

Beschluss Az. 5 B 1983/12*

Hessischer VGH

17. Januar 2013

Leitsätze

Es bestehen keine ernstlichen Zweifel daran, dass nach europäischem Gemeinschaftsrecht die Erhebung von Mehrwertsteuer und Vergnügungssteuer nebeneinander auf Glücksspiele zulässig sind. Insofern ergibt sich aus dem Vorlagebeschluss des FG Hamburg vom 21.09.2012 an den EuGH nichts Anderes.

Tenor

- 1 Die Beschwerde der Antragstellerin gegen den Beschluss des Verwaltungsgerichts Kassel vom 26. September 2012 - 4 L 801/12.KS - wird zurückgewiesen.
- 2 Die Antragstellerin hat die Kosten des Beschwerdeverfahrens zu tragen.
- 3 Der Streitwert wird auch für das Beschwerdeverfahren auf 10.316,67 festgesetzt.

Gründe

- 4 Die Beschwerde der Antragstellerin gegen den Beschluss des Verwaltungsgerichts Kassel vom 26. September 2012, mit dem dieses ihren Antrag auf Anordnung der aufschiebenden Wirkung ihrer Klage gegen die Festsetzung der Spielapparatesteuer für das erste Quartal 2012 abgelehnt hat, ist zulässig, aber nicht begründet. Der Senat hat aufgrund des von ihm allein zu prüfenden Beschwerdevorbringens (§146 Abs. 4 Satz 6 Verwaltungsgerichtsordnung - VwGO -) ebenso wie das Verwaltungsgericht keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der streitigen Veranlagung zur Spielapparatesteuer, die es nach der im gerichtlichen Eilverfahren nach §80 Abs. 5 VwGO entsprechend anzuwendenden Vorschrift des §80 Abs. 4 Satz 3 VwGO rechtfertigen könnten, die aufschiebende Wirkung der

*<http://openjur.de/u/612566.html> (= openJur 2013, 16464)

Klage anzuordnen.

- 5 Das Verwaltungsgericht hat zur Begründung seiner ablehnenden Entscheidung ausgeführt, die streitige Spielapparatesteuer der Antragsgegnerin wirke nicht erdrosselnd und stelle deshalb keinen unzulässigen Eingriff in die Berufsfreiheit nach Art. 12 Abs. 1 Grundgesetz - GG - dar. Dies ergebe sich aus der Entwicklung des Bestands von Spielgeräten im Gebiet der Antragsgegnerin. Dazu treffe auch das von Antragstellerseite vorgelegte Gutachten eines Wirtschaftsprüfungsunternehmens keine Aussagen. Auch sei die Steuer als örtliche Aufwandssteuer auf den Spieler als Steuerpflichtigen kalkulatorisch abwälzbar. Die Grenze fehlender Abwälzbarkeit müsse auch nicht bereits vor der Grenze einer erdrosselnden Wirkung liegen, auch wenn Abwälzbarkeit und Erdrosselungsverbot unterschiedliche verfassungsrechtliche Ausgangspunkte hätten. Allein die von Antragstellerseite geltend gemachte Schließung einer Spielhalle im Stadtgebiet der Antragsgegnerin führe nicht zu einem Eingriff der Steuer in Art. 12 Abs. 1 GG. Auch fehle es an einer unbilligen Härte für die Antragstellerin bei der Vollziehung der Steuerforderung.
- 6 Die im Beschwerdeverfahren von der Bevollmächtigten der Antragstellerin vorgebrachten Einwände gegen die Entscheidung des Verwaltungsgerichts führen zu keinem anderen Ergebnis.
- 7 Zum einen beruft sie sich auf Ausführungen des Finanzgerichts Hamburg zum europäischen Gemeinschaftsrecht in einem Vorlagebeschluss an den Europäischen Gerichtshof vom 21. September 2012 (- 3 K 104/11 -, EFG 2012, 2241, anhängig beim Europäischen Gerichtshof unter dem Aktenzeichen: C-440/12). Dabei bezieht sie sich auf die erste Vorlagefrage in dem genannten Beschluss, ob Art. 401 (in Verbindung mit Art. 135 Abs. 1 Buchst. i) der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 (ABl. L 347, S. 1-118) über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem dahingehend auszulegen sei, dass Mehrwertsteuer und nationale Sonderabgabe auf Glücksspiele nur alternativ, nicht aber kumulativ erhoben werden dürften. Allein diese Vorlagefrage des Finanzgerichts Hamburg für sich begründet schon deshalb keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der dem streitigen Bescheid zu Grunde liegenden Spielapparatesteuersatzung der Antragsgegnerin, weil das Finanzgericht Hamburg selbst diese Zweifel nicht teilt, sondern dazu tendiert, diese Frage zu verneinen. An den Europäischen Gerichtshof ist diese Frage nur anlässlich weiterer zur Mehrwertsteuer gestellter Vorlagefragen gerichtet worden, um eventuell bestehende Auslegungszweifel zu beseitigen, die unter Bezug auf die Schlussanträge des Generalanwalts im Verfahren "Leo-Libera" (EuGH C-58/09, Slg. 2010-05189) geäußert worden sind. Aber auch inhaltlich teilt der Senat derartige Zweifel nicht. Bereits in früheren Entscheidungen zu der insoweit inhaltlich übereinstimmenden Regelung des Art. 33 Abs. 1 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie (RL 77/388/EWG) hat der Senat in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts Bedenken gegen die Spielapparatesteuer im Hinblick auf Gemeinschaftsrecht verneint, da die für eine Umsatzsteuer erforderlichen Merkmale insoweit nicht

vorliegen (vgl. Beschlüsse des Senats vom 12. Februar 2010 - 5 A 2454/09.Z - und vom 5. März 2009 - 5 C 2256/07.N -, HSGZ 2009, 256 = LKRZ 2009,255). Dies gilt auch weiterhin. Auch das Bundesverwaltungsgericht geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass die Vergnügungssteuer - und um eine solche handelt es sich bei der Spielapparatesteuer - nicht den Charakter einer Umsatzsteuer im Sinne der vom Europäischen Gerichtshof mit Blick auf das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems entwickelten Kriterien aufweist. Sie wird nicht allgemein für alle sich auf Gegenstände und Dienstleistungen beziehenden Geschäfte in einer Gemeinde erhoben und ist strukturell nicht auf einen Vorsteuerabzug angelegt, sondern wird nur auf einer Stufe erhoben (vgl. BVerwG, Beschluss vom 24. Februar 2012 - 9 B 80.11 -, Buchholz 401.68 Vergnügungssteuer Nr. 54 = NVwZ-RR 2012, 368; Urteil vom 10. Dezember 2009 - 9 C 12.08 -, BVerwGE 135, 367). Soweit die Bevollmächtigte der Antragstellerin offenbar von einem europarechtlichen Verbot der Erhebung von Mehrwertsteuer und Vergnügungssteuer nebeneinander ausgeht, folgt auch dem der Senat nicht. Schon nach dem Wortlaut des Art. 401 RL 2006/112/EG sind die Mitgliedstaaten nicht gehindert, Steuern und Abgaben, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, u.a. auf Spiele oder Wetten beizubehalten oder einzuführen. Art. 135 Abs. 1 Buchst. I RL 2006/112/EG besagt letztlich nichts Entgegenstehendes. Nach dieser Bestimmung befreien die Mitgliedstaaten u.a. folgende Umsätze von der Mehrwertsteuer: "... Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz unter den Bedingungen und Beschränkungen, die von jedem Mitgliedstaat festgelegt werden." Demnach werden die Bedingungen und Beschränkungen einer Mehrwertsteuerbefreiung von den nationalen Normgebern festgelegt, wobei Art. 401 RL 2006/112/EG ausdrücklich festlegt, dass Mehrwertsteuer und Abgabe u.a. bei Spielen eingeführt oder beibehalten werden können. Zweifel bestehen insofern nicht (vgl. ebenso BVerwG, Beschluss vom 25. Mai 2011 - 9 B 34.11 -, Buchholz 401.68 Vergnügungssteuer Nr. 62 = ZKF 2012, 90; OVG Nordrhein - Westfalen, Beschluss vom 27. November 2012 - 14 A 2351/12 -; VGHBaden - Württemberg, Urteil vom 13. Dezember 2012 - 2 S 1010/12-, beide Juris), wobei offen bleiben kann, was letztlich der oben angesprochenen Bemerkung des Generalanwalts zugrundelag (vgl. dazu auch die eben genannten Entscheidungen).

- 8 Keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Heranziehung der Antragstellerin zur Steuer weckt auch das Vorbringen ihrer Bevollmächtigten zu der ihrer Auffassung nach nicht möglichen Abwälzbarkeit auf den Steuerpflichtigen, den Spieler. Dabei geht der Verweis auf den oben genannten Vorlagebeschluss des Finanzgerichts Hamburg schon deshalb ins Leere, weil sich die diesbezügliche Vorlagefrage Nr. 5 darauf bezieht, ob die Erhebung der Mehrwertsteuer voraussetzt, dass sie der Unternehmer auf den Leistungsempfänger abwälzen kann. Abgesehen davon, dass auch aus der Sicht des Finanzgerichts Hamburg einiges dafür spricht, dass die Abwälzbarkeit der Mehrwertsteuer nicht Voraussetzung für ihre Erhebung ist, lässt sich aus dem Beschluss auch nichts über die Frage der Abwälzbarkeit der Spielapparatesteuer als Aufwandsteuer auf den steuerpflichtigen Spieler herleiten. Nach übereinstimmender Auffassung in der Rechtsprechung

genügt für die Möglichkeit der Abwälzung die so genannte “kalkulatorische Abwälzbarkeit“ durch den Unternehmer auf den Spieler. D.h. es muss dem Unternehmer möglich sein, die Spielapparatesteuer neben anderen Kostenpositionen in seine betrieblichen Kalkulationen einzustellen (vgl. BVerwG, Beschluss vom 10. Dezember 2009 - 9 C 12.08 -, a.a.O.; Beschlüsse des Senats vom 18. Juli 2012 - 5 B 1015/12 -, Juris, und vom 5. März 2009 - 5 C 2256/07.N -, a.a.O.). Dafür, dass dies im Hinblick auf die von der Antragsgegnerin erhobene Spielapparatesteuer wirtschaftlich nicht möglich wäre, nennt auch die Bevollmächtigte der Antragstellerin keine näheren Anhaltspunkte. Das Verwaltungsgericht hat insofern zu Recht darauf hingewiesen, dass insofern - trotz unterschiedlicher verfassungsrechtlicher Ansatzpunkte - nichts anderes gilt als im Hinblick auf die Frage, ob die Spielapparatesteuer gegenüber Automatenaufsteller “erdrosselnd“ wirkt und deshalb die Ausübung dieses Berufs unter Verstoß gegen Art. 12 Abs. 1 GG unmöglich macht. Insofern spricht schon die Tatsache, dass bisher im Gebiet der Antragsgegnerin kein Sterben unter den Aufstellerunternehmen eingesetzt hat, sowohl gegen eine fehlende kalkulatorische Abwälzbarkeit als auch gegen eine erdrosselnde Wirkung der Steuer. Allein die Schließung einer Spielhalle gibt für sich nichts Gegenteiliges her. Dies gilt auch unter dem Gesichtspunkt, dass der kommunale Satzungsgeber mit der Spielapparatesteuer Lenkungsziele, wie etwa die Eindämmung der Zahl der Automaten, zulässigerweise verfolgen darf. Allein die eventuelle Umstrukturierung des Marktes der Aufsteller von kleineren und mittleren Unternehmen zu Großunternehmen führt insofern nicht zu einer Unzulässigkeit der Steuer. Der Steuersatz von 13 % der Bruttokasse für Spielapparate mit Gewinnmöglichkeit in Spielhallen und von 10 % für Spielapparate mit Gewinnmöglichkeit in Gaststätten und an sonstigen Aufstellorten in der Satzung der Antragsgegnerin für sich allein begründet insofern keine ernstlichen Zweifel an ihrer Rechtmäßigkeit (vgl. zu einem Steuersatz von 20 %: Beschluss des Senats vom 18. Juli 2012 - 5 B1015/12, a.a.O.; zu einem Steuersatz von 18 %, aber auch Ausführungen zu einem Satz von 22 %: VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 13. Dezember 2012 - 2 S 1010/12 -, a.a.O.).

- 9 Auch der Hinweis der Bevollmächtigten der Antragstellerin auf die vom Finanzgericht Hamburg in seinem Vorlagebeschluss angesprochene elektronisch gezahlte Bruttokasse als Bemessungsmaßstab weckt keine für eine Aussetzung erforderlichen ernstlichen Zweifel. Der Vorlagebeschluss bezieht sich insofern allein auf die Frage, ob Art. 1 Abs. 2 Satz 1 und Art. 73 RL2006/112/EG der Zugrundelegung der elektronisch gezahlten Kasse des Geräts als Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer entgegenstehen. Für die Frage der Zulässigkeit als Bemessungsgrundlage für den Aufwand des steuerpflichtigen Spielers gibt der Vorlagebeschluss nichts her. Diese Frage ist in der Rechtsprechung des Senats und des Bundesverwaltungsgerichts bereits in der Weise geklärt, dass der Maßstab zulässig ist. (vgl. Urteil des Senats vom 13. Januar 2010 - 5 A 1794/09 -, HSGZ 2010, 314 = LKRZ 2010, 137, bestätigt durch: BVerwG, Beschluss vom 23. Dezember 2010 - 9 B 39.10 -, Juris).

- 10 Die nach dem Ausgeführten unbegründete Beschwerde der Antragstellerin ist deshalb zurückzuweisen. Eine Aussetzung des vorliegenden Eilverfahrens in entsprechender Anwendung des §94VwGO im Hinblick auf den mehrfach genannten Vorlagebeschluss des Finanzgerichts Hamburg an den Europäischen Gerichtshof - wie von Seiten der Antragstellerin angeregt - scheidet schon im Hinblick auf den Charakter des vorliegenden Eilverfahrens aus. Im Übrigen sind nach den vorausgegangenen Ausführungen Gründe für eine Aussetzung auch nicht ersichtlich.
- 11 Die Kostenentscheidung beruht auf §154 Abs. 2 VwGO, die Entscheidung über den Streitwert auf §53 Abs. 2 Nr. 2, §52 Abs.1, §47 Gerichtskostengesetz - GKG -.
- 12 Dieser Beschluss ist unanfechtbar (§152 Abs. 1 VwGO und §68Abs. 1 Satz 5 in Verbindung mit §66 Abs. 3 Satz 3 GKG).