
Datum: 08.10.2018
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Beschluss
Aktenzeichen: 5 V 2855/18 U
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2018:1008.5V2855.18U.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Der Antrag wird abgelehnt.

Die Antragstellerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Gründe:

I.

Die Beteiligten streiten darüber, ob der Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid des Antragsgegners für den Monat Juni 2018 in Höhe von xxx € von der Vollziehung auszusetzen ist. 1

Die Antragstellerin ist Geldspielautomatenaufstellerin. Mit Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat Juni 2018 vom 24.07.2018 setzte der Antragsgegner die Umsatzsteuer gegenüber der Antragstellerin in Höhe von xxx € fest. 2

Gegen diesen Bescheid legte die Antragstellerin am 06.08.2018 Einspruch ein und beantragte zugleich dessen Aussetzung der Vollziehung. 3

Der Antragsgegner lehnte den Antrag der Antragstellerin auf Aussetzung der Vollziehung mit Schreiben vom 17.08.2018 ab. Einen erneuten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung vom 30.08.2018 wies der Antragsgegner mit Schreiben vom 06.09.2018 zurück. 4

Ihr auf Aussetzung der Vollziehung gerichtetes Begehren verfolgt die Antragstellerin im vorliegenden Verfahren gerichtlich weiter.

Zur Begründung trägt sie vor, eine umsatzsteuerbare Leistung setze nach der Rechtsprechung des BFH (Urt. vom 30.08.2017 - XI R 37/14, BFH/NV 2017, 1689 zur Steuerbarkeit der Leistungen eines Berufspokerspielers) und des EuGH (EuGH, Urt. vom 10.11.2016 C-432/15 „Bastova“ zur Überlassung eines Pferdes an einen Veranstalter von Pferderennen) einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt voraus. Nach der Rechtsprechung des EuGH müsse schon zu Beginn des Spielvorgangs feststehen, welches Entgelt und welche Leistungen im Rahmen des Spielvorgangs oder allgemein ausgetauscht würden. Stünden die jeweiligen Leistungsbezüge nicht bei Vertragsschluss fest, so liege kein direkter Leistungsaustausch vor. Hieran mangle es auch im Streitfall, da der Leistungsaustausch (Gewinn oder Verlust des Spielers) vor jedem Spiel ungewiss sei. Auch aus Sicht des Unternehmers sei ungewiss, ob er den Spieleinsatz am Spielende tatsächlich bekomme oder er diesen nebst Gewinn wieder auszahlen müsse. Der beiderseitige Leistungsaustausch sei daher stets ungewiss, so dass keine umsatzsteuerbare Leistung vorliege. Ungewiss sei zudem, ob ein einzelner Geldautomat mit einem Verlust oder einem Gewinn am Monatsende abschließe. Ernstliche Zweifel an der Steuerbarkeit von Geldspielautomatenumsätzen bestünden ferner schon deshalb, weil der BFH auf die Nichtzulassungsbeschwerde der Klägerin im Verfahren gegen das Urteil des erkennenden Senats vom 30.01.2018 (5 K 419/15 U) die Revision mit Beschluss vom 17.07.2018 zugelassen habe (Az. des BFH: XI R 23/18). Denn Revisionen gegen rechtmäßige Urteile würden vom BFH regelmäßig nicht zugelassen. Zudem habe der BFH im Urteil vom 16.09.2015 (X R 43/12) ausgeführt, dass bei einem reinen Glücksspiel (z.B. einer Lotterie) keine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr vorliege, weil es an der Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung fehle. Weder die Spieltätigkeit noch der Spieleinsatz stellten Leistungen dar, die durch den Spielgewinn vergütet würden. Diese Grundsätze seien auf den Streitfall übertragbar.

Die Antragstellerin beantragt, 7

den Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid des Antragsgegners für den Monat Juni 2018 vom 24.07.2018 in Höhe von xxx € von der Vollziehung auszusetzen, soweit darin Umsatzsteuer für die Einnahmen aus Glücksspiel verlangt wurde, 8

hilfsweise die Beschwerde zuzulassen. 9

Der Antragsgegner beantragt, 10

den Antrag abzulehnen. 11

Zur Begründung führt er aus, sowohl das FG Münster im Urteil vom 30.01.2018 (5 K 419/15 U) als auch das Hessische FG im Urteil vom 22.02.2018 (6 K 2400/17) hätten im Einklang mit der bisherigen Rechtsprechung des BFH und des EUGH entschieden, dass Geldspielautomatenumsätze steuerbar seien. Allein die Zulassung einer Revision durch den BFH lasse nicht den Schluss zu, dass ein Verfahren beim BFH auch erfolgreich sein werde. Die Entscheidungen des BFH zur Steuerbarkeit der Umsätze von Berufspokerspielern bzw. des EuGH in der Rechtssache „Bastova“ seien bereits deshalb nicht mit dem Streitfall vergleichbar, da die Antragstellerin nicht Teilnehmerin, sondern Veranstalterin von Glücksspielen sei. Im Streitfall bestehe die Leistung des Veranstalters in der Zurverfügungstellung der Geldspielgeräte und damit der Zulassung zum Spiel mit 12

Gewinnchance, hierfür zahle der Spieler eine Geldgebühr. Durch die Programmierung sei sichergestellt, dass der Spielautomatenbetreiber im Gesamtergebnis immer einen Einnahmenüberschuss habe, auch wenn einzelne Spiele oder möglicherweise auch Ergebnisse eines einzelnen Automaten über einen längeren Zeitraum Verluste einbrächten.

II.

Der Antrag hat keinen Erfolg.	13
I. Der Antrag ist zulässig.	14
Insbesondere hat die Antragstellerin den Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid gem. § 69 Abs. 2 Satz 2 Finanzgerichtsordnung (FGO) mit ihrem Einspruch angefochten und der Antragsgegner hat auch vor der Stellung des gerichtlichen AdV-Antrags einen beim ihm gestellten AdV-Antrag abgelehnt (§ 69 Abs. 4 Satz 1 FGO).	15
II. Der Antrag ist jedoch unbegründet.	16
Gem. § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO soll das Gericht der Hauptsache auf Antrag den Verwaltungsakt aussetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit dieses Verwaltungsaktes bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte.	17
1. Ernstliche Zweifel im Sinne des § 69 Abs. 2 FGO liegen vor, wenn bei Prüfung des angefochtenen Verwaltungsaktes neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zu Tage treten, die Unsicherheit oder Unentschiedenheit in der Beurteilung von Tatfragen bewirken. Bei der notwendigen Abwägung im Einzelfall sind die Erfolgsaussichten des Rechtsbehelfs zu berücksichtigen (ständige Rechtsprechung, Beschluss des BFH vom 23.08.2007 – VI B 42/07, BStBl. II 2007, 799). Die Aussetzung der Vollziehung setzt jedoch nicht voraus, dass die für die Rechtswidrigkeit des Verwaltungsaktes sprechenden Gründe überwiegen. Vielmehr genügt es, dass der Erfolg des Rechtsbehelfs ebenso auszuschließen ist wie der Misserfolg (BFH, Beschluss vom 23.08.2007 – VI B 42/07, BStBl. II 2007, 799). Dagegen begründet eine vage Erfolgsaussicht noch keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes (BFH, Beschluss vom 11.06.1968 – VI B 94/67, BStBl. II 1968, 657). Im gerichtlichen Verfahren über einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung beschränkt sich der Prozessstoff wegen der Eilbedürftigkeit des Verfahrens auf die dem Gericht vorliegenden Unterlagen, insbesondere die Akten der Behörde oder andere präsente Beweismittel. Das Gericht muss den Sachverhalt in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes nicht weiter aufklären (BFH, Beschluss vom 14.02.1989 – IV B 33/88, BStBl. II 1989, 516).	18
Nach diesen Grundsätzen bestehen im Streitfall keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Umsatzsteuervorauszahlungsbescheides für den Monat Juni 2018.	19
Die Antragstellerin hat als Automatenaufstellerin durch den Betrieb von Geldspielautomaten in den Streitjahren sonstige Leistungen gegenüber den Spielern im Inland gegen Entgelt ausgeführt, die gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG umsatzsteuerbar sind. Nach der Rechtsprechung des EuGH und des BFH setzt ein Umsatz gegen Entgelt voraus, dass zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis bestehen muss, in dessen	20

Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet (BFH, Urt. vom 30.08.2017 – XI R 37/14, BFH/NV 2017, 1689 m.w.N.). Ein solcher unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt liegt im Streitfall vor.

a) Soweit die Antragstellerin sich auf die Rechtsprechung des BFH beruft, wonach Berufspokerspieler keine steuerbaren Leistungen gegen Entgelt erbringen, so ist diese Rechtsprechung nicht auf den Streitfall übertragbar. 21

Der EuGH hat in der Rechtssache „Bastova“ entschieden, dass die Teilnahme an einem Pferderennen keine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung sei, wenn für die Teilnahme weder ein Antrittsgeld noch eine andere unmittelbare Vergütung gezahlt wird und nur Teilnehmer (im Fall die Eigentümer der Pferde) mit einer erfolgreichen Platzierung ein Preisgeld erhalten. Zur Begründung hat der EuGH darauf abgestellt, die Unsicherheit einer Zahlung sei geeignet, den unmittelbaren Zusammenhang zwischen der dem Leistungsempfänger erbrachten Dienstleistung und der ggf. erhaltenen Zahlung aufzuheben (EuGH, Urt. vom 10.11.2016 C-432/15, UR 2016, 913). 22

Dieser Auffassung hat sich der BFH für Berufspokerspieler angeschlossen und entschieden, dass diese keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustauschs „gegen Entgelt“ im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG erbringen, wenn sie an Spielen fremder Veranstalter teilnehmen und ausschließlich im Falle der erfolgreichen Teilnahme Preisgelder und Spielgewinne erhalten. Zwischen der bloßen Teilnahme am Kartenspiel und dem im Erfolgsfall erhaltenen Preisgeld fehle es an dem für einen Leistungsaustausch erforderlichen unmittelbaren Zusammenhang (BFH, Urt. vom 30.08.2017 XI R 37/14, BFH/NV 2017, 1689 m.w.N.). 23

In der Rechtssache „Tolsma“ hat der EuGH die Zahlungen, die ein Straßenmusiker von Passanten erhalten hat, nicht als Gegenleistung für eine den Passanten erbrachte Dienstleistung angesehen. Dies hat der EuGH zum einen mit der Freiwilligkeit der Zahlungen begründet und zum anderen damit, dass zwischen der musikalischen Darbietung und den dadurch veranlassten Zahlungen kein notwendiger Zusammenhang bestehe. Die Passanten hätten nicht darum gebeten, dass ihnen Musik zu Gehör gebracht werde. Außerdem zahlten sie die Beträge nicht aufgrund der musikalischen Darbietung, sondern aus persönlichen Motiven, wobei gefühlmäßige Erwägungen eine Rolle spielen könnten. So legten manche Personen zum Teil erhebliche Beträge in eine Sammelbüchse des Musikanten, ohne zu verweilen, während sich andere die Musik für geraume Zeit anhörten, ohne irgendeine Vergütung zu leisten (EuGH, Urt. vom 03.03.1994, C-16/93, HFR 1994, 357 „Tolsma“). 24

Die vorgenannte Rechtsprechung steht der Besteuerung der Aufsteller von Geldspielautomaten nicht entgegen. Die sonstige Leistung der Veranstalter (nicht der Teilnehmer) besteht in der Zulassung zum Spiel mit Gewinnchance (BFH, Urt. vom 30.08.2017 XI R 37/14, BFH/NV 2017, 1689 m.w.N.). Die entgeltliche Gegenleistung der Teilnehmer ist der Spieleinsatz. Insoweit besteht ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Zahlung des Einsatzes und der Durchführung des Spiels. Ohne Geldeinwurf findet kein Spiel statt. Anders als in der Rechtssache „Tolsma“ und in der Rechtssache „Bastova“ ist die Gegenleistung damit weder freiwillig noch ungewiss. 25

Unschädlich ist es insoweit, dass bei der Bemessungsgrundlage für die Besteuerung von Geldspielautomatenumsätzen nach der EuGH-Rechtsprechung nicht die Summe der Geldeinwürfe zugrunde gelegt wird, sondern die ausgezahlten Spielgewinne in Abzug 26

gebracht werden und, so dass letztlich nicht der Umsatz, sondern der Gewinn des Automatenaufstellers besteuert wird (EuGH, Urt. vom 05.05.1994 C-38/93, BStBl. II 1994, 548 „Glawe“; EuGH, Urt. vom 19.07.2012, C-377/11, HFR 2012, 1011 „International Bingo Technology“; EuGH, Urt. vom 24.10.2013 C-440/12, HFR 2013, 1166 „Metropol“; Klenk, in Rau Dürwächter, UStG, § 4 Nr. 9 Rdn. 134.3).

Diese EuGH-Rechtsprechung beruht darauf, dass sich die Bemessungsgrundlage gem. Art. 73 MwStSystRL danach richtet, was der Steuerpflichtige tatsächlich als Gegenleistung erhält und nicht danach, was ein bestimmter Adressat in einem konkreten Fall zahlt (EuGH, Urt. vom 24.10.2013 C-440/12, HFR 2013, 1166 „Metropol“, Rz. 38). Das Unionsrecht (Art. 73 MwStSystRL) weicht also insoweit (zugunsten des Steuerpflichtigen) von § 10 UStG ab, wonach Entgelt alles ist, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten (so explizit auch Treiber in Sölch/Ringleb, UStG, § 10 Rdn. 45 f.). 27

Hieraus folgt jedoch zugleich, dass die Frage der Steuerbarkeit und die Höhe der Bemessungsgrundlage aufgrund des Unionsrechts rechtlich unabhängig voneinander zu beurteilen sind. Insbesondere muss keine Proportionalität zwischen dem Entgelt (der einzelnen Spieler) und der Mehrwertsteuer vorliegen. Vielmehr kann sich der Grundsatz der Proportionalität der Mehrwertsteuer nur auf die Bemessungsgrundlage beziehen (EuGH, Urt. vom 24.10.2013 C-440/12, HFR 2013, 1166 „Metropol“, Rz. 38; FG Hessen, Urt. vom 22.02.2018 – 6 K 2400/17, EFG 2018, 1392 mit Anm. Wackerbeck). 28

b) Ernstliche Zweifel an der Steuerbarkeit der Geldspielautomatenumsätze ergeben sich auch nicht aus den Aussagen des BFH im Urteil vom 16.09.2015 (X R 43/12). Im vom BFH entschiedenen Fall ging es nicht um die Frage der Umsatzsteuerbarkeit von Glücksspielen, sondern darum, ob bei reinen Glücksspielen der Spieler ertragsteuerlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG erzielt oder es insoweit am Erfordernis einer Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr fehlt. Im Streitfall geht es jedoch nicht um die Einkommensbesteuerung der Spieler, sondern die Umsatzbesteuerung der Spielveranstalter. Umsatzsteuerrechtlich ist die Gegenleistung i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG – wie unter 1. b) ausgeführt – das für die Zulassung zum Spiel entrichtete Entgelt und nicht der Gewinn. 29

c) Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit bestehen auch nicht deshalb, weil der BFH die Revision gegen das Urteil des FG Münster vom 30.01.2018 zugelassen hat. Das Vorliegen ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines Verwaltungsaktes stellt keinen Revisionszulassungsgrund im Sinne des § 115 Abs. 2 FGO dar. Die Zulassung der Revision mit Beschluss des BFH vom 17.07.2018 ist auch ohne Begründung erfolgt. 30

d) Da nach Auffassung des Senates für die Beurteilung der Steuerbarkeit auf den einzelnen Umsatz (Spiel gegen Geldeinwurf) abzustellen ist und insoweit Gewissheit hinsichtlich der Gegenleistung in Form des Spielentgeltes herrscht, ist es unerheblich, ob – wie von der Antragstellerin vorgetragen – spielübergreifend bzw. spielerübergreifend Ungewissheit hinsichtlich des Bestehens eines Gewinns oder Verlustes der Antragstellerin besteht. 31

2. Die Vollziehung hätte für die Antragstellerin auch keine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge. 32

Eine unbillige Härte ist dann anzunehmen, wenn dem Steuerpflichtigen durch die Vollziehung des angefochtenen VA wirtschaftliche Nachteile drohen, die nicht oder nur schwer wieder gutzumachen sind, oder wenn die Vollziehung zu einer Gefährdung seiner wirtschaftlichen Existenz führen würde (BFH, Beschluss vom 08.01.2007 – XI S 2/06, BFH/NV 2007, 868; 33

BFH, Beschluss vom 02.04.2009 – II B 157/08, BFH/NV 2009, 1146). Die für eine unbillige Härte sprechenden Umstände können jedoch nur insoweit berücksichtigt werden, als diese bis zur Entscheidung substantiiert vorgetragen und – ggf. durch präsen- te Beweismittel – glaubhaft gemacht worden sind. Allgemeine Floskeln genügen nicht, vielmehr müssen gerade die wirtschaftlichen Verhältnisse des Einzelfalles dargelegt werden (BFH, Beschluss vom 03.06.2009 – IV B 48/09, BFH/NV 2009, 1641).

Auch bei Vorliegen einer unbilligen Härte kommt eine Aussetzung der Vollziehung jedoch nur in Betracht, wenn Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen (Steuer-)Bescheides nicht ausgeschlossen werden können (BFH, Beschluss vom 02.11.2004 – XI S 15/04, BFH/NV 2005, 490 und BFH, Beschluss vom 02.04.2009 – II B 157/08, BFH/NV 2009, 1146). 34

Im Streitfall hat die Antragstellerin schon nicht dargelegt, dass ihr durch die Vollziehung existenzgefährdende Nachteile drohen. Im Übrigen bestehen nach Auffassung des Senates auch keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Umsatzsteuervorauszahlungsbescheides. 35

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 36

Gründe für die Zulassung der Beschwerde nach § 128 Abs. 3 Satz 2 FGO i.V.m. § 115 Abs. 2 FGO bestehen nach Auffassung des Senates nicht. Nach Auffassung des Senates ist die Steuerbarkeit von Geldspielautomatenumsätzen hinreichend durch die ständige Rechtsprechung des BFH geklärt. 37