# Finanzgericht Münster, 5 K 344/17 U

| | |
|---|---|
| **Datum:** | 24.09.2020 |
| **Gericht:** | Finanzgericht Münster |
| **Spruchkörper:** | 5. Senat |
| **Entscheidungsart:** | Urteil |
| **Aktenzeichen:** | 5 K 344/17 U |
| **ECLI:** | ECLI:DE:FGMS:2020:0924.5K344.17U.00 |
| **Sachgebiet:** | Finanz- und Abgaberecht |

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird nicht zugelassen.

T a t b e s t a n d 1

Streitig ist die umsatzsteuerliche Behandlung von Umsätzen aus dem Betrieb von Geldspielautomaten. 2

Der am xx.03.2016 verstorbene Herr T K (im Folgenden: K), dessen Gesamtrechtsnachfolgerin die Klägerin ist, war Automatenaufsteller und erzielte Umsätze aus dem Betrieb der Geldspielautomaten. 3

Für die Streitjahre wurde die Umsatzsteuer wie folgt festgesetzt und mit Einsprüchen des K angefochten: 4

| **Streitjahr** | **erstmalige Festsetzung** | **Einspruch** | **Spätere Festsetzungen, die zum Gegenstand des jeweiligen Einspruchsverfahren wurden** |
|---|---|---|---|

5

| | | | |
|---|---|---|---|
| **2006** | Bescheid vom 17.04.2007:<br><br>./. 10.964,05 € | 21.05.2007 | Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung mit Bescheid vom 13.07.2009 |
| **2007** | Bescheid vom 08.05.2009:<br><br>./. 27.547,87 € | 20.05.2009 | |
| **2008** | Berichtigte Jahreserklärung eingereicht am 04.05.2010:<br><br>10.482,32 € | 20.05.2009 gegen den Bescheid über USt-Vorauszahlung für 11/2008 vom 07.05.2009; die USt-Jahresfestsetzung für 2008 wurde Gegenstand des Einspruchsverfahrens | |
| **2009** | Berichtigte Jahreserklärung eingereicht am 24.01.2011:<br><br>14.588,14 € | 15.03.2011 (gegen Abrechnung vom 22.02.2011) | |
| **2010** | Bescheid vom 18.02.2011:<br><br>27.384,93 € | 15.03.2011 | Zustimmung vom 21.04.2011 zu der am 18.04.2011 eingegangenen Jahreserklärung:<br><br>19.223,84 € |

Für die Streitjahre fanden nacheinander Außenprüfungen statt (Prüfungsberichte vom 07.03.2007, 24.04.2009, 27.01.2011). 6

In allen Festsetzungen wurden die Umsätze des K aus dem Betrieb von Geldspielautomaten als umsatzsteuerpflichtig behandelt. 7

Seine gegen die jeweiligen Steuerfestsetzungen gerichteten Einsprüche begründete K dahingehend, dass seine Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten umsatzsteuerfrei seien. Die Einspruchsverfahren ruhten zunächst im Hinblick auf das Revisionsverfahren vor dem BFH mit dem Az. XI R 79/07, im Rahmen dessen dem EuGH die Frage der Vereinbarkeit der Neuregelung des § 4 Nr. 9 Buchst. b Umsatzsteuergesetz (UStG) i.d. Fassung ab 06.05.2006 mit Unionsrecht vorgelegt wurde (Az. EuGH C-58/09). Nach Ergehen der Entscheidungen, die die Rechtskonformität der gesetzlichen Neuregelung bestätigten, ruhten die Einsprüche im Hinblick auf eine anhängige Verfassungsbeschwerde beim BVerfG, Az. 1 BvR 523/11, welche im weiteren Verlauf nicht zur Entscheidung angenommen wurde. Schließlich ruhten die Einsprüche im Hinblick auf ein Klageverfahren vor dem FG Hamburg, Az. 3 K 104/11, im Rahmen dessen die Unionsrechtskonformität erneut dem EuGH (Az. C-440/12) vorgelegt wurde. 8

9

Nachdem über diese Verfahren entschieden worden war, nahm der Beklagte die ruhenden Einspruchsverfahren wieder auf. Mittlerweile war Gesamtrechtsnachfolge auf Klägerseite eingetreten. Die Klägerin nahm die Einsprüche unter Verweisung auf ein damals noch anhängiges Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren vor dem BFH, Az. V B 115/15, im Rahmen dessen u.a. die Steuerbefreiung gemäß § 6 Spielbankverordnung (SpielbkV) thematisiert wurde, und später im Hinblick auf eine Verfassungsbeschwerde gegen den BFH-Beschluss im Verfahren V B 113/14 (Az. beim BVerfG: AR 1295/16) nicht zurück, sondern beantragte vielmehr ein weiteres Ruhen der Einspruchsverfahren.

Der Beklagte wies die Einsprüche mit Einspruchsentscheidung vom 02.01.2017 als unbegründet zurück. Die Vorbehalte der Nachprüfung für die Streitjahre wurden gemäß § 164 Abs. 3 Abgabenordnung (AO) aufgehoben. Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielgeräten würden nicht unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG n.F. fallen. Die Befreiungsvorschrift sei verfassungsgemäß und unionsrechtskonform. Der Beklagte nahm hierzu Bezug auf diverse Urteile bzw. Beschlüsse von EuGH, BFH und den Finanzgerichten. 10

Mit ihrer am 02.02.2017 erhobenen Klage verfolgt die Klägerin als Gesamtrechtsnachfolgerin des K dessen Begehren weiter. 11

Sie trägt vor, dass die Umsätze schon nicht umsatzsteuerbar seien. So hätten EuGH und BFH übereinstimmend geurteilt, dass der für einen umsatzsteuerlichen Leistungsaustausch erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt fehle, wenn die Zahlung des Leistungsempfängers ungewiss sei. Dies sei bei den betriebenen Geldspielautomaten der Fall. Weder die Spieltätigkeit noch der Spieleinsatz stellten Leistungen dar, die durch den Spielgewinn vergütet würden. Das Merkmal der Absicht zur Erzielung von Einnahmen sei für sich allein nicht geeignet, bereits eine Steuerbarkeit zu begründen. Hinzu komme, dass sich seit Abschaffung der gesetzlich festgelegten, festen Einbehaltsquoten vom Spieleinsatz die Höhe der Kassenzuflüsse der Geldspielautomaten nicht mehr bestimmen lassen würden. Für den Nachweis, dass auch die von K aufgestellten Geldspielgeräte mit bis zu 100 verschiedenen Spielvariationen mit unterschiedlichen Gewinnausschüttungen nicht so konstruiert gewesen seien, dass sie einen vorhersehbaren Ertrag verschafft hätten, und technisch anders ausgestaltet gewesen seien als die in der Rechtssache Glawe (EuGH, Urteil vom 05.05.1994 C-38/93, BStBl II 1994, 548) und in den BFH-Entscheidungen vom 11.12.2019 streitgegenständlichen Geräte, werde die Einholung eines Sachverständigengutachtens beantragt. Es sei zudem – insbesondere unter Hinweis auf die Rechtsprechung zum Berufspokerspieler – bereits fraglich, ob überhaupt eine Dienstleistung vorliege und worin diese ggf. bestehen solle. Das Handeln des Leistenden müsse sich hierzu auf eine gewollte, erwartete oder erwartbare Gegenleistung richten. Bei jedem Spiel hänge der Spielerfolg jedoch vom Zufall und nicht oder nicht entscheidend von der Geschicklichkeit des Spielers ab. Damit sei auch die Leistung des Automatenaufstellers an den Spieler durch den Zufall geprägt, da der Spieler zufallsabhängig sowohl gewinnen als auch verlieren könne. Zwar erhalte der Glücksspielautomatenaufsteller tatsächlich eine vom jeweiligen Spielausgang unabhängige Vergütung durch den einzelnen Spieler, doch unterliege die Höhe der verbleibenden Kasseneinnahmen letztlich ebenso einer Ungewissheit wie der Erfolg des jeweiligen Spielers. Auch könne kein zu versteuerndes Entgelt für ein bloßes Anbieten der Möglichkeit zum Glücksspiel angenommen werden, da der Aufsteller von Geldspielgeräten regelmäßig durchgehend diese Möglichkeit anbiete, hierfür aber keine Vergütung erlange. 12

Darüber hinaus verstoße die Besteuerung der Geldspielautomatenumsätze im Verhältnis zu den Spielbanken gegen Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG), da durch eine Fortgeltung von § 6 13

Abs. 1 SpielbkV in der Fassung vom 31.01.1944 eine ungerechtfertigte Ungleichbehandlung von Automatenaufstellern vorliege, da die Spielbanken regelmäßig einer niedrigeren Gesamtsteuerbelastung als die Betreiber von Geldspielgeräten oder Spielhallen unterliegen würden. Zur Wiederherstellung der verfassungsrechtlich geforderten Gleichbelastung der Wettbewerber sei daher eine Befreiung von der Umsatzsteuer für den aus dem Automatenspiel herrührenden Teil ihres Umsatzes unabdingbar.

Eine Besteuerung der öffentlichen Spielbanken nach Spieleinsatz sei nicht möglich, worüber Beweis durch Einholung eines Sachverständigengutachtens beantragt werde. Auch gebe es keine gesetzlich vorgesehene Gewinnauszahlungsbeschränkung. Könne eine Besteuerung der öffentlichen Spielbanken nicht erfolgen, müsse wegen des umsatzsteuerlichen Neutralitätsgrundsatzes auch eine Besteuerung der streitigen Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten unterbleiben. 14

Soweit die Klägerin mit ihrem Klagebegehren keinen Erfolg habe, begehre sie hilfsweise die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes, wie ihn auch die Schausteller gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV) anwenden würden. Mit der Aufstellung von Geldspielgeräten mit Gewinnfunktion werde eine „ähnliche Veranstaltung“ i.S.v. § 30 UStDV ausgeübt, welche vergleichbar mit einer Lustbarkeit auf Jahrmärkten oder Volksfesten sei. Wie die Schausteller unterfalle die hier streitige Tätigkeit den Vorgaben der Spielverordnung (SpielVO), welche für Schausteller gemäß § 5a SpielVO sog. Ausspielgeschäfte erlaubnisfrei erlaube. Das „Ausspielgeschäft" unterfalle nach § 3 Abs.3 Glücksspielstaatsvertrag dem gemeinsamen Oberbegriff „Glücksspiel". Die Gewerbeordnung erlaube dem Schausteller im Reisegewerbe ein dem Gewerbe des K vergleichbares Spielhallengewerbe (§ 60a Abs. 3 Gewerbeordnung – GewO). Insofern umfasse das Schaustellergewerbe auch das Spielhallengewerbe. Auch werde beantragt, Beweis durch Einholung eines Sachverständigengutachtens zu erheben zu der entscheidungserheblichen Frage, ob die hier streitige Tätigkeit des K aus der Sicht eines Durchschnittverbrauchers der Tätigkeit eines Schaustellers i.S.d. § 30 UStDV entspreche. 15

Wegen des Klägervortrags im Einzelnen wird Bezug genommen auf die Schriftsätze des Prozessbevollmächtigten der Klägerin vom 15.03.2017 (Gerichtsakte Bl. 14 ff.), 05.02.2018 (Gerichtsakte Bl. 80 ff.), 05.03.2018 (Gerichtsakte Bl. 93 ff.), 05.06.2018 (Gerichtsakte Bl. 144), 11.07.2018 (Gerichtsakte Bl. 160 ff.), 06.08.2018 (Gerichtsakte Bl. 175 f.), 08.05.2020 (Gerichtsakte Bl. 197 f.), 25.05.2020 (Gerichtsakte Bl. 200 f.), 09.07.2020 (Gerichtsakte Bl. 222 f.), 16.09.2020 (Gerichtsakte Bl. 227 ff.) und vom 23.09.2020 (Gerichtsakte Bl. 233 ff. und 238 f.). 16

Die Klägerin hat mehrfach das Ruhen des Verfahrens nach § 155 Finanzgerichtsordnung (FGO) i.V.m. § 251 Zivilprozessordnung (ZPO) bzw. eine Aussetzung des Verfahrens nach § 74 FGO beantragt, und zwar schriftsätzlich zuletzt mit Schriftsätzen vom 09.07.2020, 16.09.2020 und 23.09.2020. 17

Das Ruhen bzw. die Aussetzung des Verfahrens hat sie zum einen im Hinblick auf das vor dem BVerfG anhängige Verfassungsbeschwerdeverfahren AR 3311/20 gegen das BFH-Urteil vom 11.12.2019, XI R 26/18 beantragt. Es handele sich um ein entscheidungserhebliches Musterverfahren, da es die im vorliegenden Klageverfahren aufgeworfenen grundrechtlichen Fragen im Zusammenhang mit der Umsatzbesteuerung des automatenbasierenden Glücksspiels klären solle. Die Verfassungsbeschwerde stütze sich auf die Verletzung des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes – auch wegen struktureller Erhebungsmängel – und die Verletzung von Justizgrundrechten im Hinblick auf die Nichtbeachtung der Vorlageverpflichtung aus Art. 267 Abs. 3 AEUV. Der BFH habe in seiner Entscheidung vom 18

11.12.2019, XI R 26/18, den strukturellen Erhebungsmangel nicht einmal geprüft. Außerdem habe er zu der Widersprüchlichkeit seines Entscheidungsergebnisses im Vergleich zur Entscheidung des BFH vom 29.03.2011, III B 79/00, keine Begründung abgegeben, obwohl sich eine solche hätten aufdrängen müssen.

Auch im Hinblick auf die anhängigen Verfassungsbeschwerden mit dem Az. AR 3311/20 werde die Aussetzung des Verfahrens beantragt. 19

Zum anderen gebiete auch die beihilferechtliche Stillhalteverpflichtung (Art. 108 Abs. 3 Satz 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union – AEUV) i.V.m. Art. 19 GG angesichts der Eröffnung eines förmlichen Prüfverfahrens gegen Deutschland im Verfahren SA 44944 (Beihilferegister der EU-Kommission (https://ec.europaeu/competition/eloiade/ isef/ case details.cfm?proc code=3 S A 44944, https://eur-Iex.europa.eu/Iegal-content/DErrXT/PDFRuri-,CELEX:52020AS449448tfrom=EN) ein Ruhen des Verfahrens bzw. eine Aussetzung des Verfahrens. Es lasse sich zum gegenwärtigen Zeitpunkt – so die Kommission – nicht ausschließen, dass die besonderen Vorschriften für Spielbankunternehmer, insbesondere auch mangels eines Rückforderungsmechanismus, einen europarechtswidrigen Vorteil entgegen des Verbotes aus Art. 107 AEUV bewirkt haben. Damit liege eine Vorgreiflichkeit im Sinne von § 74 FGO vor. 20

Schließlich werde im Hinblick auf einen Vorlagebeschluss des FG Köln zum EuGH (FG Köln, 8 K 1082/17, BB 2020, 2083; EuGH, Rs. C-406/20) die Vorlage an den EuGH gemäß Art. 267 Abs. 2 AEUV angeregt bzw. auch insoweit das Ruhen des Verfahrens, hilfsweise die Aussetzung des Verfahrens wegen Vorgreiflichkeit, beantragt. Es sei zu klären, ob Art. 98 Abs. 2 i.V.m. Anhang III Kategorie 7 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG erlaube. 21

Der Beklagte hat einem Ruhen des Verfahrens nicht zugestimmt. Die Besteuerung der Geldspielautomatenumsätze mit all ihren nationalen und unionsrechtlichen Fragestellungen sei durch die Rechtsprechung bereits vollständig aufgearbeitet worden. Es liege kein ausreichender Grund für ein weiteres Ruhen des Verfahrens vor. 22

Die Klägerin beantragt, 23

den Umsatzsteueränderungsbescheid für 2006 vom 13.07.2009, den Umsatzsteuerbescheid für 2007 vom 08.05.2009, die Umsatzsteuerfestsetzungen durch Abgabe der Jahreserklärungen für 2008 vom 04.05.2010 und für 2009 vom 24.01.2011 und die Umsatzsteuerfestsetzung für 2010 durch Zustimmung vom 21.04.2011 zu der am 18.04.2011 abgegebenen Jahreserklärung, sämtlich in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 02.01.2017, dahingehend zu ändern, dass die Umsatzsteuer um 13.733,45 € (2006), 6.490,93 € (2007), 12.129,78€ (2008), 6.985,79 € (2009) und 14.937,26 € (2010) herabgesetzt wird; 24

hilfsweise, den Umsatzsteueränderungsbescheid für 2006 vom 13.07.2009, den Umsatzsteuerbescheid für 2007 vom 08.05.2009, die Umsatzsteuerfestsetzungen durch Abgabe der Jahreserklärungen für 2008 vom 04.05.2010 und für 2009 vom 24.01.2011 und die Umsatzsteuerfestsetzung für 2010 durch Zustimmung vom 21.04.2011 zu der am 18.04.2011 abgegebenen Jahreserklärung, sämtlich in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 02.01.2017, dahingehend zu ändern, dass bei der Neuberechnung der Ausgangsumsätze aus der Aufstellung von Geldspielgeräten mit Gewinnfunktion unter Anwendung von § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG mit 7% der Bemessungsgrundlage 25

ermäßigt besteuert werden.

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 26

Der Beklagte beantragt, 27

die Klage abzuweisen. 28

Er meint unter Bezugnahme auf die ergangene Rechtsprechung, dass die Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten zu Recht als umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig behandelt worden seien. § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG n.F. sei verfassungsgemäß und unionsrechtskonform. Die Vorschrift stelle im Vergleich zu § 6 Abs. 1 SpielbkV ranghöheres Recht dar. Außerdem habe der Gesetzgeber mit seiner Neuregelung in 2006 gerade die Umsatzsteuerpflicht für zugelassene öffentliche Spielbanken einführen wollen (FG Münster vom 16.06.2016, 5 K 998/14 U). 29

Die erbrachten Leistungen des K bestünden in der Aufstellung der Automaten zur Nutzung durch die Spieler und seien gleichzusetzen mit denen eines Veranstalters von Glücksspielen oder Pferderennen und nicht mit der eines Glücksspielers oder Rennpferdbesitzers. Die Vergütung der Dienstleistung des K habe nicht jeweils in einer Gewinnchance bestanden, sondern habe sich z.B. im Gegensatz zum Eigentümer eines Rennpferdes konkret kalkulieren lassen. Für den Betreiber von Geldspielautomaten bestehe die tatsächlich erhaltene Gegenleistung nur in dem Teil der Einsätze, über den er effektiv selbst verfügen könne. Eine Besteuerungspraxis, bei der als Bemessungsgrundlage für Umsätze mit Spielgeräten die monatlichen Kasseneinnahmen zugrunde gelegt würden, die ihrerseits von der Höhe der Gewinne und Verluste der jeweiligen Spieler abhängen würden, sei nach EuGH unionsrechtskonform, auch wenn keine Proportionalität zwischen der geschuldeten Mehrwertsteuer und den isoliert betrachteten Einsätzen der einzelnen Spielern bestehe. 30

Die Sache ist am 24.09.2020 vor dem Senat mündlich verhandelt worden. Es wird auf das Sitzungsprotokoll Bezug genommen. 31

# Entscheidungsgründe

I. Die Klage ist unbegründet. 32

Der Umsatzsteueränderungsbescheid für 2006 vom 13.07.2009, der Umsatzsteuerbescheid für 2007 vom 08.05.2009, die Umsatzsteuerfestsetzungen durch Abgabe der Jahreserklärungen für 2008 vom 04.05.2010 und für 2009 vom 24.01.2011 und die Umsatzsteuerfestsetzung für 2010 durch Zustimmung vom 21.04.2011 zu der am 18.04.2011 abgegebenen Jahreserklärung, sämtlich in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 02.01.2017, sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). 33

Mit dem Betrieb der Geldspielautomaten mit Geldeinsatz und Gewinnchance erzielte K in den Streitjahren steuerbare und zum Regelsteuersatz steuerpflichtige Umsätze. Die Umsatzbesteuerung dieser Umsätze steht auch im Einklang mit den unionsrechtlichen Vorgaben. Die von der Klägerin insoweit jeweils erhobenen Einwendungen gegen die Steuerbarkeit und Steuerpflichtigkeit sind hinreichend durch die bisherige Rechtsprechung des BFH und EuGH (vgl. nur zuletzt BFH, Urteile vom 11.12.2019, XI R 13/18, BStBl II 2020, 34

296 m.w.N.; XI R 23/18, BFH/NV 2020, 615; XI R 26/18, BFH/NV 2020, 616; BFH, Beschluss vom 11.12.2019, XI B 62/19, BFH/NV 2020, 784; EuGH, Urteil vom 24.10.2013, C-440/12, Metropol, HFR 2013, 1166; Urteil vom 10.06.2010, C-58/09, Leo Libera, BFH/NV 2010, 1590), der sich der erkennende Senat unter Fortführung seiner bisherigen, jüngeren Rechtsprechung (FG Münster, Urteil vom 30.01.2018, 5 K 419/15 U, EFG 2018, 872; Beschluss vom 04.12.2019, 5 V 3574/19 U, EFG 2020, 405) aus eigener Überzeugung anschließt, geklärt. Der ermäßigte Steuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 UStDV findet keine Anwendung.

1. K hat durch den Betrieb von Geldspielautomaten in den Streitjahren gegenüber den Spielern sonstige Leistungen im Inland gegen Entgelt erbracht, die gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG umsatzsteuerbar sind. 35

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH muss für die Steuerbarkeit nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis bestehen, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte bestimmbare Dienstleistung bildet. Dies ist dann der Fall, wenn zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Der Leistungsempfänger muss identifizierbar sein. Er muss einen Vorteil erhalten, der zu einem Verbrauch i.S. des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts führt (hier nur BFH, Urteil vom 10.04.2019, XI R 4/17, BStBl II 2019, 635, Rn. 16 m.w.N.). 36

Diese Voraussetzungen liegen hier vor. Insbesondere stehen die Geldeinsätze der Spieler in einem unmittelbaren Zusammenhang mit Leistungen des K. Dessen sonstigen Leistungen bestehen in der Zulassung zum Spiel mit Gewinnchance (jeweils m.w.N.: BFH, Urteil vom 11.12.2019, XI R 13/18, BStBl II 2020, 296; Urteil vom 30.08.2017, XI R 37/14, BFH/NV 2017, 1689). 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 (BFH, Urteil vom 11.12.2019, XI R 13/18, BStBl II 2020, 296; FG Münster, Urteil vom 30.01.2018, 5 K 419/15 U, EFG 2018, 872, Rn. 25; Beschluss 04.12.2019, 5 V 3574/19 U, EFG 2020, 405, Rn. 20). Auf die Bauart des jeweiligen Geldspielgerätes kommt es danach nicht an. Aus diesem Grund kann es für die Steuerbarkeit der Geldspielautomatenumsätze des K dahinstehen, ob die von ihm aufgestellten Geldspielgeräte so konstruiert waren, dass sie ihm einen vorhersehbaren Ertrag verschafften und ob er aufgrund der Einstellungen des Automaten bis auf wenige Prozentpunkte genau wusste, mit welchem Ertrag er rechnen konnte. Der Senat brauchte dem insoweit von der Klägerin gestellten Beweisantrag deshalb nicht nachzugehen. Vielmehr geht der BFH, dem sich der erkennende Senat anschließt, ungeachtet der Zufallsabhängigkeit in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass der Betrieb von Geldspielautomaten (als sonstige Leistung gegen Entgelt) umsatzsteuerbar ist und der hierfür erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung besteht (BFH, Urteil vom 11.12.2019, XI R 13/18, BStBl II 2020, 296, Rn. 21 m.w.N.). Für die Frage der Steuerbarkeit kommt es auch nicht auf die Höhe der Gegenleistung an. Es bedarf danach keiner Entscheidung, ob die Gegenleistung i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, wie vom erkennenden Senat vertreten, in dem Spieleinsatz besteht oder in dem am Ende eines Monats verbleibenden Kasseninhalt, der später zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage nach § 10 UStG herangezogen wird (so nach Auffassung der Klägerin die Ansicht des EuGH im Urteil vom 05.05.1994 C-38/93, Glawe, BStBl II 1994, 548, Rz 9, und des BFH im Urteil vom 11.12.2019 (XI R 13/18, BStBl II 2020, 296, Rn. 23). 37

Eine andere Beurteilung erfolgt auch nicht in Ansehung und Würdigung des von der Klägerin angeführten BFH-Urteils vom 16.09.2015, X R 43/12, BStBl II 2016, 48. In diesem hatte der BFH nicht über das Vorliegen eines umsatzsteuerlichen Leistungsaustausches zu entscheiden. 38

2. Die steuerbaren Leistungen des K sind weder nach § 4 Nr. 9 Buchst b UStG noch nach Art. 135 Abs. 1 Buchs. i MwStSystRL von der Umsatzsteuer befreit. 39

a) § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG befreit Umsätze, die unter das Rennwett- und Lotteriegesetz fallen. Nicht befreit sind jedoch die unter das Rennwett- und Lotteriegesetz fallenden Umsätze, die von der Rennwett- und Lotteriesteuer befreit sind oder von denen diese Steuer allgemein nicht erhoben wird. Die streitigen Umsätze aus dem Betrieb der Geldspielautomaten unterfallen nicht dem Rennwett- und Lotteriegesetz und sind deshalb nach nationalem Recht auch nicht steuerbefreit. 40

Der EuGH und ihm nachfolgend der BFH haben in ständiger Rechtsprechung bereits in zahlreichen Verfahren entschieden, dass § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG in der Fassung ab 06.05.2006 mit Unionsrecht vereinbar ist (vgl. z.B. EuGH, Urteil vom 10.06.2010, C 58/09, Leo Libera, BFH/NV 2010, 1590; Urteil vom 24.10.2013, C-440/12, Metropol Spielstätten, HFR 2013, 1166; BFH, Urteil vom 11.12.2019, XI R 13/18, BStBl II 2020, 296, Rn. 54 m.w.N.). Eine Unionsrechtswidrigkeit folgt auch nicht aus § 6 SpielbkV vom 27.07.1938 (RGBl I 1938, 955), weil diese Vorschrift in den Streitjahren insoweit nicht mehr galt, als sie auch eine Befreiung von der Umsatzsteuer vorsieht (BFH, Urteil vom 11.12.2019, XI R 13/18, BStBl II 2020, 296, Rn. 49 m.w.N.; FG Münster, Urteil vom 16.06.2016, 5 K 998/14 U, EFG 2016, 1558; bestätigt durch BFH, Beschluss vom 22.02.2017, V B 122/16, BFH/NV 2017, 772). 41

b) Die Klägerin kann sich für die hier streitigen Umsätze aus der Zeit ab dem 06.05.2006 auch nicht auf eine unmittelbare Anwendung der unionsrechtlichen Befreiung berufen. Nach Art. 135 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL haben die Mitgliedstaaten die Umsätze aus Wetten, Lotterien und sonstigen Glücksspielen mit Geldeinsatz unter den Bedingungen und Beschränkungen, die von jedem Mitgliedstaat festgelegt werden, von der Steuer zu befreien. Ein Einzelner kann sich zwar in Ermangelung fristgemäß erlassener Umsetzungsmaßnahmen auf Bestimmungen einer Richtlinie, die inhaltlich als unbedingt und hinreichend genau erscheinen, gegenüber allen nicht richtlinienkonformen innerstaatlichen Vorschriften berufen (BFH, Urteil vom 17.02.2009, XI R 67/06, BStBl II 2013, 967, Rn. 35; EuGH, Urteil vom 10.09.2002, C-141/00, Kügler, HFR 2002, 1146). Dem steht hier jedoch entgegen, dass der nationale Gesetzgeber – wie unter I.2.a) ausgeführt – die Richtlinienregelung des Art. 135 Abs. 1 Buchst. i MwStSyStRL für die Streitjahre mit der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG unionsrechtskonform umgesetzt hat. 42

3. Soweit die Klägerin einwendet, die hier streitige Tätigkeit sei für die Umsatzbesteuerung nicht geeignet, ist bereits hinreichend geklärt, dass die nationale Praxis, die Höhe der Kasseneinnahmen dieser Geräte nach Ablauf eines bestimmten Zeitraums als Bemessungsgrundlage zugrunde zu legen, nicht zu beanstanden ist (EuGH, Urteil vom 24.10.2013, C-440/12, Metropol Spielstätten, HFR 2013, 1166; Urteil vom 10.06.2010, C-58/09, Leo Libera, BFH/NV 2010, 1590; Heidner in: Bunjes, UStG, 19. Auflage 2020, § 4 Abs. 9 Rz. 20a). Aufgrund der nationalen Praxis zur Bestimmung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage von Geldspielautomatenumsätzen bedurfte es auch nicht der Einholung eines Sachverständigengutachtens zu der Frage, ob eine Besteuerung der öffentlichen Spielbanken nach Spieleinsatz möglich ist. 43

44

4. Die Umsätze aus dem Betrieb der Geldspielautomaten unterliegen zudem der Regelbesteuerung und nicht dem ermäßigten Steuersatz. Sie unterfallen nicht der Regelung in § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 UStDV.

a) Nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG ermäßigt sich die Steuer für „die Zirkusvorführungen, die Leistungen aus der Tätigkeit als Schausteller sowie die unmittelbar mit dem Betrieb der zoologischen Gärten verbundenen Umsätze“. Bei den Leistungen aus der Tätigkeit als Schausteller handelt es sich gemäß § 30 UStDV um „Schaustellungen, Musikaufführungen, unterhaltende Vorstellungen oder sonstige Lustbarkeiten auf Jahrmärkten, Volksfesten, Schützenfesten oder ähnlichen Veranstaltungen“. 45

b) § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG beruht auf Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Abs. 3 i.V.m. Anhang H Kategorie 7 der 6. EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern (6. EG-RL) bzw. ab 01.01.2007 auf Art. 98 Abs. 2 i.V.m. Anhang III Kategorie 7 MwStSystRL. Danach können die Mitgliedstaaten eine Steuersatzermäßigung zugunsten der „Eintrittsberechtigung für Veranstaltungen, für Theater, Zirkus, Jahrmärkte, Vergnügungsparks, Konzerte, Museen, Tierparks, Kinos und Ausstellungen sowie ähnliche kulturelle Ereignisse und Einrichtungen“ anordnen. Die unionsrechtliche Grundlage bezieht sich auch auf die Unternehmer, die bei Jahrmärkten und ähnlichen Einrichtungen Leistungen im Rahmen der von ihnen dort betriebenen Schau-, Belustigungs- oder Fahrgeschäfte erbringen (BFH, Urteil vom 02.08.2018, V R 6/16, BStBl II 2019, 293, Rn. 22; Abschn. 12.8 Abs. 2 Satz 7 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses). 46

Der Richtliniengeber stellt es den Mitgliedstaaten mit seiner Regelung in Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Abs. 3 i.V.m. Anhang H Kategorie 7 der 6. EG-RL und ab 01.01.2007 in Art. 98 Abs. 2 i.V.m. Anhang III Kategorie 7 MwStSystRL frei, ob und inwieweit diese von dem eingeräumten Gesetzgebungsspielraum Gebrauch machen, so dass es der Richtlinie grundsätzlich nicht widerspricht, wenn der nationale Gesetzgeber die Begünstigung nach nationalem Recht enger fasst als es nach Unionsrecht möglich wäre. 47

c) Nach der Rechtsprechung des BFH erfasst § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 UStDV nur die Schausteller, die ein Reisegewerbe betreiben, nicht aber auch ortsgebundene Schaustellungsunternehmen (vgl. zuletzt BFH, Urteil vom 02.08.2018, V R 6/16, BStBl II 2019, 293). Er hat dies damit begründet, dass ein ortsgebundenes und zeitlich unbeschränkt tätiges Schaustellungsunternehmen nicht als volksfestähnliche Veranstaltung anzusehen sei. Entscheidendes Kriterium ist für den BFH somit die Begünstigung „des allgemeinen Volksvergnügens auf Volksfesten“ (BFH, Urteil vom 22.10.1970, V R 67/70, BStBl II 1971, 37). Nach der Rechtsprechung des BFH ist der so eingeschränkte Umfang des Begünstigungstatbestands nicht gleichheitswidrig, da der von Veranstaltung zu Veranstaltung ziehende Schausteller neben Reise- und Beförderungskosten auch einen erhöhten Aufwand zu tragen hat, der durch den Abbau, Aufbau und dem schnelleren Verschleiß von Anlagen entsteht (BFH, Urteil vom 22.06.1972, V R 36/71, BStBl II 1972, 684). 48

d) Im Streitfall erbrachte K keine nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 UStDV begünstigten Tätigkeiten. K erbrachte weder schaustellerische Tätigkeiten noch erbrachte er seine Leistungen auf Jahrmärkten, Volksfesten, Schützenfesten oder ähnlichen Veranstaltungen. 49

Als Betreiber von Geldspielgeräten ist K durch das Aufstellen der Geldspielgeräte kein Schausteller i.S.v. § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 UStDV geworden. Der erkennende Senat legt den Wortlaut des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 UStDV in Anlehnung an die BFH-Rechtsprechung (vgl. zuletzt BFH, Urteil vom 02.08.2018, V R 6/16, 50

BStBl II 2019, 293) dahin aus, dass Tätigkeiten von Schaustellern oder nach Schaustellerart im Reisegewerbe begünstigt werden. Gemäß § 55 Abs. 1 GewO betreibt ein Reisegewerbe, wer gewerbsmäßig, ohne vorhergehende Bestellung außerhalb seiner gewerblichen Niederlassung oder ohne eine solche zu haben, (…) Leistungen anbietet oder (…) unterhaltende Tätigkeiten als Schausteller oder nach Schaustellerart ausübt. Vorliegend betrieb K kein Reisegewerbe. Zwar ist auch im Reisegewerbe der Betrieb einer Spielhalle oder eines ähnlichen Unternehmens gegen Erlaubnis der für den jeweiligen Ort der Gewerbeausübung zuständigen Behörde unter weiteren Voraussetzungen zulässig (§ 60a GewO). Schausteller sind aber nicht Unternehmer wie K, die Geldspielgeräte über einen längeren Zeitraum z.B. in einer Spielhalle aufstellen.

Die Klägerin hat in tatsächlicher Hinsicht nicht vorgetragen, dass die Leistungen des K auf Jahrmärkten, Volksfesten, Schützenfesten oder ähnlichen Veranstaltungen erbracht wurden. Mit der Aufstellung von Geldspielgeräten mit Gewinnfunktion übte K auch nicht – wie die Klägerin meint – eine „ähnliche Veranstaltung“ i.S.v. § 30 UStDV aus, welche vergleichbar mit einer Lustbarkeit auf Jahrmärkten oder Volksfesten sei. Die in § 1 Abs. 1 SpielV zulässigen Aufstellorte stellen zur Überzeugung des Senats Örtlichkeiten dar, die in keiner Weise dem Charakter von Jahrmärkten, Volksfesten, Schützenfesten ähnlich sind, denen regelmäßig eine Dauerhaftigkeit fehlt, dafür aber in erheblich vielfältigerer Form auf das allgemeine Vergnügen von Jung und Alt ausgerichtet sind. Die nach § 1 Abs. 1 SpielV zulässigen Aufstellorte für Geldspielgeräte sind Schank- und Speisewirtschaften, in denen Getränke oder zubereitete Speisen zum Verzehr an Ort und Stelle verabreicht werden, oder in Beherbergungsbetrieben (Nr. 1), Spielhallen oder ähnlichen Unternehmen (Nr. 2) oder Wettannahmestellen der konzessionierten Buchmacher nach § 2 des Rennwett- und Lotteriegesetzes, es sei denn, in der Wettannahmestelle werden Sportwetten vermittelt (Nr. 3). Diese zulässigen Aufstellorte – stellen sämtlich ortsfeste Anlagen dar, die darauf ausgerichtet sind, dass die aufgestellten Geldspielgeräte nicht einem ständigen oder sehr häufigen Austausch unterliegen. Dass die Aufstellorte gerade keine zu Jahrmärkten, Volksfesten und Schützenfesten ähnlichen Veranstaltungen darstellen, zeigt auch die Regelung in § 1 Abs. 2 SpielV, nach der u.a. das Aufstellen von Geldspielgeräten auf Volksfesten, Schützenfesten oder ähnlichen Veranstaltungen, Jahrmärkten oder Spezialmärkten unzulässig ist. Die GewO i.V.m. der SpielV nimmt damit ausdrücklich eine ähnliche Differenzierung wie § 30 UStDV vor, um eine – wenn auch andere – Rechtsfolge hieran zu knüpfen. 51

Da K keine „ähnliche Veranstaltung“ i.S.v. § 30 UStDV ausgeübt hat, kommt es auf die Frage, ob die hier streitige Tätigkeit des K aus der Sicht eines Durchschnittverbrauchers der Tätigkeit eines Schaustellers i.S.d. § 30 UStDV entspricht, nicht an. Der Senat konnte insoweit – unabhängig davon, ob diese Frage überhaupt durch Sachverständigengutachten klärbar ist, von der Einholung eines Sachverständigengutachtens absehen. 52

e) Bei Auslegung des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 UStDV im Lichte des Unionsrechts, der seinem Wortlaut nach die „Eintrittsberechtigung“ (englische Sprachfassung: „admission“, französische Sprachfassung: „le droit d´admission“) begünstigt, kommt eine Begünstigung der Leistungen des K erst recht nicht in Betracht, weil das streitgegenständliche Entgelt nicht für den Eintritt in die Räumlichkeiten, in denen die Geldspielgeräte stehen, gezahlt wird, sondern für die Teilnahme am Gewinnspiel des jeweiligen Automaten. 53

f) Der Ausschluss der ortsgebunden tätigen Betreiber von Geldspielgeräten von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes verstößt nicht gegen das unionsrechtlich 54

verankerte mehrwertsteuerliche Neutralitätsgebot.

Nach dem Grundsatz der Neutralität der Umsatzbesteuerung müssen Wirtschaftsteilnehmer, die untereinander im Wettbewerb stehende Umsätze tätigen, umsatzsteuerrechtlich gleichbehandelt werden (EuGH, Urteil vom 06.11.2003, C-45/01, Christoph-Dornier-Stiftung für klinische Psychologie, HFR 2004, 70, Rz.44). Die Anforderung der Gleichbehandlung erfasst dabei auch den Mehrwertsteuersatz. Im Fall der Ermäßigung des Steuersatzes auf Grundlage von Art. 98 Abs. 2 i.V.m. Anhang III MwStSystRL billigt es der EuGH, wenn die Mitgliedstaaten einen ermäßigten Steuersatz im Bereich der in Anhang III MwStSystRL aufgeführten Leistungen nur selektiv zur Anwendung bringen. Auch dann darf daraus jedoch keine den Grundsatz der steuerlichen Neutralität der Umsatzsteuer verletzende Wettbewerbsverzerrung resultieren (EuGH, Urteil vom 06.05.2010, C-94/09, Kommission/Frankreich, HFR 2010, 781, Rz. 26; Urteil vom 27.02.2014, C-454/12 und C-455/12, Pro Med Logistik GmbH und Pongratz, BStBl II 2015, 437, Rz. 43; Urteil vom 09.03.2017, C-573/15, Oxycure Belgium, HFR 2017, 455, Rz. 28). Ein Wettbewerbsverhältnis liegt vor, wenn Leistungserbringer gleichartige Leistungen erbringen. Die Gleichartigkeit indiziert das Wettbewerbsverhältnis (EuGH, Urteil vom 10.11.2011, C-259/10 und C-260/10, The Rank Group, HFR 2012, 98, Rz. 33; Urteil vom 11.09.2014, C-219/13, K, HFR 2014, 1032, Rz. 24; Urteil vom 09.03.2017, C?573/15, Oxycure Belgium, HFR 2017, 455, Rz. 30). Gleichartigkeit liegt vor, wenn zwei Leistungen ähnliche Eigenschaften haben und bei den Verbrauchern die gleichen Bedürfnisse bedienen, und zwar nicht anhand eines Kriteriums der strengen Identität der Leistungen, sondern aufgrund ihrer Ähnlichkeit und Vergleichbarkeit in der Anwendung (EuGH, Urteil vom 11.08.1995, C-367/93 bis C-377/93, Roders, HFR 1995, 676, Rz. 27; Urteil vom 27.02.2002, C-302/00, Kommission/Frankreich, HFR 2002, 456, Rz. 23). 55

Vorliegend könnten solch gleichartige Leistungen insofern vorliegen, als auch Reisegewerbetreibende Geldspielgeräte aufstellen und betreiben. Insofern könnten Leistungen mit ähnlichen Eigenschaften vorliegen, die bei den Verbrauchern die gleichen Bedürfnisse bedienen. Wie ausgeführt, ist gemäß § 1 Abs. 2 SpielV aber das Aufstellen von Geldspielgeräten auf Volksfesten, Schützenfesten oder ähnlichen Veranstaltungen, Jahrmärkten oder Spezialmärkten unzulässig. Auch Reisegewerbetreibende dürfen Geldspielgeräte nur an den in § 1 Abs. 1 SpielV aufgeführten Orten aufstellen. Stellen Reisegewerbetreibende Geldspielgeräte an den in § 1 Abs. 1 SpielV aufgeführten Orten auf und betreiben diese, sind auch für sie die Voraussetzungen für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 UStDV nicht gegeben, weil die Tätigkeiten nicht auf Jahrmärkten, Volksfesten, Schützenfesten oder ähnlichen Veranstaltungen erbracht werden. 56

5. Die Besteuerung der Umsätze aus dem Betrieb der Geldspielautomaten verletzt die Klägerin auch nicht in ihren Rechten nach Art. 3. Abs. 1 GG. Es liegt bereits keine Ungleichbehandlung vergleichbarer Umsätze vor. Auch von den öffentlichen Spielbanken wird auf die Geldspielautomatenumsätze Umsatzsteuer erhoben, auch für sie greift die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG nicht. Umsatzsteuerlich erfolgt zudem eine tatsächlich gleiche Belastung. Denn sowohl bei der Klägerin als auch bei öffentlichen Spielbanken werden die Geldspielautomatenumsätze auf Grundlage der Kasseneinnahmen und nicht nach den Geldeinsätzen der Spieler bemessen. Ob bei der Spielbankabgabe die Anrechnung der Umsatzsteuer auf andere Abgaben zu unzulässigen Ungleichbehandlungen führt, bedarf im Streitfall, der die Umsatzsteuer betrifft, keiner Entscheidung. Auf die Schattenüberlegungen der Klägerin, nach denen die öffentlichen Spielbanken entgegen der o.g. ständigen Rechtsprechung des EuGH und des BFH wahlweise zu niedrig (strukturelles 57

Vollzugsdefizit) oder zu hoch (Steuerfreiheit nach § 6 SpielbkV) besteuert werden, kommt es damit für die Frage der Umsatzbesteuerung nicht weiter an. Denn eine unterschiedlich hohe steuerliche bzw. abgabenrechtliche Belastung erfolgt jedenfalls nicht hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Belastung, die sich jeweils auf die gleiche Bemessungsgrundlage unter Anwendung des gleichen Steuersatzes gründet. Ein Vergleich in der Gesamtbelastung, wie sie der BFH in seinem Beschluss vom 29.03.2001, III B 79/00, zur einkommensteuerlichen Belastung angestellt hat, erübrigt sich in umsatzsteuerlicher Hinsicht, da sich eine ungleiche Gesamtbelastung nur auf die nach Anrechnung der Umsatzsteuer verbleibende Spielbankabgabe beziehen kann und zwar wegen weiterer steuerlicher bzw. abgabenrechtlicher Belastungen.

Aus diesem Grund fehlt es auch an einer den mehrwertsteuerrechtlichen Neutralitätsgrundsatz verletzenden Ungleichbehandlung vergleichbarer Ausgangsumsätze. Die Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten von öffentlichen Spielbanken und von privaten Betreibern wie K werden umsatzsteuerlich gleich behandelt. 58

6. Ob es eine unzulässige Beihilfe darstellt, dass bei öffentlichen Spielbanken die Umsatzsteuer auf die Spielbankabgabe angerechnet wird, ist ebenfalls nicht zu entscheiden (vgl. auch BFH, Beschluss vom 27.06.2017, V B 162/16, BFH/NV 2017, 1336, Rz. 13). Hier ist über die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide zu befinden. Die etwaige Rechtswidrigkeit anderer Abgaben ist für die Rechtmäßigkeit der Umsatzsteuer rechtlich unerheblich (vgl. BFH, Urteil vom 11.12.2019, XI R 13/18, BStBl II 2020, 296, Rn. 63; Urteil vom 22.04.2010, V R 26/08, BStBl II 2010, 883, Rz. 17; Beschluss vom 19.10.2009, XI B 60/09, BFH/NV 2010, 58, Rz. 21 und 22). 59

II. Das Verfahren wird weder ruhend gestellt noch ausgesetzt. 60

1. Das Verfahren wird nicht ruhend gestellt. Das Gericht hat nach § 155 FGO i.V.m. § 251 Zivilprozessordnung (ZPO) das Ruhen des Verfahrens anzuordnen, wenn beide Parteien dies beantragen und anzunehmen ist, dass wegen Schwebens von Vergleichsverhandlungen oder aus sonstigen wichtigen Gründen diese Anordnung zweckmäßig ist. Diese Voraussetzungen liegen nicht vor, denn der Beklagte hat dem Ruhen des Verfahrens nicht zugestimmt; er hat dem Ruhen des Verfahrens mehrfach schriftsätzlich und zuletzt in der mündlichen Verhandlung widersprochen. 61

2. Das Verfahren wird auch nicht aus den von der Klägerin vorgetragenen Gründen gemäß § 74 FGO ausgesetzt. 62

Nach § 74 FGO kann das Gericht, wenn die Entscheidung des Rechtsstreits ganz oder zum Teil von dem Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses abhängt, das den Gegenstand eines anderen anhängigen Rechtsstreits bildet oder von einer Verwaltungsbehörde festzustellen ist, anordnen, dass die Verhandlung bis zur Erledigung des anderen Rechtsstreits oder bis zur Entscheidung der Verwaltungsbehörde auszusetzen sei. 63

a) Eine Aussetzung erfolgt vorliegend nicht wegen einer Vorlage entscheidungserheblicher Fragen an den EuGH zur Vorabentscheidung. Denn der Senat sieht die entscheidungserheblichen Fragen hinsichtlich der Umsatzbesteuerung von Umsätzen aus dem Betrieb von Geldspielautomaten mit Geldeinsatz und Gewinnchancen durch den BFH und den EuGH als geklärt an, so dass eine Vorlage an den EuGH ausgehend von der Rechtsauffassung des erkennenden Senats nicht sachgerecht ist (Art. 267 AEUV). 64

65

Auch im Hinblick auf den Vorlagebeschluss des FG Köln zum EuGH (FG Köln, 8 K 1082/17, BB 2020, 2083; EuGH, Rs. C-406/20) erfolgt keine Aussetzung des Verfahrens zur Vorlage an den EuGH gemäß Art. 267 Abs. 2 AEUV. Wie unter I.4. ausgeführt, ist der erkennende Senat überzeugt, dass der ermäßigte Steuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 UStDV keine Anwendung findet. Es handelte sich bei den Leistungen des K zur Überzeugung des Senats bereits um keine Leistungen, die auf Jahrmärkten, Volksfesten, Schützenfesten oder ähnlichen Veranstaltungen erbracht worden sind.

b) Einer Aussetzung nach § 74 FGO bis zum Abschluss des von der Klägerin bezeichneten Beihilfeverfahrens SA.44944 bedarf es nicht. Es besteht kein Anlass, den Ausgang dieses Beihilfeverfahrens abzuwarten; es ist nicht entscheidungserheblich. Es besteht für den Senat kein Hindernis nach Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV, über die Rechtmäßigkeit der Umsatzsteuerbescheide der Klägerin zu entscheiden. Denn das Beihilfeverfahren betrifft nicht die Frage, ob die Umsatzbesteuerung des Betriebs von Geldspielautomaten mit Geldeinsatz und Gewinnchancen eine unzulässige Beihilfe darstellt. Vielmehr betrifft es die Frage, ob die Spielbanken eine unzulässige Beihilfe erhalten. Ob öffentliche Spielbanken eine unionsrechtlich unzulässige Beihilfe erhalten, ist vorliegend jedoch nicht zu entscheiden (vgl. auch BFH, Urteil vom 11.12.2019, XI R 13/18, BStBl II 2020, 296, Rz. 63). Hier ist nur über die Rechtmäßigkeit der gegenüber der Klägerin bzw. ihrem Rechtsvorgänger ergangenen Umsatzsteuerfestsetzungen zu befinden. Wie unter I.6. bereits ausgeführt, ist die etwaige Rechtswidrigkeit anderer Abgaben für die Rechtmäßigkeit der Umsatzsteuer rechtlich unerheblich. 66

c) Auch allein der Umstand, dass gegen das BFH-Urteil vom 11.12.2019 (XI R 26/18) Verfassungsbeschwerde beim BVerfG (dortiges Az. AR 3311/20) eingelegt worden ist, rechtfertigt keine Aussetzung des vorliegenden Verfahrens (vgl. BFH, Beschluss vom 21.01.2015, XI B 88/14, BFH/NV 2015, 864, Rn. 11). Die Klägerin hat nicht vorgetragen, dass es sich bei der erhobenen Verfassungsbeschwerde um ein Musterverfahren betreffend die Umsatzbesteuerung von Umsätzen aus dem Betrieb von Geldspielautomaten handelt. Wie die Klägerin vorträgt, wurde mit der Verfassungsbeschwerde eine Entziehung des gesetzlichen Richters gemäß Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG gerügt im Hinblick auf eine Vorlageverpflichtung gemäß Art. 267 Abs. 3 AEUV sowie im Hinblick auf die Nichtbeachtung der beihilferechtlichen Stillhalteverpflichtung gemäß Art. 108 Abs. 3 Satz 2 AEUV in Ansehung des Verfahrens der Europäischen Kommission (SA.44944 (2019/C), welche sich letztlich auf die Verletzung des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes stützen. Wie unter II.2.a) ausgeführt, sieht der erkennende Senat die entscheidungserheblichen Fragen hinsichtlich der Umsatzbesteuerung von Umsätzen aus dem Betrieb von Geldspielautomaten durch den BFH und den EuGH jedoch als geklärt an, so dass der gesetzliche Richter – der BFH – im Revisionsverfahren XI R 26/18 auch entschieden hat. Wie unter II.2.b) ausgeführt, besteht zudem zur Überzeugung des erkennenden Senats keine Stillhalteverpflichtung gemäß Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV, da das Beihilfeverfahren nicht entscheidungserheblich ist. Wie unter I.5. ausgeführt, erkennt der Senat schließlich auch keinen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz oder den umsatzsteuerlichen Neutralitätsgrundsatz bei der umsatzsteuerlichen Behandlung von Geldspielautomatenbetreibern und öffentlichen Spielbanken. 67

Der Senat kann darüber hinaus nicht erkennen, dass das Bundesverfassungsgericht die Verfassungsbeschwerde zur Entscheidung annehmen wird. Die Verfassungsbeschwerde bedarf der Annahme zur Entscheidung (§ 93a Abs. 1 Bundesverfassungsgerichtsgesetz – BVerfGG). Sie ist zur Entscheidung anzunehmen, soweit ihr grundsätzliche verfassungsrechtliche Bedeutung zukommt. Eine Verfassungsbeschwerde hat regelmäßig 68

keine grundsätzliche verfassungsrechtliche Bedeutung, wenn die von ihr aufgeworfenen verfassungsrechtlichen Fragen in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts bereits geklärt sind. Sie ist ferner anzunehmen, wenn es zur Durchsetzung der in § 90 Abs. 1 BVerfGG genannten Rechte angezeigt ist. Verfassungsbeschwerden werden mit dem Aktenzeichen „BvR“ in das Verfahrensregister eingetragen. Eine Eintragung in das Allgemeine Register (Aktenzeichen „AR“), wie es bei der Verfassungsbeschwerde AR 3311/20 vorliegend der Fall ist, erfolgt etwa, weil zum Beispiel eine Verfassungsbeschwerde offensichtlich unzulässig ist oder unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts offensichtlich keinen Erfolg haben kann (vgl. https://www.bundesverfassungsgericht.de/DE/Verfahren/Der-Weg-zur-Entscheidung/ der-weg-zur-entscheidung_node.html). Vorliegend ist eine Annahme der Verfassungsbeschwerde zur Entscheidung noch nicht erfolgt. Das Bundesverfassungsgericht hat zudem bereits mit Beschluss vom 07.11.2017 (1 BvR 1006/17) eine Verfassungsbeschwerde gegen eine BFH-Entscheidung (V B 122/16), die die Umsatzsteuerpflicht von Geldspielautomatenumsätzen und die Frage der Aussetzung des Verfahrens gemäß § 74 FGO betraf, nicht zur Entscheidung angenommen, so dass davon auszugehen ist, dass auch das Bundesverfassungsgericht die mit der Besteuerung der Geldspielautomatenumsätze zusammenhängenden Fragen als geklärt ansieht.

Der Senat sieht eine weitere Verzögerung des Rechtsstreits durch eine neuerliche Aussetzung der Verhandlung nach § 74 FGO auch nicht als sachgerecht an. Die Klägerin hatte bereits mehrfach das Ruhen des Einspruchsverfahrens und auch im Klageverfahren mehrfach das Ruhen und die Aussetzung des Verfahrens beantragt. Dabei hat sich gezeigt, dass die Klägerin die höchstrichterlichen Entscheidungen, die allesamt ihre Auffassung nicht bestätigt haben, nicht akzeptiert hat, sondern jeweils neue Ruhens-/Aussetzungsgründe gefunden hat. Deshalb geht der Senat davon aus, dass ein Abwarten auf die Entscheidung des BVerfG im Verfahren AR 3311/20 im Falle eines für die Klägerin unbefriedigenden Ergebnisses ebenfalls nicht zu einer Befriedung bzw. Erledigung dieses Verfahrens führen würde. 69

III. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 70

IV. Die Revision war mangels Vorliegen eines Revisionsgrundes i.S.d. § 115 Abs. 2 FGO nicht zuzulassen. 71

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE