

Urteil vom 07. September 2021, IX R 30/18

Besteuerung von Sportwetten

ECLI:DE:BFH:2021:U.070921.IXR30.18.0

BFH IX. Senat

RennwLottG § 10 Abs 1, RennwLottG § 11, RennwLottG § 17 Abs 1 S 3, RennwLottG § 17 Abs 2 S 2, RennwLottG § 20 Abs 2 Nr 3, RennwLottG § 20 Abs 2 Nr 5, RennwLottG § 20 Abs 2 Nr 7, RennwLottG § 21, RennwLottGABest § 37 Abs 1 S 1, RennwLottG 2021 § 17 Abs 1 S 1, RennwLottG 2021 § 18, RennwLottG § 17 Abs 1 S 3, RennwLottGABest § 37 Abs 1 S 2, RennwLottGABest § 37 Abs 1 S 3, RennwLottG § 19 Abs 2, BGB § 763, RennwLottGABest § 37 Abs 1 S 2, RennwLottG § 25 Abs 1

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 12. November 2018, Az: 5 K 1569/16

Leitsätze

1. Der Einsatz bei einer Sportwette umfasst den gesamten Betrag, den der Spieler zum Abschluss des Wettvertrags i.S. des § 763 BGB an den Veranstalter zahlt.
2. Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Sportwettensteuer nach § 17 Abs. 2 Satz 2 RennwLottG a.F. ist nicht um die gegebenenfalls auf den Spieler überwälzte Sportwettensteuer zu kürzen.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 12.11.2018 - 5 K 1569/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist die Bemessungsgrundlage für die Sportwettensteuer.
- 2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine Kapitalgesellschaft [ausländischen] Rechts mit Sitz in A (Mitgliedstaat der Europäischen Union). Sie veranstaltete im Streitzeitraum Januar 2015 Sportwetten u.a. in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland).
- 3 Die Klägerin reichte am 09.02.2015 eine Anmeldung der Sportwettensteuer für den Monat Januar 2015 beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) ein. Sie gab die Bemessungsgrundlage mit ... € und die Steuer mit ... € an. Hierbei erläuterte die Klägerin, die von ihr auf die Spieler überwälzte Sportwettensteuer aus der Bemessungsgrundlage herausgerechnet zu haben. Mit Bescheid vom 13.02.2015 setzte das FA die Steuer auf ... € fest bei einer Bemessungsgrundlage von ... €. Dabei wurde die den Spielern in Rechnung gestellte Sportwettensteuer nicht abgezogen. Am 17.04.2015 reichte die Klägerin eine korrigierte Anmeldung ein, in der die Bemessungsgrundlage mit ... € und die Sportwettensteuer mit ... € angesetzt wurde.
- 4 Den gegen die Festsetzung der Sportwettensteuer für Januar 2015 eingelegten Einspruch wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 27.07.2016 als unbegründet zurück.
- 5 Die von der Klägerin erhobene Klage, mit der sie vorbrachte, die den Spielern in Rechnung gestellte Sportwettensteuer sei nicht in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen, wies das Finanzgericht (FG) mit Urteil

vom 12.11.2018 - 5 K 1569/16 (Zeitschrift für Wett- und Glücksspielrecht --ZfWG-- 2019, 197) als unbegründet ab. Nach § 17 Abs. 2 Satz 2 des Rennwett- und Lotteriegelgesetzes (RennwLottG) betrage die Steuer 5 % des Nennwertes der Wettscheine bzw. des Spieleinsatzes. Der Spieleinsatz umfasse den Gesamtaufwand des Spielers für den Abschluss der Wette. Dazu gehöre auch die auf den Wettenden umgelegte Sportwettensteuer. Von einem Versehen des Gesetzgebers sei nicht auszugehen. Gegen höherrangiges Recht werde nicht verstoßen.

- 6 Mit ihrer Revision bringt die Klägerin im Wesentlichen vor: Weder in § 17 Abs. 2 Satz 2 RennwLottG noch an anderer Stelle im RennwLottG werde definiert, was der "Nennwert der Wettscheine" oder der "Spieleinsatz" sei. Der Wortlaut sei unklar und lasse keine eindeutige Auslegung zu. Der Wettkunde erbringe einen Wetteinsatz. Dieser Ausdruck finde im Gesetz keine Erwähnung. Wetteinsatz sei der Betrag, der eine Gewinnchance vermittele. Dem Wortlaut der Regelung lasse sich nicht entnehmen, dass die Sportwettensteuer auf eine Bruttobemessungsgrundlage erhoben werde. Aufgrund des nicht eindeutigen Wortlauts der Regelung werde dem Gesetzesvorbehalt nicht Rechnung getragen. Sie, die Klägerin, behalte nur ... % des Wetteinsatzes als Marge ein. Von diesen verbleibenden ... % würde der überwiegende Teil als Provisionen an die Vermittler der Wetten gezahlt. Ihr Rohgewinn betrage daher nur ... %. Daraus müssten noch die Kosten für die Buchmacher, die Risk Manager und für den sonstigen Verwaltungsaufwand bezahlt werden. Ziehe man von den ... % Rohgewinn noch 5 Prozentpunkte Sportwettensteuer ab und berücksichtige die sonstigen Kosten, rutsche sie unweigerlich in die Verlustzone. Die Entscheidung des FG führe zudem dazu, dass --für eine Verbrauchsteuer wesensfremd-- eine Steuer auf die gleiche Steuer erhoben werde. Dies hätte der Gesetzgeber ausdrücklich anordnen müssen, denn es sei dem Steuerrecht fremd.
- 7 Das vom FG begründete Ergebnis lasse sich auch nicht aus § 37 Abs. 1 Satz 2 und 3 der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegelgesetz (RennwLottGABest) herleiten. Denn diese Verwaltungsanweisung entspreche nicht dem Gesetz und sei daher rechtswidrig. Es bestehe keine Ermächtigung zum Erlass einer Rechtsverordnung. Es handele sich bei der Ermächtigungsgrundlage in § 25 RennwLottG um eine vorkonstitutionelle Vorschrift, die sich zudem nicht auf die Wettsteuer, sondern auf Rennwetten beziehe. Die Regelung sei auch zu unbestimmt und weiche von der gesetzlichen Vorgabe ab. Da der Gesetzgeber die Sportwettenbesteuerung erst zum 01.07.2012 eingeführt habe, wäre eine neue Rechtsverordnungsermächtigung erforderlich gewesen.
- 8 Ein Umkehrschluss aus § 17 Abs. 1 Satz 3 RennwLottG sei nicht zulässig. Auch aus § 20 RennwLottG und § 4d des Glücksspielstaatsvertrags in Deutschland ergebe sich keine Stütze für die Auffassung des FG. So werde in § 20 Abs. 2 RennwLottG zwischen dem vereinbarten Einsatz für die jeweilige Sportwette (§ 20 Abs. 2 Nr. 3 RennwLottG), der jeweiligen Bemessungsgrundlage für die Steuer (§ 20 Abs. 2 Nr. 5 RennwLottG) und der Höhe der Steuer (§ 20 Abs. 2 Nr. 7 RennwLottG) unterschieden. Da die Bemessung der Sportwettensteuer auf den Wetteinsatz einschließlich Sportwettensteuer zu einer Steuer auf die gleiche Steuer führe, betrage die tatsächliche Belastung nicht 5 %, sondern tatsächlich 5,25 %. Dieser Unterschied habe eine erhebliche Bedeutung. Denn damit könne das Ziel der Austrocknung illegaler Wettangebote und der Lenkung hin zu legalen Angeboten nicht erreicht werden.
- 9 Schließlich werde ihre Auffassung auch durch die Neufassung des RennwLottG zum 01.07.2021 gestützt. Der Gesetzgeber räume anlässlich der Neuregelung von § 17 und § 18 RennwLottG in der seit 01.07.2021 geltenden Fassung (vgl. Gesetz zur Änderung des Rennwett- und Lotteriegelgesetzes und der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegelgesetz vom 25.06.2021, BGBl I 2021, 2065) ein, dass die bisherige Regelung zur Bemessungsgrundlage mangelhaft gewesen sei.
- 10 Die Klägerin beantragt, das Urteil des FG vom 12.11.2018 - 5 K 1569/16 aufzuheben und die Festsetzung der Sportwettensteuer für Januar 2015 vom 17.04.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.07.2016 dahingehend abzuändern, dass die Sportwettensteuer nach einer Bemessungsgrundlage in Höhe von ... € auf ... € festgesetzt wird.
- 11 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision ist nicht begründet.
- 13 Das FG hat zu Recht die Bemessungsgrundlage für die Sportwettensteuer auf der Grundlage von § 17 Abs. 2 Satz 2

RennwLottG mit ... € angenommen und die Bemessungsgrundlage nicht um die (gegebenenfalls an die Spieler gesondert weiterbelastete) Sportwettensteuer gekürzt.

- 14** 1. Nach § 17 Abs. 2 Satz 1 RennwLottG unterliegen Wetten aus Anlass von Sportereignissen (Sportwetten), die nicht als Rennwetten nach Abschn. I des RennwLottG besteuert werden, unter den in § 17 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 RennwLottG näher bestimmten Voraussetzungen der Besteuerung. Nach § 17 Abs. 2 Satz 2 RennwLottG beträgt die Sportwettensteuer "5 vom Hundert des Nennwertes der Spielscheine beziehungsweise des Spieleinsatzes". Nach § 37 Abs. 1 Satz 1 RennwLottGABest sind bei der Berechnung der Lotteriesteuer und der Sportwettensteuer alle für den Erwerb eines Wettscheins an den Veranstalter oder dessen Beauftragten zu bewirkenden Leistungen dem Wetteinsatz hinzuzurechnen, insbesondere in Rechnung gestellte Schreib- und Kollektionsgebühren. Nach § 37 Abs. 1 Satz 2 RennwLottGABest "gehört auch der dem Spieler etwa besonders in Rechnung gestellte Betrag der Steuer" zur Bemessungsgrundlage.
- 15** 2. Daran gemessen hat das FG ohne Rechtsfehler erkannt, dass die Bemessungsgrundlage i.S. des § 17 Abs. 2 Satz 2 RennwLottG der gesamte vom Spieler gezahlte Betrag ist. Umfasst dieser Betrag die auf den Spieler überwälzte Sportwettensteuer (ohne gesonderten Ausweis), ist sie nicht aus der Bemessungsgrundlage herauszurechnen; ist die Sportwettensteuer gesondert ausgewiesen, muss die Bemessungsgrundlage um die Sportwettensteuer erhöht werden. Das ergibt sich bereits aus dem Wortlaut der Regelung (dazu unter a) und aus den bindenden Bestimmungen in § 37 RennwLottGABest (dazu unter b). Dafür sprechen weiter der Vergleich mit anderen Regelungen im RennwLottG (dazu unter c) und die Gesetzeshistorie (dazu unter d). Aus der zum 01.07.2021 in Kraft getretenen Neufassung des RennwLottG ergibt sich nichts anderes (dazu unter e). Das Auslegungsergebnis ist auch nicht systemfremd. Insbesondere widerspricht es nicht dem Wesen einer Verkehrsteuer (dazu unter f).
- 16** a) Bereits der Wortlaut des Gesetzes (§ 17 Abs. 2 Satz 2 RennwLottG) spricht dafür, dass Bemessungsgrundlage der gesamte vom Spieler gezahlte Betrag ist und die Sportwettensteuer nicht herauszurechnen bzw. beim gesondertem Ausweis in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist.
- 17** aa) Nach dem Wortlaut des § 17 Abs. 2 Satz 2 RennwLottG beträgt die Sportwettensteuer "5 vom Hundert des Nennwertes der Wettscheine beziehungsweise des Spieleinsatzes". Der Begriff des "Spieleinsatzes" meint den gesamten Betrag, den der Spieler zum Tätigen seiner Wette einsetzt und mithin zum Abschluss des Wettvertrags i.S. des § 763 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) an den Veranstalter zahlt. Er umfasst alle Leistungen, die der Spieler dem Veranstalter als Entgelt für die Einräumung der Gewinnhoffnung gewährt (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 07.02.1962 - II 182/59 U, BFHE 74, 444, BStBl III 1962, 166, und vom 19.08.2009 - II R 59/07, BFH/NV 2010, 952, Rz 10, jeweils betreffend Lotterielose; Brüggemann, Die Besteuerung von Sportwetten im Rennwett- und Lotteriegesetz, S. 195; derselbe, ZfWG 2019, 111, 112). Dazu gehört insbesondere der dem Spieler für die Wettteilnahme insgesamt in Rechnung gestellte und von diesem beglichene Betrag (mit diesem Ergebnis auch Welz, Umsatzsteuer- und Verkehrsteuer-Recht --UVR-- 2013, 276, 278; vgl. zum Charakter der Sportwettensteuer als Spiel- oder Wetteinsatzsteuer Herzig/Stock, ZfWG 2012, 12, 13).
- 18** bb) Den nach § 118 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) bindenden Feststellungen des FG lässt sich nicht entnehmen, dass die Klägerin bei der Berechnung der Wettquoten und Wettgewinne nach außen erkennbar zwischen Wetteinsatz und Sportwettensteuer unterschieden hat. Selbst wenn die Klägerin Wetteinsatz und Sportwettensteuer aber gesondert ausgewiesen und damit die Sportwettensteuer auf die Spieler weiterbelastet hätte, führte dies unter Berücksichtigung des Wortlauts des § 17 Abs. 2 Satz 2 RennwLottG zu keinem anderen Ergebnis.
- 19** b) Dieses Ergebnis folgt auch aus § 37 Abs. 1 Satz 2 RennwLottGABest, nach dessen Bestimmungen --anders als bei der Berechnung der Lotteriesteuer nach § 37 Abs. 1 Satz 3 RennwLottGABest-- auch der dem Spieler in Rechnung gestellte Betrag der Steuer zur Bemessungsgrundlage gehört.
- 20** aa) Bei den RennwLottGABest handelt es sich um eine Rechtsverordnung i.S. des Art. 80 des Grundgesetzes (GG), die Verwaltung und Rechtsprechung bindet (vgl. Englisch in Streinz/Liesching/Hambach, Glücks- und Gewinnspielrecht in den Medien, Syst. Darst. Rz 6; Brüggemann, ZfWG 2019, 111). Ihre Rechtsgrundlage findet sie in § 25 Abs. 1 RennwLottG. Ob diese Vorschrift wegen der Erwähnung des nicht mehr existierenden "Reichsminister(s) der Finanzen" noch eine taugliche Ermächtigungsnorm darstellt, kann dahingestellt bleiben. Denn § 37 Abs. 1 Satz 2 RennwLottGABest ist nicht von einem der in Art. 80 Abs. 1 Satz 1 und 4 GG genannten exekutiven Normgeber erlassen worden, sondern vom parlamentarischen Gesetzgeber (vgl. Art. 2 des Gesetzes zur Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes vom 17.05.2000, BGBl I 2000, 715, und Art. 2 des Gesetzes zur Besteuerung von Sportwetten vom 29.06.2012, BGBl I 2012, 1424). Dies ist nach der Rechtsprechung des BFH (vgl. Urteil vom 16.11.2011 -

X R 18/09, BFHE 235, 452, BStBl II 2012, 129, Rz 28) und des Bundesverfassungsgerichts (vgl. Beschluss vom 13.09.2005 - 2 BvF 2/03, BVerfGE 114, 196, unter C.I.3.d, und weiter folgend unter C.II.2.a) zulässig, da es sich um eine Ergänzung handelt, die im Rahmen der --anderweitigen-- Änderung eines Sachbereichs durch den Gesetzgeber liegt. Dies ist hier der Fall, da mit dem Gesetz zur Änderung des Rennwett- und Lotterieggesetzes und dem Gesetz zur Besteuerung von Sportwetten Änderungen in Bezug auf Sportwetten vorgenommen worden sind.

- 21** bb) Die Bestimmung des § 37 Abs. 1 Satz 2 RennwLottGABest ist eindeutig und lässt keinen Interpretationsspielraum zu. Entgegen der Auffassung der Klägerin kann die für die Berechnung der Lotteriesteuer in § 37 Abs. 1 Satz 3 RennwLottGABest getroffene Regelung über das Herausrechnen der Lotteriesteuer nicht auf die Sportwettensteuer übertragen werden. Denn ihrem Wortlaut nach bezieht sich die Regelung in Satz 3 ausschließlich auf die Lotteriesteuer, nicht aber die Sportwettensteuer.
- 22** cc) Da es sich bei der den Besteuerungstatbestand betreffenden Regelung des § 37 Abs. 1 Satz 2 RennwLottGABest um eine vom Gesetzgeber selbst geschaffene Regelung handelt, ist auch dem Gesetzesvorbehalt (Art. 20 Abs. 3 GG) Genüge getan. Der Vorbehalt des Gesetzes zwingt den Gesetzgeber nicht dazu, die Frage der Berücksichtigung der Sportwettensteuer bei der Ermittlung ihrer Bemessungsgrundlage in einem förmlichen Gesetz --statt einer von ihm geänderten Rechtsverordnung-- zu regeln. Denn diese lässt sich --wie oben angeführt-- bereits aus dem Wortlaut des (formellen) Gesetzes beantworten, so dass der Regelung in § 37 Abs. 1 Satz 2 RennwLottGABest letztlich nur klarstellende oder erläuternde Bedeutung zukommt.
- 23** c) Entsprechendes ergibt auch ein Vergleich der Regelung in § 17 Abs. 2 Satz 2 RennwLottG mit den übrigen Vorschriften des RennwLottG zur Bemessung des Steuersatzes, auch wenn diese vom Wortlaut her andere Formulierungen verwenden.
- 24** aa) Das gilt zunächst für § 10 und § 11 RennwLottG. Nach § 10 Abs. 1 RennwLottG hat der Unternehmer "von den am Totalisator gewetteten Beträgen" eine Steuer von 5 vom Hundert zu entrichten. Nach § 11 Abs. 1 RennwLottG hat der Buchmacher "von jeder bei ihm abgeschlossenen Wette eine Steuer von 5 vom Hundert des Wetteinsatzes zu entrichten". Auch hier umfassen die "gewetteten Beträge" und der "Wetteinsatz" alle Zahlungen, die der Wettteilnehmer leistet. Wetten am Totalisator und Buchmacherwetten sollen nach dem Willen des Gesetzgebers der gleichen Besteuerung wie Sportwetten unterfallen (vgl. BTDrucks 17/8494, S. 8).
- 25** bb) Anders ist dies geregelt für die Besteuerung der Lotterien und Ausspielungen in § 17 Abs. 1 Satz 3 RennwLottG. Danach beträgt die Lotteriesteuer "20 vom Hundert des planmäßigen Preises (Nennwert) sämtlicher Lose ausschließlich der Steuer", also $16 \frac{2}{3}$ des Verkaufspreises. Hier zählt die Steuer nach dem Wortlaut der Regelung ausdrücklich nicht zur Bemessungsgrundlage (vgl. auch Englisch in Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl., Kapitel 18, Spezielle Verkehr- und Verbrauchsteuern Rz 18.83; Welz, UVR 2013, 276, 278). Hätte der Gesetzgeber eine vergleichbare Behandlung auch bei der Sportwettensteuer beabsichtigt, hätte er die Formulierungen in § 17 Abs. 1 Satz 3 RennwLottG und in § 17 Abs. 2 Satz 2 RennwLottG entweder angeglichen oder einen einheitlichen Steuersatz für Lotteriesteuer und Sportwettensteuer geschaffen. Auch das spricht dafür, dass die Sportwettensteuer nicht aus der Bemessungsgrundlage herausgerechnet werden darf bzw. bei gesondertem Ausweis hinzugerechnet werden muss (so auch Brüggemann, ZfWG 2019, 111, 112).
- 26** cc) Weitere Rückschlüsse lassen sich --trotz der von § 17 Abs. 2 Satz 2 RennwLottG abweichenden Wortwahl-- auch aus § 20 Abs. 2 RennwLottG ziehen. Die Vorschrift regelt für den Veranstalter von Sportwetten bestimmte Aufzeichnungspflichten, um die Feststellung der Steuer sowie die Grundlagen ihrer Berechnung zu ermöglichen (§ 20 Abs. 1 RennwLottG). Hierzu gehört nach § 20 Abs. 2 Nr. 3 und 5 RennwLottG u.a. die Pflicht, Aufzeichnungen über den jeweils vereinbarten Einsatz und die jeweilige steuerliche Bemessungsgrundlage zu führen. Dass in der Regelung zwischen dem "vereinbarten Einsatz" und der "Bemessungsgrundlage" unterschieden wird, hat den Hintergrund, dass zum Wetteinsatz hinzutretende Gebühren und Zuschläge i.S. des § 37 Abs. 1 Satz 1 RennwLottGABest in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden. Bei Gebühren und Zuschlägen ist daher zur Ermittlung der "Bemessungsgrundlage" für die Steuer der "vereinbarte Einsatz" um diese Posten zu erhöhen. Dass der vereinbarte Einsatz zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage um die Sportwettensteuer zu kürzen ist, ergibt sich daraus nicht.
- 27** dd) Auch die Regelung in § 21 Abs. 1 RennwLottG stützt bei vergleichender Betrachtung das Auslegungsergebnis. Nach § 21 Abs. 1 RennwLottG beträgt die Steuer für ausländische Lose "0,25 € für je einen Euro vom planmäßigen Preise". Auch in diesem Zusammenhang wird die Steuer nicht aus der Bemessungsgrundlage herausgenommen.
- 28** d) Das Auslegungsergebnis lässt sich schließlich auch aus der Gesetzeshistorie des RennwLottG begründen.

- 29 aa) Bereits der Ursprungsfassung des RennwLottG liegt die Vorstellung zugrunde, dass zur Bemessungsgrundlage auch die überwälzte Steuer gehört, selbst wenn im Gesetzeswortlaut nur von den "gewetteten Beträgen" oder vom "Wetteinsatz" die Rede ist (vgl. §§ 10, 11 RennwLottG vom 08.04.1922, RGBL I 1922, 335, 393 ff.; s.a. Brüggemann, a.a.O., S. 196). Nach der Begründung zum RennwLottG, war die Steuer von den Einsätzen zu erheben (Verhandlungen des Reichstags, Bd. 369, Nr. 2870, S. 11 f.).
- 30 bb) Die Regelung des § 17 RennwLottG i.d.F. des Gesetzes zur Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes vom 17.05.2000 (BGBl I 2000, 715), mit der erstmals die Besteuerung von Sportwetten (Oddset-Wetten) eingeführt wurde, nahm die Sportwettensteuer ausdrücklich von der Bemessungsgrundlage aus. Die Steuer betrug "zwanzig vom Hundert des planmäßigen Preises (Nennwert) sämtlicher Lose oder des Wettscheins entsprechend § 4 Abs. 1 Satz 1 ausschließlich der Steuer". Die Worte "ausschließlich der Steuer" sind mit der Neufassung der Regelung durch das Gesetz zur Besteuerung von Sportwetten vom 29.06.2012 (BGBl I 2012, 1424) weggefallen. Dass es sich dabei um eine bewusste Entscheidung des Gesetzgebers und nicht um ein gesetzgeberisches Versehen handelt, erschließt sich aus der Gesetzesbegründung, die sich umfangreich mit dem Steuersatz für Sportwetten befasst (vgl. BTDrucks 17/8494, S. 9).
- 31 e) Bestätigt wird das Auslegungsergebnis schließlich auch (im Umkehrschluss) aus der zum 01.07.2021 in Kraft getretenen Neufassung des RennwLottG.
- 32 aa) Nach § 17 Abs. 1 Satz 1 RennwLottG in der seit dem 01.07.2021 geltenden Fassung bemisst sich die Sportwettensteuer "nach dem geleisteten Wetteinsatz abzüglich der Sportwettensteuer". Zugleich wurde in § 18 RennwLottG der Steuersatz auf "5,3 Prozent der Bemessungsgrundlage nach § 17" erhöht.
- 33 bb) Der Gesetzgeber hat damit --unter Änderung der früheren Rechtslage-- die Bemessungsgrundlage um den Betrag der Steuer gekürzt. Damit sollte die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für alle im RennwLottG geregelten Steuerarten (Rennwettsteuer, Sportwettensteuer und Lotteriesteuer) vereinheitlicht werden. Im Gegenzug hat er den Steuersatz für die Sportwettensteuer von 5 % um 0,3 Prozentpunkte auf 5,3 % angehoben. Die Anpassung des Steuersatzes soll nach der Gesetzesbegründung der Ausgleich für die Berücksichtigung des Steuerbetrags bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage sein (vgl. BTDrucks 19/28400, S. 52, 54).
- 34 Die für die Sportwettenbesteuerung geltende Neuregelung in § 17 Abs. 1 Satz 1 RennwLottG, nach der aus dem geleisteten Wetteinsatz der überwälzte Steuerbetrag herauszurechnen ist, findet erstmals ab dem 01.07.2021 Anwendung. Die vergleichbare, für die Lotteriesteuer bereits zuvor geltende Rechtslage ist somit erst ab diesem Zeitpunkt --und nicht rückwirkend für frühere Jahre-- auch für die Sportwettensteuer eingeführt worden. Eine "klarstellende" Änderung der Sportwettenbesteuerung für die Vergangenheit (und damit für den Streitzeitraum) hat der Gesetzgeber nicht vorgenommen.
- 35 f) Etwas anderes ergibt sich nicht daraus, dass die Sportwettensteuer eine Verkehrssteuer ist.
- 36 aa) Die Sportwettensteuer ist darauf angelegt, auf den Spieler abgewälzt zu werden und deshalb als Verkehrssteuer konzipiert (vgl. BTDrucks 17/8494, S. 12 - "Verkehrssteuer"; Welz, UVR 2016, 48, 50; a.A. Englisch in Streinz/Liesching/Hambach, Glücks- und Gewinnspielrecht in den Medien, Syst. Darst. Rz 11, 86 - "Aufwandsteuer"). Sie soll das Wettangebot verteuern, ohne die Spieler zugleich in illegale Angebote abzudrängen. Schuldner der Sportwettensteuer ist nach § 19 Abs. 2 RennwLottG der Veranstalter. Das Überwälzen der Sportwettensteuer im Innenverhältnis vom Veranstalter in seiner Eigenschaft als Steuerschuldner auf den Spieler bewirkt einen zusätzlichen Aufwand des Spielers für den Erwerb seiner Gewinnchance.
- 37 bb) Dass dabei, wie die Klägerin vorträgt, eine "Steuer auf die gleiche Steuer" erhoben wird, ist rechtssystematisch nicht zu beanstanden. Es gibt keinen Grundsatz, dass eine Steuer auf eine andere oder dieselbe Steuer nicht erhoben werden darf. Zudem unterliegt es der unternehmerischen Entscheidung des Anbieters, ob er die Sportwettensteuer in seine Quotenermittlung einbindet und damit im Quotenwettbewerb eine schwächere Position einnimmt oder ob er sie aus dem Bruttospielertrag begleicht und damit als reinen Aufwandsposten behandelt, um die Wettbewerbsfähigkeit der eigenen Quoten nicht zu verschlechtern (vgl. zu beiden Alternativen Herzig/Stock, ZfWG 2012, 12, 14).
- 38 g) Nach alldem hat das FG die Bemessungsgrundlage für die Sportwettensteuer im Streitzeitraum Januar 2015 zutreffend mit ... € angesetzt.
- 39 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de