



Universität Potsdam · August-Bebel-Str. 89, 14482 Potsdam

Frau Dr.
Birgit Reinemund, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses des
Deutschen Bundestages
Platz der Republik 1
11011 Berlin

**LEHRSTUHL FÜR
ÖFFENTLICHES RECHT,
INSBESONDERE VERWALTUNGS-
UND STEUERRECHT**
Prof. Dr. Andreas Musil

**Sekretariat:
St. Krause**

Telefon: (0331) 977-3233

Telefax: (0331) 977-3700

E-Mail: musil@uni-potsdam.de

Datum: 16.03.2012

Stellungnahme zur öffentlichen Anhörung am 21.3.2012

I. Begriff Sportwette

Als Sportwetten werden Wetten auf den Ausgang eines Sportereignisses bezeichnet, vgl. § 21 Abs. 1 GlüStV sowie die Legaldefinition in § 17 Abs. 2 in der Fassung des Gesetzentwurfs des Bundesrates vom 25.01.2012 (nachfolgend BR-GesEntwurf)¹. Auch Wetten auf Pferderennen, die nicht den §§ 1 bis 16 RennwLottG unterliegen, fallen unter den neuen Besteuerungstatbestand der Sportwetten in § 17 Abs. 2 RennwLottG². Nach herrschender Ansicht handelt es sich hierbei nicht um Geschicklichkeitsspiele (bei denen es auf die körperlichen und intellektuellen Fähigkeiten des Spielers ankommt³), sondern um Glücksspiele⁴. Daher unterfielen Sportwetten auch dem staatlichen Glücksspielmonopol⁵.

Sportwetten lassen sich weiter in sog. *Oddset-Wetten*⁶ und Wetten nach dem *Totalisatorprinzip*⁷ (z.B. die Toto-Fußballwette) einteilen⁸. Eine Oddset-Wette zeichnet sich vor allem dadurch aus, dass der Kunde seinen möglichen Gewinn aus Einsatz, Quote und Anzahl der getippten Paarungen errechnen kann und das Wettunternehmen unabhängig von der Höhe der Wetteinsätze eine bestimmte Quote auszuzahlen hat⁹. Folgt die Wette dem Totalisatorprinzip, wird hingegen nur ein Teil der Wetteinsätze unter den Spielern aufgeteilt¹⁰.

¹ BT-Drs., 17/8494.

² Vgl. Gesetzesbegründung, BT-Drs., 17/8494, S. 8 f.

³ Birk, in: Dietlein, GlücksspielR, Syst A SteuerR, Rn. 1.

⁴ Siehe zum Streitstand Hecker/Ruttig, in: Dietlein, Glücksspielrecht, § 21 GlüStV Rn. 22.

⁵ BVerfG, Urteil vom 28. März 2006 - 1 BvR 1054/01, NJW 2006, 1261; OVG Münster vom 22.2.2008 - 13 B 1215/07.

⁶ Diese gelten als Glücksspiele im engeren Sinne, vgl. Klenk, in: Rau/Dürrwächter, UStG, § 4 Nr. 9 Rn. 165

⁷ Hierbei kann es sich je nach Ausgestaltung um Lotterien i.S.v. § 17 RennwLottG handeln, z.B. die Toto-Fußballwette, siehe Birkenfeld, USt-Hdb, § 93 Rn. 441.

⁸ So auch BVerfG vom 28. 3. 2006 - 1 BvR 1054/01, NJW 2006, 1261.

⁹ Janz, NJW 2003, 1694, 1695.

¹⁰ Unter altem Recht konnte eine solche Sportwette als Lotterie i.S.v. § 17 RennwLottG besteuert werden (vgl. Klenk, in: Rau/Dürrwächter, UStG, § 4 Nr. 9 Rn. 154 ff, 159; Birk, ZfWG 2011, 229).

Diese Unterscheidung ist für § 17 RennwLottG i.d.F. des BR-GesEntwurfs jedoch unerheblich, da ausweislich der Gesetzesbegründung neben den Oddset-Wetten alle Sportwetten der Besteuerung durch das RennwLottG unterliegen, also auch Halbzeitwetten oder Ereigniswetten.

II. Besteuerung von Sportwetten

Bei Sportwetten kann die Hingabe des Wetteinsatzes nicht als Leistung für den Wettgewinn als Gegenleistung angesehen werden, da der Wettgewinn mehr oder weniger vom Zufall abhängt¹¹ und der Wetteinsatz nur die notwendige Bedingung zur Teilnahme an der Wette überhaupt darstellt. Leistung und Gegenleistung stehen hier gerade nicht in einem synallagmatischen Verhältnis. Daher liegt auch keine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr vor und folglich auch keine steuerbaren Einkünfte. Eine Besteuerung des Wettgewinns durch Ertragsteuern kommt daher nicht in Betracht.

Nach bisher geltender Rechtslage werden Sportwetten nur in der Form von Oddset-Wetten, zusammen mit öffentlichen Lotterien und Ausspielungen, durch die Rennwett- und Lotteriesteuer nach § 17 S. 1 RennwLottG besteuert. Zwar fällt ein Unternehmer, der im Inland am Markt Wetten anbietet unter den Tatbestand des § 1 UStG, durch die Regelung in § 4 Nr. 9b) UStG wird aber eine Konkurrenz zwischen den beiden Steuern vermieden¹². Nach bisheriger Rechtslage, wonach als Sportwetten ausschließlich Oddset-Wetten von dem RennwLottG erfasst werden, unterfielen die übrigen Sportwetten daher der Umsatzsteuer¹³.

Ausweislich des BR-GesEntwurfs sollen grundsätzlich alle *inländischen* Sportwetten vom Tatbestand des § 17 Abs. 2 RennwLottG erfasst werden. Da auch § 4 Nr. 9 lit. b) unverändert bleibt, käme es künftig bei Sportwetten daher grundsätzlich nicht zu einer Belastung mit Umsatzsteuer.

Während nach dem derzeit geltenden § 17 RennwLottG der Anknüpfungspunkt für die deutsche Rennwett- und Lotteriesteuer die *im Inland* veranstaltete Lotterie, Ausspielung oder Oddset-Wette ist, genügt es für die Besteuerung von Sportwetten gem. § 17 Abs. 2 RennwLottG i.d.F. des BR-GesEntwurfs zum einen, wenn die Sportwette im Inland veranstaltet wird (§ 17 Abs. 2 Nr. 1 RennwLottG i.d.F. des BR-GesEntwurfs). Es ist aber auch ausreichend, wenn nur der Spieler als natürliche Person seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt bzw. als juristische Person seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz in Deutschland hat (§ 17 Abs. 2 Nr. 2 RennwLottG i.d.F. des BR-GesEntwurfs). Kann der Spieler im Falle des § 17 Abs. 2 Nr. 2 RennwLottG i.d.F. des BR-GesEntwurfs nachweisen, dass er sich bei Abschluss des Wettvertrages im Ausland befunden hat und dort die für den Wettvertrag erforderlichen Handlungen vorgenommen hat, kommt eine Besteuerung nicht in Betracht, vgl. § 17 Abs. 2 Nr. 2 S. 2 RennwLottG.

Auch die Steuerschuldnerschaft wurde neu geregelt. Durch den BR-GesEntwurf könnte nun auch neben dem Veranstalter der Sportwette der sog. steuerliche Beauftragte (ein im Falle eines ausländischen Veranstalters von ihm zu bestimmender Buchführungsverpflichteter, der seinen Geschäftssitz im Inland hat und gegen den keine Bedenken hinsichtlich seiner steuerlichen Zuverlässigkeit bestehen) als Gesamtschuldner zur Entrichtung der Steuer

¹¹ Birk ZfWG 2011, 229, 231.

¹² Klenk, in: Rau/Dürrwächter, UStG, § 4 Nr. 9 Rn. 134.2.

¹³ Birkenfeld, USt-Hdb, § 94 Rn. 444.

verpflichtet werden, vgl. § 19 Abs. 3 RennwLottG i.d.F. des BR-GesEntwurfs. Dabei wird der steuerliche Beauftragte wohl regelmäßig das Vermittlungsbüro im Inland sein¹⁴. Zudem ist zu beachten, dass der Spieler auch durch die Neuregelung nicht zum Steuerschuldner wird, obwohl er durch seine bloße Anwesenheit in Deutschland den Besteuerungstatbestand auslöst.

Der Steuersatz der im BR-GesEntwurf neu geregelten Besteuerungstatbestände beträgt 20 Prozent des Nennwertes sämtlicher Lose ausschließlich der Steuer für die Lotterie- und Ausspielungsbesteuerung gem. § 17 Abs. 1 RennwLottG und fünf Prozent des Nennwertes der Wettscheine bzw. des Wetteinsatzes für die Sportwettenbesteuerung gem. § 17 Abs. 2 RennwLottG.

Anlässlich der Neuregelung zur Sportwettenbesteuerung werden auch solche Regelungen des RennwLottG verändert, die sich auf Pferderennen beziehen. Insbesondere werden die anzuwendenden Steuersätze angepasst.

III. Verfassungs- und europarechtliche Beurteilung

1. Verfassungsrecht

a. Gesetzgebungskompetenz

Keine Bedenken bestehen hinsichtlich der Zuständigkeit des Bundes als Änderungsgesetzgeber des RennwLottG. Das RennwLottG vom 8.4.1922, als Gegenstand der Änderungen durch den Gesetzesentwurf des Bundesrates, gilt gem. Art. 123, 125 GG als Bundesrecht weiter¹⁵. Dem Bund steht gem. Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG die Gesetzgebungshoheit in Bezug auf die Besteuerung von Rennwetten und Lotterien zu¹⁶. Die Ertragshoheit haben hingegen die Länder¹⁷.

b. Austrocknung des illegalen Marktes und Gleichheitssatz

In der unterschiedlichen Besteuerung von Lotterieangeboten und Sportwetten könnte ein Verstoß gegen den allg. Gleichheitssatz gem. Art. 3 Abs. 1 GG liegen. Die von den beiden unterschiedlichen Besteuerungstatbeständen in § 17 RennwLottG (i.d.F. des BR-GesEntwurfs) betroffenen Verhaltensweisen haben als gemeinsamen Bezugspunkt das Betreiben von Glücksspiel im weiteren Sinne¹⁸. Zwar wird dem Gesetzgeber bei der Wahl des Steuergegenstandes vom Bundesverfassungsgericht ein weiter Gestaltungsspielraum zugebilligt. Der Gesetzgeber muss seine Belastungsentscheidung aber folgerichtig umsetzen. Innerhalb des Steuergegenstandes „Glücksspiel“ bedürfen also Belastungsunterschiede einer Rechtfertigung.

Eine Ungleichbehandlung liegt hier darin, dass die Besteuerungstatbestände des § 17 verschiedenen Steuersätzen von fünf bzw. 20 Prozent des Nennwertes der Lose- bzw. Wettscheine

¹⁴ So *Birk*, Legal Tribune Online, vom 7.2.2012, <http://www.lto.de/recht/hintergruende/h/steuern-auf-sportwetten-kein-finanzsegen-fuer-den-fiskus/>

¹⁵ *Siekman*, in: Sachs, Art. 105 GG Rn. 7; BVerfG vom 28. 3. 2006 - 1 BvR 1054/01, NJW 2006, 1261; BVerwG vom 4.10.1994 - 1 C 13/93, DVBl 1995, 353.

¹⁶ *Birk*, in: Dietlein, Glücksspielrecht, Syst A SteuerR, Rn. 5; nach einer Änderung des RennwLottG im Sinne des Gesetzesentwurfs des Bundesrates auch bei Sportwetten.

¹⁷ *Siekman*, in: Sachs, Art. 106 GG Rn. 11, m.w.Nachw.

¹⁸ Siehe hierzu auch die Gesetzesbegründung die ebenfalls von einem gemeinsamen Oberbegriff ausgeht, vgl. BT-Drs. 17/8494, S. 9.

unterliegen¹⁹. Diese Ungleichbehandlung ist nach der sog. neuen Formel des BVerfG am Maßstab des Verhältnismäßigkeitsprinzips zu überprüfen²⁰. Auch in der Gesetzesbegründung ist eine Ungleichbehandlung gesehen worden,²¹ jedoch ist zu prüfen, ob die dort angestellte Rechtfertigung gelingt.

Als legitimer Zweck für die Ungleichbehandlung wird die Kanalisierung des Spielangebots im Inland bzw. die Überführung des illegalen Marktes für Sportwetten in die Legalität aufgeführt. Der geringere Steuersatz, welcher sich an dem niedrigen internationalen Niveau orientiere, sei geeignet, diesen Zweck zu erreichen. Auch sei die Ungleichbehandlung erforderlich, da die übrigen ordnungsrechtlichen Maßnahmen nicht ausreichen, illegale Sportwetten effektiv zu bekämpfen. Durch ein Überwiegen der positiven über die negativen Folgen sei zudem auch die Verhältnismäßigkeit i.e.S. gewahrt²².

Fraglich ist bereits, ob die Steuersenkung geeignet sein kann, den bisher überwiegend illegalen Markt für Sportwetten in die Legalität zu überführen. Hiergegen spricht zunächst die fehlende Anrechnungsmöglichkeit der in Deutschland gezahlten Steuer durch die weit überwiegend im Ausland ansässigen Sportwettenveranstalter auf die dort zu entrichtende Steuer. Dies könnte dazu führen, dass der Sportwettenmarkt noch stärker ohne Konzession über das Internet aus dem Ausland betrieben wird²³. Die Rennwett- und Lotteriesteuer fällt zwar auch bei illegalen Sportwetten an, vgl. § 40 AO, die Erhebung beim ausländischen Sportwettenveranstalter ohne Konzession ist aber praktisch kaum möglich²⁴. Auch die Pflicht, einen steuerlichen Beauftragten zu benennen, wird hier kaum Wirkungen zeitigen können, wenn bereits das Veranstalten der Sportwette ohne Konzession erfolgt²⁵.

Allerdings kann man auch einwenden, dass ein Teil der Kunden von Sportwettveranstaltern Wert darauf legt, an legalen Wetten teilzunehmen. Wenn die Konditionen hierfür aufgrund des vergleichsweise geringen Steuersatzes kaum schlechter sind als bei illegalem Wettspiel, könnte von einem gewissen Marktanzug zu legalem Verhalten ausgegangen werden.

Insgesamt ist die Prognoselage unübersichtlich. Immerhin kann man aber festhalten, dass dem Gesetzgeber bei der Beurteilung der Wirkungen neuer Gesetze üblicherweise ein weiter Einschätzungsspielraum zugebilligt wird. Da es nicht völlig ausgeschlossen erscheint, dass die erwarteten Effekte zumindest partiell eintreten können, mag das Gesetz nicht gleich an der fehlenden Geeignetheit scheitern. Auch Erforderlichkeit und Angemessenheit lassen sich bejahen, wenn man die vom Gesetzgeber vorausgesetzten positiven Effekte unterstellt. Allerdings obliegt dem Gesetzgeber eine Beobachtungs- und Anpassungspflicht, die ihn zwingt, ein möglicherweise wirkungsloses Gesetz wieder abzuschaffen. Zudem ist schon an dieser Stelle zu fordern, dass der Gesetzgeber eine Anrechnungsmöglichkeit für im Ausland gezahlte Steuer schafft.

c. Strukturelles Vollzugsdefizit

Es stellt sich zudem die Frage, inwieweit die in Aussicht genommene Ausgestaltung der Sportwettenbesteuerung zu einem strukturellen Vollzugsdefizit führt, die die Steuererhebung

¹⁹ Vgl. BT-Drs. 17/8494.

²⁰ Wernsmann, Verhaltenslenkung in einem rationalen Steuersystem, S. 217.

²¹ Vgl. BT-Drs. 17/8494, S. 9.

²² Vgl. BT-Drs. 17/8494, S. 9.

²³ Birk, Legal Tribune Online, vom 7.2.2012, <http://www.lto.de/recht/hintergruende/h/steuern-auf-sportwetten-kein-finanzsegen-fuer-den-fiskus/>.

²⁴ Birk, ZfWG 2011, 229, 235.

²⁵ Die von Birk angedachte Alternative, den Spieler selbst zum Steuerschuldner zu machen, begegnet ihrerseits erheblichen rechtlichen Bedenken, so auch Birk, ZfWG 2011, 229, 235.

als Verstoß gegen den Gleichheitssatz erscheinen lässt²⁶. Ein solches wird immer dann angenommen, wenn die Ausgestaltung des Steuertatbestandes strukturell zu einer defizitären Vollzugssituation führt. Dies könnte hier mit Blick auf illegale Internetwetten aus dem Ausland angenommen werden, weil diese bei der derzeitigen verfahrensmäßigen Ausgestaltung nicht erfasst werden können. Allerdings reicht die Feststellung, dass bestimmte Fallgruppen nicht in gleichem Maße der Besteuerung zugeführt werden können wie andere, allein noch nicht für die Bejahung eines strukturellen Defizits aus. Insbesondere Auslandsfälle sind für die Verwaltung immer schwieriger zu vollziehen als Inlandsfälle. Hingegen ist die Vollzugssituation im Inland vorliegend als gesetzlich abgesichert und gleichmäßig anzusehen. Zudem will das Gesetz durch die Einbeziehung legaler ausländischer Veranstalter zu mehr Vollzugsgleichheit beitragen. Vor diesem Hintergrund scheint es mir näher zu liegen, dass trotz der Problematik illegaler Wetten im Internet kein strukturelles Vollzugsdefizit gegeben ist.

2. Europarechtliche Zulässigkeit

a. Gefahr der Doppelbelastung und Grundfreiheiten

Die Einbeziehung auch ausländischer Wettveranstalter in den Anwendungsbereich der Sportwettbesteuerung führt zur Frage der Vereinbarkeit mit Grundfreiheiten des AEUV. Erwirbt ein ausländischer Sportwettenveranstalter eine Konzession, setzt er sich der Gefahr einer doppelten Belastung mit inländischen und ausländischen Steuern auf die Veranstaltung von Sportwetten aus. Ein inländischer Wettveranstalter hat hingegen nur die inländische Steuerbelastung zu tragen. Hierin liegt je nach Ausgestaltung eine Beschränkung der Dienstleistungs- bzw. auch der Niederlassungsfreiheit, die zu rechtfertigen ist²⁷. Eine Rechtfertigung für die Doppelbelastung ist nicht ersichtlich. Vielmehr muss das Gesetz noch eine Regelung über die Freistellung oder Anrechnung ausländischer Steuer vorsehen, um die mögliche Ungleichbehandlung auszuschließen.

b. Steuerlicher Beauftragter und Grundfreiheiten

Auch die Verpflichtung ausländischer Wettveranstalter nach § 19 Abs. 3, einen steuerlichen Beauftragten im Inland zu nennen, ist europarechtlich – wieder vor dem Hintergrund der Grundfreiheiten - rechtfertigungsbedürftig. Allerdings gelingt diese Rechtfertigung hier, weil es nach der Rechtsprechung des EuGH zulässig ist, zur Sicherstellung einer hinreichenden steuerlichen Kontrolle in Auslandsfällen auch höhere Anforderungen zu stellen²⁸. Auch die Verhältnismäßigkeit der Maßnahme dürfte zu bejahen sein, weil ohne einen steuerlichen Beauftragten kaum eine realitätsgerechte Erfassung der zu versteuernden Vorgänge möglich sein wird.

c. Beihilfe durch steuerliche Besserstellung des Sportwettensektors

Die Neuregelung könnte eine beihilferechtliche Genehmigung erforderlich machen. Dazu müsste es sich bei der neu eingeführten Sportwettenbesteuerung um eine Beihilfe im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV handeln. Nach Art. 107 Abs. 1 AEUV sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung

²⁶ Vgl. grundlegend BVerfGE 84, 239; 110, 94; auch *Birk*, ZfWG 2011, 229, 233 f.

²⁷ Siehe ebenfalls *Birk*, Legal Tribune Online, vom 7.2.2012, <http://www.lto.de/recht/hintergruende/h/steuern-auf-sportwetten-kein-finanzsegen-fuer-den-fiskus/>.

²⁸ Siehe etwa EuGH v. 18.12.2007 – C-101/05, Slg. 2007, S. I-11531 ff., Rz. 54 ff., A; zusammenfassend *Musil/Fähling*, DStR 2010, S. 1501 ff.

bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen und den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar. Eine Einordnung der Neuregelung als Beihilfe kommt deshalb in Betracht, weil vom Beihilfebegriff auch steuerliche Besserstellungen erfasst sind, die eine Wettbewerbsverzerrung zur Folge haben können. Hier liegt der Steuersatz für Sportwetten bei 5 % gegenüber 20 % bei sonstigen Lotterien und Auspielungen.

Entscheidendes Kriterium für die Abgrenzung einer Beihilfe von einer allgemeinen wirtschaftspolitischen Maßnahme ist das der Selektivität. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs muss geprüft werden, ob eine nationale Maßnahme geeignet ist, bestimmte Unternehmen gegenüber anderen Unternehmen, die sich im Hinblick auf das mit der betreffenden Regelung verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden, zu begünstigen. Die Kommission prüft in drei Stufen, ob eine Selektivität gegeben ist: Zunächst bestimmt sie das relevante Referenzsystem, also die Frage, wie das Steuersystem die entsprechende Frage normalerweise regelt. Im zweiten Schritt wird der Ausnahmecharakter der in Rede stehenden Regelung festgestellt. Schließlich wird gefragt, ob die Differenzierung durch die Natur oder den inneren Aufbau des Systems bedingt und dadurch gerechtfertigt ist.

Mit Blick auf Lotterien und Sportwetten kann festgehalten werden, dass die Neuregelung zwischen Sportwetten und anderen Glücksspielen differenziert. Veranstalter von Sportwetten werden also im Rahmen einer Ausnahmeregelung begünstigt. Wie bei Art. 3 Abs. 1 GG kommt es auch hier darauf an, ob die Differenzierung zur Erreichung legitimer Gemeinwohlziele gerechtfertigt sein kann. Die Sportwettenbesteuerung und der dabei angewandte niedrige Steuersatz wollen sicherstellen, dass der Markt für Sportwetten legalisiert werden kann. Die Zurückdrängung illegaler Glücksspielaktivitäten ist ein Gemeinwohlziel, das auch von der EU als wichtig anerkannt wird. Hierbei lässt sich festhalten, dass anders bei den überwiegend noch dem staatlichen Monopol unterliegenden Lotterieangeboten der Druck der Illegalität bei Sportwetten besonders hoch ist. Vor diesem Hintergrund kann auch eine Sonderbehandlung für diese Wetten als beihilferechtlich zulässig angesehen und das Vorliegen einer Beihilfe verneint werden. Allerdings muss auch hier – wie vor dem Hintergrund von Art. 3 Abs. 1 GG – die Prämisse akzeptiert werden, dass die Maßnahme überhaupt geeignet ist, um die gesteckten Ziele zu erreichen. Es bleibt also ein beihilferechtliches Risiko.

d. Beihilfe durch Veränderung der Pferdewettbesteuerung

Schließlich gibt die Bundesregierung in ihrer Stellungnahme zu bedenken, dass auch durch die Veränderung des Steuersatzes bei der Steuer auf Pferdewetten ein beihilferechtliches Risiko eingegangen wird. Dem schließe ich mich an. Eine notifizierungspflichtige Änderung einer bestehenden Beihilfe liegt bereits vor, wenn z.B. die Höhe des Beihilfesatzes geändert oder andere Voraussetzungen für die Gewährung einer Beihilfe verändert werden²⁹. Durch die Veränderung des Steuersatzes wird die Altbeihilfe wesentlich verändert, was eine neuerliche Notifizierungspflicht auslöst. Ob eine Genehmigungsfähigkeit vorliegt, hängt von den Voraussetzungen des Art. 107 Abs. 2 und 3 AEUV ab. Da der Kommission in diesem Rahmen ein erhebliches Ermessen zusteht, lässt sich – wie die Bundesregierung zutreffend feststellt – ein Ergebnis noch nicht absehen. Alternativ könnte man daran denken, die Regelungen über Rennwetten unverändert zu lassen. Dann müsste aber über eine Neuaustarierung der Steuersätze im Übrigen nachgedacht werden, was wiederum Folgeprobleme auslöst.

²⁹ Siehe von Wallenberg/Schütte in Grabitz/Hilf/Nettesheim, EU-Kommentar, Art. 108 AEUV, Rn. 15.

IV. Gesamtbewertung

Die Gesamtbewertung fällt differenzierend aus. Das Fehlen einer Berücksichtigungsregelung für im Ausland gezahlte Steuern führt zu einem Verstoß gegen Grundfreiheiten. Insoweit muss das Gesetz nachgebessert werden. Zudem trägt die Veränderung der Regelungen zur Pferdewettenbesteuerung ein beihilferechtliches Notifizierungsrisiko in sich. Auch hier ist nach Alternativen zu fragen.

Im Übrigen kann das Gesetz noch als verfassungs- und europarechtskonform angesehen werden. Es bleiben aber auch hier – wie dargelegt – rechtliche Risiken.

Prof. Dr. Andreas Musil

Potsdam, den 16. März 2012