Beschluss vom 29. Juli 2020, XI S 8/20

Umsatzbesteuerung von Glücksspielen; Anhörungsrüge

ECLI:DE:BFH:2020:B.290720.XIS8.20.0

BFH XI. Senat

FGO § 133a Abs 2 S 5, GG Art 103 Abs 1, AEUV Art 267 Abs 3, FGO § 133a Abs 1 S 1

vorgehend BFH , 10. Dezember 2019, Az: XI R 23/18

Leitsätze

1. NV: Mit dem Vorbringen, das Gericht habe in der Sache fehlerhaft entschieden, kann ein Rügeführer im Verfahren der Anhörungsrüge nicht gehört werden.

2. NV: Im Rahmen der Zusammenarbeit der Gerichte gemäß Art. 267 AEUV ist es Sache des nationalen Gerichts, die in Rede stehenden Tätigkeiten anhand der vom EuGH herausgearbeiteten Kriterien umsatzsteuerrechtlich einzuordnen.

Tenor

Die Anhörungsrüge der Klägerin gegen das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 11.12.2019 - XI R 23/18 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Durch Urteil vom 11.12.2019 - XI R 23/18 (BFH/NV 2020, 615) hat der Senat die Revision der Klägerin, Revisionsklägerin und Rügeführerin (Klägerin) gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 30.01.2018 - 5 K 419/15 U wegen Umsatzsteuer 2012 als unbegründet zurückgewiesen. Zur Begründung, warum der angefochtene Bescheid rechtmäßig ist, hat er zur Vermeidung von Wiederholungen auf das Senatsurteil vom 11.12.2019 - XI R 13/18 (BStBl II 2020, 296) Bezug genommen.

2 Hiergegen wendet sich die Klägerin mit ihrer von beiden Prozessbevollmächtigten separat erhobenen und begründeten Anhörungsrüge nach § 133a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Sie macht zur Begründung geltend, der Senat habe ihren Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs dadurch verletzt, dass

1. Vortrag zum aktuellen Spielablauf in keiner Weise berücksichtigt worden sei und die Geräte nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften so eingestellt seien, dass ein bestimmter Prozentsatz der Spielgewinne an die Spieler ausgezahlt werde,

2. Vortrag, dass die heute aufgestellten Geräte teilweise erheblichen Schwankungen im Hinblick auf die Gerätekasse unterlägen, nicht berücksichtigt worden sei,

3. Vortrag zu § 13 der Verordnung über Spielgeräte und andere Spiele mit Gewinnmöglichkeit (Spielverordnung --SpielV--) nicht berücksichtigt worden sei, wonach das Spiel mit dem Spieleinsatz beginne,

4. aufgrund des Urteils des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) in der Rechtssache Tolsma vom 03.03.1994 - C-16/93 (EU:C:1994:80, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1994, 357) jeder einzelne Spielvorgang betrachtet und berücksichtigt werden müsse,

5. die Klägerin darauf hingewiesen habe, dass jedes Spielgerät zwei Kassen habe, wodurch unsicher sei, in welche Kasse der Spieleinsatz fällt, und der Aufsteller außerdem über den Inhalt beider Kassen nicht frei verfügen könne, weil er verpflichtet sein könne, die Kasse wieder aufzufüllen,

6. die Klägerin darauf hingewiesen habe, dass die Umsatzsteuer auf Glücksspiel schon vom Praktischen her nicht anwendbar und daher von der Umsatzsteuer befreit sei,

7. der Senat die Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 07.11.2018 - X R 34/16 (BFH/NV 2019, 686) und vom 16.09.2015 - X R 43/12 (BFHE 251, 37, BStBl II 2016, 48) nicht berücksichtigt habe, wonach es bei der Teilnahme an einem Glücksspiel an einer Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr fehle,

8. der Senat den Vortrag übergangen habe, dass es dem Grundsatz der Klarheit des Rechts und der Rechtsprechung widerspreche, wenn seit 1967 § 6 der Verordnung über öffentliche Spielbanken (SpielbkV) auf der Seite des Bundesfinanzministeriums als bestehend veröffentlicht werde, aber keine Gültigkeit mehr haben solle,

9. der entscheidungserhebliche Vortrag der Klägerin in vielen Punkten nicht in ausreichender Weise berücksichtigt worden sei,

10. der Senat das EuGH-Urteil Genossenschaft Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats vom 05.02.1981 - C-154/80 (EU:C:1981:38, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 1981, 100) übergangen habe und

11. der Senat zu Unrecht über die unionsrechtliche Frage, ob die Zahlung eines Entgelts für die Erbringung von Dienstleistungen erfolge, entschieden habe.

Entscheidungsgründe

II.

3 Die Anhörungsrüge hat keinen Erfolg.

4 1. Gemäß § 133a Abs. 1 Satz 1 FGO ist auf die Rüge eines durch eine gerichtliche Entscheidung beschwerten Beteiligten das Verfahren fortzuführen, wenn ein Rechtsmittel oder ein anderer Rechtsbehelf gegen die Entscheidung nicht gegeben ist und das Gericht den Anspruch dieses Beteiligten auf rechtliches Gehör in entscheidungserheblicher Weise verletzt hat. Die Anhörungsrüge ist auf die Geltendmachung der Verletzung rechtlichen Gehörs beschränkt (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 02.08.2007 - XI S 9/07, BFH/NV 2007, 2308; vom 13.11.2012 - V S 11/12, BFH/NV 2013, 237; vom 13.12.2013 - X S 48/13, BFH/NV 2014, 552).

5 a) Die Rüge muss das Vorliegen der Voraussetzungen der Anhörungsrüge darlegen (§ 133a Abs. 2 Satz 5 FGO). Dazu muss ein Rügeführer schlüssig und substantiiert darlegen, zu welchen Sach- oder Rechtsfragen er sich im rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren nicht habe äußern können, welches entscheidungserhebliche Vorbringen in diesem Verfahren das Gericht unter Verstoß gegen Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) nicht zur Kenntnis genommen oder in Erwägung gezogen habe und woraus der Rügeführer dies meint folgern zu können (vgl. BFH-Beschlüsse vom 26.03.2014 - XI S 1/14, BFH/NV 2014, 1071, Rz 7; vom 25.02.2016 - VII S 26/15, BFH/NV 2016, 775, Rz 3). Zudem muss er u.a. vortragen, inwiefern dadurch die mit der Anhörungsrüge angefochtene Entscheidung --auf der Grundlage der materiell-rechtlichen Auffassung des Gerichts-- anders hätte ausfallen können (vgl. BFH-Beschluss vom 07.02.2011 - XI S 29/10, BFH/NV 2011, 824, Rz 10). Insbesondere genügen Ausführungen, die sich im Wesentlichen gegen die inhaltliche Richtigkeit der angefochtenen Entscheidung wenden, ohne im Übrigen eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör substantiiert darzulegen, nicht (vgl. BFH-Beschlüsse vom 22.04.2013 - IX S 8/13, BFH/NV 2013, 1244, Rz 3; vom 11.09.2013 - I S 14, 15/13, BFH/NV 2014, 50, Rz 7).

6 b) Der Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 GG und § 96 Abs. 2 FGO) verlangt von dem erkennenden Gericht vornehmlich, dass es die Beteiligten über den Verfahrensstoff informiert, ihnen Gelegenheit zur Äußerung gibt, ihre Ausführungen sowie Anträge zur Kenntnis nimmt und bei seiner Entscheidung in Erwägung zieht. Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass das Gericht das von ihm entgegengenommene Vorbringen eines Beteiligten auch zur Kenntnis genommen und in Erwägung gezogen hat, zumal es nach Art. 103 Abs. 1 GG nicht verpflichtet ist, sich mit jedem Vorbringen in der Begründung seiner Entscheidung ausdrücklich zu befassen (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 11.02.2011 - XI S 1/11, BFH/NV 2011, 829; Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 25.01.2014 - 1 BvR 1126/11, HFR 2014, 441, Rz 29). Ein Anspruch darauf, dass das Gericht einen Verfahrensbeteiligten "erhört", sich seinen rechtlichen Ansichten oder seiner Sachverhaltswürdigung anschließt, ergibt sich hingegen aus dem Anspruch auf Gewährung des rechtlichen Gehörs nicht (BFH-Beschlüsse vom 27.04.2015 - X B 47/15, BFH/NV 2015, 1356, Rz 9; vom 12.08.2015 - III B 50/15, BFH/NV 2015, 1670, Rz 15; BFH-Urteil vom 16.04.2015 - IV R 44/12, BFH/NV 2015, 1085, Rz 25).

7 Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist erst dann verletzt, wenn sich aus den besonderen Umständen des Einzelfalls deutlich ergibt, dass das Gericht Vorbringen entweder überhaupt nicht zur Kenntnis genommen oder doch bei seiner Entscheidung ersichtlich nicht in Erwägung gezogen hat (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2011, 824; vom 10.09.2014 - IX S 10/14, BFH/NV 2015, 47).

8 2. Gemessen daran ist die Anhörungsrüge jedenfalls unbegründet.

9 a) Dabei neigt der Senat zu der Auffassung, dass die Begründung der Anhörungsrüge an sich nicht hinreichend dargelegt hat, aus welchen Umständen die Klägerin meint ableiten zu können, dass der Senat Vortrag nicht zur Kenntnis genommen habe. Sie behauptet dies zwar, benennt zur Begründung aber jeweils nur den Umstand, dass der Senat anders entschieden habe. Dies zeigt, dass die Rüge nicht, was nach den Ausführungen unter II.1.a erforderlich wäre, von der materiell-rechtlichen Auffassung des Senats ausgegangen ist, um zu erläutern, warum aufgrund ihres Vortrags die Entscheidung anders hätte ausfallen können, sondern von ihrer eigenen, hiervon abweichenden.

10 b) Aber selbst wenn man zugunsten der Klägerin von der Zulässigkeit der Anhörungsrüge ausgeht, ist sie jedenfalls unbegründet.

11 aa) Die Ausführungen des Senats in den Rz 20 ff., 32 ff. des Senatsurteils in BStBl II 2020, 296 zeigen, dass der Senat den unter I.1., 2., 3. und 5. genannten Vortrag der Klägerin zur Kenntnis genommen und in Erwägung gezogen hat. Er hat nämlich seine Auffassung, dass die Umsätze steuerbar seien, nicht aus der Bauart der Geräte, dem konkreten Spielablauf, der Gestaltung der Kassen oder einer aufgrund gesetzlicher Vorgaben fehlenden Zufallsabhängigkeit abgeleitet, sondern trotz der --auch vom Senat in Rz 20 und 29 bejahten Zufallsabhängigkeit-- aus der ständigen Rechtsprechung des EuGH, die ebenfalls (trotz Zufallsabhängigkeit) die Steuerbarkeit der Veranstaltung eines (Geldautomaten-)Glücksspiels bejaht. Der Senat hat nicht nur auf die Rechtssache Glawe (EuGH-Urteil vom 05.05.1994 - C-38/93, EU:C:1994:188, BStBl II 1994, 548) abgestellt, die andere Geräte als im Streitfall betrifft, sondern auch auf die EuGH-Urteile in den Rechtssachen Fischer vom 11.06.1998 - C-283/95 (EU:C:1998:276, HFR 1998, 777, zum Roulette), Town & County Factors vom 17.09.2002 - C-498/99 (EU:C:2002:494, BFH/NV 2003, Beilage 1, 35, zu einem Ratewettbewerb) und RAL (Channel Island) u.a. vom 12.05.2005 - C-452/03 (EU:C:2005:289, BFH/NV 2005, Beilage 4, 302, zu Geldspielautomaten aus dem Vereinigten Königreich, für die weder die alte noch die neue deutsche SpielV galt). Trotz anderer tatsächlicher Umstände als in der Rechtssache Glawe (EU:C:1994:188, BStBl II 1994, 548) hat der EuGH in diesen Verfahren die Steuerbarkeit der Umsätze jeweils ebenfalls bejaht. Auch die vom Senat in den Rz 34 und 35 des in Bezug genommenen Senatsurteils in BStBl II 2020, 296 zitierten Ausführungen des Generalanwalts Jacobs gehen lediglich davon aus, dass der Veranstalter das Glücksspiel so ausgestaltet, dass seine durchschnittlichen Gewinne ausreichen, um die bei der Durchführung des Glücksspiels entstehenden Kosten zu decken und ihm einen angemessenen Nutzen zu verschaffen. Auf einen gesetzlich garantierten Gewinn hat auch der Generalanwalt nicht abgestellt, sondern auf die Gestaltungsfreiheit des Veranstalters. Der angeblich nicht berücksichtigte Vortrag der Klägerin ist daher nicht entscheidungserheblich.

12 Aus dem von der Klägerin angeführten Leitsatz 5 (zur Bemessungsgrundlage) sowie den Rz 56 und 72 des in Bezug genommenen Senatsurteils in BStBl II 2020, 296 (ebenfalls zur Bemessungsgrundlage) ergibt sich (auch zur Bemessungsgrundlage) nichts anderes; denn auch dort hat der Senat nicht nur auf die Rechtssache Glawe (EU:C:1994:188, BStBl II 1994, 548), sondern auch auf die EuGH-Urteile in den Rechtssachen Town & County Factors (EU:C:2002:494, BFH/NV 2003, Beilage 1, 35, Rz 30), International Bingo Technology vom 19.07.2012 - C-377/11 (EU:C:2012:503, HFR 2012, 1011, Rz 23 ff.), Metropol Spielstätten vom 24.10.2013 - C-440/12 (EU:C:2013:687, HFR

2013, 1166, Tenor 2 und 3, zur Rechtslage im Jahr 2010) sowie die BFH-Beschlüsse vom 30.09.2015 - V B 105/14 (BFH/NV 2016, 84) und vom 14.12.2015 - XI B 113/14 (BFH/NV 2016, 599) verwiesen, bei denen die Bauart der Geräte anders gestaltet war als in der Rechtssache Glawe (EU:C:1994:188, BStBl II 1994, 548). Die angeblich nicht berücksichtigte Rechtsänderung in der SpielV sowie die Änderung der Bauart sind deshalb auch für die Bemessungsgrundlage nicht entscheidungserheblich. Jedenfalls aufgrund der Rechtssache Metropol Spielstätten (EU:C:2013:687, HFR 2013, 1166) liegt auch insoweit ein acte clair i.S. des Art. 267 Abs. 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) vor (Rz 72 des Senatsurteils in BStBl II 2020, 296).

13 bb) Den Vortrag der Klägerin unter I.4., dass jeder einzelne Umsatz zu besteuern sei, hat der Senat ausweislich der Rz 19, 23, 29 und 32 des in Bezug genommenen Senatsurteils in BStBl II 2020, 296 ebenso zur Kenntnis genommen und erwogen wie ihren Hinweis auf die Rechtssache Tolsma (EU:C:1994:80, HFR 1994, 357). Er hat der Revision ausdrücklich darin beigepflichtet, dass der Umstand, dass nach der Rechtsprechung des EuGH und BFH eine konkrete Leistung mit einer umsatzübergreifenden Bemessungsgrundlage zu besteuern sein soll, als Sonderfall anzusehen sei, der einer besonderen Begründung bedürfe. Diese Begründung hat er sodann in der ständigen Rechtsprechung des EuGH gesehen.

14 cc) Den unter I.6. wiedergegebenen Vortrag der Klägerin zum "Praktischen" hat der Senat ausweislich der Rz 23 und 58 ff. des in Bezug genommenen Senatsurteils in BStBl II 2020, 296 ebenfalls zur Kenntnis genommen und erwogen. Er hat u.a. ausdrücklich ausgeführt, dass sich Glücksspielumsätze schlecht für die Anwendung der Mehrwertsteuer eigneten, aber trotzdem aus den dort genannten Gründen die Steuerbarkeit und Steuerpflicht bejaht.

15 dd) Soweit die Klägerin mit der unter I.7. genannten Rüge meint, der Senat sei nicht auf die ertragsteuerrechtlichen Ausführungen des BFH zur fehlenden Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr eingegangen, ist dieser Vortrag nach der materiell-rechtlichen Auffassung des Senats nicht entscheidungserheblich. Die für die Bejahung der Umsatzsteuerbarkeit eines Umsatzes notwendigen Voraussetzungen finden sich in Rz 18 des in Bezug genommenen Senatsurteils in BStBl II 2020, 296. Diese werden von EuGH und BFH in ständiger Rechtsprechung bejaht. Dass sich der X. Senat des BFH in den von der Klägerin angeführten Entscheidungen mit der Umsatzsteuerbarkeit beschäftigt und hierzu --unter Abweichung von der Rechtsprechung des EuGH und BFH-- eine abweichende Auffassung vertreten haben könnte, ist nicht ersichtlich.

16 ee) Die Rüge unter I.8., der Senat habe den Vortrag der Klägerin zur Rechtsklarheit und in Bezug auf § 6 SpielbkV nicht zur Kenntnis genommen, trifft nicht zu, wie sich aus den Rz 48, 53 und 73 des in Bezug genommenen Senatsurteils in BStBl II 2020, 296 ergibt. Der Senat hat berücksichtigt, dass § 6 SpielbkV unzutreffend noch als (voll) fortgeltendes Bundesrecht bezeichnet wird, aber die Auffassung vertreten, dass die Grundsätze der Rechtssicherheit und der Rechtsklarheit einen Mitgliedstaat nicht dazu zwingen, eine durch Rechtsänderung außer Kraft getretene, unionsrechtswidrige Umsatzsteuerbefreiung für die Spielbanken weiter anzuwenden, um damit auch weiterhin eine Umsatzsteuerbefreiung der Wettbewerber der Spielbanken zu erreichen.

17 ff) Die pauschalen Ausführungen der Klägerin unter I.9. legen bereits keine Gehörsverletzung dar. Sie wenden sich gegen die materiell-rechtliche Rechtsauffassung des Senats im angegriffenen Urteil, dass Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten steuerbar und steuerpflichtig sind. Mit dem Vorbringen, der Senat habe in der Sache fehlerhaft entschieden, kann der Rügeführer im Rahmen des § 133a FGO indes nicht gehört werden (vgl. BFH-Beschlüsse vom 30.09.2005 - V S 12, 13/05, BFHE 211, 6, BStBl II 2006, 75, unter II.4., Rz 13; vom 10.05.2016 - III S 10/16, BFH/NV 2016, 1290, Rz 10).

18 gg) Dass der Senat den Vortrag zum EuGH-Urteil Genossenschaft Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (EU:C:1981:38, UR 1981, 100) nicht übersehen hat, zeigen zunächst die Rz 68 und 69 des Senatsurteils in BStBl II 2020, 296. Dass der Senat den unmittelbaren Zusammenhang geprüft (und bejaht) hat, zeigen außerdem die Rz 18, 21 und 31 ff. des Senatsurteils in BStBl II 2020, 296.

19 hh) Dass der Senat den Vortrag, dass im Streitfall unionsrechtliche Fragen zu entscheiden sind, gehört und erwogen hat, zeigen die Rz 64 ff. des Senatsurteils in BStBl II 2020, 296. Er hat dort geprüft, ob der EuGH erneut anzurufen ist (und dies verneint, weil die unionsrechtlichen Rechtsfragen hinreichend vom EuGH geklärt sind). Es ist auch nach Auffassung des EuGH Sache des nationalen Gerichts, die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Tätigkeiten anhand der vom EuGH herausgearbeiteten Kriterien einzuordnen (z.B. EuGH-Urteil Saudacor vom 29.10.2015 - C-174/14, EU:C:2015:733, UR 2015, 901, Rz 33). Das hat der Senat daher zu Recht getan.

20 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO. Für die Entscheidung über die Anhörungsrüge wird eine

Gebühr in Höhe von 60 € erhoben (Nr. 6400 des Kostenverzeichnisses, Anlage 1 zu § 3 Abs. 2 des Gerichtskostengesetzes).

21 4. Der Senat entscheidet gemäß § 133a Abs. 4 Sätze 2 und 3, § 10 Abs. 3 Halbsatz 2 FGO in der Besetzung mit drei Richtern, obwohl sich die Anhörungsrüge gegen ein Urteil richtet, das in der Besetzung des Senats mit fünf Richtern ergangen ist (vgl. BFH-Beschluss vom 12.04.2011 - III S 49/10, BFH/NV 2011, 1177, Rz 3).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de