

ZUKÜNFTIGE UNTERSCHIEDE DER STEUER- UND ABGABENLAST VON STATIONÄREM UND ONLINE-BASIERTEM CASINO- UND AUTOMATENSPIEL AM BEISPIEL BAYERN

Hintergrundpapier/Kurzanalyse im Auftrag der
European Gaming and Betting Association (EGBA)

Stand: 04.05.2021

Goldmedia GmbH Strategy Consulting
Prof. Dr. Klaus Goldhammer, Dr. Andre Wiegand

Oranienburger Str. 27 | 10117 Berlin | Germany
Tel. +49 30 2462660

Andre.Wiegand@Goldmedia.de

Inhalt

| | | |
|----------|--|-----------|
| 1 | Auftrag und Hintergrund | 3 |
| 1.1 | Auftrag | 3 |
| 1.2 | Hintergrund | 3 |
| 2 | Grundlagen der Berechnung | 5 |
| 2.1 | Steuern und Abgabenlast von Online- und stationären Anbietern | 5 |
| 2.2 | Auszahlungsquoten von Online- und stationären Spielformen | 7 |
| 3 | Rechnerische Anwendung einer 5-Prozent-Spieleinsatzsteuer auf stationäre Casino- und Automatenspiele | 11 |
| 3.1 | Umrechnung der 5-Prozent-Spieleinsatzsteuer auf theoretische Ertragssteuern der stationären Anbieter in Bayern | 11 |
| 3.2 | Anwendung der theoretischen Ertragssteuern auf die Bruttospielerträge der stationären Anbieter in Bayern | 12 |
| 4 | Zusammenfassung der Berechnung | 15 |

1 Auftrag und Hintergrund

1.1 Auftrag

Goldmedia Strategy Consulting wurde von der European Gaming and Betting Association (EGBA) damit beauftragt, in einer Kurzanalyse abzuschätzen, welche Unterschiede in der Belastung durch Steuern und Abgaben in Deutschland zukünftig für virtuelles Automatenspiel mit Gewinnmöglichkeit¹ und Online-Poker im Vergleich zu stationärem Automatenspiel (Geldspielgeräte/Spielapparate mit Gewinnmöglichkeit)² in Spielhallen und Gastronomie sowie Glücksspiel in Spielbanken bestehen werden.

Gegenstand der Analyse bilden die glücksspielspezifischen Steuern und Abgaben, die aktuell von privaten Spielhallenbetreibern und der Gastronomie für Einnahmen aus Geldspielgeräten sowie von staatlichen bzw. staatlich konzessionierten Spielbanken für Einnahmen aus Geldspielgeräten (hier als "Kleines Spiel" bezeichnet) und Casino-Tischspielen (hier als "Großes Spiel" bezeichnet) zu entrichten sind.

Für die Kurzstudie wurden die Steuern und Abgaben aus dem stationären Markt für das Bundesland Bayern herangezogen, da hier die Daten der Erträge sowie der Steuern und Abgaben aus dem stationären Markt zeitnah ermittelbar bzw. abschätzbar waren.

Ermittelt wurden die glücksspielspezifischen Steuern und Abgaben

- a) der Spielhallen in Bayern,
- b) der gewerblichen Automatenaufsteller in der Gastronomie in Bayern und
- c) der staatlichen Lotterie- und Spielbankverwaltung als Betreiberin der bayrischen Spielbanken.

Diese wurden verglichen mit der geplante Einsatzsteuer auf virtuelles Automatenenspiel sowie Online-Poker-Spiele, wie sie in der Änderung des Rennwett- und Lotteriewettgesetzes („RennwettLottÄG“) in der Fassung vom 26. März 2021 (Bundesrats Drucksache 209/21) vorgesehen ist.³

1.2 Hintergrund

Hintergrund der Analyse ist das Ziel der EGBA, für eine mögliche Beihilfebeschwerde auf dieser Basis eine jährliche Beihilfenhöhe für das Bundesland Bayern zu quantifizieren.

¹ Hiervon zu unterscheiden sind Social-Gaming-Angebote, die vergleichbare oder gleiche virtuelle Automatenspiele auf reiner Punktebasis ohne Kosten und damit verbundene Verluste und Gewinne für die Spieler anbieten und sich aus Online-Werbung finanzieren.

² Hiervon zu unterscheiden sind insbes. Unterhaltungs-Spielautomaten ohne Gewinnmöglichkeit wie Flipper- oder Dart-Geräte.

³ RennwettLottÄG abrufbar unter: [https://www.bundesrat.de/SharedDocs/drucksachen/2021/0201-0300/209-21\(B\).pdf?__blob=publicationFile&v=1](https://www.bundesrat.de/SharedDocs/drucksachen/2021/0201-0300/209-21(B).pdf?__blob=publicationFile&v=1)

Gemäß Beschluss vom 20. September 2011 zur dänischen Steuerbegünstigung für Online-Casinospiele (C 35/10; ex N 302/10) geht die EU-Kommission davon aus, „dass Online-Glücksspiel, soweit die Besteuerung von Glücksspielaktivitäten betroffen ist, ein weiterer Vertriebskanal einer ähnlichen Art von Glücksspielaktivitäten ist.“

Die in Deutschland nun geplante Änderung des Rennwettenlotteriegesetzes (RennwLottÄG) würde für die aus Sicht der EU-Kommission einzelnen Vertriebskanäle ähnlicher Glücksspielaktivitäten eine sehr unterschiedliche Steuern- und Abgabenlast für virtuelle Automatenspiele und Online-Poker ggü. stationärem Automaten- und Casinospiel herbeiführen.

Eine steuergesetzliche Maßnahme bewirkt in dem Maße eine nach Art. 107 Abs. 1 AEUV beihilfentatbestandliche Begünstigung, in dem Unternehmen selektiv von finanziellen Lasten verschont werden, die sich aus der normalen (systemlogischen) Anwendung des allgemeinen Steuersystems ergeben, also in der Differenz der Abweichung von dem allgemeinen steuerlichen Rahmensystem.

Ein wesentliches Element des steuerlichen Bezugssystems stellt die Steuerbemessungsgrundlage dar. Der deutsche Gesetzgeber zieht für alle in den letzten Jahren neu eingeführten Glücksspielsteuern mit Suchtpotential den Einsatz als Bemessungsgrundlage heran. Erst zum 1. Juli 2012 wurde eine Besteuerung für Sportwetten in Höhe von effektiv 5 Prozent auf den Einsatz eingeführt. Diese Bemessungsgrundlage wird mit dem geplanten RennwLottÄG für virtuelle Automatenspiele und Online-Poker übernommen.

Der terrestrische Markt unterliegt einer anderen Steuern- und Abgabenordnung. Wettbewerbslich relevant (mit Blick auf die Austauschbarkeit der Produkte) sind dabei die produktbezogenen (in diesem Fall glücksspielbezogene) Steuern und Abgaben. In einer **weiten Auslegung** dieser produktbezogenen Steuern zählen Umsatzsteuern dazu.

Die terrestrischen Geschäftsbetriebe der gewerblichen Automatenaufsteller zahlen in Bayern für die Einnahmen aus Geldspielgeräten Umsatzsteuern.⁴ Auch Spielbanken sind umsatzsteuerpflichtig. Allerdings wird die Umsatzsteuer mit der zusätzlich zu entrichtenden Spielbankabgaben verrechnet.

Weitere Unternehmenssteuern wie Einkommens- bzw. Körperschaftssteuern sowie Gewerbesteuern zählen nicht zu den produkt- bzw. glücksspielbezogenen Steuern und bleiben in der Betrachtung außen vor. (Die im EU-Ausland ansässigen Online-Anbieter müssen ebenfalls im Sitzland Körperschaftsteuer entrichten.)

Unter Zugrundelegung von Umsatzerhebungen aus dem Markt kann die Steuer berechnet werden, die anfallen würde, wenn die terrestrischen Anbieter des ge-

⁴ In anderen Bundesländern werden zusätzlich Vergnügungssteuern auf die Geräteeinnahmen erhoben.

werblichen Automatenspiels sowie die Spielbanken ebenfalls die entsprechende, das virtuelle Automatenspiel und Online-Poker betreffende Spieleinsatzsteuer entrichten müssten.

Hierbei werden bei den terrestrischen Spielbanken neben den Erträgen aus dem kleinen Spiel (auf das Automatenspiel entfallen in Spielbanken rd. 80 Prozent der Erträge) auch die gesamten Erträge aus dem großen Spiel (neben Poker also auch die Erträge aus weiteren Tischspielen wie Roulette und Black Jack) mit eingerechnet. Hintergrund ist auch hier, dass es sich gem. Einschätzung der EU-Kommission um ähnliche Arten von Glücksspielaktivitäten handelt.

2 Grundlagen der Berechnung

2.1 Steuern und Abgabenlast von Online- und stationären Anbietern

Das RennwLottÄG sieht die Einführung einer Steuer für **virtuelle Automaten-spiele** (§§ 37, 38 RennwLottÄG) und für **Online-Poker** (§§ 47, 48 RennwLottÄG) in Höhe von 5,3 Prozent auf die Spieleinsätze vor.

Da sich die Steuer von 5,3 Prozent auf eine Basis bezieht, die den Steueranteil bereits inkludiert, wird dieser Steueranteil bei der Berechnung der Steuer vom Einsatz abgezogen.

Das bedeutet rechnerisch für das virtuelle Automatenspiel und Online-Poker: Von einem Einsatz von 1 Euro wird ein Steueranteil von 5,3 Cent abgezogen. Auf die neue Basis von 94,7 Cent wird dann die Steuer von 5,3 Prozent berechnet. Das entspricht 5,02 Cent. Effektiv bedeutet demnach eine Besteuerung von 5,3 Prozent abzgl. der im Einsatz enthaltenen Einsatzsteuer eine Besteuerung von 5,02 Prozent auf die jeweiligen Einsätze der Spieler. Zur Vereinfachung der nachfolgenden Rechnung wird von einer Einsatzsteuer von effektiv 5 Prozent ausgegangen.

Der Gesetzgeber geht von einer durchschnittlichen, langfristigen Auszahlungsquote (return to player-rate) für virtuelles Automatenspiel von 96 Prozent aus.⁵ Das bedeutet, auf lange Sicht verspielt ein Spieler rd. 4 Prozent seiner Einsätze.

Ein Einfluss der Betreiber von Gaming-Websites mit virtuellen Automatenspielen mit Gewinnmöglichkeit auf die Auszahlungsquoten der Spiele ist aktuell in vielen Fällen nicht gegeben. Die Spielmodule werden von den Softwareanbietern mit bestimmten Quoten entwickelt und einheitlich international angeboten. Die durchschnittlichen Auszahlungsquoten pro Gaming-Website ergeben sich aus

⁵ Vgl. Bericht der Konferenz der Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder (FMK) zur Frage der Notwendigkeit steuerrechtlicher Anpassungen in Folge der Neuregulierung des Glücksspielwesens vom 20.11.2020 an die Konferenz der Regierungschefinnen und Regierungschefs der Länder (MPK), S. 11

der jeweils dort angebotenen Kombination von Spieleangeboten. Diese Auszahlungsquoten werden den Spielern angezeigt und vermarktet. Viele Anbieter bieten auch Auszahlungsquoten von 98 Prozent an.⁶ Spieler ziehen diese Auszahlungsquoten auch für ihre Nutzungsentscheidungen heran. Zukünftige Auszahlungsquoten, die (aufgrund einer Einsatzbesteuerung) deutlich unter diesen hohen Auszahlungsquoten liegen, könnten nach einer aktuellen Goldmedia-Erhebung zu deutlichen Spielerverlusten auf den jeweiligen Gaming-Websites führen.⁷

Die geplante Einsatzsteuer von effektiv 5 Prozent würde bei einer unveränderten Beibehaltung einer durchschnittlichen Ausschüttungsquote von 96 Prozent zu einer Besteuerung des Bruttospielertrags (dem Bruttogewinn der Betreiber einer Gaming-Website) in Höhe von ca. 125 Prozent führen (5 Cent entspricht 125 Prozent von 4 Cent).

Für stationäre Spielbanken und für in stationären Spielhallen und Gaststätten aufgestellte Geldspielautomaten ist keine Spieleinsatzsteuer vorgesehen.

Für in **stationären Spielhallen und Gaststätten aufgestellte Geldspielgeräte** mit Gewinnmöglichkeiten fallen bundesweit 19 Prozent Umsatzsteuer⁸ auf die sog. "Kasseneinnahmen"⁹ abzgl. der darin theoretisch bereits enthaltenen und an den Spieler weitergegebene Umsatzsteuer an. Dies entspricht einer effektiven Umsatzbesteuerung von 15,97 Prozent (siehe Rechnung zur Einsatzsteuer).

Im Rahmen dieser Kurzanalyse werden in einer weiten Auslegung der zu berücksichtigenden "produktbezogenen" Steuern und Abgaben die von den terrestrischen Anbietern zu zahlenden "Umsatzsteuern" als "produktbezogene" Steuern eingerechnet.

Zu berücksichtigen ist dabei jedoch, dass die stationären Anbieter die Vorsteuern für die Betriebskosten einer Spielhalle oder Gaststätte (Leasing-Kosten der Geräte, Wartungskosten, Überprüfungskosten, Stromkosten, Miete ...) gemäß Umsatzschlüssel (Umsatz aus Geldspielgeräten ggü. Umsätze aus Unterhaltungsgeräten und Gastronomie) anrechnen können. Damit reduzierte sich die

⁶ Vgl. z. B. <https://www.casinoonline.de/echtgeld.php>

⁷ Vgl. dazu ausführlich die Goldmedia-Studie "Nutzung von Online-Casino und Online-Poker in Duldungs- und Regulierungsphase", April 2021, abrufbar unter: <https://www.goldmedia.com/produkt/study/nutzung-von-online-casino-und-online-poker-in-duldungs-und-regulierungsphase/>

⁸ Vgl. <https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2013/10/29/doppelte-besteuerung-automatenspiels-mit-umsatzsteuer-und-vergnaegungssteuer-unionrechtskonform/>

⁹ Zu unterscheiden sind bei Geldspielgeräte der sog. "Geldspeicher" in der ein Spieler gem. § 13 Satz 7 SpielV bis zu 10 Euro einzahlen kann, die "Bank" des Automaten, wo der Spieler für die einzelnen Spiele gem. § 13 Satz 3 SpielV Einsätze bis zu 2,30 pro Spiel hochbuchen kann sowie die "Kassenbox", in die Verluste des Spielers als Gewinn des Betreibers verbucht werden.

Als Kasseneinnahme gilt der Saldo des Kasseninhalts von Monatsanfang und Monatsende (Geldeinwurf minus Geldauswurf plus Entnahmen minus Geräteauffüllungen). Die Jahressumme aller monatlichen Kasseneinnahmen aller ihrer Geldspielgeräte („Bruttokasse“) bildet die Bemessungsgrundlage.

Umsatzsteuerlast der stationären Anbieter gem. der Jahresreports der Glücksspielaufsichtsbehörden der Länder für die Jahre 2018 und 2019 auf 8,08, respektive 8,07 Prozent.¹⁰

Dies bildet für die nachfolgende Berechnung die Grundlage für die Berechnung der Steuerlast für Geldspielgeräte privater Automatenaufsteller/Spielhallenbetreiber in Bayern.

Die Möglichkeit eines Vorsteuerabzugs haben ausländische Online-Anbieter in Deutschland nicht, da sie in Deutschland aktuell zwar steuerlich veranlagt sind, hier jedoch nicht über nationale Tochtergesellschaften verfügen, die anteilige Aufwendungen für den Spielbetrieb in Deutschland oder Kosten für Werbemaßnahmen in Deutschland gegenrechnen.

Spielbanken müssen in Bayern eine Umsatzsteuer auf ihre Bruttospielerträge in Höhe von 19 Prozent abzüglich der darin enthaltenen, an den Spieler weitergegebenen Umsatzsteuer zahlen. Dies entspricht ebenfalls einer Effektiv-Besteuerung der Bruttospielerträge von 15,97 Prozent (siehe Rechnung zur Einsatzsteuer). Hinzu kommt eine Spielbankabgabe des jährlichen Bruttospielertrages bis 25 Millionen Euro von 25 Prozent sowie für darüberhinausgehende Bruttospielerträge von 30 Prozent. (vgl. Art. 5 Abs. 1 BaySpielbG). Die zu zahlende Umsatzsteuer wird auf die Spielbankabgabe angerechnet (vgl. Art. 5 Abs. 8 SpielbG). Das bedeutet, die Spielbanken in Bayern leisten die rechnerische Spielbankabgabe abzgl. der Umsatzsteuer direkt an das Land Bayern.

2.2 Auszahlungsquoten von Online- und stationären Spielformen

Grundlage dieser Berechnung bilden die langfristigen Auszahlungsquoten der Spieleangebote im stationären Markt. Diese unterscheiden sich insbes. im Bereich der Geldspielgeräte von den Auszahlungsquoten virtueller Automaten-spiele.

Bei den virtuellen Automatenspielen ergeben sich die Auszahlungsquoten aus dem Design der Spielsoftware über die Anzahl der Walzen, Symbole und den möglichen Gewinnlinien und werden von den Softwareanbietern vorgegeben. Sie bleiben auch bei steigenden Einsätzen des Spielers pro Spiel durch Erhöhung der genutzten Gewinnlinien proportional erhalten. Gem. § 22a Absatz 7 des

¹⁰ Glücksspieljahresreports der Länder 2018 und 2019 abrufbar unter:
https://www.im.nrw/system/files/media/document/file/gs_jahresreport2019.pdf
https://www.im.nrw/system/files/media/document/file/gs_jahresreport2018.pdf

neuen Glücksspielstaatsvertrages ist beim virtuellen Automatenspiel in Deutschland der Maximaler Einsatz pro Spiel auf 1 Euro festgelegt.¹¹

Viele Spiele erfordern einen Mindesteinsatz von 10 Cent bei Nutzung einer Gewinnlinie. Viele Spiele verfügen über 10 Gewinnlinien. Eine Gewinnlinie zieht sich in einem bestimmten Muster über alle dargestellten Walzen. Wenn gleiche Symbole in der Gewinnlinie erscheinen, kommt es zum Gewinn und zur Gewinnauszahlung.

Einzelne Spiele verfügen auch über 20 Gewinnlinien. In diesen Fällen reduziert sich der Einsatz pro Gewinnlinie auf 5 Cent.

Abb. 1: Beispiel: Gewinnlinien beim Automatenspiel Book of Ra (Novoline)



Quelle: onlinecasinofuchs.de

Bei den **stationären Geldspielgeräten in Spielhallen und in der Gastronomie** sind die langfristigen Kassenerträge pro Spielgerät in der Spielverordnung (SpielV) mit einem fixen Betrag vorgegeben. Gem. § 12 Abs. 2 Satz 1 der SpielV müssen Geldspielgeräte Gewinne in solcher Höhe auszahlen, dass bei langfristiger Betrachtung kein höherer Betrag als 20 Euro je Stunde als Kassinhalt verbleibt.

Gleichzeitig ist gem. § 13 Satz 2 und 3 vorgegeben, dass die Mindestspieldauer pro Spiel (z. B. Drehen der Video-Walze) fünf Sekunden betragen und der Einsatz 0,20 Euro für ein 5-Sekunden-Spiel nicht übersteigen darf. Der Einsatz darf erhöht werden, wenn sich gleichzeitig die Spieldauer erhöht. Die Obergrenze liegt gem. § 13 Satz 3 bei 75 Sekunden. Dabei darf sich der Einsatz um höchstens 0,03 Euro je volle Sekunde erhöhen. Dies ergibt bei 75 Sekunden Spielzeit einen rechnerischen Maximaler Einsatz von 2,30 Euro. Viele Spielautomaten bieten bei

¹¹ Entwurf eines Fünften Gesetzes zur Neuordnung des Glücksspielwesens vom 02.11.2020 abrufbar u. a. hier: https://www.buergerschaft-hh.de/parldok/dokument/73270/entwurf_eines_fuenften_gesetzes_zur_neuregelung_des_gluecksspielwesens.pdf

einem Mindesteinsatz von 20 Cent pro Gewinnlinie die Nutzung von bis zu zehn Gewinnlinien an.¹²

Die Regelung der Spielverordnung bringt es mit sich, dass mit den vorgegebenen Möglichkeiten der Einsatzerhöhung im Zeitverlauf und der Nutzung von vielen Gewinnlinien bei längerer Spielzeit (Drehzeit der Walzen) die Gewinnquoten von 86 auf 82 Prozent sinken. Die langfristigen Auszahlungsquoten der einzelnen Spieler hängen daher von ihrem Spielverhalten ab. Setzen sie eher kleine Beträge ein und nutzt nur einzelne Gewinnlinien, liegt die langfristige Auszahlungsquote höher. Die nachfolgende Tabelle zeigt beispielhaft für einen Spielautomaten mit Mindesteinsatz von 20 Cent und 10 Gewinnlinien, welche Auszahlungsquoten man erzielen würde, wenn man dauerhaft eine bestimmte Anzahl von Gewinnlinien nutzt.

Tab. 1 Rechnerische Auszahlungsquoten von Geldspielgeräten gem. SpielV 2019

| Gewinnlinien | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Spieldauer in Sekunden | 5 | 12 | 19 | 25 | 32 | 39 | 45 | 52 | 59 | 65 |
| Einsatz in EUR | 0,2 | 0,41 | 0,62 | 0,8 | 1,01 | 1,22 | 1,4 | 1,61 | 1,82 | 2 |
| Einsatz in EUR abgerundet | 0,2 | 0,4 | 0,6 | 0,8 | 1 | 1,2 | 1,4 | 1,6 | 1,8 | 2 |
| Langfristige Verlustrate pro Stunde in EUR | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 |
| Einsatz pro Stunde in EUR | 144,00 | 123,00 | 117,47 | 115,20 | 113,63 | 112,62 | 112,00 | 111,46 | 111,05 | 110,77 |
| Auszahlungsquote | 86,11 | 83,74 | 82,97 | 82,64 | 82,40 | 82,24 | 82,14 | 82,06 | 81,99 | 81,94 |

Quelle: Goldmedia-Analyse auf Basis Vorgaben SpielV 2019

Hier liegt der Unterschied zu den Online-Spielen, wo lt. neuem GlüStV die Mindestdauer pro Spiel von 5 Sekunden unabhängig von der Einsatzhöhe vorgeschrieben wird. Hier bleibt die langfristige Auszahlungsquote unabhängig von der Einsatzhöhe pro Spiel erhalten, weil sich die Gewinnchancen jeweils proportional erhöhen.

Weitere Unterschiede zwischen stationären Geldspielgeräten und virtuellem Automatenspiel liegen in verschiedenen Zusatzspielmöglichkeiten wie bspw. den Risikospielen (z. B. ein Kartenspiel mit Wette auf Rot oder Schwarz oder einer Risikoleiter), mit der aktuelle Gewinne weiter erhöht oder wieder verloren werden können.

¹² <http://www.spielothek-online.com/10-gewinnlinien/>

Darüber hinaus bieten die Spielautomatenhersteller verschiedene Spielsystem-Pakete für Spielhallen mit höherer "Spielefreude" sowie "ausgewogene und "kassenorientierte" Spielsystempakete an.¹³ Alle Spielsysteme in allen Kategorien müssen den Vorgaben der SpielV insbes. auch in Bezug auf Maximal-Gewinne und -Verluste pro Stunde entsprechen¹⁴ und werden (im Zusammenspiel mit den Konsolen) von der zuständigen Abteilung der Physikalisch-Technischen Bundesanstalt (PTB) geprüft und zugelassen.¹⁵

Trotzdem verhalten sich die Spiele, die für die unterschiedlichen Spielumgebungen programmiert sind, innerhalb einer Stunde unterschiedlich: Bei den als "spielefreudig" klassifizierten Spielsystemen treten Gewinne seltener, dafür mit höheren Gewinnquoten auf. Ggf. sind auch die Mindesteinsätze pro Spiel höher. Sie sind für Spielhallen konzipiert, in denen die Spieler länger verweilen und auch längere Verluststrecken für einen dann ggf. auftretenden höheren Gewinn in Kauf nehmen. Kassenoptimierte Spielsysteme stehen i. d. R. in der Gastronomie, wo die Gesamtspielzeiten kürzer sind. Hier sind die möglichen Gewinne und Verluste niedriger eingestellt, sodass kleinere Beträge gewonnen oder verloren werden. Dafür sind die Auszahlungsquoten ggf. stärker an den gesetzlichen Limits orientiert, während Spielsysteme für Spielhallen je nach Spieldesign ggf. auch leicht höhere Quoten bieten. Da in der Mehrzahl kleinere Beträge pro Spiel gesetzt werden und ein "hochdrücken" auf bis zu 2,30 Euro pro Spiel weniger oft erfolgt, wird die typische Auszahlungsquote pro Spieler ggf. eher bei 86 Prozent als bei 82 Prozent liegen.

Der Gesetzgeber geht von einer durchschnittlichen, langfristigen Auszahlungsquote bei terrestrischen Spielautomaten von aktuell 85 Prozent aus.¹⁶

Diese Quote wird für die nachfolgende Berechnung einer theoretischen Ertragssteuer auf Basis einer 5-Prozent-Einsatzsteuer für Geldspielgeräte in Spielhallen und Gastronomie angesetzt.

Für die **staatlichen Spielcasinos** in Bayern wird für die dort aufgestellten Geldspielgeräte eine mehrheitlich durchschnittliche Auszahlungsquote von 94 Prozent angegeben.¹⁷

¹³ <https://www.heinrich-hecker.de/spielautomaten-automatenaufstellung/multi-game-geldspielgeraete/loewen-novo-geldspielgeraete/multi-game-geldspielgeraete-loewen-entertainment-primus-tr5.html>

¹⁴ Die Grenzen der Spiele sind in der Spielverordnung festgelegt. Gem. § 12 Abs. 2 SpielV dürfen die am Gerät dargestellten Gewinnaussichten zu keinem Zeitpunkt einen festen Gegenwert von 300 Euro übersteigen. Gem. § 13 Satz 4 und 5 SpielV darf die Summe der Verluste (Einsätze abzüglich Gewinne) im Verlauf einer Stunde 60 Euro nicht übersteigen und die Summe der Gewinne abzüglich der Einsätze darf im Verlauf einer Stunde 400 Euro nicht übersteigen.

¹⁵ <https://www.ptb.de/cms/ptb/fachabteilungen/abt8/fb-85/ag-853.html>

¹⁶ Vgl. Bericht der Konferenz der Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder (FMK) zur Frage der Notwendigkeit steuerrechtlicher Anpassungen in Folge der Neuregulierung des Glückspielwesens vom 20.11.2020 an die Konferenz der Regierungschefinnen und Regierungschefs der Länder (MPK), S. 11

¹⁷ Vgl. <https://www.spielbanken-bayern.de/spielinfos/spielregeln/automaten>

Die Auszahlungsquoten beim Roulette liegen bei 97,3 Prozent¹⁸, während bei Black Jack eine durchschnittliche Auszahlungsquote von 94,3 Prozent angegeben wird.¹⁹ Damit liegen die langfristigen Auszahlungsquoten für das große Spiel (Tischspiele) eher bei 96 Prozent.

Da jedoch das kleine Spiel (Geldspielgeräte) rund 80 Prozent des Gesamt-Bruttospielertrags der staatlichen Casinos ausmacht²⁰, wird die durchschnittliche **Auszahlungsquote über alle Spiele auf 94,3 Prozent** in Bayerischen Spielcasinos auf festgelegt.

3 Rechnerische Anwendung einer 5-Prozent-Spieleinsatzsteuer auf stationäre Casino- und Automatenspiele

3.1 Umrechnung der 5-Prozent-Spieleinsatzsteuer auf theoretische Ertragssteuern der stationären Anbieter in Bayern

Im Rahmen dieser Kurzanalyse wird geprüft, wie sich eine vergleichbare Steuer auf 5 Prozent der Einsätze auf das stationäre Automatenspiel in Spielhallen und Gastronomie sowie auf Glücksspiel in Spielbanken auswirken würde.

Anstatt auf Basis der in Kap. 2.2 hergeleiteten Auszahlungsquoten ein Einsatzvolumen für die stationären Spielautomaten und Casino-Spiele hochzurechnen, lässt sich eine Spieleinsatzbesteuerung auch auf eine theoretische Ertragsbesteuerung für die stationär erwirtschafteten Spielerträge umrechnen.

Die bedeutet für stationäre Automatenspiele in Spielhallen und Gastronomie folgendes:

Setzt man eine effektive 5-Prozent-Einsatzbesteuerung auf Spielarten an, die im Durchschnitt eine Auszahlungsquote von 85 Prozent und eine Ertragsquote von 15 Prozent aufweisen, ergibt sich folgendes Bild:

5 Prozent von 100 Cent Einsatz entspricht 5 Cent. 5 Cent entsprechen 33,3 Prozent von einem Ertrag von 15 Cent. Entsprechend käme eine Einsatzbesteuerung von effektiv 5 Prozent bei Aufstellern von Geldspielgeräten bzw. Spielhallenbetreibern einer Ertragsbesteuerung von 33,3 Prozent gleich.

¹⁸ Vgl. https://www.spielbank-wiesbaden.de/fileadmin/downloads/pdf/franz_Roulette.pdf

¹⁹ Vgl. <https://www.spielbanken-bayern.de/spielinfos/spielregeln/black-jack>

²⁰ Vgl. Glücksspieljahresreports der Länder 2018 und 2019

Für Glücksspiel in Spielbanken bedeutet dies folgendes:

Setzt man eine effektive 5-Prozent-Einsatzbesteuerung auf Spielarten an, die im Durchschnitt eine Auszahlungsquote von 94,3 Prozent und eine Ertragsquote von 5,7 Prozent aufweisen, ergibt sich folgendes Bild:

5 Prozent von 100 Cent Einsatz entspricht 5 Cent. 5 Cent entsprechen 87,7 Prozent von einem Ertrag von 5,7 Cent. Entsprechend käme eine Einsatzbesteuerung von effektiv 5 Prozent bei den Bayerischen Staatscasinos bei gleichbleibenden Auszahlungsquoten einer Ertragsbesteuerung von 87,7 Prozent gleich.

3.2 Anwendung der theoretischen Ertragssteuern auf die Bruttospielerträge der stationären Anbieter in Bayern

Für die Darstellung der Differenz, die sich rechnerisch ergibt, wenn man die aktuelle Steuern- und Abgabelast der gewerblichen Automatenaufsteller in Spielhallen und Gastronomie in Bayern sowie der staatlichen Spielbanken in Bayern mit der theoretischen Belastung einer 5-Prozent-Einsatzbesteuerung vergleicht, wurden die jeweils verfügbaren aktuellsten statistischen Zahlen herangezogen.

Die **Spielhallenbetreiber** in Bayern erwirtschafteten 2020 mit ihren 1.969 Konzessionen²¹ Gesamtkasseneinnahmen in Höhe von 706 Mio. EUR.²²

Zugleich entrichteten Sie gem. Herleitung in Kap. 2.1 abzgl. Vorsteuern eine Umsatzsteuer in Höhe von 8,1 Prozent. Dies entspricht einer Umsatzsteuerzahlung in Höhe 57 Mio. EUR. Müssten die Spielhallenbetreiber in Bayern eine 5-Prozent-Ertragssteuer zahlen, entspräche dies gem. der Herleitung in Kapitel 3.1 einer Ertragsbesteuerung von 33,3 Prozent (als Umrechnung einer 5-Prozent-Einsatzbesteuerung). Dies entspräche einer Steuerlast von 235 Mio. Euro. Die rechnerische Differenz liegt hier bei 178 Mio. EUR.

²¹ Gemäß §3 Abs. 2 SpielV dürfen seit der Novelle der SpielV im Jahr 2006 pro Spielhalle nur 12 Spielgeräte und nur mit entsprechender Grundfläche pro Gerät (Abstand) betrieben werden. Viele Spielhallen in Bayern sind gerichtlich mit Härtefallbegründungen dagegen vorgegangen und dürfen weiterhin bis zu 48 Spielgeräte mit vier Konzessionen im baulichen Verbund (Mehrfachkonzessionen für Verbundspielhalle) betreiben.

Vgl.: <https://www.kanzlei-glueckspielrecht.de/informationen-zum-erlaubnisverfahren-fuer-spielhallen-in-bayern/konzessionen/>

Im neuen Landesglücksspielgesetz zur Umsetzung des neuen Glücksspielstaatsvertrages ist eine Öffnungsklausel für Verbundspielhallen vorgesehen.

Vgl.: <https://www.gamesundbusiness.de/news/details/gesetzentwurf-mit-luft-nach-oben/>

²² Vgl. Landesdatenbank Geldspielgeräte Bayern, erstellt von Arbeitskreis gegen Spielsucht e.V., abrufbar unter:

<https://www.lsgbayern.de/information/datenbank-spielhallen-und-geldspielgeraete-in-bayern>

<https://laender.proksimo.de/Bayern>

Tab. 2 Rechnerische Differenz zwischen aktueller Umsatzsteuerbelastung der Bayerischen Spielhallenbetreiber und einer 5-Prozent-Einsatzbesteuerung

| Bezeichnung | Wert in Mio. EUR |
|--|------------------|
| Kasseneinnahmen 2020 | 705,62 |
| Geschätzte Umsatzsteuer* abzgl. Vorsteuer 8,1 Prozent | 57,15 |
| Steuerlast bei einer theoretischen 5-Prozent-Einsatzbesteuerung | 235,21 |
| Differenz zur Umsatzsteuer | 178,05 |

* Annahme: Umsatzsteuer zählt wettbewerbsrechtlich als "produktbezogene" Steuer

Quelle: Goldmedia-Analyse auf Basis Landesdatenbank Geldspielgeräte Bayern erstellt vom Arbeitskreis gegen Spielsucht e.V.

Die **Geldspielgeräte in der Gastronomie** in Bayern erwirtschafteten 2019 nach Schätzung von Goldmedia Gesamt-Kasseneinnahmen in Höhe von 200 Mio. EUR.²³

Zugleich entrichteten Sie gem. Herleitung in Kap. 2.1 abzgl. Vorsteuern eine Umsatzsteuer in Höhe von 8,1 Prozent. Dies entspricht einer Umsatzsteuerzahlung in Höhe 16 Mio. EUR. Müssten Geräteaufsteller in der Gastronomie in Bayern eine 5-Prozent-Ertragssteuer zahlen, entspräche dies gem. der Herleitung in Kapitel 3.1 einer Ertragsbesteuerung von 33,3 Prozent (als Umrechnung einer 5-Prozent-Einsatzbesteuerung). Dies entspräche einer Steuerlast von 67 Mio. Euro. Die rechnerische Differenz liegt hier bei 51 Mio. EUR.

²³ Kasseneinnahmen von Geldspielgeräten in Bayern werden in der Länderdatenbank nicht ausgewiesen. Es erfolgte daher eine Schätzung des Anteils der Geräte in Bayern von der Gesamtzahl der Gastronomiegeräte lt. Jahresreport 2019 der Glücksspielaufsichtsbehörden über den Anteil der Geräte in den bayerischen Spielhallen an allen Spielgeräten in Spielhallen in Deutschland. Es erfolgte eine erste Abschätzung der Kasseneinnahmen der Gastronomiegeräte durch die Relation zwischen Anzahl Geräte in Spielhallen in Bayern und deren Kasseneinnahmen zu geschätzter Anzahl der Geräte in der Gastronomie in Bayern. Diese Einnahmenschätzung wurde dann um den Faktor der durchschnittlichen Einnahmen pro Gastro-Gerät ggü. Spielhallengerät gem. Erhebung des Arbeitskreises gegen Spielsucht e.V. verringert.

Quellen:

Landesdatenbank Geldspielgeräte Bayern, erstellt von Arbeitskreis gegen Spielsucht e.V., abrufbar unter:
<https://www.lsgbayern.de/information/datenbank-spielhallen-und-geldspielgeraete-in-bayern>
<https://laender.proksimo.de/Bayern>

"Glücksspieljahresreports der Länder 2019", abrufbar unter:
https://www.im.nrw/system/files/media/document/file/gs_jahresreport2019.pdf

Arbeitskreis gegen Spielsucht e.V. Trümper/Heimann (2018): "Angebotsstruktur der Spielhallen und Geldspielgeräte in Deutschland", abrufbar unter:
<https://docplayer.org/106046337-Angebotsstruktur-der-spielhallen-und-geldspielgeraete-in-deutschland.html>

Tab. 3 Rechnerische Differenz zwischen aktueller Umsatzsteuerbelastung der Geldspielgeräteaufsteller in der Gastronomie in Bayern und einer 5-Prozent-Einsatzbesteuerung

| Bezeichnung | Wert in Mio. EUR |
|--|------------------|
| Kasseneinnahmen 2019* | 200,26 |
| Geschätzte Umsatzsteuer** abzgl. Vorsteuer 8,1 Prozent | 16,22 |
| Steuerlast bei einer theoretischen 5-Prozent-Einsatzbesteuerung | 66,75 |
| Differenz zur Umsatzsteuer | 50,53 |

* Schätzung Goldmedia

** Annahme: Umsatzsteuer zählt wettbewerbsrechtlich als "produktbezogene" Steuer

Quelle: Goldmedia-Analyse auf Basis Daten Arbeitskreis gegen Spielsucht e.V. und Glücksspieljahresreports der Länder 2019

Die neun in Bayern von der staatlichen Lotterie- und Spielbankverwaltung betriebenen **Spielbanken** erwirtschafteten im Jahr 2019 einen Bruttospielertrag von rund 87 Mio. EUR. Daraus erhielt das Land Bayern inkl. Umsatzsteuer eine Spielbankabgabe in Höhe von 11 Mio. EUR. Eine in Kapitel 3.1 hergeleitete Ertragsbesteuerung von 87,7 Prozent (als Umrechnung einer 5-Prozent-Einsatzbesteuerung) würde eine Steuerlast von 76 Mio. EUR erzeugen. Die rechnerische Differenz liegt hier bei 65 Mio. EUR.

Tab. 4 Rechnerische Differenz zwischen der Spielbankabgabe in Bayern und einer 5-Prozent-Einsatzbesteuerung

| Bezeichnung | Wert in Mio. EUR |
|--|------------------|
| Bruttospielertrag 2018 | 86,66 |
| Spielbankabgabe | 10,68 |
| Steuerlast bei einer theoretischen 5-Prozent-Einsatzbesteuerung | 76,02 |
| Differenz zur Spielbankabgabe | 65,34 |

Quelle: Goldmedia-Analyse auf Basis Angaben des Staatsministeriums der Finanzen und für Heimat in Bayern

4 Zusammenfassung der Berechnung

Würde man die aktuell für virtuelles Automatenspiel und Online-Poker geplante Besteuerung von effektiv 5 Prozent auf die Spieleinsätze der stationären Automaten Spiele in Spielhallen und Gastronomie in Bayern sowie auf das Glücksspiel in bayerischen Spielbanken übertragen, würde sich deren Gesamtabgaben von heute rd. 84 Mio. EUR auf 378 Mio. Euro erhöhen. Dies entspricht einer rechnerischen Differenz von rd. 294 Mio. Euro allein für das Land Bayern.

Tab. 5 Zusammenfassende Darstellung Bayern: Rechnerische Differenz zwischen aktueller Steuern- und Abgabenlast für stationäre Automaten Spiele in Spielhallen und Gastronomie und für Glücksspiel in Spielbanken zu einer 5-Prozent-Einsatzbesteuerung

| Marktsegment | Aktuelle Steuern- und Abgabenlast in Mio. EUR | Theoretische Steuerlast 5%-Einsatzsteuer in Mio. EUR | Rechnerische Differenz in Mio. EUR |
|--|---|--|------------------------------------|
| Geldspielgeräte in Spielhallen Bayern (Datenbasis 2020) | 57,15* | 235,21 | 178,05 |
| Geldspielgeräte in der Gastronomie in Bayern (Datenbasis 2019) | 16,22* | 66,75 | 50,53 |
| Staatliche Spielbanken in Bayern (Datenbasis 2018) | 10,68 | 76,02 | 65,34 |
| Summe | 84,05 | 377,98 | 293,92 |

*Annahme: Umsatzsteuer zählt wettbewerbsrechtlich als "produktbezogene" Steuer

Quelle: Goldmedia-Analyse