

**Umsatzsteuerbesteuerung beim Betreiben von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit ist mit Unionsrecht vereinbar**

1. Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit (Glücksspiel mit Geldeinsatz) sind umsatzsteuerbar.
2. Ein Aufsteller von Geldspielautomaten kann sich für Umsätze bis einschließlich 05.05.2006 auf die Steuerbefreiung des Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG berufen (Bestätigung des BFH-Urteils vom 12.05.2005 - V R 7/02, BFHE 210, 164, BStBl II 2005, 617).
3. Ein Aufsteller von Geldspielautomaten kann sich für Umsätze ab dem 06.05.2006 nicht auf die Steuerbefreiung des Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG oder des Art. 135 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL berufen (Bestätigung des Senatsurteils vom 10.11.2010 - XI R 79/07, BFHE 231, 373, BStBl II 2011, 311).
4. § 6 SpielbkV ist in Bezug auf die Umsatzsteuer zum 01.01.1968 außer Kraft getreten.
5. Bei Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit, die aufgrund zwingender gesetzlicher Vorschriften so eingestellt sind, dass ein bestimmter Prozentsatz der Spieleinsätze als Gewinn an die Spieler ausgezahlt wird, besteht die vom Betreiber für die Bereitstellung der Automaten tatsächlich erhaltene Gegenleistung nur in dem Teil der Einsätze, über den er effektiv selbst verfügen kann (Bestätigung des EuGH-Urteils Glawe vom 05.05.1994 - C-38/93, EU:C:1994:188, BStBl II 1994, 548).
6. Die Umsatzsteuer und eine innerstaatliche Sonderabgabe auf Glücksspiele dürfen kumulativ erhoben werden, sofern die Sonderabgabe nicht den Charakter einer Umsatzsteuer hat (Anschluss an das EuGH-Urteil Metropol Spielstätten vom 24.10.2013 - C-440/12, EU:C:2013:687, HFR 2013, 1166).

7. Ob es gegen das unionsrechtliche Beihilfeverbot verstößt, dass bei öffentlichen Spielbanken die Umsatzsteuer auf die Spielbankabgabe angerechnet wird, ist im Klageverfahren wegen Umsatzsteuer nicht entscheidungserheblich. Einer Aussetzung des Revisionsverfahrens bis zum Abschluss des Beihilfeverfahrens SA.44944 bedarf es daher nicht.

8. Der Antrag auf Entscheidung des Gerichts (§ 133 FGO) ist nur gegen Entscheidungen in Rechtspflegeangelegenheiten zulässig.

UStG	§ 1 Abs. 1 Nr. 1, § 4 Nr. 9 Buchst. b, § 10 Abs. 1, § 16
Richtlinie 77/388/EWG	Art. 2, Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a, Art. 13 Teil B Buchst. f
MwStSystRL	Art. 1 Abs. 2, Art. 2 Abs. 1 Buchst. c, Art. 73, Art. 135 Abs. 1 Buchst. i, Art. 137
AEUV	Art. 107, Art. 267 Abs. 3
FGO	§ 133

Urteil vom 11.12.2019 - XI R 13/18

Vorinstanz: Hessisches FG vom 22.02.2018 - 6 K 2400/17

## T e n o r

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 22.02.2018 - 6 K 2400/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Der Antrag auf Entscheidung des Gerichts vom 04.12.2019 wird abgelehnt.

## G r ü n d e

### I.

- 1 Die Beteiligten streiten darüber, ob die vom Kläger und Revisionskläger (Kläger) ausgeführten Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit (Glücksspiel mit Geldeinsatz) umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig sind und ob eine Umsatzbesteuerung gegen Unionsrecht verstößt. Außerdem ist zur Gewinnermittlung von gewerblichen Einkünften streitig, ob die Umsatzsteuer auf Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten als Betriebseinnahmen und die Vorsteuerbeträge als Betriebsausgaben anzusetzen sind.
- 2 Der Kläger war in den Jahren 2006 bis 2010 (Streitjahre) im Bereich der Automatenaufstellung tätig und erzielte aus dem Betrieb von an verschiedenen Orten aufgestellten Geldspielautomaten Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes. Gleiches gilt für die bis zum 31.10.2007 betriebene Spielhalle, in der er ebenfalls Geldspielautomaten betrieb. Ob ein Spieler, der an den Geldspielautomaten spielt, gewinnt oder verliert, ist vom Zufall abhängig.
- 3 In seinen Umsatzsteuererklärungen erklärte der Kläger die Umsätze aus den beiden Tätigkeiten mit Bezug zur Automaten-Aufstellung ab Mai 2006 zum Regelsteuersatz, wobei er anteilig den Vorsteuerabzug geltend machte.
- 4 Im Anschluss an zwei im Jahr 2013 durchgeführte Umsatzsteuer-Sonderprüfungen sah der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Umsätze aus dem Betrieb der Geldspielautomaten für den Zeitraum Januar 2006 bis 05.05.2006 als umsatzsteuerfrei an und ließ die darauf entfallenden Vorsteuerbeträge nicht zum Abzug zu. Zudem ging er von Buchführungsmängeln (Entfernen des statistischen Teils der von den Geräten mittels internen Druckers erstellten Auslesestreifen, unvollständige Vorlage der weiteren Automatenausdrucke) und vom Vorliegen von Fehlbeträgen (in Form von manuellen sog. Röhrenentnahmen) sowie außerordentlichen Erträgen (in Form von sog. Röhrendifferenzen) aus. Das FA nahm deshalb eine Zuschätzung für das Jahr 2006 in Höhe

von 8.927,10 € (steuerfrei) sowie in Höhe von 11.001,55 € (für 2006 zum Steuersatz von 16 %), 23.538,64 € (für 2008 zum Steuersatz von 19 %) und 2.500 € (für 2009 zum Steuersatz von 19 %) vor, was zu einer Umsatzsteuererhöhung in Höhe von 1.760,25 € für 2006, 4.472,34 € für 2008 und 475 € für 2009 sowie zu entsprechend veränderten gewerblichen Einnahmen und zu einem entsprechend veränderten gewerblichen Gewinn führte.

- 5 Mit dem Einspruch gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuer-Änderungsbescheide vom 03.07.2013 machte der Kläger geltend, die Umsätze aus dem Betrieb der Geldspielautomaten seien umsatzsteuerfrei, was sich über den Ansatz von geänderten Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben auch auf die Höhe des gewerblichen Gewinns auswirke.
- 6 Der Einspruch blieb erfolglos (Einspruchsentscheidung vom 08.08.2014 nach einer Teilabhilfe aus nicht mehr streitigen Gründen).
- 7 Das Hessische Finanzgericht (FG) wies die Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2018, 1392 veröffentlichten Urteil vom 22.02.2018 - 6 K 2400/17 ab. Es ließ die Revision ohne Beschränkung auf einen Streitgegenstand "Umsatzsteuer" im Hinblick auf die Frage zu, "ob der für einen Leistungsaustausch erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen der Leistung eines Glücksspielautomatenaufstellers und der tatsächlich von ihm empfangenen Gegenleistung im Hinblick auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 30.08.2017 - XI R 37/14 (BFH/NV 2017, 1689) auch dann besteht, wenn der Glücksspielautomatenaufsteller zwar tatsächlich eine vom jeweiligen Spielausgang unabhängige Vergütung durch den einzelnen Spieler erhält, die Höhe der verbleibenden Kasseneinnahmen jedoch letztlich ebenso einer Ungewissheit unterliegen wie der Erfolg des jeweiligen Spielers" (zu 7. der Gründe).
- 8 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts. Er trägt vor, seine Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten seien nicht umsatzsteuerbar, hilfsweise aufgrund erfolgreicher Berufung auf das für den Kläger günstigere Unionsrecht umsatzsteuerfrei zu belassen.
- 9 Der Kläger beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 08.08.2014 dahingehend zu ändern, dass Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden sowie die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2010 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung

dung vom 08.08.2014 dahingehend zu ändern, dass die streitgegenständlichen Umsatzsteuern auf die Glücksspielumsätze nicht als Betriebseinnahmen und die gezahlten Vorsteuern nicht als Betriebsausgaben anzusetzen sind.

- 10 Hilfsweise regt er an, den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) zu mehreren im Einzelnen näher bezeichneten Fragen um Vorabentscheidung zu ersuchen.
- 11 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 12 Im Laufe des Revisionsverfahrens hat der Kläger nach Erhalt der Ladung zur mündlichen Verhandlung mit Schreiben vom 16.09.2019 und vom 14.11.2019 beantragt, das "Stichwort" des Streitfalls zu "berichtigen" bzw. zu ändern. Die im bisherigen "Stichwort" enthaltene Formulierung "wenn der Geldspielautomatenaufsteller zwar tatsächlich eine vom jeweiligen Spielausgang unabhängige Vergütung durch den einzelnen Spieler erhält" sei unzutreffend und lasse befürchten, dass der Senat nicht mehr mit der gebotenen Unvoreingenommenheit und Objektivität entscheide.
- 13 Der Senatsvorsitzende hat daraufhin mit Schreiben vom 20.11.2019 mitgeteilt, dass nach der Geschäftsstellenordnung des BFH für die Vergabe des "Stichworts" nicht der Senat, sondern die Geschäftsstelle in eigener Verantwortung zuständig sei (Verwaltungstätigkeit). Gleichzeitig wurde darauf hingewiesen, dass die Geschäftsstelle das "Stichwort" wie folgt abgeändert habe: "Umsatzsteuerbarkeit und Umsatzsteuerpflicht von Geldspielautomatenumsätzen?" Eine Korrektur der Website-Information sei veranlasst worden.
- 14 Mit Schreiben vom 04.12.2019 hat der Kläger einen "Antrag auf Entscheidung des Gerichts nach § 133 FGO" (nachfolgend: Erinnerung) gestellt. Beantragt wird, dass aus dem "Stichwort" die Formulierung "wenn der Geldspielautomatenaufsteller zwar tatsächlich eine vom jeweiligen Spielausgang unabhängige Vergütung durch den einzelnen Spieler erhält" gestrichen und ersetzt wird durch die Formulierung "wenn die einzelnen Spielgäste zwar tatsächlich einen vom jeweiligen Spielausgang unabhängigen Spieleinsatz leisten".

## II.

- 15 Die Revision ist unbegründet; sie ist daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat ohne Rechtsfehler dahin erkannt, dass die Umsätze des Klägers aus dem Betrieb von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit steuerbar und steuerpflichtig sind, und es hat die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer mit den

Folgewirkungen bei der Einkommensbesteuerung zutreffend ermittelt. Die dagegen gerichteten Einwendungen des Klägers bleiben ohne Erfolg. Einer (erneuten) Anrufung des EuGH bedarf es nicht.

- 16 1. Die Umsätze des Klägers aus dem Betrieb von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit sind --entgegen der Auffassung der Revision-- umsatzsteuerbar.
- 17 a) Der Umsatzsteuer unterliegen u.a. sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes --UStG--). Dies beruht unionsrechtlich auf Art. 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17.05.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (Richtlinie 77/388/EWG) und auf Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL).
- 18 b) Dieser Tatbestand ist weit auszulegen, da die entsprechenden unionsrechtlichen Vorgaben der Mehrwertsteuer einen sehr weiten Anwendungsbereich zuweisen (vgl. Senatsurteil vom 12.08.2015 - XI R 43/13, BFHE 251, 253, BStBl II 2015, 919, Rz 33; BFH-Urteil vom 14.01.2016 - V R 63/14, BFHE 253, 279, BStBl II 2016, 360, Rz 14; EuGH-Urteile Redlifs vom 19.07.2012 - C-263/11, EU:C:2012:497, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2012, 1020, Rz 24; Gmina Wroclaw vom 29.09.2015 - C-276/14, EU:C:2015:635, HFR 2015, 1087, Rz 26). Erforderlich ist eine beliebige Vorteilsgewährung, die zu einem Verbrauch führen kann; der Vorteil muss dabei einem identifizierbaren Leistungsempfänger eingeräumt werden (vgl. Senatsurteil vom 27.02.2008 - XI R 50/07, BFHE 221, 410, BStBl II 2009, 426, unter II.1., Rz 9; BFH-Urteil in BFHE 253, 279, BStBl II 2016, 360, Rz 14). Außerdem muss ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Leistung und der tatsächlich vom Steuerpflichtigen empfangenen Gegenleistung bestehen: Im Rahmen eines Rechtsverhältnisses müssen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet (vgl. u.a. EuGH-Urteile Tolsma vom 03.03.1994 - C-16/93, EU:C:1994:80, HFR 1994, 357, Rz 13 und 14; Gemeinde Borsele vom 12.05.2016 - C-520/14, EU:C:2016:334, HFR 2016, 664, Rz 24; Lajver vom 02.06.2016 - C-263/15, EU:C:2016:392, HFR 2016, 665, Rz 26; Senatsurteil vom 30.08.2017 - XI R 37/14, BFHE 259, 175, BStBl II 2019, 336, Rz 19; BFH-Urteil vom 02.08.2018 - V R 21/16, BFHE 262, 548, BStBl II 2019, 339, Rz 22, m.w.N.).

- 19 Vor diesem Hintergrund pflichtet der erkennende Senat der Revision darin bei, 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 ist, der einer besonderen Begründung bedarf. Das nationale Recht Österreichs enthält dafür in § 4 Abs. 5 des österreichischen UStG eine gesetzliche Sonderregelung (vgl. dazu Ruppe/Achatz, UStG, 5. Aufl., § 4 Rz 69 ff.; Pernegger in Melhardt/Tumpel, UStG, § 4 Rz 216 ff.), die in dieser Form weder im Text der Richtlinie 77/388/EWG und der MwStSystRL noch im Text des deutschen UStG enthalten ist.
- 20 c) Nach § 3 des Glücksspielstaatsvertrages (z.B. Gesetz- und Verordnungsblatt für Berlin 2012, 193) liegt ein Glücksspiel vor, wenn im Rahmen eines Spiels für den Erwerb einer Gewinnchance ein Entgelt verlangt wird und die Entscheidung über den Gewinn ganz oder überwiegend vom Zufall abhängt. Dass der Gewinn des einzelnen Spielers (und damit die Höhe der Umsätze des Klägers, die er gegenüber dem Spieler als Leistungsempfänger erbringt) vom Zufall abhängig ist, steht zwischen den Beteiligten zu Recht nicht im Streit.
- 21 d) Der BFH geht ungeachtet der beschriebenen Zufallsabhängigkeit in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass nach den unter II.1.b genannten Grundsätzen die Veranstaltung der unter II.1.c genannten Glücksspiele (als sonstige Leistung gegen Entgelt) umsatzsteuerbar ist und der hierfür erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung besteht (vgl. z.B. BFH-Entscheidungen vom 20.01.1997 - V R 20/95, BFHE 182, 409, unter II.1., Rz 8; vom 06.11.2002 - V R 7/02, BFHE 200, 149, unter III.2. und IV.2., Rz 17, 31; vom 12.05.2005 - V R 7/02, BFHE 210, 164, BStBl II 2005, 617, unter II.1., Rz 14; vom 19.05.2005 - V R 50/01, BFH/NV 2005, 1881, unter II.1., Rz 16; vom 17.12.2008 - XI R 79/07, BFHE 224, 156, BStBl II 2009, 434, Rz 17; vom 01.09.2010 - V R 32/09, BFHE 231, 315, BStBl II 2011, 300, Rz 10 und 11; vom 10.11.2010 - XI R 79/07, BFHE 231, 373, BStBl II 2011, 311, Rz 29 ff.; vom 22.02.2017 - V B 122/16, BFH/NV 2017, 772; in BFHE 259, 175, BStBl II 2019, 336, Rz 16, 32). Dabei stützt er diese Rechtsprechung (zustimmend z.B. Englisch in Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl., § 17 Rz 227; Brusckke, Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht 2014, 77; Liebgott in Birkenfeld/Wäger, Umsatzsteuer-Handbuch, Sonderthemen Abschn. II Kap. 2, unter C., Rz 99; Michel, HFR 2019, 44, 45; Weymüller, jurisPraxisReport Steuerrecht 13/2019 Anm. 5; s.a. Abschn. 1.1 Abs. 25 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses i.d.F. des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen vom 27.05.2019, BStBl I 2019, 512) auf die Rechtsprechung des EuGH.

- 22 e) Der EuGH, der im Zusammenhang mit der Umsatzbesteuerung von Glücksspielen bereits mehrfach Entscheidungen getroffen hat, hält ungeachtet der offenkundigen Zufallsabhängigkeit einzelner Spielverläufe die Veranstaltung von Glücksspielen in ständiger Rechtsprechung für umsatzsteuerbar; die Veranstaltung eines Glücksspiels ist nach Auffassung des EuGH eine steuerbare Dienstleistung.
- 23 aa) Zwar trifft es zu, dass sich nach Auffassung des EuGH "Glücksspielumsätze schlecht für die Anwendung der Mehrwertsteuer eignen" (so EuGH-Urteile *Freemans* vom 29.05.2001 - C-86/99, EU:C:2001:291, BFH/NV 2001, Beilage 3, 185, Rz 30; *United Utilities* vom 13.07.2006 - C-89/05, EU:C:2006:469, BFH/NV 2006, Beilage 4, 462, Rz 23; *Leo-Libera* vom 10.06.2010 - C-58/09, EU:C:2010:333, BFH/NV 2010, 1590, Rz 24; *Henfling u.a.* vom 14.07.2011 - C-464/10, EU:C:2011:489, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2012, 470, Rz 29; *The Rank Group* vom 10.11.2011 - C-259/10 und C-260/10, EU:C:2011:719, HFR 2012, 98, Rz 39). Allerdings hat der EuGH bereits in der Rechtssache *Glawe* (EuGH-Urteil vom 05.05.1994 - C-38/93, EU:C:1994:188, BStBl II 1994, 548) in Rz 12 betont, dass der Anteil der Spieleinsätze, der als Gewinn wieder ausgeschüttet wird, von vornherein zwingend feststeht. Daher könne er weder als Bestandteil der Gegenleistung für die Bereitstellung der Automaten für die Spieler noch als Entgelt für eine andere den Spielern erbrachte Leistung wie die Gewährung einer Gewinnmöglichkeit oder die Auszahlung der Gewinne selbst angesehen werden. Diese Betrachtung nahm der EuGH schon damals spielübergreifend (und nicht bezogen auf das einzelne Spiel) vor. Er ging bereits dort in Rz 9 vom Vorliegen einer entgeltlichen Leistung aus, die u.a. in der Bereitstellung der Automaten und der Gewährung einer Gewinnmöglichkeit (Rz 12) besteht, wobei die vom Betreiber erhaltene Gegenleistung nur in dem Teil der Einsätze besteht, über den er effektiv selbst verfügen kann (EuGH-Urteil *Glawe*, EU:C:1994:188, BStBl II 1994, 548, Rz 9).
- 24 bb) Ebenso hat der EuGH in der Rechtssache *Fischer* vom 11.06.1998 - C-283/95 (EU:C:1998:276, HFR 1998, 777) in der Antwort auf Frage 1 entschieden, dass die Veranstaltung eines Glücksspiels in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fällt. Nach Rz 22 f. ist in Bezug auf Glücksspiele das Vorliegen eines Umsatzes, der in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fällt, unabhängig davon zu bejahen, ob die Glücksspiele rechtmäßig veranstaltet werden oder nicht. Der EuGH betont außerdem in Rz 18 die Befugnis zur Einführung oder Beibehaltung von Abgaben auf diese Umsätze. Dort bejaht der EuGH die Steuerbarkeit in der Antwort ausdrücklich.
- 25 cc) Die Steuerbarkeit von Glücksspielen bestätigt aus der Sicht des erkennenden Senats unionsrechtlich außerdem zweifelsfrei das EuGH-Urteil *Town & County Factors* vom

17.09.2002 - C-498/99 (EU:C:2002:494, BFH/NV 2003, Beilage 1, 35), auf das das FA zutreffend hingewiesen hat: Der EuGH hat dort entschieden, dass bei der Veranstaltung eines Wettbewerbs der im dortigen Ausgangsverfahren fraglichen Art (Ratewettbewerb gegen Teilnahmegebühr, bei dem die Höhe der Teilnahmegebühr variiert je nach Anzahl der Kreuze, Rz 7, und der Gewinn aus den Teilnahmegebühren bestritten wird, Rz 9) zwischen dem Veranstalter des Wettbewerbs und den Teilnehmern gegenseitige Leistungen --i.S. des EuGH-Urteils Tolsma (EU:C:1994:80, HFR 1994, 357)-- ausgetauscht werden, wobei das vom Veranstalter in Form von Teilnahmegebühren bezogene Entgelt den tatsächlichen Gegenwert für die Dienstleistung darstellt, die er gegenüber den Teilnehmern erbringt (Rz 20). Die Rechtssache unterscheidet sich zwar, was das Entgelt angeht, nach Auffassung des EuGH in wesentlichen Punkten vom Automaten-Glücksspiel (Rz 29). Der Unterschied besteht aber "nur" darin, dass im Fall Glawe (EU:C:1994:188, BStBl II 1994, 548) ein bestimmter Mindestprozentsatz (nämlich 60 % der von den Spielern geleisteten Einsätze) als Gewinn an die Spieler ausgeschüttet wurde und dass diese Einsätze technisch und gegenständlich von den Einsätzen getrennt waren, die der Betreiber tatsächlich für sich verbuchen konnte, wohingegen der im Ausgangsverfahren fragliche Wettbewerb keines dieser Merkmale aufweist (Rz 30).

26 Der EuGH zeigt damit auf, welche Alternativen aus seiner Sicht bestehen (vgl. zur Abgrenzung auch EuGH-Urteil International Bingo Technology vom 19.07.2012 - C-377/11, EU:C:2012:503, HFR 2012, 1011, Rz 28 ff., 31): Entweder sind sämtliche Spieleinsätze abzüglich sämtlicher Gewinne die Gegenleistung oder sämtliche Spieleinsätze. Dass keine Gegenleistung vorliegt, ist danach aus Sicht des EuGH ausgeschlossen.

27 dd) Gleichwohl verbleibende letzte Zweifel, ob diese Ausführungen auch für das Automaten-Glücksspiel volle Geltung beanspruchen können, beseitigt das EuGH-Urteil RAL (Channel Island) u.a. vom 12.05.2005 - C-452/03 (EU:C:2005:289, BFH/NV 2005, Beilage 4, 302): Nach dem Tenor des Urteils und dessen Rz 22 ist die Tätigkeit, auf die sich das Vorabentscheidungsersuchen bezieht und die darin besteht, der Allgemeinheit gegen Entgelt in Spielhallen aufgestellte Geldspielautomaten zur Verfügung zu stellen, eine Dienstleistung i.S. von Art. 6 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG (jetzt: Art. 24 MwStSystRL). Die dortige Klägerin stellte der Allgemeinheit gegen Entgelt Geldspielautomaten (in besonders dafür eingerichteten Spielhallen) zur Verfügung (Rz 30). Die Ungewissheit in Bezug auf den Geldgewinn schließt nach Auffassung des EuGH nicht etwa das Vorliegen eines Umsatzes aus, sondern ist gerade ein wesentlicher Bestandteil der von den Benutzern von Geldspielautomaten angestrebten Unterhaltung (Rz 31). Die Dienstleistungen fallen folglich unter das Mehrwertsteuersystem des Mitgliedstaats, in dem deren Adressaten ihren Wohnsitz haben (Rz 33). Der EuGH bejaht damit auch im

Lichte und in Kenntnis der Ungewissheit, ob ein einzelner Spieler gewinnt oder verliert, die Steuerbarkeit der Leistung desjenigen, der die Automaten zum Spiel zur Verfügung stellt. Der Aufsteller räumt dem Spieler dabei eine Gewinnchance ein und nimmt im Gegenzug dafür das Risiko hin, den Gewinn auszahlen zu müssen (vgl. dazu auch EuGH-Urteile *United Utilities*, EU:C:2006:469, BFH/NV 2006, Beilage 4, 462, Rz 26; *Henfling u.a.*, EU:C:2011:489, UR 2012, 470, Rz 30; s.a. Erkenntnisse des Österreichischen Verwaltungsgerichtshofs vom 11.01.1988 - 87/15/0102, und vom 29.07.2010 - 2008/15/0272, <https://www.ris.bka.gv.at>).

- 28 ee) Die Steuerbarkeit solcher Umsätze bestätigt auch das EuGH-Urteil *The Rank Group* (EU:C:2011:719, HFR 2012, 98), wonach die Mitgliedstaaten das Recht zur Befreiung oder Besteuerung der Umsätze haben (Rz 40). Der EuGH billigt den Mitgliedstaaten das Recht zur Besteuerung dieser Umsätze zu. Er greift nur in die Bemessungsgrundlage ein (EuGH-Urteil *International Bingo Technology*, EU:C:2012:503, HFR 2012, 1011, Rz 23 ff. zur Bemessungsgrundlage und Rz 34 ff. zur Nichteinbeziehung der Gewinne in den Umsatz i.S. des Art. 19 der Richtlinie 77/388/EWG, der im Nenner steht).
- 29 ff) Ausgehend davon steht unionsrechtlich zweifelsfrei fest, dass nach der Rechtsprechung des EuGH die Leistung des Automatenaufstellers in der Einräumung einer Gewinnchance (unter Inkaufnahme des Risikos, den Gewinn auszahlen zu müssen) besteht, diese Leistung trotz der Zufallsabhängigkeit des Umstands, ob dem einzelnen Spieler ein Gewinn ausgezahlt werden muss oder nicht, in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fällt, und dass das Entgelt, für das die Leistung erbracht wird, aufgrund der gesetzlichen Vorgaben in den (Netto-)Kasseneinnahmen aus den Spielen aller Spieler besteht.
- 30 f) Entgegen der Auffassung der Revision weckt das EuGH-Urteil *Bastova* vom 10.11.2016 - C-432/15 (EU:C:2016:855, UR 2016, 913) keine Zweifel daran, ob der EuGH an dieser Beurteilung für die Leistungen eines Glücksspiel-Veranstalters festhält.
- 31 aa) Es trifft zwar zu, dass der EuGH dort in Rz 37 --u.a. unter Hinweis auf das EuGH-Urteil *Tolsma* (EU:C:1994:80, HFR 1994, 357)-- zur Teilnahme eines Pferds an einem Pferderennen ausgeführt hat, dass die Unwägbarkeiten, ob das Pferd gewinnt, einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Überlassung des Pferds durch den Eigentümer und dem Erhalt des Preisgeldes ausschließen.
- 32 bb) Allerdings hat der EuGH dort in den Rz 32 und 35 --in Übereinstimmung mit der unter II.1.e zitierten Rechtsprechung-- eine Leistung des Veranstalters gegen Entgelt be-

jaht, so wie der EuGH dies bereits in Rz 20 des Urteils *Town & County Factors* (EU:C:2002:494, BFH/NV 2003, Beilage 1, 35) trotz des Hinweises auf das EuGH-Urteil *Tolsma* (EU:C:1994:80, HFR 1994, 357) getan hat. Räumt der Veranstalter dem Teilnehmer eine Gewinnchance ein und nimmt er im Gegenzug dafür das Risiko hin, den Gewinn auszahlen zu müssen, ist diese Leistung zwar auch zufallsabhängig, wird aber vom EuGH in ständiger (auch dort bestätigter) Rechtsprechung als Umsatz angesehen.

- 33 cc) Sowohl das Urteil *Town & County Factors* (EU:C:2002:494, BFH/NV 2003, Beilage 1, 35) als auch das Urteil *Bastova* (EU:C:2016:855, UR 2016, 913) bestätigen daher auch, dass sich die Besteuerung beim Spieler von der beim Veranstalter unterscheidet. Anhaltspunkte dafür, dass der EuGH seine frühere Rechtsprechung zu Glücksspielen geändert oder aufgegeben haben könnte, bestehen nicht. Auf den Umstand, dass die Rechtsache *Bastova* (EU:C:2016:855, UR 2016, 913) einen anderen Sachverhalt betrifft, kommt es daher nicht an.
- 34 dd) Im Übrigen weist der Senat darauf hin, dass zwischen dem Kläger als Veranstalter des Glücksspiels und dem Spieler insoweit entscheidungserhebliche Unterschiede bestehen: Bereits Generalanwalt Jacobs hat in Rz 21 seiner Schlussanträge in der Rechtsache *Glawe* vom 03.03.1994 - C-38/93 (EU:C:1994:81) diesbezüglich erläutert, dass sich das kommerzielle Glücksspiel vom normalen Glücksspiel insofern unterscheidet, als die Person, die das Glücksspiel veranstaltet, dieses so ausgestaltet, dass ihre durchschnittlichen Gewinne ausreichen, um die ihr bei der Durchführung des Glücksspiels entstehenden Kosten zu decken und ihr einen angemessenen Nutzen zu verschaffen. Insoweit lasse sich vielleicht sagen, dass die Person, die das Glücksspiel veranstaltet, nicht nur selbst daran teilnimmt, sondern den übrigen Spielern auch eine Dienstleistung erbringt, die in der Durchführung des Glücksspiels besteht. Bei dieser Sichtweise wäre ihre Vergütung für diese Dienstleistung jedoch nicht der Gesamtbetrag der von den Spielern erbrachten Einsätze. Die vom Veranstalter erbrachte Dienstleistung bestehe darin, dass er den Rahmen zur Verfügung stelle, in dem dieser Vorgang ablaufen könne, wobei seine Vergütung für diese Dienstleistung der ihm verbleibende Überschuss zuzüglich einer von ihm möglicherweise erhobenen Provision sei.
- 35 Diese Unterschiede wirken sich auch auf die Frage der Zufallsabhängigkeit oder Gewissheit des Zusammenhangs von Leistung und Gegenleistung im Streitfall aus (vgl. zur Bedeutung der Gewissheit für den Betreiber eines Punktesystems beim teilweise sicheren Verfall von Punkten BFH-Urteil vom 26.06.2019 - V R 64/17, BFHE 264, 542, BStBl II 2019, 640, Rz 24): Generalanwalt Jacobs hat dazu in Rz 23 seiner Schlussanträge in der Rechtsache *Glawe* (EU:C:1994:81) ausgeführt, die mit der Anwendung der Mehr-

wertsteuer auf Umsätze aus Wetten und Glücksspielen verbundenen Schwierigkeiten schienen bei Umsätzen in Zusammenhang mit Geldspielautomaten nur in geringerem Umfang zu bestehen, was der Grund dafür sein möge, dass sich die meisten Mitgliedstaaten, die den Betrieb solcher Automaten zulassen, dafür entschieden hätten, die Erlöse nicht von der Mehrwertsteuer zu befreien. Geldspielautomaten der dort vorliegenden Art seien so konstruiert, dass sie dem Betreiber einen vorhersehbaren Ertrag verschaffen würden. Aufgrund der Einstellung des Automaten wisse er bis auf wenige Prozentpunkte genau, mit welchem Ertrag er rechnen könne. Die Gewissheit für den Betreiber sei so groß, dass seine Einnahmen weniger als Gewinne angesehen werden könnten denn als eine Gebühr für seine in der Bereitstellung des Automaten bestehende Dienstleistung. Die Höhe dieser Gebühr sei überdies leicht zu bestimmen, da sie dem der Kasse entnommenen Geldbetrag entspreche.

36 2. Die Leistungen des Klägers sind nicht nach § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG umsatzsteuerfrei. Darüber besteht zwischen den Beteiligten zu Recht kein Streit.

37 a) Soweit das Streitjahr 2006 betroffen ist, waren in der Zeit vom 01.01.2006 bis einschließlich 05.05.2006 nach § 4 Nr. 9 Buchst. b Satz 1 UStG a.F. steuerfrei die Umsätze, die unter das Rennwett- und Lotteriegesez falln, sowie die Umsätze der zugelassenen öffentlichen Spielbanken, die durch den Betrieb der Spielbank bedingt sind.

38 b) Seit dem 06.05.2006 sind nach § 4 Nr. 9 Buchst. b Satz 1 UStG i.d.F. des Art. 2 des Gesetzes zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen vom 28.04.2006 (BGBl I 2006, 1095) steuerfrei nur noch die Umsätze, die unter das Rennwett- und Lotteriegesez falln.

39 c) Unstreitig erfüllte der Kläger in den Streitjahren weder die unter II.2.a noch die unter II.2.b genannten Voraussetzungen; denn er war keine öffentliche Spielbank und führte auch keine Umsätze aus, die unter das Rennwett- und Lotteriegesez falln.

40 3. Entgegen der Auffassung der Revision bleibt der Verweis auf Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG und Art. 135 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL für die Umsätze des Klägers seit dem 06.05.2006 ohne Erfolg. Eine unionsrechtswidrige Ungleichbehandlung gegenüber den öffentlichen Spielbanken besteht im Bereich der Umsatzsteuer seither nicht mehr. Die Umsätze der öffentlichen Spielbanken sind umsatzsteuerpflichtig.

- 41 a) Soweit das Streitjahr 2006 betroffen ist, haben das FA und das FG zu Recht die Umsätze des Klägers bis einschließlich 05.05.2006 umsatzsteuerfrei belassen.
- 42 aa) Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG steht nationalen Rechtsvorschriften entgegen, wonach die Veranstaltung oder der Betrieb von Glücksspielen und Glücksspielgeräten aller Art in zugelassenen öffentlichen Spielbanken steuerfrei ist, während diese Steuerbefreiung für die Ausübung der gleichen Tätigkeit durch Wirtschaftsteilnehmer, die nicht Spielbankbetreiber sind, nicht gilt (vgl. EuGH-Urteil Linneweber und Akritidis vom 17.02.2005 - C-453/02 und C-462/02, EU:C:2005:92, BFH/NV 2005, Beilage 2, 94; BFH-Urteil in BFHE 210, 164, BStBl II 2005, 617).
- 43 bb) Dieser Sachumstand war bis einschließlich 05.05.2006 in der Bundesrepublik Deutschland gegeben, da die Umsätze der öffentlichen Spielbanken gemäß § 4 Nr. 9 Buchst. b Satz 1 Halbsatz 2 UStG a.F. umsatzsteuerfrei waren und die der anderen Wirtschaftsteilnehmer (auch des Klägers) nicht. Daher sind die Umsätze des Klägers in diesem Zeitraum aufgrund der erfolgreichen Berufung auf das Unionsrecht ebenfalls umsatzsteuerfrei zu belassen. Darüber besteht zwischen den Beteiligten zu Recht kein Streit.
- 44 b) Anders stellt sich die Situation indes seit dem 06.05.2006 dar.
- 45 aa) Durch Art. 2 des am 05.05.2006 verkündeten, unter II.2.b angeführten Gesetzes vom 28.04.2006 in BGBl I 2006, 1095 wurde § 4 Nr. 9 Buchst. b Satz 1 Halbsatz 2 UStG gestrichen. Die Änderung trat am Tag nach der Verkündung in Kraft (Art. 4 dieses Gesetzes), damit am 06.05.2006.
- 46 bb) Der Bundesgesetzgeber wollte mit dieser Änderung die bislang umsatzsteuerfreien Umsätze der zugelassenen öffentlichen Spielbanken, die durch den Betrieb der Spielbank bedingt sind, in die Umsatzsteuerpflicht einbeziehen (BTDrucks 16/634, S. 11 f.). Er wies gleichzeitig darauf hin, dass der zusätzlichen Belastung mit Umsatzsteuer z.B. durch Senkung der Spielbankabgabe, der Sonderabgaben oder der zusätzlichen Gewinnabschöpfungen entgegengewirkt werden könne (BTDrucks 16/634, S. 12).
- 47 c) Anderes folgt --entgegen der Ansicht der Revision-- nicht aus § 6 der Verordnung über öffentliche Spielbanken (SpielbkV) vom 27.07.1938 (RGBl I 1938, 955).
- 48 aa) Nach § 6 Abs. 1 SpielbkV war der Spielbankunternehmer für den Betrieb der Spielbank von den laufenden Steuern des Reichs, die vom Einkommen, vom Vermögen und

vom Umsatz erhoben werden, sowie von der Lotteriesteuer und von der Gesellschaftsteuer befreit. Recht aus der Zeit vor dem Zusammentritt des Bundestages gilt fort, soweit es dem Grundgesetz (GG) nicht widerspricht (Art. 123 Abs. 1 GG). Nach dem Fundstellennachweis A des Bundesgesetzblatts zum 31.12.2018, dort S. 460 ([www.bundesgesetzblatt.de](http://www.bundesgesetzblatt.de)), gilt § 6 SpielbkV als Bundesrecht fort. Änderungen an der Regelung sind dort nicht nachgewiesen.

- 49 bb) Allerdings hat der BFH bereits entschieden, dass § 6 SpielbkV in den Streitjahren insoweit nicht mehr galt, als er auch eine Befreiung von der Umsatzsteuer vorsieht (vgl. BFH-Beschlüsse vom 04.07.2016 - V B 115/15, BFH/NV 2016, 1592; vom 14.07.2016 - V B 17/16, BFH/NV 2016, 1593; in BFH/NV 2017, 772; vom 22.05.2017 - V B 133/16, BFH/NV 2017, 1199; vom 27.06.2017 - XI B 78/16, nicht veröffentlicht). Dies ergibt sich aus § 4 Nr. 9 Buchst. b i.V.m. § 31 UStG vom 29.05.1967 (BGBl I 1967, 545, 560; --UStG 1967--):
- 50 (1) Nach § 31 Abs. 1 Nr. 7 Satz 1 UStG 1967 traten mit dem Inkrafttreten des UStG 1967 zum 01.01.1968 u.a. die in anderen als in den unter Nr. 1 bis 6 aufgeführten Rechtsvorschriften enthaltenen umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften, soweit sie diesem Gesetz widersprachen und nicht auf völkerrechtlichen Verträgen beruhten, außer Kraft. Das galt insbesondere für die nicht ins Gesetz übernommenen Steuerbefreiungen (§ 31 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 UStG 1967). Das System des § 31 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 UStG 1967 sah daher nur zwei Alternativen vor: Entweder wurde eine bisherige Steuerbefreiung in das UStG 1967 übernommen (und richtete sich damit fortan nach dem UStG 1967) oder sie trat außer Kraft. Eine dritte Variante (eine Steuerbefreiung widersprach nicht dem UStG 1967 und blieb trotzdem neben der im UStG 1967 geregelten Steuerbefreiung in Kraft) war in § 31 Abs. 1 Nr. 7 Satz 1 und 2 UStG 1967 nicht vorgesehen.
- 51 (2) Diese Auslegung entspricht dem Gesetzeszweck und den Vorstellungen des historischen Gesetzgebers des UStG 1967, der explizit davon ausging, dass mit dieser Vorschrift auch § 6 SpielbkV außer Kraft gesetzt wurde (BTDrucks V/1581, S. 11, zu § 4 Nr. 9). Er hatte aufgrund dieser Erkenntnis zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung der Spielbanken die Steuerbefreiung der Spielbanken (i.S. des § 31 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 UStG 1967) in das UStG übernommen. Folge dieser Übernahme in das UStG 1967 war, dass sich die Steuerbefreiung der Spielbanken fortan (mit dem Inkrafttreten des UStG 1967) nicht mehr nach der älteren Bestimmung (§ 6 SpielbkV), sondern nach dem neueren Gesetz (§ 4 Nr. 9 Buchst. b UStG 1967) richtete. Nur die Steuervergünstigungen nach dem Berlinhilfegesetz und nach völkerrechtlichen Verträgen mussten nach seiner Vor-

stellung in den jeweils in Betracht kommenden Gesetzen der Systematik der Mehrwertsteuer angepasst werden (BTDrucks V/1581, S. 20, zu § 31).

- 52 (3) Weder das spätere Außerkrafttreten des § 31 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 UStG 1967/1973 durch Art. 14 Nr. 1 des Gesetzes zur Neufassung des Umsatzsteuergesetzes und zur Änderung anderer Gesetze vom 26.11.1979 (BGBl I 1979, 1953) noch die spätere ersatzlose Abschaffung des § 4 Nr. 9 Buchst. b Satz 1 Halbsatz 2 UStG zum 06.05.2006 führte deshalb dazu, dass der insoweit außer Kraft getretene § 6 SpielbkV nunmehr wieder Geltung beanspruchen konnte. Er blieb vielmehr insoweit außer Kraft. Der Gesetzgeber musste deshalb auch nicht zur Erreichung des von ihm verfolgten gesetzgeberischen Ziels, die Umsätze der Spielbanken steuerpflichtig zu machen, neben § 4 Nr. 9 Buchst. b Satz 1 Halbsatz 2 UStG auch die Formulierung "vom Umsatz" in § 6 SpielbkV streichen, da diese bereits seit 1968 nicht mehr galt.
- 53 d) Soweit bestritten wird, dass der Wegfall der Umsatzsteuerbefreiung der Spielbanken von der Finanzverwaltung umgesetzt wird, bleibt die Berufung darauf nach Rz 62 ff. des EuGH-Urteils *The Rank Group* (EU:C:2011:719, HFR 2012, 98) ohne Erfolg; ein Steuerpflichtiger kann nicht verlangen, dass ein bestimmter Umsatz derselben steuerlichen Behandlung wie ein anderer Umsatz unterworfen wird, wenn dessen Behandlung nicht mit der einschlägigen nationalen Regelung in Einklang steht. So läge es hier, soweit die Finanzverwaltung die Umsätze der öffentlichen Spielbanken weiterhin nach § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG oder § 6 SpielbkV umsatzsteuerfrei beließe. Die unzutreffende Nichtbesteuerung eines Konkurrenten kann nur mit der Konkurrentenklage geltend gemacht werden (vgl. Senatsurteil vom 28.06.2017 - XI R 23/14, BFHE 258, 517, Rz 51, m.w.N.).
- 54 e) Ausgehend davon, dass die Umsätze der öffentlichen Spielbanken seit dem 06.05.2006 umsatzsteuerpflichtig sind, bleibt die Berufung des Klägers auf die unionsrechtliche Steuerbefreiung ohne Erfolg. § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG i.d.F. seit dem 06.05.2006 ist vielmehr, wie der EuGH und der BFH in ständiger Rechtsprechung bereits in zahlreichen Verfahren entschieden haben, mit Unionsrecht vereinbar (vgl. z.B. EuGH-Urteile *Leo-Libera*, EU:C:2010:333, BFH/NV 2010, 1590; *Metropol Spielstätten* vom 24.10.2013 - C-440/12, EU:C:2013:687, HFR 2013, 1166; BFH-Urteile in BFHE 231, 373, BStBl II 2011, 311; in BFHE 231, 315, BStBl II 2011, 300; BFH-Beschlüsse vom 26.02.2014 - V B 1/13, BFH/NV 2014, 915; vom 30.09.2015 - V B 105/14, BFH/NV 2016, 84; vom 14.12.2015 - XI B 113/14, BFH/NV 2016, 599; vom 10.06.2016 - V B 97/15, BFH/NV 2016, 1497; in BFH/NV 2016, 1592; in BFH/NV 2016, 1593; in BFH/NV 2017, 772; in BFH/NV 2017, 1199; vom 27.06.2017 - V B 162/16, BFH/NV 2017, 1336).

- 55 Auch nach erneuter Prüfung der von der Revision vorgebrachten --und im Wesentlichen in der Sache nur wiederholenden-- Argumente hält der Senat an dieser Auffassung fest; er verweist zur Vermeidung von Wiederholungen auf die genannten Entscheidungen.
- 56 4. Ebenfalls zutreffend ist das FG davon ausgegangen, dass der Teil der Summe der Spieleinsätze, der den an die Spieler ausgezahlten Gewinnen entspricht, nicht zur Besteuerungsgrundlage gehört (vgl. EuGH-Urteile Glawe, EU:C:1994:188, BStBl II 1994, 548; Town & County Factors, EU:C:2002:494, BFH/NV 2003, Beilage 1, 35, Rz 30; International Bingo Technology, EU:C:2012:503, HFR 2012, 1011, Rz 23 ff.; Metropol Spielstätten, EU:C:2013:687, HFR 2013, 1166, Tenor 2 und 3; BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2016, 84; in BFH/NV 2016, 599). Auch im Streitfall wird ein bestimmter Mindestprozentsatz der Einsätze als Gewinn an die Spieler ausgeschüttet und die Einsätze sind technisch und gegenständlich von den Einsätzen getrennt, die der Betreiber tatsächlich für sich verbuchen kann.
- 57 5. Der Einwand der Revision, es sei dem Kläger nicht möglich, an den einzelnen Spieler eine Rechnung zu erteilen, führt zu keiner anderen Beurteilung.
- 58 a) Es trifft zwar zu, dass der Unternehmer nach § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 UStG berechtigt ist, für die erbrachte Leistung eine Rechnung auszustellen.
- 59 b) Ist die Erteilung einer Rechnung jedoch nicht möglich, führt dies nicht im Umkehrschluss dazu, dass der Umsatz nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Der EuGH hat im Urteil Careda u.a. vom 26.06.1997 - C-370/95 (EU:C:1997:327, HFR 1997, 781, zur Zulässigkeit der Erhebung von anderen Abgaben auf Glücksspiele neben der Umsatzsteuer und Art. 33 der Richtlinie 77/388/EWG, jetzt: Art. 401 MwStSystRL) bereits entschieden, dass die Ausstellung einer Rechnung oder eines an deren Stelle tretenden anderen Dokuments an den Benutzer von Spielautomaten wegen des automatischen Charakters der besteuerten Tätigkeit und deren kurzfristiger Wiederholbarkeit tatsächlich unmöglich ist (Rz 20). Der Besitz oder die Ausstellung einer Rechnung kann daher aus Sicht des EuGH kein wesentliches Merkmal der Umsatzsteuer i.S. des Art. 33 der Richtlinie 77/388/EWG (jetzt Art. 401 MwStSystRL) darstellen (Rz 23).
- 60 c) Der erkennende Senat schließt sich außerdem --ungeachtet der Kritik der Revision-- der Auffassung des V. Senats des BFH an, dass nicht erkennbar ist, in welchem Zusammenhang die Steuerbefreiung in Art. 135 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL mit der faktischen Unmöglichkeit zur Ausstellung von Rechnungen stehen soll (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2017, 1199, Rz 30).

- 61 d) Im Übrigen würde die von der Klägerseite erstrebte Steuerbefreiung gemäß Art. 135 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL nichts daran ändern, dass die Erteilung einer Rechnung immer noch unmöglich wäre: Auch dann könnte für die (aus Sicht der Revision aufgrund Unionsrechts steuerfreie) Leistung weder der Leistungsempfänger (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG) noch das nach einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 7 UStG) angegeben werden.
- 62 6. Auch die kumulative Erhebung von Umsatzsteuer und Spielgerätesteuern ist --entgegen der Auffassung der Revision -- zulässig (vgl. EuGH-Urteil *Metropol Spielstätten*, EU:C:2013:687, HFR 2013, 1166; BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2014, 915; in BFH/NV 2016, 599). Ob die Umsatzsteuer auf die Spielgeräte alle wesentlichen Merkmale der Mehrwertsteuer erfüllt, ist hierfür ohne Bedeutung (vgl. BFH-Urteil vom 21.02.2018 - II R 21/15, BFHE 261, 62, Rz 75; BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2016, 84; in BFH/NV 2016, 1497; in BFH/NV 2017, 1199, Rz 28). Ob bei der Spielbankabgabe die Anrechnung zu unzulässigen Ungleichbehandlungen führt (zweifelnd Dziadkowski, *Zeitschrift für das gesamte Mehrwertsteuerrecht* 2019, 690, und UR 2019, 840), bedarf im Streitfall, der die Umsatzsteuer betrifft, keiner Entscheidung.
- 63 7. 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 in BFH/NV 2017, 1336, Rz 13). Hier ist über die Rechtmäßigkeit der gegenüber dem Kläger ergangenen Umsatzsteuerbescheide zu befinden. Die etwaige Rechtswidrigkeit anderer Abgaben ist für die Rechtmäßigkeit der Umsatzsteuer rechtlich unerheblich (vgl. BFH-Urteil vom 22.04.2010 - V R 26/08, BFHE 229, 429, BStBl II 2010, 883, Rz 17; BFH-Beschluss vom 19.10.2009 - XI B 60/09, BFH/NV 2010, 58, Rz 21 und 22). Deshalb besteht auch kein Anlass, den Ausgang des vom Kläger bezeichneten Beihilfeverfahrens SA.44944 abzuwarten; es ist nicht entscheidungserheblich. Einer Aussetzung des Revisionsverfahrens gemäß oder analog § 74 FGO bis zum Abschluss des Beihilfeverfahrens bedarf es daher nicht. Im Übrigen verweist der Senat darauf, dass in der Pressemitteilung der Kommission vom 09.12.2019 (<https://ec.europa.eu>) zwar davon ausgegangen wird, dass die Spielbankabgabe eine Reihe von ansonsten geltenden allgemeinen Steuern ersetzt und dazu nach Auffassung der Kommission insbesondere Körperschaft-, Einkommen- und Gewerbesteuern zählen. Die Umsatzsteuer wird dort aber nicht genannt.
- 64 8. Eine erneute Vorlage von Rechtsfragen zur Umsatzbesteuerung von Glücksspielen an den EuGH, die der Kläger angeregt hat, ist nicht erforderlich.

- 65 a) Nach Art. 267 Abs. 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) entscheidet der EuGH im Wege der Vorabentscheidung über die Auslegung der Verträge (Buchst. a) oder über die Gültigkeit und die Auslegung der Handlungen der Organe, Einrichtungen oder sonstigen Stellen der Union (Buchst. b). Wird eine derartige Frage in einem schwebenden Verfahren bei einem einzelstaatlichen Gericht gestellt, dessen Entscheidungen selbst nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können, ist dieses Gericht zur Anrufung des EuGH verpflichtet (Art. 267 Abs. 3 AEUV). Der EuGH ist insoweit gesetzlicher Richter i.S. des Art. 101 GG (vgl. z.B. Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 18.07.2018 - 1 BvR 1675/16 u.a., BVerfGE 149, 222, Rz 138 ff.; BFH-Urteil vom 07.02.2018 - XI K 1/17, BFHE 260, 410, Rz 21 ff.).
- 66 b) Nach der Rechtsprechung des EuGH (Urteile CILFIT vom 06.10.1982 - C-283/81, EU:C:1982:335, Neue Juristische Wochenschrift 1983, 1257, Rz 21; Intermodal Transports vom 15.09.2005 - C-495/03, EU:C:2005:552, HFR 2005, 1236; Gaston Schul Douane-expediteur vom 06.12.2005 - C-461/03, EU:C:2005:742, HFR 2006, 416) besteht keine Vorlagepflicht i.S. des Art. 267 Abs. 3 AEUV, wenn das Gericht festgestellt hat, dass die gestellte Frage nicht entscheidungserheblich ist, dass die betreffende unionsrechtliche Bestimmung bereits Gegenstand einer Auslegung durch den Gerichtshof war oder dass die richtige Anwendung des Unionsrechts derart offenkundig ist, dass für einen vernünftigen Zweifel keinerlei Raum bleibt.
- 67 Ob ein solcher Fall vorliegt, ist unter Berücksichtigung der Eigenheiten des Unionsrechts, der besonderen Schwierigkeiten seiner Auslegung und der Gefahr voneinander abweichender Gerichtsentscheidungen innerhalb der Union zu beurteilen. Die Entscheidung bleibt allein dem nationalen Gericht überlassen (vgl. EuGH-Urteil Ferreira da Silva e Brito u.a. vom 09.09.2015 - C-160/14, EU:C:2015:565, Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht 2016, 111, Rz 40, m.w.N.). Dieses muss sich im Fall der Nichtvorlage unter Anwendung und Auslegung des materiellen Unionsrechts die vertretbare Überzeugung bilden, ob die Rechtslage entweder von vornherein eindeutig ("acte clair") oder durch Rechtsprechung in einer Weise geklärt ist, die keinen vernünftigen Zweifel offenlässt ("acte éclairé").
- 68 c) Ausgehend davon ist eine erneute Anrufung des EuGH zur Umsatzsteuerpflicht von Umsätzen aus dem Betrieb von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit (Glücksspiel mit Geldeinsatz) und zu den im Verlauf des Verfahrens aufgeworfenen Fragen

1. Ist Art. 137 MwStSystRL dahin auszulegen, dass diese Bestimmung der Besteuerung des Aufstellers von zufallsabhängigen Glücksspielgewinnen, die mit Hilfe von Glücksspielautomaten erwirtschaftet werden, mit Mehrwertsteuer entgegensteht, weil mit der Besteuerung der Einnahmen aus Glücksspielen die Vorsteuerabzugsfähigkeit des Unternehmers im Bereich des Glücksspiels einhergeht? Das in Art. 137 MwStSystRL enthaltene Optionsverbot verbiete i.V.m. Art. 131, Art. 135 Abs. 1 Buchst. i, Art. 167 MwStSystRL den Vorsteuerabzug.
2. Ist Art. 2 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL im Lichte der Entscheidung des EuGH in der Rechtssache Bastova (EU:C:2016:855, UR 2016, 913) dahin auszulegen, dass das Unionsrecht der Besteuerung im Ausgangsfall entgegensteht, wenn der Glücksspielanbieter zufälligkeitsabhängige Glücksspielgeräte bereithält, für deren Nutzung außer dem Spieleinsatz kein weiteres Entgelt erhoben wird und die Höhe der beim Dienstleister verbleibenden Gewinne oder Verluste sowie die monatlichen Kasseneinnahmen, die als Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer herangezogen werden, vom Zufall abhängig sind?
3. Sind Art. 1 Abs. 2 Satz 1 und 2 sowie Art. 73 MwStSystRL und der Neutralitätsgrundsatz dahin auszulegen, dass sie einer Verwaltungspraxis entgegenstehen, die von dem Betreiber vom zufallsabhängigen Glücksspielautomaten die Abführung von Mehrwertsteuer auf den Spielgewinn des Unternehmers verlangt, der sich aus dem Unterschied zwischen den Einsätzen des Spielers und den zufallsbedingten Ausschüttungen ergibt, wenn nach der nationalen Rechtslage in dem Einsatz keine Mehrwertsteuer vorgesehen ist und die Besteuerungspraxis an der monatlichen Kasseneinnahme ansetzt, bei der der Unternehmer nicht unterscheiden kann, welchem Endverbraucher welche Spielgewinne zuzurechnen sind und zugleich der maximale Einsatz --ohne Mehrwertsteuer-- gesetzlich festgelegt ist?
4. Stehen die unionsrechtlichen Grundsätze der Rechtssicherheit und der Rechtsklarheit einer Praxis der deutschen Finanzämter und Finanzgerichte entgegen, die dem Betreiber von Geldspielgeräten mit zufallsabhängiger Gewinnmöglichkeit die Berufung auf die unmittelbar anwendbare Neutralität der Mehrwertsteuer verwehrt, wenn die staatlichen und staatlich konzessionierten Spielbanken nach dem Wortlaut des deutschen Bundesrechts (§ 6 Abs. 1 SpielbkV) von der Mehrwertsteuerpflicht befreit sind?
5. Ist Art. 401 i.V.m. Art. 135 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL dahingehend auszulegen, dass Mehrwertsteuer und nationale Sonderabgabe auf Glücksspiele nur alternativ, nicht kumulativ erhoben werden dürfen, wenn auch bei der Mehrwertsteuererhebung nicht alle wesentlichen Merkmale der Mehrwertsteuer erfüllt sind?
6. Sind Art. 1 Abs. 2 Satz 1 und 2 und Art. 73 MwStSystRL dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung oder Praxis entgegenstehen, nach der beim Betrieb von Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeit deren Einnahmen nicht durch zwingende gesetzliche Vorschriften begrenzt sind, der Kasseneinhalt des Geräts nach Ablauf eines bestimmten Zeitraums als Bemessungsgrundlage zugrunde gelegt wird?
7. Ist Art. 135 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL i.V.m. § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 UStG dahin auszulegen, dass ein Mitgliedstaat die Umsätze aus Geldspielgeräten mit Ge-

- winnmöglichkeit von der Mehrwertsteuer zu befreien hat, wenn in dem betreffenden Mitgliedstaat nationale Vorschriften, die den Unternehmer berechtigen, für jeden einzelnen Umsatz eine Rechnung an den jeweiligen Leistungsempfänger auszustellen, einer Verwaltungspraxis entgegenstehen, wonach die Kasseneinnahme als Bemessungsgrundlage herangezogen wird?
8. Steht die sich aus § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 UStG, Art. 220 MwStSystRL ergebende Pflicht des Unternehmers zur Rechnungserteilung der Anwendung der Bemessungsgrundlage "Kasseneinnahme" entgegen?
  9. Stehen Art. 1 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Art. 73 MwStSystRL der Anwendung der Bemessungsgrundlage "Kasseneinnahme" bei Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit in einem Fall mit den vorliegenden Besonderheiten entgegen?
  10. Besteht der für einen umsatzsteuerrechtlichen Leistungsaustausch erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen der Leistung eines Glücksspielautomatenaufstellers und der tatsächlich von ihm empfangenen Gegenleistung im Hinblick auf die unionsrechtliche Rechtsprechung auch dann, wenn der Glücksspielautomatenaufsteller zwar tatsächlich eine vom jeweiligen Spielausgang unabhängige Vergütung durch den einzelnen Spieler erhält, die Höhe der verbleibenden Kasseneinnahme jedoch letztlich ebenso einer Ungewissheit unterliegt wie der Erfolg des jeweiligen Spielers?
  11. Stellt die bloße Teilnahme des Spielhallenbetreibers mit Geldspielgeräten am Glücksspiel mit dem teilnehmenden Spieler an den Geldspielgeräten einen steuerbaren Umsatz gegen Entgelt i.S. der MwStSystRL dar, bei dem es nicht bereits im Lichte der bisherigen Rechtsprechung des EuGH (Tolsma, EU:C:1994:80, HFR 1994, 357, und Bastova, EU:C:2016:855, UR 2016, 913) aufgrund der Zufälligkeit des Spielergebnisses (Gewinn oder Verlust) an dem für eine steuerbare Leistung notwendigen unmittelbaren Zusammenhang fehlt?
  12. Stellt das Glücksspiel via eines Geldspielgerätes im Lichte der EuGH-Rechtsprechung, insbesondere in der Rechtssache Genossenschaft Coöperatieve Aardoppelenbewaarplaats, Urteil vom 05.02.1981 - C-154/80 (EU:C:1981:38, UR 1981, 100), keine steuerbare Dienstleistung dar, weil es ihr an einer bestimmten subjektiven Gegenleistung fehlt?
  13. Stellt das bloße Anbieten der Möglichkeit zum Glücksspiel im Bereich des automatenbasierten Glücksspiels im Lichte der Rechtssache Tolsma (EU:C:1994:80, HFR 1994, 357) eine Leistung gegen Entgelt dar, obgleich der Betreiber einer Spielhalle für die bloße Einräumung der Möglichkeit, Geldspielgeräte zu benutzen, vom Besucher der Spielhalle keine Vergütung erlangt?
  14. Stellen die Streitgegenständlichen nationalen Regelungen des UStG, insbesondere § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG und § 6 Abs. 1 SpielbkV, wonach bei Spielbanken einer Anrechnung der auf Bundesebene normierten Umsatzsteuer auf die landesrechtliche Spielbankenabgabe möglich ist, während eine solche Anrechnungsmöglichkeit den Spielhallen bei gleicher Gesamtsteuerbelastung nach den Maßstäben des BFH-Beschlusses vom 29.03.2001 - III B 79/00 (BFH/NV 2001, 1244) nicht einge-

räumt wird, einen Verstoß gegen das europäische Beihilfeverbot gemäß Art. 107 AEUV dar?

15. Ist die Möglichkeit zur Teilnahme am Spiel an Geldgewinnspielgeräten, deren Umsätze durch zwingende gesetzliche Vorschriften i.S. der Rechtsprechung des EuGH (Urteil Metropol Spielstätten, EU:C:2013:687, HFR 2013, 1166) begrenzt sind, gegen Einräumung einer Gewinnchance vor dem Hintergrund des EuGH-Urteils Bastova (EU:C:2016:855, UR 2016, 913) eine Erbringung einer Dienstleistung gegen Entgelt i.S. von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL und somit eine Leistung, die der Mehrwertsteuer unterliegt, wenn als Entgelt, welches der Dienstleister von den Spielgeräten erhält, die monatlichen Kasseneinnahmen zugrunde gelegt werden, die ihrerseits von der Höhe der Gewinne und Verluste der jeweiligen Spieler abhängen und das Entgelt anders als der Spieleinsatz, der platzierungsunabhängig im Voraus zu leisten ist, platzierungsabhängig ist?
16. Führt die Ungewissheit der Zahlung beim Betreiber von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit dazu, dass der kausale Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt in der Weise unterbrochen wird, dass keine sonstige Leistung gegen Entgelt i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG vorliegt, insbesondere auch weil das von Geldspielgeräten generierte Spielergebnis wegen § 12 der Spielverordnung bauartbedingt und aufgrund der dort gesetzlich normierten Konfiguration nach den technischen Vorgaben für den Automatenbetreiber im Vorfeld nicht vorhersehbar ist und mitunter negativ ausfällt?

nicht erforderlich und ist

17. Der Anregung einer Vorlage an den EuGH wegen Verstoßes gegen das Europäische Beihilfenverbot gemäß Art. 107 AEUV und das Diskriminierungsverbot im Umsatzsteuerrecht als Verletzung von Europäischem Primärrecht nicht zu folgen.

69 aa) Die Fragen 2, 10 bis 13, 16 (und Punkt 17) zur Unionsrechtskonformität der Steuerbarkeit der Umsätze sind gemäß den Ausführungen unter II.1.e und f durch Rechtsprechung des EuGH geklärt. Der EuGH geht von der Steuerbarkeit der hier zu beurteilenden Umsätze aus. Außerdem ist, soweit die Revision auf spätere Rechtsprechung des EuGH und noch nicht ausdrücklich erörterte Umstände hinweist, die Unionsrechtslage zur Steuerbarkeit aufgrund der dort genannten Urteile i.S. eines "acte clair" eindeutig.

70 bb) Die Frage 14 und Punkt 17 (unzulässige Beihilfe) sind gemäß den Ausführungen unter II.7. nicht entscheidungserheblich. Die Anrechnung ergibt sich auch nicht aus den in der vorgeschlagenen Frage 14 genannten Vorschriften.

71 cc) Die Frage 1 (zu Art. 137 MwStSystRL) ist bereits durch die Rechtsprechung des EuGH zur unionsrechtlichen Zulässigkeit der Steuerpflicht (s.o. II.3.e) geklärt, auch wenn der

EuGH in seiner Begründung dazu auf Art. 137 MwStSystRL nicht ausdrücklich eingegangen ist. Die Mitgliedstaaten dürfen Glücksspielumsätze der vorliegenden Art besteuern. Außerdem ist die Option des Steuerpflichtigen nach Art. 137 MwStSystRL etwas anderes als eine (nach der o.g. Rechtsprechung des EuGH zulässige) Bedingung, die der Mitgliedstaat für die Steuerbefreiung des Art. 135 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL festlegt, so dass die Steuerpflicht bei Nichterfüllung einer solchen Bedingung von Art. 137 MwStSystRL nicht betroffen ist. Der Steuerpflichtige hat insoweit kein (unzulässiges) Optionsrecht, sondern seine Umsätze sind aufgrund einer (zulässigen) Bedingung des Mitgliedstaats steuerpflichtig. Insgesamt ist die Unionsrechtslage, soweit die Revision auf vom EuGH noch nicht ausdrücklich erörterte Umstände verweist, i.S. eines "acte clair" eindeutig.

- 72 dd) Die Fragen 3, 6 und 9 (zum Kasseninhalt) sind durch die Rechtsprechung des EuGH ebenfalls geklärt (vgl. II.4.). Die Antwort 3 in dem EuGH-Urteil Metropol Spielstätten (EU:C:2013:687, HFR 2013, 1166) ist ausdrücklich zu Art. 1 Abs. 2 MwStSystRL ergangen, so dass der EuGH bei Fällung des Urteils diese Regelung "insgesamt" gesehen und berücksichtigt hat. Außerdem ist die Unionsrechtslage, soweit die Revision auf angeblich vom EuGH noch nicht ausdrücklich erörterte Umstände verweist, aufgrund der dortigen Ausführungen i.S. eines "acte clair" eindeutig.
- 73 ee) Die Frage 4 (zu § 6 SpielbkV) betrifft keine Frage der Auslegung des Unionsrechts i.S. des Art. 267 Abs. 1 AEUV, für deren Beantwortung der EuGH zuständig wäre. Dass § 6 SpielbkV, anders als der Kläger meint, mit dem Inkrafttreten des UStG 1967 für den Bereich der Umsatzsteuer außer Kraft getreten ist, ist eine Frage der Auslegung des nationalen Rechts. Die Rechtslage in Bezug auf § 6 SpielbkV ist außerdem nicht unklar i.S. der Rechtsprechung des EuGH. Die unionsrechtlichen Grundsätze der Rechtssicherheit und der Rechtsklarheit zwingen einen Mitgliedstaat nicht dazu, eine (gemäß den Ausführungen unter II.3.c) durch Rechtsänderung in den Streitjahren für die Umsatzsteuer nicht mehr geltende, (gemäß den Ausführungen unter II.3.a) wegen Verstoßes gegen den Neutralitätsgrundsatz im Bereich der Umsatzsteuer unionsrechtswidrige Steuerbefreiung der öffentlichen Spielbanken --entgegen dem nicht mehr vorhandenen nationalen Rechtsanwendungsbefehl-- weiter anzuwenden, um damit auch weiterhin eine Steuerbefreiung der Wettbewerber der Spielbanken zu erreichen. Ob die Steuerpflicht umgesetzt wird, ist hierfür unerheblich (s. II.3.d). Die Unionsrechtslage ist i.S. eines "acte clair" eindeutig.
- 74 ff) Die Frage 5 (zu Art. 401 MwStSystRL) ist gemäß den Ausführungen unter II.6. geklärt. Die Unionsrechtslage ist außerdem, soweit die Revision auf angeblich vom EuGH noch nicht ausdrücklich erörterte Umstände verweist, i.S. eines "acte clair" eindeutig.

- 75 gg) Die Fragen 7 und 8 sind gemäß den Ausführungen unter II.5. durch das EuGH-Urteil Careda u.a. (EU:C:1997:327, HFR 1997, 781) hinreichend geklärt. Außerdem steht die Steuerbefreiung in Art. 135 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL mit der faktischen Unmöglichkeit zur Ausstellung von Rechnungen in keinem Zusammenhang. Weiterhin würde die vom Kläger im Ergebnis erstrebte Befreiung das Problem der Unmöglichkeit der Rechnungserteilung nicht lösen. Eine Rechnungserteilung wäre auch dann unmöglich. Die Unionsrechtslage ist i.S. eines "acte clair" eindeutig.
- 76 9. Auf den Umstand, dass der Kläger nach seinem Vorbringen in Provisionsabrechnungen sowohl vom Kasseneinhalt als Bemessungsgrundlage ausgegangen ist, und auf den Umstand, dass er von der Provision als Bruttobetrag die Umsatzsteuer herausgerechnet hat, kommt es danach nicht mehr an.
- 77 10. Die Revision wegen Einkommensteuer für die Streitjahre bleibt ebenfalls ohne Erfolg, da die Revision wegen Umsatzsteuer keinen Erfolg hat.

### III.

- 78 Der Antrag auf Entscheidung (§ 133 FGO) hat keinen Erfolg. Er ist unzulässig.
- 79 Voraussetzung für einen Antrag nach § 133 Abs. 1 und 2 FGO ist, dass eine "Entscheidung" vorliegt; bloße Hinweise oder Mitteilungen genügen nicht (vgl. Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 133 Rz 1 sowie § 128 Rz 3; Bergkemper in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 128 FGO Rz 31 ff.; Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 128 FGO Rz 19 ff.).
- 80 An einer Entscheidung in diesem Sinne fehlt es bereits hinsichtlich des "Stichworts" und des entsprechenden Vermerks in der Terminsankündigung. Denn es liegen insoweit rechtlich unverbindliche Hinweise und Mitteilungen vor. Welche Rechtsfragen im Streitfall entscheidungserheblich sind und wie der Streitfall rechtlich zu beurteilen ist, entscheidet nicht das von der Geschäftsstelle gebildete und von der Pressestelle übernommene "Stichwort", sondern der Senat in seinem Urteil, und zwar ohne Bindung an die Formulierung des "Stichworts". Außerdem handelt es sich bei der Vergabe des "Stichworts" und der Platzierung der Terminsankündigung auf der Homepage des BFH um Verwaltungsaufgaben und nicht um Rechtspflegeaufgaben (vgl. zur Abgrenzung Schmieszek in HHSp, § 12 FGO Rz 23 ff., 29 einerseits, Rz 31 andererseits; Brandis in Tipke/Kruse, a.a.O., § 12 FGO Rz 2 und 5; Müller-Horn in Gosch, FGO § 12 Rz 4 und 5).

Weder die Geschäftsstelle noch die Pressestelle haben als "Urkundsbeamte" gehandelt.  
Auch deshalb ist das Verfahren nach § 133 FGO nicht eröffnet.

IV.

81 Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.