

# Rank-Urteil: EuGH klärt Grundsatz der steuerlichen Neutralität bei Glücksspielen

In seiner das britische Unternehmen The Rank Group PLC betreffenden Vorlageentscheidung hat der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) den Grundsatz der der steuerlichen Neutralität bei der Umsatzbesteuerung von Glücksspielen geklärt (Urteil vom 10. November 2011, Rs. C-259/10 und C-260/10). Sofern der Mitgliedstaat – auch unabsichtlich – gegen eine unmittelbar anwendbare Richtlinienbestimmung verstößt, besteht ein Anspruch auf Steuerbefreiung.

Die Umsatzsteuer ist europarechtlich harmonisiert, d.h. einheitlich geregelt, hier insbesondere durch die sog. Sechste Mehrwertsteuer-Richtlinie (Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern). Für Glücksspiele gibt es eine Umsatzsteuerbefreiung. Nach Art. 13 Teil B Buchst. f der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie sind Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz unter den Bedingungen und Beschränkungen, die von jedem Mitgliedstaat festgelegt werden, von der Mehrwertsteuer befreit.

In dem britischen Ausgangsverfahren ging es darum, dass Rank Mehrwertsteuerzahlungen für den Zeitraum 2003 bis 2005 bzw. Oktober 2002 und Dezember 2005 erstattet haben wollte, die es für bestimmte Glücksspiele erbracht hatte (mc-Bingo bzw. Geldspielautomaten). Glücksspiele, die nach britischem Recht zu unterschiedlichen Lizenzkategorien gehörten und unterschiedlichen rechtlichen Regelungen hinsichtlich ihrer Aufsicht und Regulierung unterlagen, wurden in diesem Zeitraum unterschiedlich besteuert. Rank argumentierte gegen diese unterschiedliche Besteuerung mit einer Verletzung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität. Nach ständiger

Rechtsprechung des EuGH lässt es dieser Grundsatz der steuerlichen Neutralität nicht zu, gleichartige und deshalb miteinander in Wettbewerb stehende Waren oder Dienstleistungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln.

Der EuGH hält in seinem Rank-Urteil zunächst fest, dass die Gleichartigkeit zweier Dienstleistungen dazu führt, dass sie in einem Wettbewerbsverhältnis zueinander stehen (Rn. 33). Daher stelle das tatsächliche Bestehen eines Wettbewerbsverhältnisses zwischen zwei Dienstleistungen keine zusätzliche Voraussetzung für eine Verletzung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität dar, wenn die betreffenden Dienstleistungen aus der Sicht des Verbrauchers gleich oder gleichartig sind und dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen (Rn. 34). Für die Annahme einer solchen Verletzung bedarf es also nicht noch zusätzlich der Feststellung, dass die betreffenden Dienstleistungen tatsächlich in einem Wettbewerbsverhältnis zueinander stehen oder dass der Wettbewerb wegen dieser Ungleichbehandlung verzerrt ist.

Bei der Beantwortung der Frage, ob zwei Dienstleistungen im Sinne der in der genannten Randnummer angeführten Rechtsprechung gleichartig sind, ist in erster Linie auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers abzustellen (Rn. 43). Auf unbedeutenden Unterschieden beruhende künstliche Unterscheidungen müssen nach Ansicht des EuGH vermieden werden.

Hinsichtlich der Umsatzsteuerbefreiung nach Art. 13 Teil B Buchst. f der Sechsten Richtlinie verweist der EuGH darauf, dass nach der Formulierung den Mitgliedstaaten hinsichtlich der Befreiung oder Besteuerung der betreffenden Umsätze ein weiter Wertungsspielraum eingeräumt ist. Mächtig die Mitgliedstaaten jedoch von der Befugnis, die Bedingungen und Grenzen der Befreiung festzulegen und damit Umsätze der Mehrwertsteuer zu unterwerfen oder nicht, Gebrauch, müssten sie den Grundsatz der steuerlichen Neutralität beachten (Rn. 41). Dieser Grundsatz verbiete im Bereich der

Mehrwertsteuererhebung eine allgemeine Differenzierung zwischen unerlaubten und erlaubten Geschäften. Bei der Prüfung der Gleichartigkeit von zwei Glücksspielen kann daher nicht berücksichtigt werden, ob deren Veranstaltung rechtmäßig oder rechtswidrig ist (Rn. 45).

Für die Prüfung der Gleichartigkeit von Glücksspielen oder Glücksspielgeräten komme es auf die Identität der Veranstalter bzw. Betreiber dieser Glücksspiele und Geräte sowie auf die Rechtsform, in der sie ihre Tätigkeiten ausüben, grundsätzlich nicht an (Rn. 46). Unterschiede, die zwischen Gaststätten und Spielhallen einerseits und zugelassenen Casinos andererseits hinsichtlich des Rahmens bestehen, in dem dort jeweils Glücksspiele angeboten werden (hinsichtlich der räumlichen und zeitlichen Zugangsmöglichkeit sowie des Ambiente), sind für die Vergleichbarkeit dieser Spiele unerheblich (Rn. 47).

Für die Beurteilung der Vergleichbarkeit der betreffenden Glücksspiele komme es auch auf die Unterschiede in der rechtlichen Regelung nicht an (Rn. 49). Zwar können unterschiedliche Glücksspielkategorien unterschiedlich besteuert werden, so etwa Steuerpflicht bei Glücksspielautomaten und Steuerbefreiung bei Wetten, Lotterien und Ausspielungen. Um den Grundsatz der steuerlichen Neutralität nicht auszuhöhlen und das gemeinsame Mehrwertsteuersystem nicht zu verfälschen, kann eine Ungleichbehandlung bei der Mehrwertbesteuerung nicht auf Detailunterschiede in der Struktur, den Modalitäten oder den Regeln der betreffenden Glücksspiele gestützt werden, die, wie Geldspielautomaten, sämtlich zu derselben Kategorie von Glücksspielen gehören (Rn. 55).

Diese Differenzierung hat aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers zu erfolgen, wobei die maßgeblichen oder wichtigen Umstände zu berücksichtigen sind, die dessen Entscheidung, das eine oder das andere Glücksspiel zu spielen, erheblich beeinflussen können. Insoweit können Unterschiede bei den Mindest- und Höchsteinsätzen und -gewinnen, den

Gewinnchancen, den verfügbaren Formaten und der Möglichkeit von Interaktionen zwischen dem Spieler und dem Geldspielautomaten erheblichen Einfluss auf die Entscheidung des Durchschnittsverbrauchers haben, da die Anziehungskraft von Glücksspielen mit Geldeinsatz in erster Linie auf der Möglichkeit eines Gewinns beruht (Rn. 57).

Eine bloße steuerliche Ungleichbehandlung in der Praxis führt nach Ansicht des EuGH nicht zu einer Erstattungspflicht. Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität sei dahin auszulegen, dass ein Steuerpflichtiger nicht die Erstattung der für bestimmte Dienstleistungen entrichteten Mehrwertsteuer verlangen kann, wenn die Steuerbehörden des betreffenden Mitgliedstaats gleichartige Dienstleistungen in der Praxis wie steuerfreie Umsätze behandelt haben, obwohl diese Leistungen nach der einschlägigen nationalen Regelung eigentlich nicht mehrwertsteuerfrei sind (Rn 59 ff.).

Bei einer rechtswidrigen unterschiedlichen steuerrechtlichen Regelung besteht jedoch ein Rechtsanspruch auf Steuerbefreiung. Großbritannien hatte in dem Verfahren argumentiert, bei der Regulierung zwar verspätet, aber mit der „gebotenen Sorgfalt“ auf die Entwicklung einer neuen Geräteart reagiert zu haben. Dem widerspricht der EuGH. Ein Mitgliedstaat kann, wenn die Bedingungen oder Beschränkungen, von denen er die Mehrwertsteuerbefreiung für Glücksspiele mit Geldeinsatz abhängig macht, gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstoßen, sich nicht auf diese Bedingungen oder Beschränkungen berufen, um dem Veranstalter solcher Glücksspiele die Steuerbefreiung, auf die dieser nach der Sechsten Richtlinie einen Rechtsanspruch hat, zu verweigern (Rn. 68). Art. 13 Teil B Buchst. f der Sechsten Richtlinie hat daher unmittelbare Wirkung. Ein Veranstalter oder Betreiber von Glücksspielen oder Glücksspielgeräten kann sich vor den nationalen Gerichten auf diese Bestimmung berufen, um die Anwendung mit ihr unvereinbarer innerstaatlicher Rechtsvorschriften zu verhindern (Rn. 69). Eine solche

unmittelbare Wirkung einer Richtlinienbestimmung hängt nach Ansicht des EuGH auch nicht davon ab, dass der betroffene Mitgliedstaat bei der Umsetzung der betreffenden Richtlinie absichtlich oder fahrlässig schuldhaft gehandelt hat oder dass eine hinreichend qualifizierte Verletzung von Unionsrecht vorliegt (Rn. 70).