatz des Spielstättenbetriebs (ohne MwSt.; Summe aus Nettoumsatz mit Geld-Gewinnspielgeräten und Unterhaltungsautomaten ohne Geld-Gewinnspielmöglichkeit)			
4		Ausgangswert	Ergebnis der segmentierten gewöhnlichen Geschäftstätigkeit des Spielstättenbetriebs	
5	Eliminierung der GuV-Effekte aus Beteiligungen und Finanzanlagen	-	Erträge aus Beteiligungen, die nicht Spielstättenbetriebe sind beziehungsweise beinhalten	
6		-	Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens	
7		+	Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens	
8		+/-	Aufwendungen und Erträge aus Ergebnisabführungsverträgen, die nicht Spielstättenbetriebe betreffen	
9	Bereinigung des Finanzierungsergebnisses	+/-	Unternehmensindividuelles Finanzierungsergebnis	
10	Typisierung der Immobilien auf eine ortsübliche Miete (Finanzierungskosten, sofern vorhanden, bereits unter 6 berücksichtigt und eliminiert)	+	Abschreibungen auf Immobilienvermögen (ausschließlich eigengenutzte Immobilien, sofern vorhanden)	
11		-	Fiktive ortsübliche Miete für die für den Spielstättenbetrieb genutzten Gewerberäume und zugehörigen Nutzflächen	
12	Eliminierung von Sondereffekten	+/-	Wesentliche periodenfremde Aufwendungen und Erträge sowie Sondereffekte, sofern nicht im außerordentlichen Ergebnis enthalten	
13	Berücksichtigung der nicht im Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit enthaltenen Steuern	+/-	In den sonstigen Steuern enthaltene, betriebsrelevante Steuern außer der Vergnügungsteuer (beispielsweise Kfz-Steuern)	
14	Berücksichtigung des Unternehmerlohns	-	Bei Personengesellschaften oder aus anderen Gründen nicht berücksichtigt: Unternehmerlohn	
15	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	
16		-	Ansatz einer typisierten fiktiven Eigenkapitalverzinsung (mit einer Verzinsung in Höhe von 10,25 Prozent)	
17		=	Typisiertes steuerbares Ergebnis vor Vergnügungs- und Ertragsteuern sowie vor typisierten Fremdkapitalkosten	

Abbildung 2
Ermittlungsschema für das typisierte steuerbare Ergebnis

Quelle: KPMG, 2012

Sonstige betriebsrelevante 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 13).

Je nach Rechtsform des Unternehmens – insbesondere bei Personengesellschaften – kann es vorkommen, dass im Betrachtungszeitraum kein expliziter Unternehmerlohn gezahlt wurde. 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 14). Vorgaben hinsichtlich eines angemessenen Unternehmerlohns wurden aufgrund der Heterogenität der teilnehmenden Unternehmer nicht gemacht.

Darüber hinaus sollten die Unternehmen Sondereffekte aufgrund sogenannter nicht marktgerechter Transaktionen 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 15).

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. Im Rahmen der Umfrage wurde von den Automatenaufstellunternehmern zunächst die Angabe der Eigenkapitalverzinsung auf Basis eines standardisierten Zinssatzes von 10,25 Prozent erbeten. Im Nachgang zur Erhebung wurden als Annahme für eine angemessene Verzinsung des Eigenkapitals (Ermittlungsschema Punkt 16) durch KPMG auf Basis einer Gruppe von Vergleichsunternehmen der europäischen Unterhaltungsindustrie 9,26 Prozent ermittelt und verwendet. Die Ermittlung der Eigenkapitalkosten basierte auf Daten vom 31. Dezember 2010. Im Folgenden wird die Ableitung der verschiedenen Kapitalkostenparameter kurz erläutert.

Zur Bestimmung des Basiszinssatzes griff KPMG auf die veröffentlichten Zinsstrukturdaten der Deutschen Bundesbank zurück.

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 Marktrisiko-prämie wurde im Hinblick auf die spezielle Risikostruktur der betrachteten Unternehmen modifiziert, das branchenspezifische Risiko im sogenannten Betafaktor ausgedrückt. Dieser Betafaktor ließ sich aus Daten einer Gruppe von Vergleichsunternehmen der Unterhaltungsindustrie ermitteln, die im Bereich Glücks- oder Wettspiele tätig sind, wie zum Beispiel Kasinobetreiber oder Unternehmen, die Glücksspiele im Internet anbieten. Stichtag für die Ermittlung der Betafaktoren war der 31. Dezember 2010. Die in der Vergleichsgruppe enthaltenen Unternehmen weisen aufgrund ihrer Größe und Struktur tendenziell ein geringeres Risiko und damit niedrigere Kapitalkosten auf als der durchschnittliche Teilnehmer der Umfrage. Dennoch wurde in Ermangelung anderer nachvollziehbarer Daten und im Sinne einer konservativen Einschätzung der Kapitalkosten diese Gruppe von Vergleichsunternehmen herangezogen.

Auch die typisierten Fremdkapitalkosten wurden aus den Daten der ausgesuchten Vergleichsunternehmen abgeleitet. Dabei wurde ein über den Basiszinssatz hinausgehender Fremdkapitalkosten-Spread⁵¹ für die Branche ermittelt, der zusammen mit dem Basiszinssatz von 3,25 Prozent zu einer Fremdkapitalverzinsung von insgesamt 5,96 Prozent führte.

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

Aufgrund von teilweise fehlenden Bestätigungen durch die Steuerberater beziehungsweise Wirtschaftsprüfer, teilweise offensichtlichen, nicht klärbaren Unplausibilitäten und Rückläufern von Automatenaufstellunternehmen, die keine Spielhallen betreiben, waren nicht alle der zurückgesendeten Fragebögen verwertbar. Insgesamt wurden ungefähr 6.000 Fragebögen verteilt beziehungsweise versandt, wovon 504 zurückgesendet wurden. Von diesen Rückläufern wurden aufgrund der oben beschriebenen Mängel nur 434 in die Auswertung einbezogen. Die zurückgesandten und verwertbaren Fragebögen repräsentieren insgesamt 5.316 Konzessionen. Auf Basis der rund 12.189 in Deutschland vorhandenen Konzessionen zum 31. Dezember 2010 sind damit 43,61 Prozent der in Deutschland vorhandenen Konzessionen repräsentiert.

Der Rücklauf an verwertbaren Fragebögen zeigt folgende Ausprägungen der abgefragten statistischen Daten:⁵²

- Durchschnittlich betrieben die teilnehmenden Unternehmen im Beobachtungszeitraum 7,52 Spielstätten (= Standorte), die durchschnittliche Anzahl von Konzessionen pro Befragtem betrug 12,31. Im Mittel wurden pro Konzession 11,16 Geldspielgeräte aufgestellt. Von 432 verwertbaren Antworten bei dieser Kennzahl lagen 369 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 85,42 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten. Darüber hinaus betrug die Anzahl der Konzessionen pro Standort insgesamt durchschnittlich 1,64. Von 431 verwertbaren Antworten bei dieser Kennzahl lagen 99 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 22,97 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten.

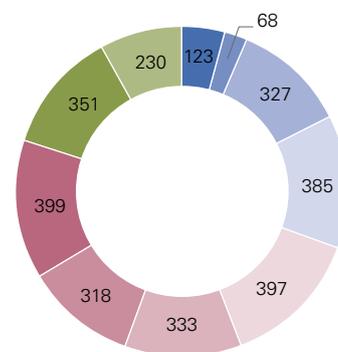


Abbildung 3 Regionale Verteilung der Spielstätten (Anzahl)

Quelle: KPMG, 2012

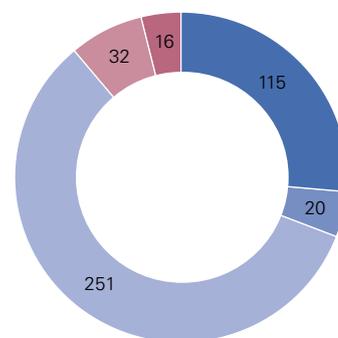
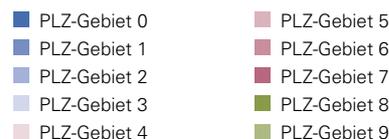
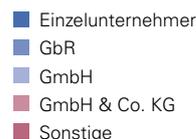


Abbildung 4 Verteilung der Rechtsformen bei den teilnehmenden Unternehmen⁵³ (Anzahl)

Quelle: KPMG, 2012



⁵¹ Der Fremdkapitalkosten-Spread bezeichnet den Prozentsatz, der zum Basiszinssatz hinzuaddiert werden muss, um einen adäquaten durchschnittlichen Fremdkapitalkostensatz für die Unternehmen der Automatenaufstellbranche zu erhalten.

⁵² Aufgrund der Tatsache, dass nicht sämtliche Fragebögen Angaben zu allen statistischen Fragen enthielten, variiert die Anzahl der verwertbaren Informationen je nach statistischem Datum.

⁵³ 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.

- Die teilnehmenden Unternehmen stellten durchschnittlich 136,38 Geldspielgeräte auf. Der durchschnittliche Umsatz in Euro pro Geldspielgerät und Tag betrug rein rechnerisch 61,15 Euro. Von 434 verwertbaren Antworten bei dieser Kennzahl lagen 157 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 36,18 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten.
- Durchschnittlich stellten die teilnehmenden Unternehmen darüber hinaus 30,6 Unterhaltungsautomaten auf. Der durchschnittliche Umsatz in Euro pro Unterhaltungsautomat und Tag betrug rein rechnerisch 4,42 Euro. Von 309 verwertbaren Antworten bei dieser Kennzahl lagen 43 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 13,92 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten.
- Der durchschnittliche Gesamtumsatz im Geschäftsjahr 2010 der teilnehmenden Unternehmen betrug 3,22 Millionen Euro. Der durchschnittliche Umsatz in Euro pro Arbeitsplatz und Jahr betrug rein rechnerisch 76.112 Euro. Von 422 verwertbaren Antworten bei dieser Kennzahl lagen 98 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 23,22 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten.
- Im Durchschnitt hatten die teilnehmenden Unternehmen 42,44 Arbeitsplätze und einen durchschnittlichen Personalaufwand im 2010 endenden Geschäftsjahr von 791.000 Euro ohne Berücksichtigung eines gegebenenfalls unter Punkt 14 des Ermittlungsschemas angegebenen Unternehmerlohns. Der durchschnittliche Personalaufwand in Euro pro Arbeitsplatz und Monat betrug rein rechnerisch 1.580 Euro auf Basis einer Zwölfmonatsbetrachtung für 2010. Von 425 verwertbaren statistischen Antworten in Bezug auf den durchschnittlichen Personalaufwand lagen 134 innerhalb eines Intervalls von plus/minus 20 Prozent um den Durchschnitt. Dies entspricht 31,53 Prozent der für diese Kennzahl verwertbaren Antworten.

Abbildung 3 zeigt die regionale Verteilung der teilnehmenden Unternehmen anhand der Postleitzahlengebiete. Mit 314 der teilnehmenden Unternehmen dominierten die regional stark konzentrierten Unternehmen, das heißt, die betriebenen Spielstätten waren auf 1 bis 3 Landkreise verteilt. Konzentriert (4 bis 10 Landkreise) waren 66 Unternehmen, während 13 Unternehmen diversifiziert (11 bis 25 Landkreise) und 13 Unternehmen stark diversifiziert waren (mehr als 25 Landkreise).

Die Mehrheit der Befragten, insgesamt 251 Unternehmen, hatten die Rechtsform einer GmbH, was einem Anteil von 57,83 Prozent entspricht. Mit 115 Unternehmen waren Einzelunternehmer die am zweithäufigsten vertretene Rechtsform. Die Rechtsform einer GmbH & Co. KG hatten 32 Umfrageteilnehmer, während 20 als GbR organisiert waren. Die weiteren Rechtsformen traten bei den teilnehmenden Unternehmen nur sehr verein-

zelt auf (16 Unternehmen). Abbildung 4 illustriert die Verteilung auf die einzelnen Rechtsformen grafisch.

Von den teilnehmenden Unternehmen erstellten 419 eine Gewinn- und Verlustrechnung nach Handelsgesetzbuch, während 15 Unternehmen eine Einnahmenüberschussrechnung aufstellten. Nach den internationalen Rechnungslegungsstandards IFRS berichtete keins der teilnehmenden Unternehmen.

Zum Stichtag berichteten die Unternehmen einen durchschnittlichen Buchwert des Eigenkapitals beziehungsweise bei Personengesellschaften ein durchschnittliches Kapitalkonto I und – soweit Eigenkapitalcharakter – ein durchschnittliches Kapitalkonto II in Höhe von 594.921,04 Euro. Die durchschnittliche Bilanzsumme der teilnehmenden Unternehmen zum Stichtag betrug 2.586.795,80 Euro, der durchschnittliche Buchwert des für den Spielstättenbetrieb selbst genutzten Immobilienvermögens 94.885,26 Euro.

4 Ergebnisse der Umfrage

Zielsetzung der Umfrage war die Ableitung eines rein rechnerischen, durchschnittlichen, maximalen Vergnügungssteuersatzes, der auf Basis der von den Unternehmen und ihren Steuerberatern beziehungsweise Wirtschaftsprüfern bereitgestellten finanziellen Daten zur Folge hätte, dass das Einkommen vor Vergnügung- und Ertragsteuern vollständig als Steuerzahlung abzuführen ist. Mit anderen Worten wurde der Vergnügungssteuersatz ermittelt, der zu einem durchschnittlichen Ergebnis nach Steuern von Null führt.

Im Einkommen vor Vergnügungsteuer und Ertragsteuern wurden sämtliche in Kapitel 3.2 dargestellten Typisierungen einschließlich einer angemessenen Verzinsung auf das eingesetzte Kapital berücksichtigt.

Die durch die Steuerberater und Wirtschaftsprüfer bestätigten und übermittelten Daten übernahm KPMG ohne weitere Plausibilitätsprüfung. Anhand der ermittelten Daten wurde errechnet, dass das durchschnittliche typisierte verfügbare Einkommen vor Vergnügung- und Ertragsteuern sowie vor typisierten Fremd- wie auch Eigenkapitalkosten 573.253,79 Euro⁵⁴ betrug.

Durchschnittlich lag der ermittelte Nettoumsatz mit Geldspielgeräten bei 3.008.191,33 Euro. Aus diesem Nettoumsatz ergab sich rein rechnerisch ein durchschnittlicher Bruttoumsatz mit Geldspielgeräten in Höhe von 3.579.747,68 Euro.

Die durchschnittlichen typisierten Kapitalkosten, bestehend aus Eigen- und Fremdkapitalkosten, betragen 181.762,78 Euro.⁵⁵ Berücksichtigt man zudem diese typisierten Kapitalkosten, führt das zu einem typisierten verfügbaren Einkommen vor Vergnügung- und Ertragsteuern in Höhe von 391.491,01 Euro.

Als Basis für die Ermittlung des Steuersatzes wurden sowohl der Brutto- als auch der Nettoumsatz mit Geldspielgeräten herangezogen, die getrennt dargestellt werden.

Aus den dargestellten Daten ergeben sich rein rechnerisch folgende maximale durchschnittliche Vergnügungssteuersätze:

- bezogen auf den Bruttoumsatz mit Geldspielgeräten: 10,94 Prozent
- bezogen auf den Nettoumsatz mit Geldspielgeräten: 13,01 Prozent

Basierend auf den Ergebnissen der Umfrage kann bei Erwirtschaftung eines angemessenen Unternehmerlohns und einer angemessenen Verzinsung auf das eingesetzte Kapital ein durchschnittliches Automatenaufstellunternehmen, das an der Umfrage teilgenommen hat, somit eine Vergnügungssteuerbelastung von 10,94 Prozent auf den Bruttoumsatz (oder 13,01 Prozent auf den Nettoumsatz) der von ihm aufgestellten Geldspielgeräte tragen, ohne dass die über die normale Ertragsteuerbelastung hinausgehende Steuerbelastung durch die Vergnügungsteuer für das Unternehmen zur Folge hat, dass die Erzielung eines positiven Jahresergebnisses nicht mehr möglich ist.

⁵⁴ 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 standardisierten Eigenkapitalverzinsung von 9,26 Prozent sowie einer standardisierten Fremdkapitalverzinsung von 5,96 Prozent.

⁵⁵ Ermittelt anhand der typisierten Kapitalstruktur auf Basis der Peer Group unter Berücksichtigung einer erwarteten Eigenkapitalverzinsung von 9,26 Prozent sowie einer Fremdkapitalverzinsung von 5,96 Prozent (nähere Erläuterungen siehe auch unter 3.2 Gestaltung des Fragebogens).

Glossar

Spieleinsatz	Hierunter wird derjenige Betrag verstanden, den der Spielende am Unterhaltungsautomaten mit und ohne Geldgewinnmöglichkeit einsetzt.
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.
Erdrosselung	Im Zusammenhang mit dieser Erhebung bezieht sich der Begriff der Erdrosselung in Anlehnung an die Ausführungen des Bundesfinanzhofs in seinem Urteil vom 6. Dezember 2000 – II R 36/98 – auf eine Steuer, die es einem durchschnittlichen Aufstellunternehmer nicht mehr erlaubt, eine angemessene Kapitalverzinsung und einen Unternehmerlohn zu erwirtschaften.
Konzession	Zum Betrieb von Unterhaltungsautomaten ist der Besitz einer/mehrerer Konzessionen notwendig. Entsprechend der Spieleverordnung ist die Geräteanzahl pro Konzession auf zwölf begrenzt.

Kontakt

AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH
Dircksenstr a 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 a e 49
10178 Berlin
www.forum-europa.de

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