

Verwaltungsgericht des Saarlandes Saarlouis, Entscheidung vom 01.10.2010 – 11 K 434/09

Tenor

I. Das Verfahren wird ausgesetzt.

II. Es soll eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts darüber eingeholt werden, ob § 14 Abs. 1 des Saarländischen Vergnügungssteuergesetzes – VgnStG – vom 19.06.1984 in der Fassung der Bekanntmachung vom 07.11.2001 (Amtsbl. S. 2158) mit Artikel 3 Abs. 1 GG unvereinbar und deshalb nichtig ist.

Gründe

I.

Der Kläger betreibt eine Spielhalle. Ausweislich einer von ihm am 15.11.2006 ausgefüllten „Erklärung für die Veranlagung zur Vergnügungssteuer nach § 14 Vergnügungssteuergesetz“ hatte er dort 11 Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeit und einen Apparat ohne Gewinnmöglichkeit aufgestellt.

Nach § 1 des saarländischen Vergnügungssteuergesetzes – VgnStG – vom 19.06.1984 in der Fassung der Bekanntmachung vom 07.01.2001 (Amtsbl. S. 2158) sind die Gemeinden berechtigt, eine Vergnügungssteuer als Gemeindesteuer nach den Vorschriften des Vergnügungssteuergesetzes zu erheben. Nach § 2 Abs. 1 Nr. 6 a VgnStG unterliegt im Gemeindegebiet der Vergnügungssteuer das Halten von Spielgeräten in Spielhallen oder ähnlichen Unternehmen. Des Weiteren ist in dem Gesetz geregelt:

„§ 4 Steuerschuldner und Haftung

(1) Steuerschuldner ist der Unternehmer der Veranstaltung (Veranstalter). In den Fällen des § 14 gilt der Halter als Veranstalter.

(2) ...

§ 14 Steuer nach festen Sätzen.

(1) Die Pauschsteuer für das Halten von Apparaten nach § 2 Abs. 1 Nr. 6 wird nach festen Sätzen berechnet und ist durch Satzung von der Gemeinde festzusetzen.

(2) Der höchstzulässige Steuersatz beträgt für jeden angefangenen Betriebsmonat (Kalendermonat)

1. ...

2. in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 6 Buchstabe a

für Apparate mit Gewinnmöglichkeit 138 Euro

und für Apparate ohne Gewinnmöglichkeit 30,70 Euro.

3. ...

§ 17 Entstehung, Festsetzung und Fälligkeit der Steuerschuld

(1) ...

(2) Bei der Pauschsteuer entsteht die Steuerschuld mit dem Beginn der Veranstaltung, im Falle des § 14 mit der Inbetriebsetzung des Apparates.

(3) ...

(4) Die Steuer wird mit dem Ablauf von drei Werktagen nach der Mitteilung an den Steuerschuldner fällig. Die Steuer nach § 14 ist innerhalb der ersten zwei Wochen eines jeden Kalendervierteljahres im Voraus

zu entrichten.

§ 20 örtliche Regelung

- (1) Die Gemeinde bestimmt durch Satzung, dass die Vergnügungssteuer erhoben wird.
- (2) Die Gemeinden können durch Satzung Abweichungen von den Vorschriften der §§ 11, 12 und 16 vorsehen.
- (3) Die Satzung bedarf nicht der Genehmigung der Kommunalaufsichtsbehörde."

Im Gebiet des Beklagten gilt die Satzung über die Erhebung von Vergnügungssteuer in der Fassung vom 28. November 2001. Dort ist in § 4 Folgendes geregelt:

"Der Steuersatz für die Pauschsteuer nach § 14 Abs. 1 VgnStG für das Halten von Apparaten beträgt für jeden angefangenen Betriebsmonat (Kalendermonat)

1. in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 6 Buchstabe a (Spielhallen usw.)

a) ...

b) für Apparate mit Gewinnmöglichkeit = 138 EUR

c) für Apparate ohne Gewinnmöglichkeit = 30,70 EUR".

Mit Vergnügungssteuerbescheid des Beklagten vom 04.01.2007 wurde der Kläger auf der Grundlage der von ihm am 15.11.2006 abgegebenen "Erklärung" zu einer Vergnügungssteuer in Höhe von 18.584,40 EUR herangezogen.

Gegen diesen Bescheid legte der Kläger mit Schreiben vom 19.01.2007, beim Beklagten am 22.01.2007 eingegangen, Widerspruch ein. Zur Begründung führte er aus, die pauschale Erhebung der Vergnügungssteuer sei seit Einführung der Zählwerkgeräte mit dem Bundesrecht unvereinbar, da der verwendete Erhebungsmaßstab nach der Stückzahl der Geldspielgeräte nicht den durch Art. 105 Abs. 2 a GG gebotenen zumindest lockeren Bezug zum Vergnügungsaufwand der Spieler herstelle. Zudem habe die Vergnügungssteuer erdrosselnde Wirkung. Im Jahre 2006 habe in seinem Fall die Vergnügungssteuer einen Anteil von durchschnittlich über 25 % der Umsätze betragen und übersteige damit sogar noch die wirtschaftliche Belastung durch die Umsatzsteuer. Beide Steuern würden damit fast 50 % seiner Umsätze ausmachen. Er bitte zudem zu berücksichtigen, dass von der Existenz seines Betriebes noch weitere zwei Arbeitsplätze abhingen. Zudem teilte er mit, dass er aus finanziellen Gründen aufgrund des verwendeten Erhebungsmaßstabes nach der Stückzahl doch nur 10 Apparate mit Gewinnmöglichkeiten aufgestellt habe.

Mit Vergnügungssteuerbescheid des Beklagten vom 07.02.2007 wurde der Kläger daraufhin nur noch zu einer Vergnügungssteuer in Höhe von 16.928,40 EUR herangezogen.

Hiergegen legte der Kläger mit Schreiben vom 04.03.2007, beim Beklagten am 05.03.2007 eingegangen, Widerspruch ein.

Der Widerspruch wurde durch aufgrund mündlicher Verhandlung vom 12.09.2007 ergangenen Widerspruchsbescheid des Kreisrechtsausschusses des Landkreises, an die Prozessbevollmächtigten des Klägers am 17.09.2007 als Einschreiben zur Post gegeben, zurückgewiesen.

Hiergegen richtet sich die vorliegende, am 12.10.2007 bei Gericht eingegangene Klage.

Zur Begründung trägt der Kläger vor, die Erhebung der Spielgerätsteuer als Pauschsteuer sei verfassungswidrig. Zur Vereinbarkeit des Stückzahlmaßstabes mit Bundesrecht habe das Bundesverwaltungsgericht entschieden, dass der durch Art. 105 Abs. 2 a GG für eine Aufwandsteuer, wie sie die Spielautomatensteuer darstelle, geforderte zumindest lockere Bezug des verwendeten Steuermaßstabes zu dem letztlich zu besteuernenden Vergnügungsaufwand der Spieler nur gewahrt sei, wenn die Einspielergebnisse seiner Spielautomaten mit Gewinnmöglichkeit nicht mehr als 50 % von dem

Durchschnitt der Einspielergebnisse dieser Automaten im Satzungsgebiet abwichen. Ob dies der Fall sei, könne jedenfalls für Spielautomaten mit Gewinnmöglichkeit spätestens seit 1997 hinreichend zuverlässig anhand der seitdem flächendeckend in diesen Automaten eingebauten manipulationssicheren Zählwerken festgestellt werden. In seinem Falle hielten sich die Abweichungen der Einnahmen der verschiedenen Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeit, die bis zu 206% betrügen, nicht mehr in dem vom Bundesverwaltungsgericht als akzeptabel angesehenen Rahmen. Damit verstoße die Pauschsteuer gegen Art. 3 GG. Die Erhebung der Vergnügungssteuer nach dem Stückzahlmaßstab habe in seinem Falle auch eine erdrosselnde Wirkung und führe somit de facto zu einem Eingriff in das Grundrecht der Berufsfreiheit nach Art. 12 Abs. 1 GG. Ihm verbleibe abzüglich aller Kosten ein monatlicher Gewinn von nur 12 EUR pro Gerät. Somit sei die reelle Möglichkeit zur Kapitaldienstleistung und Gewinnerzielung eindeutig nicht mehr gegeben.

Der Kläger hat schriftsätzlich beantragt,

den Bescheid des Beklagten vom 07.02.2007 in der Fassung des Widerspruchsbescheides vom 12.09.2007 aufzuheben.

Der Beklagte hat schriftsätzlich beantragt,

die Klage abzuweisen.

Das Gericht hat mit Beschluss vom 16.08.2007 - 11 L 831/07 - einen Antrag des Klägers auf Anordnung der aufschiebenden Wirkung seines Widerspruchs vom 04.03.2007 gegen den Vergnügungssteuerbescheid des Beklagten vom 07.02.2007 zurückgewiesen. Mit Beschluss vom 15.11.2007 - 11 L 1614/07 - hat das Gericht einen Antrag des Klägers nach § 80 Abs. 7 VwGO auf Abänderung dieses Beschlusses zurückgewiesen. Mit Beschluss vom 16.01.2008 - 11 L 67/08 - hat die Kammer einen erneuten Antrag des Klägers nach § 80 Abs. 7 VwGO auf Abänderung des Beschlusses der Kammer vom 16.08.2007 - 11 L 831/07 - zurückgewiesen. Mit Beschluss vom 08.02.2008 - 1 B 120/08 - hat das Oberverwaltungsgericht des Saarlandes die hiergegen vom Kläger erhobene Beschwerde zurückgewiesen.

Mit Beschluss vom 15.01.2008 - 11 K 1613/07 - hat die Kammer auf Antrag der Beteiligten im Hinblick auf ein beim Bundesverfassungsgericht anhängig gemachtes Vorlageverfahren nach Art. 100 GG zu der auch vorliegend aufgeworfenen Frage der Rechtmäßigkeit der Vergnügungssteuer als Pauschsteuer - 1 BvL 8/05 - das Ruhen des Verfahrens bis zur abschließenden Entscheidung in dem beim Bundesverfassungsgericht anhängigen Verfahren angeordnet.

Unter dem 21.07.2008 wurde den Beteiligten mitgeteilt, dass das Verfahren 11 K 1613/07 als erledigt gilt und sie das Recht zu jederzeitigen Wiederaufnahme haben.

Am 08.05.2009 hat der Kläger unter Hinweis auf die zwischenzeitlich ergangene Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 04.02.2009 im Verfahren 1 BvL 8/05 den Rechtsstreit wieder aufgenommen. Das Verfahren wird seitdem unter dem Aktenzeichen 11 K 434/09 geführt. Auf Antrag der Beteiligten wurde das Verfahren durch Beschluss vom 26.11.2009 nochmals zum Ruhen gebracht und seitens des Klägers mit Schreiben vom 24.02.2010 und dem Antrag, das saarländische Vergnügungssteuergesetz dem Bundesverfassungsgericht mit der Frage vorzulegen, ob das vorgenannte Gesetz, insbesondere unter Berücksichtigung der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts im Verfahren 1 BvL 8/05 vom 04.02.2009, verfassungsgemäß ist, wieder aufgenommen.

Wegen des Sachverhalts im Einzelnen wird Bezug genommen auf den Inhalt der Gerichtsakte sowie der beigezogenen Verwaltungsunterlagen des Beklagten und des Kreisrechtsausschusses, der zum Gegenstand der Beratung gemacht worden ist.

II.

Das Verfahren war gemäß Art. 100 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. Satz 2 Alternative 1 GG, §§ 80 ff. BVerfGG auszusetzen, um die landesgesetzliche Bestimmung des § 14 Abs. 1 des Vergnügungssteuergesetzes – VgnStG – vom 19.06.1984 in der Fassung der Bekanntmachung vom 07.11.2001 dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung der Frage vorzulegen, ob diese Vorschrift wegen Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG grundgesetzwidrig ist.

Voraussetzung für die Zulässigkeit einer Vorlage nach Art. 100 Abs. 1 GG ist zunächst, dass es für die von dem vorlegenden Gericht zu treffende Entscheidung darauf ankommt, ob das zur Prüfung gestellte Gesetz gültig oder verfassungswidrig ist; die Entscheidung des Gerichts muss also bei Gültigkeit des Gesetzes anders ausfallen als bei seiner Verfassungswidrigkeit.

Die von der Kammer zu treffende Entscheidung hängt von der Rechtsgültigkeit des bereits genannten § 14 Abs. 1 VgnStG ab.

Die Kammer beabsichtigt, bei Gültigkeit dieser Vorschrift die gemäß §§ 40 Abs. 1 S. 1, 42 Abs. 1, 1. Alt., 68 ff. VwGO zulässige Anfechtungsklage abzuweisen (2.), während sie ihr im Falle von deren Nichtigkeit stattgeben würde (3.).

2. Bei Rechtsgültigkeit des § 14 Abs. 1 VgnStG ist die Anfechtungsklage unbegründet, weil der angefochtene Vergnügungssteuerbescheid des Beklagten vom 07.02.2007 dann rechtmäßig ist und den Kläger schon von daher nicht in seinen Rechten verletzt (§ 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO).

Die Vergnügungssteuerpflicht des Klägers ergibt sich aus § 2 Abs. 1 KAG i.V.m. §§ 1, 2 Abs. 1 Nr. 6 a, 4 Abs. 1, 14 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 2, 20 des saarländischen Vergnügungssteuergesetzes -VgnStG- und der Satzung über die Erhebung von Vergnügungssteuer in der Gemeinde in der Fassung vom 28. November 2001. Substantiierte Einwendungen gegen die Wirksamkeit dieser Satzung hat der Kläger nicht geltend gemacht; sie lässt auch keine Fehler erkennen, die die Heranziehung zur Vergnügungssteuer in der Gemeinde generell rechtswidrig erscheinen ließe (zu den Grenzen der Amtsermittlung im Kommunalabgabenrecht vgl. im Übrigen BVerwG, Urteil vom 17.04.2002 -9 CN 1/01-, BVerwGE 116, 188 und OVG des Saarlandes, Urteil vom 16.04.2003 -1 R 8/01-).

Nach § 2 Abs. 1 Nr. 6 a VgnStG unterliegt im Gemeindegebiet der Vergnügungssteuer das Halten von Spielgeräten in Spielhallen oder ähnlichen Unternehmen, wobei gemäß § 4 Abs. 1 VgnStG in den Fällen des § 14 VgnStG der Halter als Veranstalter und Steuerschuldner gilt. Nach § 14 Abs. 1 VgnStG wird die Pauschsteuer für das Halten von Apparaten nach § 2 Abs. 1 Nr. 6 nach festen Sätzen berechnet und ist durch Satzung von der Gemeinde festzusetzen. § 14 Abs. 2 VgnStG bestimmt, dass der höchstzulässige Steuersatz für jeden angefangenen Betriebsmonat (Kalendermonat) in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 6 Buchstabe a für Apparate mit Gewinnmöglichkeit 138 EUR und für Apparate ohne Gewinnmöglichkeit 30,70 EUR beträgt. In § 4 der Satzung über die Erhebung von Vergnügungssteuer in der Gemeinde in der Fassung vom 28. November 2001 wird bestimmt, dass der Steuersatz für die Pauschsteuer nach § 14 Abs. 1 VgnStG für das Halten von Apparaten für jeden angefangenen Betriebsmonat (Kalendermonat) in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 6 Buchstabe a (Spielhallen usw.) für Apparate mit Gewinnmöglichkeit 138 EUR und für Apparate ohne Gewinnmöglichkeit 30,70 EUR beträgt.

Die Heranziehung des Klägers zur Vergnügungssteuer für das Jahr 2007 entspricht diesen rechtlichen Grundlagen. Er hat in seiner Spielhalle ausweislich seiner Angaben im Verwaltungsverfahren während dieses Zeitraumes 10 Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeit und ein Geldspielgerät ohne Gewinnmöglichkeit betrieben (vgl. Bl. 1 und 9 der Verwaltungsunterlagen des Beklagten); dies ergibt nach der geltenden Gesetzeslage eine zu zahlende Vergnügungssteuer in Höhe von 138 EUR pro Gerät mit Gewinnspielmöglichkeit und Kalendermonat (= 16.560 EUR) und von 30,70 EUR pro Gerät ohne Gewinnspielmöglichkeit und Kalendermonat (= 368,40 EUR), also die mit Bescheid vom 07.02.2007 festgesetzten und angeforderten 16.928, 40 EUR.

Die höchstzulässigen Steuersätze des § 14 VgnStG werden damit zwar ausgeschöpft, aber nicht überschritten.

Diese Ausschöpfung der Höchstsätze ist nach der ständigen Rechtsprechung der saarländischen Verwaltungsgerichtsbarkeit (vgl. nur Urteil der Kammer vom 24.11.1997 -11 K 132/94- und Beschluss vom 04.03.2003 -11 F 48/02-; OVG des Saarlandes, Beschluss vom 21.05.2003 -1 W 11/03-) , auch im vom Kläger so bezeichneten "ländlichen Gebiet", angesichts der allseits bekannten Lage der Kommunalfinanzen nicht zu beanstanden. Dafür, dass der Ortsgesetzgeber ausnahmsweise aufgrund einer besonderen örtlichen Ausnahmesituation gehalten gewesen sein könnte, den Steuersatz niedriger als nach dem VgnStG zulässig festzusetzen, ist nichts ersichtlich.

Die Heranziehung zu einer Vergnügungssteuer wäre danach rechtmäßig. Die Anfechtungsklage wäre abzuweisen, wenn die Verfassungsmäßigkeit des § 14 Abs. 1 VgnStG auch im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG zu bejahen ist.

2. Die Heranziehung zur Vergnügungssteuer ist hingegen rechtswidrig, wenn die pauschale Erhebung der Vergnügungssteuer je Spielgerät nach § 14 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 2 VgnStG wegen Verstoßes gegen den Gleichheitssatz verfassungswidrig ist. Der Anfechtungsklage wäre dann gem. § 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO stattzugeben, weil der angefochtene Vergnügungssteuerbescheid des Beklagten vom 07.02.2007 rechtswidrig wäre und den Kläger in seinen Rechten verletzen würde.

Der Vergnügungssteuerbescheid wäre dann ohne wirksame Rechtsgrundlage erlassen worden, da die Vergnügungssteuersatzung der Gemeinde, die in § 4 bestimmt, dass der Steuersatz für die Pauschsteuer nach § 14 Abs. 1 VgnStG für das Halten von Apparaten für jeden angefangenen Betriebsmonat (Kalendermonat) in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 6 Buchstabe a (Spielhallen usw.) für Apparate mit Gewinnmöglichkeit 138 EUR und für Apparate ohne Gewinnmöglichkeit 30,70 EUR beträgt, hinsichtlich des festgelegten Vergnügungssteuersatzes ihrerseits keine gesetzliche Grundlage hätte und daher nichtig wäre.

3. Die Kammer ist davon überzeugt, dass die pauschale Besteuerung nach § 14 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 2 VgnStG in dem hier streitigen Zeitraum des Jahres 2007 gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG verstößt, weil der Stückzahlmaßstab sich als generell untauglich für die Erhebung der Vergnügungssteuer erwiesen hat, dadurch die Automatenaufsteller in nicht zu rechtfertigender Weise ungleich belastet und deshalb verfassungswidrig ist; eine stattgebende Entscheidung kommt wegen fehlender Verwerfungskompetenz der Kammer indes nicht in Betracht.

Der allgemeine Gleichheitssatz gebietet, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Aus ihm ergeben sich je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmalen unterschiedliche Grenzen für den Gesetzgeber, die vom bloßen Willkürverbot bis zu einer strengen Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse reichen. Für den Sachbereich des Steuerrechts verbürgt der allgemeine Gleichheitssatz den Grundsatz der gleichen Zuteilung steuerlicher Lasten. Der Gesetzgeber hat dabei einen weit reichenden Entscheidungsspielraum sowohl bei der Auswahl des Steuergegenstandes als auch bei der Bestimmung des Steuersatzes und des Steuermaßstabs. Dabei ist zu berücksichtigen, dass Steuergesetze in der Regel Massenvorgänge des Wirtschaftslebens betreffen. Sie müssen, um praktikabel zu sein, Sachverhalte, an die sie dieselben steuerrechtlichen Folgen knüpfen, typisieren und dabei die Besonderheiten des einzelnen Falles vernachlässigen. Die wirtschaftlich ungleiche Wirkung auf die Steuerzahler darf allerdings ein gewisses Maß nicht übersteigen. Vielmehr müssen die steuerlichen Vorteile der Typisierung im rechten Verhältnis zu der mit der Typisierung notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen. Außerdem darf eine gesetzliche Typisierung keinen atypischen Fall als Leitbild wählen, sondern muss sich realitätsgerecht am typischen Fall orientieren. Art. 3 Abs. 1 GG ist dann verletzt, wenn für die gleiche Behandlung ungleicher Sachverhalte - bezogen auf den in Rede stehenden Sachverhalt und seine Eigenart - ein vernünftiger, einleuchtender Grund fehlt. Der Grundsatz der gleichen Zuteilung steuerlicher Lasten

verlangt eine gesetzliche Ausgestaltung der Steuer, die den Steuergegenstand in den Blick nimmt und mit Rücksicht darauf eine gleichheitsgerechte Besteuerung des Steuerschuldners sicherstellt. Dies gilt namentlich für den Maßstab zur Bemessung der Steuer. Bei der Aufwandsteuer ist es die in der Vermögensaufwendung zum Ausdruck kommende Leistungsfähigkeit, an deren Erfassung sich die tatbestandliche Ausgestaltung der Steuer orientieren muss. Deren gleichheitsgerechte Erhebung ist bei indirekter Besteuerung auf der vorgelagerten Ebene beim Steuerschuldner sicherzustellen. Die Vergnügungsteuer in Form der Spielgerätesteuer knüpft an die gewerbliche Veranstaltung von Automatenspielen an. Steuerschuldner ist der Veranstalter des Vergnügens. Eigentliches Steuergut ist gleichwohl der Vergnügungsaufwand des einzelnen Spielers, weil die Vergnügungsteuer darauf abzielt, die mit der Einkommensverwendung für das Vergnügen zum Ausdruck kommende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu belasten. Damit aber ist der individuelle, wirkliche Vergnügungsaufwand der sachgerechteste Maßstab für eine derartige Steuer. Der Gesetzgeber ist indessen von Verfassungs wegen nicht auf einen derartigen Wirklichkeitsmaßstab beschränkt. Der weitgehenden Gestaltungsfreiheit, die der Gesetzgeber bei der Erschließung einer Steuerquelle in Form des Vergnügungsaufwands des Einzelnen gerade auch bei der Wahl des Besteuerungsmaßstabs hat, wird durch Art. 3 Abs. 1 GG erst dort eine Grenze gesetzt, wo eine gleiche oder ungleiche Behandlung von Sachverhalten nicht mehr mit einer am Gerechtigkeitsgedanken orientierten Betrachtungsweise vereinbar ist, wo also ein einleuchtender Grund für die Gleichbehandlung oder Ungleichbehandlung fehlt und diese daher willkürlich wäre. Das Gericht hat nur die Einhaltung dieser äußersten Grenzen nachzuprüfen, nicht aber, ob der Gesetzgeber im Einzelfall die jeweils zweckmäßigste, vernünftigste oder gerechteste Lösung gefunden hat. Wählt der Gesetzgeber im Vergnügungsteuerrecht statt des Wirklichkeitsmaßstabs einen anderen (Ersatz- oder Wahrscheinlichkeits-) Maßstab, so ist er allerdings auf einen solchen beschränkt, der einen bestimmten Vergnügungsaufwand wenigstens wahrscheinlich macht, weil ein anderer Maßstab dem Wesen der Vergnügungsteuer fremd, also nicht sachgerecht und deshalb mit dem Grundsatz der Belastungsgleichheit nicht zu vereinbaren wäre. Der Rechtfertigungsbedarf für die Wahl eines Ersatzmaßstabs wird dabei umso höher, je weiter sich der im Einzelfall gewählte Maßstab von dem eigentlichen Belastungsgrund entfernt. Jedenfalls muss der Ersatzmaßstab einer Spielgerätesteuer einen zumindest lockeren Bezug zu dem Vergnügungsaufwand des Spielers aufweisen, der die Erfassung seines Vergnügungsaufwands wenigstens wahrscheinlich macht. Denn der Ersatzmaßstab nutzt den gesetzgeberischen Spielraum in Bezug auf die Realitätsnähe der Steuerbemessung, dieser Spielraum entbindet aber nicht von der notwendigen inhaltlichen Ausrichtung der Steuer am Belastungsgrund. Als Ersatzmaßstab ist bei einer Vergnügungsteuer auf Geldspielautomaten in der Vergangenheit, bis dies durch das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 13. April 2005 (BVerwGE 123, 218) erheblich erschwert wurde, vielfach eine pauschalierende Bemessung der Steuer nach der Stückzahl der aufgestellten Automaten gewählt worden. Die Verwendung derartiger Ersatzmaßstäbe wurde und wird mit Gesichtspunkten der Verwaltungspraktikabilität und dem Hinweis darauf begründet, dass der jeweilige Vergnügungsaufwand der Automatenutzer nicht zuverlässig erfasst werden könne. Eine am Gleichheitssatz ausgerichtete, gerechte Zuteilung der Vergnügungsteuerlast erfordert, dass die Steuer jedenfalls im Ergebnis von demjenigen aufgebracht wird, der den von der Steuer erfassten Vergnügungsaufwand betreibt. Nur wenn sie dessen hierin zum Ausdruck kommende Leistungsfähigkeit als den eigentlichen Gegenstand der Besteuerung zu erreichen vermag, kann die indirekte Erhebung der Steuer beim Veranstalter der Vergnügung vor dem Grundsatz der gerechten Lastenverteilung Bestand haben. Sofern Schuldner der Besteuerung von Spielautomaten, wie in aller Regel und auch hier, der Veranstalter des Vergnügens ist, wird die Steuer bei diesem nur zur Vereinfachung erhoben. Im Ergebnis soll sie den Spieler treffen. Die Steuer muss daher auf den Benutzer der Veranstaltung abwälzbar sein. Sie soll nicht an demjenigen "hängen bleiben", der das steuerpflichtige Vergnügen zum Zwecke der Gewinnerzielung anbietet, sondern aus denjenigen Aufwendungen gedeckt werden, die die Spieler für ihr Spielvergnügen aufbringen. Hierfür genügt die Möglichkeit einer kalkulatorischen Überwälzung in dem Sinne, dass der Steuerpflichtige den von ihm gezahlten Betrag in die Kalkulation seiner Selbstkosten

einsetzen und hiernach die zur Aufrechterhaltung der Wirtschaftlichkeit seines Unternehmens geeigneten Maßnahmen - Preiserhöhung, Umsatzsteigerung oder Senkung der sonstigen Kosten - treffen kann. Die rechtliche Gewähr, dass er den von ihm entrichteten Betrag immer von demjenigen erhält, der nach der Konzeption des Gesetzgebers letztlich die Steuer tragen soll, muss dem Steuerschuldner nicht geboten werden. Es reicht aus, wenn die Steuer auf eine Überwälzung der Steuerlast vom Steuerschuldner auf den Steuerträger angelegt ist, auch wenn die Überwälzung nicht in jedem Einzelfall gelingt. Diese Voraussetzung ist zumindest so lange gegeben, wie der Spielereinsatz den Steuerbetrag und die sonstigen notwendigen Unkosten für den Betrieb des Spielgerätes deckt und in der Regel noch Gewinn abwirft. (zu alldem BVerfG, Beschluss vom 04.02.2009 -1 BvL 8/05- m.w.N., zit. nach juris)

Einer Prüfung anhand dieser verfassungsrechtlichen Maßstäbe hält § 14 Abs. 1 VgnStG nicht stand. Der dort verwendete Stückzahlmaßstab führt zu einer ungleichen Belastung der Automatenaufsteller.

Das Bundesverfassungsgericht hat in seiner Entscheidung vom 04.02.2009 – 1 BvL 8/05 – zur Verwendung des Stückzahlmaßstabs für die Besteuerung von Gewinnspielautomaten Folgendes ausgeführt:

"Die Anwendung des Stückzahlmaßstabs ... führt zu einer Gleichbehandlung wesentlich ungleicher Sachverhalte. Das Halten von Geldgewinnspielgeräten wird danach - unterschieden lediglich nach Spielhallen und sonstigen Aufstellorten - gleich hoch besteuert, unabhängig davon, in welchem Umfang die Nutzer der Spielgeräte an den einzelnen Automaten im jeweiligen Besteuerungszeitraum Vergnügungsaufwand betrieben haben. Die Abweichungen im getätigten Vergnügungsaufwand sind indes gravierend; dem schematisch gleichen Stückzahlmaßstab fehlt unter den heutigen Gegebenheiten jeglicher Bezug hierzu.

...

Frühere Annahmen des Bundesverfassungsgerichts zur Rechtfertigung der Tauglichkeit des Stückzahlmaßstabs für die Spielgerätebesteuerung können angesichts der technischen und wirtschaftlichen Entwicklung in diesem Bereich und der damit einhergehenden Erkenntnismöglichkeiten nicht weiter aufrecht erhalten werden.

Das Bundesverfassungsgericht (vgl. BVerfGE 31, 119 <127>) wie auch die ältere verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung (vgl. nur BVerwGE 6, 247 <259>; 27, 146 <147>; BVerwG, Beschluss vom 13. Januar 1999 - BVerwG 8 B 104.98 - Buchholz 401.68 Vergnügungsteuer Nr. 33 S. 2) haben den Rückgriff des jeweiligen Normgebers auf einen Ersatzmaßstab wie die Stückzahl der Apparate regelmäßig unter anderem damit gerechtfertigt, dass der Vergnügungsaufwand der Nutzer mangels entsprechender Zähl- und Kontrolleinrichtungen an den Automaten nicht zuverlässig erfasst werden könne. Dieser Vorbehalt ist spätestens seit Anfang 1997 jedenfalls für Gewinnspielautomaten entfallen. Bundesverwaltungsgericht und Bundesfinanzhof gehen davon aus, dass der Vergnügungsaufwand der Nutzer solcher Geräte seither hinreichend zuverlässig erfasst werden kann, da aufgrund der technischen Entwicklung und der in den Jahren 1989 und 1990 zwischen den Herstellern von Unterhaltungsautomaten mit Gewinnmöglichkeit und den Verbänden der Unterhaltungsautomatenwirtschaft einerseits sowie den zuständigen Bundesministerien andererseits abgeschlossenen selbstverpflichtenden Vereinbarung (vgl. BTDrucks 11/6224) ab dem 1. Januar 1997 nur noch Gewinnspielgeräte aufgestellt sein dürfen, die mit einem manipulationssicheren Zählwerk ausgestattet sind (vgl. dazu BVerwGE 123, 218 <222 f.>; BFHE 217, 280 <286>). Soweit insbesondere von Seiten der Kommunal- und Steuerverwaltung - auch im vorliegenden Verfahren - hiergegen Zweifel an der Manipulationssicherheit der Zählwerke vorgebracht werden, halten Bundesverwaltungsgericht und Bundesfinanzhof diese Einwände mit überzeugenden Erwägungen für nicht geeignet, die grundsätzliche Tauglichkeit der Zählwerke zur Erhebung des Spielaufwands in Frage zu stellen (vgl. BVerwG und BFH jeweils a.a.O.).

Nicht mehr aufrecht erhalten werden kann mittlerweile auch die im Teilurteil vom 10. Mai 1962 getroffene Aussage, geringe Unterschiede bei den Erstanschaffungspreisen der Spielautomaten deuteten darauf

hin, dass an den Apparaten der verschiedenen Bauarten etwa gleich häufig gespielt werde; dann biete aber schon die bloße Tatsache der Aufstellung eines Apparates, ohne Rücksicht auf seinen Wert und seinen Erstanschaffungspreis, im Durchschnitt einen Anhalt für eine etwa gleich häufige Benutzung, so dass der herkömmliche lockere Bezug zwischen dem Steuermaßstab und dem Vergnügungsaufwand noch als gewahrt angesehen werden könne (vgl. BVerfGE 14, 76 <95, 103 f.>). Diese Schlussfolgerung hält einer Überprüfung am Maßstab der nach den Feststellungen des vorlegenden Finanzgerichts tatsächlich erzielten Einspielergebnisse nicht mehr stand, da eine in etwa gleich häufige Benutzung gerade nicht vorliegt, ohne dass dies in einer erkennbaren Beziehung zu dem Anschaffungspreis der Geräte stünde.

Im Ergebnis nichts anderes gilt für die Annahme, die weitaus meisten Spielapparate seien in den Händen verhältnismäßig weniger Aufsteller und über ein großes Gebiet verteilt, so dass Härten der Stückzahlsteuer sich beim einzelnen Aufsteller weitgehend ausgleichen könnten (vgl. BVerfGE 14, 76 <103>; 31, 8 <26>). Diese Feststellung bezog sich indessen ausdrücklich auf die Verhältnisse im Jahre 1956, denen die derzeitigen Gegebenheiten nicht mehr entsprechen. So gab es in dem im Ausgangsverfahren maßgeblichen Zeitraum nach den Feststellungen des Finanzgerichts insgesamt 178 Spielhallenbetreiber in Hamburg; die Klägerin des Ausgangsverfahrens betrieb zwei Spielhallen mit zunächst 18, später 16 Geräten. Angesichts dieser Situation kann nicht von einem internen Ausgleich der unterschiedlichen Steuerlasten ausgegangen werden.

Die festgestellte Ungeeignetheit des Stückzahlmaßstabs für die Erhebung der Spielgerätesteuern ist im Übrigen nicht Besonderheiten der Rechts- oder Tatsachenlage in Hamburg geschuldet, sondern bei den derzeitigen Gegebenheiten des Spielgerätemarktes offenbar strukturell bedingt. Der Stückzahlmaßstab ist daher als generell ungeeignet für die Bemessung der Spielgerätesteuern anzusehen, weil er allenfalls in mehr oder weniger zufälligen Einzelkonstellationen den nach dem Gebot der steuerlichen Lastengleichheit geforderten, hinreichenden Bezug zwischen der Steuerbemessung und dem Vergnügungsaufwand des Spielers (s. oben 1 b) sicherzustellen vermag. So konnte in jüngerer Zeit, soweit aus veröffentlichten Gerichtsentscheidungen ersichtlich, der gebotene zumindest lockere Bezug mit dem erhobenen Zahlenmaterial in keinem Fall positiv belegt werden (1). Zudem sind die mit dem Nachweis verbundenen Schwierigkeiten und - unterstellt, er ließe sich im Einzelfall feststellen - die Unsicherheiten im Hinblick auf den Bestand dieses inhaltlichen Bezugs so erheblich, dass die Verwendung eines solchen Maßstabs weder dem Steuerpflichtigen, noch dem Steuerträger zugemutet werden kann und auch für die Steuerverwaltung nicht praktikabel ist (2).

(1) Das Bundesverwaltungsgericht hat in seinem bereits in Bezug genommenen Urteil vom 13. April 2005 (BVerwGE 123, 218) die Anforderungen an den Nachweis des von Verfassungen wegen gebotenen hinreichenden Bezugs zwischen Steuermaßstab und Vergnügungsaufwand der Spieler insbesondere mit Rücksicht auf die neuere technische Entwicklung bei den Gewinnspielgeräten und die daraus zunehmend gewonnenen Erkenntnisse über das Einspielaufkommen präzisiert (a.a.O., S. 226 ff.; ebenso BVerwG, NVwZ 2005, S. 1322 sowie diese Rechtsprechung fortführend BVerwG, Urteil vom 14. Dezember 2005 - BVerwG 10 CN 1.05 -, NVwZ 2006, S. 461 <462 f.>). Es hat dabei die Grenzen noch tolerabler Schwankungsbreiten näher bezeichnet und Einzelheiten zur Erhebung des hierfür nötigen Datenmaterials geklärt. Dem ist die verwaltungsgerichtliche und finanzgerichtliche Rechtsprechung ganz überwiegend gefolgt (vgl. nur BFHE 217, 280 <286> mit umfassenden Nachweisen).

Wie schon im Fall der Leitentscheidung des Bundesverwaltungsgerichts in seinem Urteil vom 13. April 2005 ergaben sich auch in den anderen von ihm in diesem Zusammenhang entschiedenen Fällen, soweit ausreichendes Zahlenmaterial vorlag, Schwankungsbreiten der Einspielergebnisse von Gewinnspielautomaten, die weit jenseits der Marge von 50% lagen, die in der fachgerichtlichen Rechtsprechung als für den geforderten lockeren Bezug noch tolerabel angesehen wird, und vergleichbar den Erkenntnissen des Finanzgerichts im vorliegenden Normenkontrollverfahren sind. Auch in der Rechtsprechung der Oberverwaltungsgerichte finden sich in der Folge zahlreiche Entscheidungen, in

denen ähnlich stark divergierende Schwankungsbreiten bei den Einspielergebnissen von Gewinnspielautomaten ermittelt wurden (vgl. OVG Lüneburg, Urteil vom 11. Juli 2007 - 9 LC 2/07 -, ZKF 2008, S. 41 <42>; OVG Greifswald, Urteil vom 9. Juli 2008 - 4 K 27/06 -, juris, Rn. 90; OVG Weimar, Urteil vom 22. September 2008 - 3 KO 1011/05 -, juris, Rn. 90 ff.). Soweit aus veröffentlichten Entscheidungen ersichtlich, wurde jedenfalls in keinem einzigen Fall die positive Feststellung getroffen, dass sich die Schwankungsbreite der Einspielergebnisse innerhalb der vom Bundesverwaltungsgericht als maßgeblich angesehenen Grenze von 50% bewegte.

Die tatsächlichen Annahmen, auf deren Grundlage die Zulässigkeit des Stückzahlmaßstabs bisher bejaht wurde, müssen damit als zwischenzeitlich überholt angesehen werden. Selbst wenn in Einzelfällen in bestimmten Gemeinden ein lockerer Bezug zwischen Einspielergebnissen und Stückzahlmaßstab festzustellen sein sollte, stellt die Stückzahl keinen verlässlichen und dauerhaften Maßstab mehr dar, der Grundlage einer mit Art. 3 Abs. 1 GG zu vereinbarenden Steuererhebung sein könnte. Er erweist sich unter heutigen Bedingungen als insgesamt ungeeignet, da er jedenfalls nicht typischerweise den Vergnügungsaufwand der Spieler abbildet. In der Anknüpfung an vereinzelte Sachverhaltskonstellationen, in denen ein hinreichender Wirklichkeitsbezug des Stückzahlmaßstabs für einen bestimmten Zeitraum noch bejaht werden kann, läge indessen eine Orientierung am atypischen Fall, der für den Normgeber von Verfassungs wegen kein Leitbild sein darf.

(2) Es kommt hinzu, dass die für die Tauglichkeit des Stückzahlmaßstabs maßgebliche Schwankungsbreite je nach Entwicklung der tatsächlichen Gegebenheiten im Geltungsbereich der Steuernorm auch nach deren Inkrafttreten gravierenden Veränderungen unterliegt und die Ermittlung der Schwankungsbreite im Streitfall nicht unerhebliche Schwierigkeiten aufwerfen kann.

So muss die steuererhebende Körperschaft, die die Spielgerätesteuer nach der Stückzahl bemisst, regelmäßig befürchten, dass nach Erlass der Steuernorm Umstände eintreten, die dem ursprünglich womöglich noch hinreichenden Bezug dieses Maßstabs zum Vergnügungsaufwand der Spieler die Grundlage entziehen. Ein solcher Umstand kann je nach Gemeindegröße bereits in der Eröffnung einer neuen Spielhalle mit vom bisherigen Bestand stark abweichender Spielgerätenutzung liegen, da die maßgebliche Schwankungsbreite nach der fachgerichtlichen Rechtsprechung grundsätzlich von den konkreten Gegebenheiten im Anwendungsbereich der jeweiligen Steuernorm abhängt (vgl. BVerwGE 123, 218 <227>).

Schließlich wirft die Erhebung des Datenmaterials, das zur Feststellung der im Einzelfall erheblichen Schwankungsbreite der Einspielergebnisse erforderlich ist, schwierige tatsächliche und verfahrensrechtliche Fragen auf. Diese ergeben sich etwa hinsichtlich der maßgeblichen Zeiträume der Datenerhebung und ihres Umfangs; außerdem stellt sich die Frage, wem - dem betroffenen Steuerschuldner, der steuererhebenden Gemeinde oder aber dem Gericht - die Erhebung dieser Daten obliegt und inwieweit auf die Daten weiterer Automatenaufsteller zurückgegriffen werden kann oder muss (vgl. dazu BVerwG, NVwZ 2005, S. 1322 <1323 f.>; NVwZ 2006, S. 461 <462 f.>; NVwZ 2008, S. 88 f.). Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts hängt die Beantwortung der Frage, welchen Mindestanforderungen eine etwa bereits vorhandene Erkenntnislage oder die Erhebung entsprechender Daten über die maßgeblichen Einspielergebnisse genügen muss, von den konkreten Umständen des Einzelfalls im jeweiligen Anwendungsbereich der Norm ab und entzieht sich einer allgemeinen Festlegung. Im Streitfall sei es in erster Linie eine Frage der Sachverhalts- und Beweiswürdigung durch das Tatsachengericht, die wesentlich von den örtlichen Gegebenheiten im Einzelfall abhängt - etwa der Zahl und Größe der Automatenaufsteller sowie der Menge der Gewinnspielautomaten und ihrer Verteilung im Gemeindegebiet -, ob die ihm vorgelegten oder von ihm erhobenen Daten einen tragfähigen Schluss auf das durchschnittliche Einspielergebnis der Automaten mit Gewinnmöglichkeit im Gemeindegebiet zuließen. Eine Bindung des Tatsachengerichts an bestimmte mathematisch-statistische Regeln für die Erlangung eines repräsentativen Durchschnitts bestehe hierbei nicht (vgl. BVerwG, NVwZ 2006, S. 461 <463>). Der damit den Fachgerichten eingeräumte Spielraum bei der Ermittlung und

Würdigung des entscheidungserheblichen Sachverhalts würde zwangsläufig die Ungewissheit über den verlässlichen Bestand einer Spielgerätesteuer verstärken, die sich auf einen Stückzahlmaßstab stützt. Eine verlässliche und dauerhafte Normsetzung ist vor diesem Hintergrund nicht möglich.

Sonstige Sachgründe vermögen die Beibehaltung des Stückzahlmaßstabs nicht zu rechtfertigen. Es kann daher dahin stehen, ob die Verwendung eines Steuermaßstabs, der sich als strukturell ungeeignet erwiesen hat, den eigentlichen Besteuerungsgrund - die im Vergnügungsaufwand der Spieler zum Ausdruck kommende Leistungsfähigkeit - auch nur einigermaßen angemessen zu erfassen, überhaupt durch besondere Sachgründe gerechtfertigt werden könnte. Die für den Stückzahlmaßstab ins Feld geführten sachlichen Rechtfertigungsgründe sind jedenfalls nicht von solchem Gewicht, dass sie die mit dem Eignungsmangel des Steuermaßstabs einhergehende Verletzung der Steuerschuldner in ihrem Anspruch auf lastengleiche Inanspruchnahme als hinnehmbar erscheinen lassen könnten. Dies gilt für den Gesichtspunkt der Praktikabilität (aa), die Annahme eines internen Belastungsausgleichs bei den Automatenaufstellern (bb), die Verfolgung von Lenkungszielen (cc) und die Möglichkeit des Fehlens eines anderweitigen zulässigen Maßstabs (dd).

(aa) Die durch den Stückzahlmaßstab erzwungene Gleichbehandlung ungleicher Sachverhalte ist bisher in der Rechtsprechung stets als durch Gesichtspunkte der Verwaltungspraktikabilität gerechtfertigt angesehen worden (vgl. etwa BVerfGE 14, 76 <102>; 31, 8 <26>; BVerwGE 110, 237 <242>). Bei einer Besteuerung anhand der wirklichen Einnahmen müssten die Gemeinden - so das Bundesverfassungsgericht noch 1962 - für jeden Aufsteller, unter Umständen für jeden Apparat, regelmäßige Veranlagungserklärungen herbeiführen. Dies sei eine zeitraubende und umständliche Aufgabe, die in keinem rechten Verhältnis zu dem Steueraufkommen stehe und allein schon eine Vereinfachung rechtfertige (vgl. BVerfGE 14, 76 <102>).

Dieser Rechtsprechung lag jedoch nicht der heutige Sach- und Kenntnisstand zugrunde. Insbesondere begegnete vor 1997 eine Ermittlung der Einspielergebnisse oder Spieleinsätze mangels manipulationssicherer Zählwerke in den Automaten ungleich größeren Schwierigkeiten als dies seither der Fall ist. Dass die jedenfalls seit 1997 zur Verfügung stehenden wirklichkeitsnäheren Maßstäbe nicht handhabbar wären, ist nicht erkennbar und wird auch durch die seit der Rechtsprechungsänderung des Bundesverwaltungsgerichts im Jahre 2005 (vgl. BVerwGE 123, 218) erfolgte schrittweise Umstellung der Besteuerungspraxis widerlegt.

Die Praktikabilitätsvorteile, welche die Verwendung eines Stückzahlmaßstabs gleichwohl auch unter den Bedingungen der heutigen Spielgerätetechnik insbesondere unter dem Gesichtspunkt eines verminderten Kontrollaufwands für die steuererhebende Körperschaft erbrachte, können die Beeinträchtigungen des Grundsatzes der gleichen Lastenzuteilung jedenfalls nicht in dem Umfang rechtfertigen, wie er angesichts der festgestellten Schwankungen in den Einspielergebnissen in Rede steht.

(bb) Zur Rechtfertigung des Stückzahlmaßstabs kann auch nicht mehr darauf abgestellt werden, dass sich die unterschiedlichen Belastungen der einzelnen Geräte bezogen auf den jeweiligen Aufsteller möglicherweise deshalb ausgleichen, weil sich die Geräte in der Hand nur weniger Aufsteller befinden (vgl. BVerfGE 14, 76 <103>; 31, 8 <27>). Diese Annahme hat sich bereits im Hinblick auf die Verhältnisse in Hamburg als nicht tragfähig erwiesen (vgl. dazu oben 2 a cc <2>) und besitzt auch im Übrigen keine rechtfertigende Kraft. Etwaige unternehmensinterne Ausgleichseffekte ändern nichts daran, dass dem Stückzahlmaßstab der erforderliche Bezug zu dem eigentlichen Steuergegenstand fehlt. Dieser Mangel wird nicht durch eine nachträgliche Saldierung von Vorteilen und Nachteilen geheilt, die je nach den örtlichen Gegebenheiten bei manchen Aufstellern auftreten mag, bei anderen hingegen nicht.

(cc) Der Stückzahlmaßstab kann vor Art. 3 Abs. 1 GG auch nicht im Hinblick darauf Bestand haben, dass mit der Erhebung der Vergnügungsteuer zulässigerweise auch Lenkungsziele, namentlich in Gestalt einer Eindämmung der Spielsucht, verfolgt werden können (vgl. BVerfG, NVwZ 1997, S. 573 <575>). Ein derartiger Lenkungsziel rechtfertigt es jedenfalls nicht, Ungleichbehandlungen hinzunehmen, die das

bei Verwendung des Stückzahlmaßstabs festgestellte Ausmaß erreichen. Dem Stückzahlmaßstab fehlt der erforderliche Bezug zu dem Vergnügungsaufwand der Spieler unabhängig davon, ob mit der Steuererhebung Lenkungs Zwecke verfolgt werden oder nicht. Der Lenkungs Zweck vermag diesen Bezug nicht zu ersetzen und sein Fehlen nicht auszugleichen. Es ist den normgebenden Körperschaften indessen unbenommen, durch die spezifische Ausgestaltung eines mit Art. 3 Abs. 1 GG grundsätzlich vereinbaren Steuermaßstabs für eine Verwirklichung des Lenkungsziels zu sorgen (vgl. BVerwGE 123, 218 <235>).

(dd) Der Stückzahlmaßstab kann auch nicht deswegen weiter angewendet werden, weil es an einem anderen tauglichen Maßstab fehlte. Die Verfassungswidrigkeit des Stückzahlmaßstabs entfiel nicht dadurch, dass sich andere in der Praxis verwendete Maßstäbe ebenfalls als mit höherrangigem Recht nicht vereinbar erwiesen. Es ist vielmehr Sache der normgebenden Körperschaften, der Besteuerung einen Maßstab zugrunde zu legen, der den erforderlichen Wirklichkeitsbezug aufweist. Dass der Spieleinsatz der Automatenutzer oder auch die Einspielergebnisse der Spielgeräte Bezugsgrößen darstellen, die grundsätzlich eine hinreichende Wirklichkeitsnähe aufweisen, wurde im Übrigen bereits festgestellt (s. oben 1 b und 2 a bb).

Es ist schließlich nicht ersichtlich, dass ein wirklichkeitsnäherer Maßstab deswegen nicht zur Verfügung stünde, weil ein stärker am Aufwand der Spieler orientierter Maßstab mit dem Gemeinschaftsrecht nicht vereinbar wäre (vgl. dazu BVerwGE 110, 237 <246 ff.>; BVerwG, NVwZ 2000, S. 933 <935 f.>; BFHE 217, 280 <288 f.>; BFH, Urteil vom 26. Februar 2007 - II R 2/05 -, NVwZ-RR 2008, S. 55 <57>).

Diese Erwägungen des Bundesverfassungsgerichts, die maßgeblich darauf abstellen, dass sich der Stückzahlmaßstab als generell untauglich erwiesen hat, den notwendigen Bezug zum Vergnügungsaufwand der Spieler zu gewährleisten (vgl. auch BVerfG, Beschluss vom 03.09.2009 -1 BvR 2384/08-, wo ausgeführt wird: "Dieser Maßstab ist jedoch wegen struktureller Ungeeignetheit zur gleichheitsgerechten Belastung des Vergnügungsaufwands der Spieler verfassungsrechtlich grundsätzlich nicht mehr zulässig..."), gelten gleichermaßen im vorliegenden Verfahren.

Ein Festhalten an der pauschalen Erhebung der Vergnügungssteuer für Geldapparate mit Gewinnmöglichkeit ist auch nicht vor dem Hintergrund zu rechtfertigen, dass dem Gesetzgeber grundsätzlich eine gewisse Frist zuzugestehen ist, auf Änderung der tatsächlichen Verhältnisse und neue Entwicklungen zu reagieren. Dem saarländischen Gesetzgeber war seit der selbstverpflichtenden Vereinbarung über den Einbau von manipulationssicheren Zählwerken in Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeit vom 15.01.1990 (BetT-Drs. 11/6224) bekannt, dass ab dem 01.01.1997 alle Geldspielgeräte mit derartigen Zählwerken ausgestattet sein mussten. Auch ist ihm seit Jahren bekannt, dass diese Vereinbarung von den Spielgeräteaustellern umgesetzt wurde. Der saarländische Gesetzgeber durfte sich außerdem seit der Rechtsprechungsänderung des Bundesverwaltungsgerichts durch die Urteile vom 13.04.2005 (vgl. nur BVerwGE 123, 218) mit der Verwendung des Stückzahlmaßstabs bei der Vergnügungssteuer für Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeit nicht mehr im Einklang mit der höchstrichterlichen Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts und des Bundesfinanzhofs wissen. Dennoch hat er bis heute, und auch noch nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 04.02.2009 – 1 BvL 8/05 –, die pauschale Erhebung der Vergnügungssteuer nach § 14 VgnStG nicht geändert.

Eine den Verstoß des § 14 Abs.1 VgnStG gegen den Gleichheitsgrundsatz ausschließende verfassungskonforme Auslegung scheidet aus. Der Wortlaut des § 14 Abs. 1 VgnStG ist eindeutig und bietet keinen Raum für eine Auslegung, die eine Erhebung der Steuer nach den tatsächlichen Erlösen eines Geldspielgerätes ermöglichen würde.

Dem Bundesverfassungsgericht ist deshalb die Frage zur Entscheidung vorzulegen, ob § 14 Abs. 1 VgnStG in dem hier zu entscheidenden Zeitraum mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist.

Diese Entscheidung ist nicht beschwerdefähig. (Kopp/Schenke, VwGO, Kommentar, 16. Auflage 2009, § 146 Rdnr. 15.)

Zitiervorschlag: Verwaltungsgericht des Saarlandes Saarlouis, Entscheidung vom 01.10.2010 – 11 K 434/09

Quelle: Open Legal Data, abgerufen 09.07.2026

Entscheidungstext bereitgestellt über Open Legal Data (openlegalddata.io), lizenziert unter der Open Database License (ODbL) v1.0.

Nicht-amtliche Fassung — maßgeblich ist die Ausfertigung des Gerichts

Dieses Dokument: <https://recht.nulegal.eu/rechtsprechung/vg-saarland-saarlouis/2010-10-01/11-k-434-09>