

# Beschluss Az. 14 A 2351/12\*

OVG Nordrhein-Westfalen

27. November 2012

## Tenor

- 1 Der Antrag wird abgelehnt.
- 2 Die Klägerin trägt die Kosten des Antragsverfahrens.
- 3 Der Streitwert für das Antragsverfahren wird auf 6.619,49 Euro festgesetzt.

## Gründe

- 4 Der Antrag auf Zulassung der Berufung hat keinen Erfolg, weil die geltend gemachten Zulassungsgründe nach §124 Abs. 2 der Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) nicht vorliegen oder bereits nicht hinreichend dargelegt im Sinne des §124a Abs. 4 Satz 4 VwGO sind.
- 5 Der geltend gemachte Zulassungsgrund ernstlicher Zweifel an der Richtigkeit des Urteils (§124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO) ist nicht hinreichend dargelegt, da lediglich pauschal auf die Gründe der Klageschrift verwiesen wird. Es hätte in Auseinandersetzung mit den Gründen des angegriffenen Urteils und des Urteils gleichen Rubrums vom 26. April 2012 (Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, 2 K 3843/11), auf das das Verwaltungsgericht Bezug nimmt, der Darlegung bedurft, welcher Gesichtspunkt der Klageschrift zu Unrecht nicht oder fehlerhaft behandelt worden sein soll.
- 6 Der Rechtssache kommt die geltend gemachte grundsätzliche Bedeutung (§124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO) nicht zu. Die insoweit sinngemäß aufgeworfene Frage,
- 7 ob es europarechtlich zulässig ist, für das Glücksspiel mit Geldspielgeräten neben

---

\*<http://openjur.de/u/577271.html> (= openJur 2012, 131235)

der Mehrwertsteuer eine weitere Steuer in Form der Vergnügungssteuer zu erheben,

- 8 ist nicht klärungsbedürftig, da sie auch ohne Durchführung eines Berufungsverfahrens ohne Weiteres im bejahenden Sinne beantwortet werden kann. Die maßgebenden europarechtlichen Vorschriften regeln Folgendes: Art. 135 Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 (Mehrwertsteuer-systemrichtlinie, RL 2006/112) schreibt vor: "Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer: &8230; Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz unter den Bedingungen und Beschränkungen, die von jedem Mitgliedstaat festgelegt werden".
- 9 Art. 401 RL 2006/112 regelt: "Unbeschadet anderer gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften hindert diese Richtlinie einen Mitgliedstaat nicht daran, Abgaben auf Versicherungsverträge, Spiele und Wetten, Verbrauchsteuern, Grunderwerbsteuern sowie ganz allgemein alle Steuern, Abgaben und Gebühren, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, beizubehalten oder einzuführen, sofern die Erhebung dieser Steuern, Abgaben und Gebühren im Verkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht mit Formalitäten beim Grenzübertritt verbunden ist."
- 10 Diese Vorschriften stehen einer kumulierten Erhebung von Mehrwertsteuer und Vergnügungssteuer nicht entgegen.
- 11 Der Zulassungsgrund liegt allerdings dann vor, wenn die aufgeworfene Frage die Auslegung von Gemeinschaftsrecht betrifft und sich für das letztinstanzliche Gericht deswegen voraussichtlich die Notwendigkeit ergeben würde, eine Vorabentscheidung des EuGH einzuholen.
- 12 BVerfG (3. Kammer des Zweiten Senats), Beschluss vom 25. August 2008 2 BvR 2213/06 , NVwZ 2009, 519; Seibert, in: Sodan/Ziekow, VwGO, 3. Aufl., §124 Rn. 136.
- 13 Ein letztinstanzliches Gericht wäre hier nicht verpflichtet, die genannte Frage nach der europarechtlichen Zulässigkeit einer kumulativen Besteuerung durch Mehrwertsteuer und Vergnügungssteuer dem Gerichtshof der Europäischen Union vorzulegen. Richtig ist allerdings, dass nach Art. 267 Abs. 1 bis 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) dann, wenn eine Frage über die Auslegung der Handlungen der Organe der Union, hier die Auslegung der genannten Richtlinie des Rates, in einem schwebenden Verfahren bei einem einzelstaatlichen Gericht gestellt wird, dessen Entscheidungen selbst nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können, und dieses Gericht eine Entscheidung darüber zum Erlass seines Urteils für erforderlich hält, dieses Gericht zur Anrufung des Gerichtshofs verpflichtet ist. Ein solches Gericht ist das beschließende Gericht, da der vorliegende Beschluss unanfechtbar ist.

- 14 Die genannte Frage ist auch entscheidungserheblich. Denn wenn ein Kumulationsverbot besteht, würde das hier anwendbare Recht dagegen verstoßen: Einerseits unterwirft §1 Abs. 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes auch den Umsatz aus den Leistungen der Unternehmer von Glücksspielen mit Geldspielgeräten der Mehrwertsteuer, andererseits wird durch die hier in Rede stehende Vergnügungssteuersatzung eine Steuer auf Glücksspiele mit Geldspielgeräten begründet. Da der Geltungsanspruch beider Vorschriften bei einem europarechtlichen Kumulationsverbot dem Vorrang des Europarechts weichen müsste, spricht viel dafür, dass dies die landesrechtliche Vergnügungssteuer gegenüber der bundesrechtlichen Mehrwertsteuer träge, so dass der Klage stattzugeben wäre.
- 15 Jedoch muss nicht jede einem letztinstanzlichen Gericht unterbreitete entscheidungserhebliche europarechtliche Auslegungsfrage vorgelegt werden. Das Gericht muss etwa nicht schon allein deshalb, weil eine Partei geltend macht, der Rechtsstreit werfe eine Frage nach der Auslegung des Gemeinschaftsrechts auf, davon ausgehen, dass eine Frage im Sinne der Vorschrift gestellt wird. Vielmehr kann eine Vorlage unterbleiben, wenn festgestellt wird, dass die betreffende gemeinschaftsrechtliche Bestimmung bereits Gegenstand einer Auslegung durch den Gerichtshof war oder dass die richtige Anwendung des Gemeinschaftsrechts derart offenkundig ist, dass für einen vernünftigen Zweifel keinerlei Raum bleibt; ob ein solcher Fall gegeben ist, ist unter Berücksichtigung der Eigenheiten des Gemeinschaftsrechts, der besonderen Schwierigkeiten seiner Auslegung und der Gefahr voneinander abweichender Gerichtsentscheidungen innerhalb der Gemeinschaft zu beurteilen. Vom Fehlen eines vernünftigen Zweifels darf das innerstaatliche Gericht nur dann ausgehen, wenn es überzeugt ist, dass auch für die Gerichte der übrigen Mitgliedstaaten und den Gerichtshof die gleiche Gewissheit bestünde.
- 16 Vgl. EuGH, Urteil vom 6. Oktober 1982 - 283/81 - (Rechtssache CILFIT), Slg. 1982, 3415, Rn. 9, 16 ff.
- 17 Nach diesen Maßstäben bleibt hier kein Raum für einen vernünftigen Zweifel daran, dass die kumulative Steuererhebung von Mehrwertsteuer und Vergnügungssteuer für Glücksspiele mit Geldspielgeräten mit europäischem Recht in Einklang steht.
- 18 Bereits der Wortlaut des Art. 401 RL 2006/112 gibt keinerlei Hinweis, dass eine Mehrfachbesteuerung unzulässig wäre. Im Gegenteil eröffnet die Vorschrift die Möglichkeit, auf Spiele und Wetten Steuern, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, beizubehalten oder einzuführen. Die Vorschrift besagt gerade, dass die Regelungen der Richtlinie die Erhebung solcher Steuern "nicht hindert". Der Inhalt der Vorschrift würde geradezu in ihr Gegenteil verkehrt, wenn ihr entnommen werden könnte, dass Regelungen der Richtlinie die Beibehaltung oder Einführung solcher Steuern hinderte. So hat denn auch der Gerichtshof der Europäischen Union schon mehrfach entschieden, dass diese Bestimmung dahin gehend auszulegen sei, dass derartige Steuern auch dann erhoben werden können, wenn dies zu einer Kumulierung mit der Mehrwertsteuer bei ein und

demselben Vorgang führt.

- 19 EuGH, Beschluss vom 27. November 2008 C156/08 - (Rechtssache Vollkommer), Slg. 2008, I00165\*, Rn. 25; Urteil vom 8. Juli 1986 - 73/85 - (Rechtssache Kerutt), Slg. 1986, 2219, Rn. 22, beide zur Vorgängervorschrift des Art. 33 der Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977.
- 20 An diesem Befund ändert der Umstand nichts, dass Art. 135 Abs. 1 Buchst. i RL 2006/112 grundsätzlich eine Mehrwertsteuerbefreiung für Glücksspiele mit Geldeinsatz vorsieht. Dem kann nicht entnommen werden, dass Art. 401 RL 2006/112 für den Fall, dass von der Möglichkeit des Art. 135 Abs. 1 Buchst. i RL 2006/112, doch Mehrwertsteuer auf Glücksspiele zu erheben, Gebrauch gemacht wird, keine sonstige Steuer nach Art. 401 RL 2006/112 kumulativ erhoben werden dürfte. Auch dafür gibt der Wortlaut der Vorschriften nichts her. Im Gegenteil schreibt der Wortlaut des Art. 401 RL 2006/112 auch dafür vor, dass "diese Richtlinie", also auch die beschränkte Mehrwertsteuerbefreiung für Glücksspiele mit Geldeinsatz nach Art. 135 Abs. 1 Buchst. i RL 2006/112, die Beibehaltung oder Einführung der sonstigen Steuern nicht hindert.
- 21 Art. 135 Abs. 1 Buchst. i RL 2006/112 kann auch von seinem Zweck her nicht entnommen werden, dass Glücksspiele mit Geldeinsatz vor einer höheren Steuerbelastung, insbesondere einer Doppelbesteuerung, geschützt werden sollen. Dieser Mehrwertsteuerbefreiungsregelung liegt nicht - wie etwa den in Art. 132 Abs. 1 RL 2006/112 vorgesehenen Mehrwertsteuerbefreiungen - der Wille zugrunde, Leistungen im allgemeinen Interesse eine günstigere mehrwertsteuerliche Behandlung zu gewährleisten. Vielmehr ist die Mehrwertsteuerbefreiung des Art. 135 Abs. 1 Buchst. i RL 2006/112 für Glücksspiele durch praktische Erwägungen veranlasst, da sich Glücksspielumsätze schlecht für die Anwendung der Mehrwertsteuer eignen.
- 22 EuGH, Urteil vom 10. Juni 2010 - C-58/09 - (Rechtssache Leo-Libera), Slg. 2010, I-05189, Rn. 24.
- 23 Wie berechtigt diese praktischen Erwägungen sind, zeigt die Vorlage des Finanzgerichts Hamburg an den Gerichtshof der Europäischen Union,
- 24 Beschluss vom 21. September 2012 - 3 K 104/11 , Vorlagefragen 3 bis 9, <http://rechtsprechung.hamburg.de>,
- 25 mit der Fragen zur europarechtlich richtigen mehrwertsteuerlichen Berechnung von Umsätzen mit Geldspielgeräten gestellt werden.
- 26 Geben also Wortlaut und Zweck der in Rede stehenden Vorschriften des europäischen Rechts keinerlei Anhalt für ein Verbot der Kumulierung von Mehrwertsteuer und Vergnügungssteuer für Geldspielgeräte, ja sprechen Wortlaut und Zweck im Gegenteil dafür, dass eine solche Kumulierung europarechtlich zugelassen werden soll, ist die richtige Anwendung des Gemeinschaftsrechts derart

offenkundig, dass für einen vernünftigen Zweifel keinerlei Raum bleibt.

- 27 Die Offenkundigkeit der richtigen Anwendung des Gemeinschaftsrechts wird auch nicht dadurch in Frage gestellt, dass Generalanwalt Bot einmal die These vom Verbot der steuerlichen Kumulierung in der vorliegenden Konstellation vertreten hat oder dass das Finanzgericht Hamburg die Frage des Kumulierungsverbots dem Gerichtshof der Europäischen Union vorgelegt hat.
- 28 Generalanwalt Bot hat in seinem Schlussantrag vom 11. März 2010 in der Rechtssache Leo-Libera ausgeführt: "Man könnte auch in Anbetracht der den Mitgliedstaaten in Art. 401 der Richtlinie 2006/112 zugebilligten Möglichkeit, eine Sonderabgabe auf Glücksspiele beizubehalten oder einzuführen, die nicht den Charakter einer Umsatzsteuer hat, daran denken, dass die in Art. 135 Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 2006/112 vorgesehene Befreiung von der Mehrwertsteuer auch verhindern soll, dass Glücksspiele einer Doppelbesteuerung unterliegen. Ich verstehe diese Bestimmungen dahin, dass die Mitgliedstaaten die Möglichkeit haben, jedes Glücksspiel entweder einer Sonderabgabe oder der Mehrwertsteuer zu unterwerfen."
- 29 Schlussantrag vom 11. März 2010, - C-58/09 - (Rechtssache Leo-Libera), Slg. 2010, I-05189, Rn. 43 f.
- 30 Allein die abweichende Meinung eines Generalanwalts kann nicht dazu führen, dass vernünftige Zweifel an der richtigen Anwendung des Gemeinschaftsrechts begründet würden. Die Vorlagepflicht letztinstanzlicher Gerichte soll verhindern, dass es innerhalb der Gemeinschaft zu voneinander abweichenden Gerichtsentscheidungen über Fragen des Gemeinschaftsrechts kommt.
- 31 EuGH, Urteil vom 6. Oktober 1982 - 283/81 - (Rechtssache CILFIT), Slg. 1982, 3415, Rn. 7.
- 32 Deshalb kann die Offenkundigkeit der richtigen Anwendung des Gemeinschaftsrechts widerlegt sein, wenn ein letztinstanzliches Gericht eine von einem anderen letztinstanzlichen Gericht abweichende Auffassung vertritt.
- 33 So im Schlussantrag der Generalanwältin in der Rechtssache Intermodal Transports C-495/03 , Slg. 2005, I-08151, Rn. 113.
- 34 Es ist in der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union anerkannt, dass bei der Feststellung der notwendigen Gewissheit über die richtige Anwendung des Gemeinschaftsrechts die Prüfung nicht erforderlich ist, dass auch für nichtgerichtliche Organe wie Verwaltungsbehörden eine solche Gewissheit besteht.
- 35 EuGH, Urteil vom 15. September 2005 C-495/03 - (Rechtssache Intermodal Transports), Slg. 2005, I08151, Rn. 39.

- 36 Das gilt auch für den Generalanwalt. Denn er ist ein nichtgerichtliches Organ. Er unterstützt zwar den Gerichtshof (Art. 252 Abs. 1 Satz 1 AEUV). Er hat öffentlich in völliger Unparteilichkeit und Unabhängigkeit begründete Schlussanträge zu den Rechtssachen zu stellen (Art. 252 Abs. 2 AEUV). Seine Rechtsstellung ist nach der Satzung des Gerichtshofs in vielen Punkten der eines Richters des Gerichtshofs vergleichbar, es können nach Art. 49 Abs. 1 dieser Satzung Mitglieder des Gerichtshofs dazu bestellt werden, die Tätigkeit eines Generalanwalts auszuüben. Den Generalanwälten kommt aufgrund ihres Einflusses auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union ein nicht unwesentlicher Anteil an der Rechtsprechung des Gerichtshofs und somit auch am Rechtsschutz zu.
- 37 Vgl. Frenz, Handbuch Europarecht. Bd. 5, Rn. 2253.
- 38 Das ändert aber nicht daran, dass der Generalanwalt im Gegensatz zu einem gerichtlichen Organ keine Befugnis hat, mit bindender Wirkung die Anwendung des Rechts vorzuschreiben. Schlussanträge eines Generalanwalts begründen deshalb nicht die Gefahr voneinander abweichender Gerichtsentscheidungen innerhalb der Gemeinschaft, was erst die Vorlagepflicht rechtfertigt. Daher gibt eine von einem Generalanwalt geäußerte Rechtsauffassung zwar Veranlassung, bei der Beurteilung, ob es an einem vernünftigen Zweifel in Bezug auf die richtige Anwendung des Gemeinschaftsrechts fehlt, besonders sorgfältig zu sein und dabei insbesondere die Eigenheiten des Gemeinschaftsrechts, die besonderen Schwierigkeiten seiner Auslegung und die Gefahr voneinander abweichender Gerichtsentscheidungen innerhalb der Gemeinschaft zu berücksichtigen.
- 39 So EuGH, Urteil vom 15. September 2005 C495/03 - (Rechtssache Intermodal Transports), Slg. 2005, I-08151, Rn. 45, für den Fall der verbindlichen Zolltarifauskunft einer Zollbehörde.
- 40 Sie kann aber durch sorgfältige Prüfung überwunden werden, so dass trotz einer solchen Auffassung eines Generalanwalts dennoch vernünftige Zweifel ausgeschlossen werden können. So liegt der Fall hier.
- 41 Die zitierte Meinung des Generalanwalts Bot zeichnet sich dadurch aus, dass sie ohne Gründe zu nennen auf die bloße Möglichkeit gestützt ist ("man könnte daran denken"), dass die Mehrwertsteuerbefreiung in Art. 135 Abs. 1 Buchst. i RL 2006/112 auch verhindern soll, dass Glücksspiele einer Doppelbesteuerung unterliegen. Sein Verständnis der Vorschriften im Sinne des Verbots einer Steuerkumulierung beruht also auf einer bloßen Vermutung vom Zweck der Mehrwertsteuerbefreiung und hat schon vom Überzeugungsgrad her nicht die Qualität, unüberwindbare Zweifel an der richtigen Anwendung des Gemeinschaftsrechts zu wecken. Außerdem ist seine Annahme vom Zweck der Mehrwertsteuerbefreiung durch die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union in dieser Rechtssache Leo-Libera, in der er den genannten Schlussantrag

gestellt hat, überholt. Wie oben ausgeführt, hat der Gerichtshof geurteilt, dass der Mehrwertsteuerbefreiungsvorschrift praktische Erwägungen und somit keine Privilegierungsabsicht zugrunde liegen. Daher ist die Meinung des Generalanwalts kein Grund, die notwendige Gewissheit über die richtige Anwendung des Gemeinschaftsrechts zu verneinen.

- 42 Schließlich gilt dasselbe für die Tatsache, dass das Finanzgericht Hamburg die Frage des Kumulierungsverbots dem Gerichtshof vorgelegt hat. Das gilt schon deshalb, weil das Finanzgericht in dem dort zugrundeliegenden Berufungsverfahren kein letztinstanzliches Gericht ist, auf dessen Auffassung es für das Fehlen der erforderlichen Gewissheit ankäme. Die Vorlage beruht nicht auf einer Verpflichtung dazu nach Art. 267 Abs. 3 AEUV, sondern auf der in das Ermessen des Gerichts gestellten Möglichkeit zur Vorlage nach Art. 267 Abs. 2 AEUV. Die genannte Rechtsprechung zur notwendigen Gewissheit bezieht sich aber auf die europarechtliche Pflicht zur Vorlage, über die das Finanzgericht nicht zu entscheiden brauchte. Aus dem Inhalt der Vorlage ergeben sich keine vernünftigen Zweifel an der richtigen Auslegung des Gemeinschaftsrechts. Auch das Finanzgericht Hamburg ist der Auffassung, dass das Europarecht die kumulative Erhebung von Mehrwertsteuer und Vergnügungssteuer für Geldspielgeräte erlaubt, und legt die Frage nur wegen der genannten Meinung des Generalanwalts Bot vor.
- 43 FG Hamburg, Beschluss vom 21. September 2012 3 K 104/11 , Rn 37, <http://rechtsprechung.hamburg.de>.
- 44 Die Kostenentscheidung beruht auf §154 Abs. 2 VwGO, die Streitwertfestsetzung auf §§47 Abs. 1 und 3, 52 Abs. 3 des Gerichtskostengesetzes.
- 45 Dieser Beschluss ist unanfechtbar.