

Az.: 5 C 4/16

beglaubigte
Abschrift



SÄCHSISCHES OBERVERWALTUNGSGERICHT

Im Namen des Volkes

Urteil

In der Verwaltungsrechtssache

der..... GmbH
vertreten durch den Geschäftsführer

- Antragstellerin -

prozessbevollmächtigt:

gegen

die Landeshauptstadt Dresden
vertreten durch den Oberbürgermeister
dieser vertreten durch das Rechtsamt
Dr.-Külz-Ring 19, 01067 Dresden

- Antragsgegnerin -

wegen

Unwirksamkeit der Satzung über die Erhebung einer Beherbergungssteuer
in der Landeshauptstadt Dresden vom 29. Mai 2015
hier: Normenkontrolle

hat der 5. Senat des Sächsischen Obergerichts durch den Vorsitzenden Richter am Obergericht Raden, den Richter am Obergericht Tischer, den Richter am Obergericht Groschupp, die Richterin am Obergericht Hahn und die Richterin am Obergericht Döpelheuer aufgrund der mündlichen Verhandlung vom 5. Oktober 2016

am 6. Oktober 2016

für Recht erkannt:

§ 3 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 sowie § 7 Abs. 7 der Satzung über die Erhebung einer Beherbergungssteuer in der Landeshauptstadt Dresden (Beherbergungssteuersatzung) vom 7. Mai 2015 werden für unwirksam erklärt.

Im Übrigen wird der Antrag abgelehnt.

Die Kosten des Antragsverfahrens trägt die Antragstellerin.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand

- 1 Die Antragstellerin, die im Stadtgebiet der Antragsgegnerin ein Hotel betreibt, wendet sich mit ihrem Normenkontrollantrag gegen die am 1. Juli 2015 in Kraft getretene Satzung über die Erhebung einer Beherbergungssteuer in der Landeshauptstadt Dresden (Beherbergungssteuersatzung) vom 7. Mai 2015 in der Fassung der am 13. November 2015 in Kraft getretenen Satzung zur Änderung der Beherbergungssteuersatzung vom 29. Oktober 2015 - im Folgenden: BSS.
- 2 Der Satzungstext lautet wie folgt:

„§ 1 Steuergläubiger

Die Landeshauptstadt Dresden erhebt nach dieser Satzung eine Beherbergungssteuer als örtliche Aufwandsteuer.

§ 2 Gegenstand der Steuer

- (1) Gegenstand der Beherbergungssteuer ist der Aufwand des Beherbergungsgastes für die Möglichkeit einer entgeltlichen privaten Übernachtung in einer Beherbergungseinrichtung (private Beherbergung). Beherbergungseinrichtungen sind Hotels, Gasthöfe und Pensionen, Ferienunterkünfte und ähnliche Beherbergungsstätten sowie Campingplätze. Wohnmobilstandplätze sind Beherbergungseinrichtungen,

sofern besondere Sanitärräume angeboten werden. Krankenhäuser, Vorsorge- und Rehabilitationskliniken, stationäre Einrichtungen der Hilfe für behinderte Menschen und ähnliche Einrichtungen sind keine Beherbergungseinrichtungen im Sinne dieser Satzung.

- (2) Eine private Beherbergung liegt nicht vor, wenn die Übernachtung für den Beherbergungsgast beruflich oder aus Gründen der Berufsausbildung erforderlich ist und der Beherbergungsgast dieses berufliche Erfordernis
 1. durch eine formlose Bescheinigung des Arbeitgebers, welche die Firma und die Anschrift des Arbeitgebers, den Namen des Mitarbeiters (Beherbergungsgast), dessen Geburtsdatum und den Beherbergungszeitraum ausweist, oder
 2. durch eine formlose Bescheinigung der Bildungseinrichtung, welche den Namen und die Anschrift der Einrichtung, den Namen des Aus- oder Fortzubildenden (Beherbergungsgast), dessen Geburtsdatum und den Beherbergungszeitraum ausweist, oder
 3. als Selbständiger oder freiberuflich Tätiger durch eine Eigenbestätigung auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck nachweist.
- (3) Eine private Beherbergung liegt auch dann nicht vor, wenn vom Arbeitgeber oder der Bildungseinrichtung im Voraus gebuchte Beherbergungskontingente (Abrufkontingente) in Anspruch genommen werden und eine vorab ausgestellte, längerfristig oder dauerhaft gültige Bescheinigung des Arbeitgebers oder der Bildungseinrichtung vorliegt, wonach diese Abrufkontingente ausschließlich zu beruflichen Zwecken oder Zwecken der Berufsausbildung in Anspruch genommen werden.

§ 3 Steuerbefreiungen

Von der Zahlung einer Beherbergungssteuer sind befreit:

1. Kinder bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres,
2. Personen, die in einer Beherbergungseinrichtung beherbergt werden, deren Betreiber innerhalb des Stadtgebietes von Dresden dauerhaft in der Regel weniger als fünf Beherbergungsplätze (Gästebetten) bereitstellt,
3. schwerbehinderte Personen mit einem in einem entsprechenden Ausweis angegebenen Grad der Behinderung von 80 oder mehr. Bei einem im Ausweis angegebenen Merkzeichen "B" gilt die Befreiung auch für die Begleitperson.

Die Befreiung nach Ziffer 2 gilt nicht für die Beherbergung auf Campingplätzen und Wohnmobilstandplätzen.

§ 4 Bemessungsgrundlage und Steuersatz

- (1) Bemessungsgrundlage sind die jeweils für die einzelnen Übernachtungen der Beherbergung des Gastes geschuldeten Entgelte.
- (2) Sofern bei einem pauschal geschuldeten Entgelt die Aufteilung einer Gesamtrechnung in Beherbergungsentgelt und Entgelt für sonstige Dienstleistungen ausnahmsweise nicht möglich ist (Übernachtung mit Frühstück bzw. Halb- oder Vollpension), gilt als Bemessungsgrundlage das Gesamtentgelt abzüglich einer Pauschale von 7,00 Euro für Frühstück und je 10,00 Euro für Mittagessen und Abendessen je Gast und Mahlzeit.
- (3) Der auf eine einzelne Übernachtung entfallende Beherbergungssteueranteil beträgt bei einem Wert der Bemessungsgrundlage

- bis unter 30,00 Euro	1,00 Euro
- von 30,00 Euro bis unter 60,00 Euro	3,00 Euro
- von 60,00 Euro bis unter 90,00 Euro	5,00 Euro
- von 90,00 Euro bis unter 120,00 Euro	7,00 Euro

und so weiter, wobei sich für jeden um 30,00 Euro erhöhten Staffelnbereich der zugehörige Steuertarifsatz um jeweils 2,00 Euro erhöht. Die Höhe der von einem Gast insgesamt geschuldeten Beherbergungssteuer entspricht der Summe der auf die einzelnen Übernachtungen der Beherbergung entfallenden Beherbergungssteueranteile.

§ 5 Steuerschuldner

Steuerschuldner ist der Beherbergungsgast.

§ 6 Entstehung des Steueranspruches

Der Steueranspruch entsteht mit der Beendigung der entgeltpflichtigen privaten Beherbergung, in der Regel mit Abreise des Gastes aus der Beherbergungseinrichtung.

§ 7 Melde- und Entrichtungspflichten

- (1) Wer innerhalb der Landeshauptstadt Dresden eine Beherbergungseinrichtung eröffnet oder eine Beherbergungseinrichtung endgültig aufgibt, hat dies der Landeshauptstadt Dresden innerhalb eines Monats auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck mitzuteilen.

- (2) Wer innerhalb der Landeshauptstadt Dresden eine Beherbergungseinrichtung betreibt, ist verpflichtet, von den bei ihm beherbergten Personen die Beherbergungssteuer zum Entstehungszeitpunkt (§ 6) einzuziehen. Die Verpflichtung besteht nicht, soweit der Beherbergungseinrichtung für die beherbergten Personen Bescheinigungen bzw. Bestätigungen nach § 2 Abs. 2 oder Abs. 3 vorliegen oder die beherbergten Personen nach § 3 der Satzung von der Entrichtung einer Beherbergungssteuer befreit sind.
- (3) Personen, von denen der Betreiber der Beherbergungseinrichtung keine Beherbergungssteuer einzieht, sind durch den Betreiber der Beherbergungseinrichtung gesondert mit Namen, Wohnanschrift, Geburtsdatum und Datum der An- und Abreise auf Meldescheinen zu vermerken, die jeweils vom Gast zu unterschreiben sind. Dies gilt für Kinder unter 18 Jahren nur, soweit sie nicht in Begleitung Erwachsener Unterkunft nehmen. Bestehende Verpflichtungen nach dem Bundesmeldegesetz bleiben unberührt.
- (4) Bestätigungen nach § 2 Abs. 2 oder Abs. 3 und Meldescheine nach § 7 Abs. 3 sind vom Betreiber der Beherbergungseinrichtung aufzubewahren und der Landeshauptstadt Dresden auf Anordnung zur Einsichtnahme vorzulegen.
- (5) Der Betreiber einer Beherbergungseinrichtung ist weiterhin verpflichtet, innerhalb eines Kalendermonates vereinnahmte Beherbergungssteuer auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck selbst zu berechnen, bis zum 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats bei der Landeshauptstadt Dresden anzumelden und den angemeldeten Betrag der Steuer bis zum gleichen Tage an die Stadtkasse zu entrichten. Die Steueranmeldung muss vom Betreiber der Beherbergungseinrichtung oder einem von ihm dazu bevollmächtigten Vertreter unterschrieben sein. Der Betreiber der Beherbergungseinrichtung haftet der Landeshauptstadt Dresden für den vollständigen und richtigen Einzug der Beherbergungssteuer.
- (6) Auf Antrag kann bei Beherbergungseinrichtungen, die pro Kalendermonat Beherbergungssteuer von nicht mehr als 200,00 Euro zu entrichten haben, der Anmeldezeitpunkt auf drei oder sechs Monate verlängert werden.
- (7) Die Verpflichtungen aus den Absätzen 2 und 6 entfallen für Betreiber von Beherbergungseinrichtungen, die innerhalb des Stadtgebietes von Dresden dauerhaft in der Regel weniger als fünf Beherbergungsplätze (Gästebetten) bereitstellen. Sie bestehen jedoch für die Betreiber von Campingplätzen und Wohnmobilstandplätzen.

§ 8 Steuerrückerstattung

Personen, von denen in einer Beherbergungseinrichtung die Beherbergungssteuer eingezogen wurde, die aber nach § 2 Abs. 2 oder 3 nicht der Steuerpflicht unterliegen oder die nach § 3 der Satzung von der Entrichtung einer Beherbergungssteuer befreit sind, können beim Steuer- und Stadtkassenamt der Landeshauptstadt Dresden unter entsprechender Nachweisführung die Rückerstattung der eingezogenen Beherbergungssteuer beantragen.

§ 9 Ordnungswidrigkeiten

(1) Ordnungswidrig nach § 6 Abs. 2 Nr. 2 des Sächsischen Kommunalabgabengesetzes handelt, wer

1. entgegen § 7 Abs. 1 bzw. § 10 Abs. 2 dieser Satzung die Aufnahme oder das Bestehen einer Beherbergungseinrichtung nicht oder nicht rechtzeitig mitteilt,
2. als Betreiber einer Beherbergungseinrichtung seiner Pflicht zur Vorlage von Bescheinigungen und Meldescheinen aus § 7 Abs. 4 nicht nachkommt oder
3. als Betreiber einer Beherbergungseinrichtung seiner Anmeldungs- und Entrichtungspflicht aus § 7 Abs. 5 nicht oder nicht rechtzeitig nachkommt.

(2) Gemäß § 6 Abs. 3 des Sächsischen Kommunalabgabengesetzes kann die Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße bis zu 10.000,00 EUR geahndet werden.

§ 10 Inkrafttreten

(1) Diese Satzung tritt am Ersten des zweiten Monats, der dem Monat der Bekanntmachung der Satzung folgt, in Kraft.

(2) Beherbergungseinrichtungen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Satzung bereits betrieben werden, sind durch ihren Betreiber innerhalb eines Monats nach Inkrafttreten dieser Satzung der Landeshauptstadt Dresden auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck mitzuteilen.

(3) Für Steuerpflichtige, deren Beherbergung über den Tag des Inkrafttretens der Satzung hinaus andauert, wird die Höhe der Steuer nach dem Entgelt bemessen, das auf die Zeit der Beherbergung ab dem Abend des Tages, an dem die Satzung in Kraft tritt, entfällt.“

- 3 Mit ihrem am 28. Januar 2016 beim Sächsischen Obergerverwaltungsgericht eingegangenen Normenkontrollantrag macht die Antragstellerin im Wesentlichen geltend:
- 4 Die Beherbergungssteuersatzung der Antragsgegnerin verstoße gegen Art. 105 Abs. 2a GG. Sie sei mit dem Gleichartigkeitsverbot nicht vereinbar. Sie sei sowohl im weiteren Sinne (gem. Art. 105 Abs. 2 GG i. V. m. Art. 72 Abs. 1 GG) als auch im engeren Sinne (gem. Art. 105 Abs. 2a GG) mit der Umsatzsteuer gleichartig. Die Beherbergungssteuer greife wie die Umsatzsteuer auf die Leistungsfähigkeit des Übernachtungsgastes zu. Beide Steuern knüpfen im Kern an den einheitlichen Vorgang des entgeltlichen Leistungsaustausches an. Auch wirtschaftlich wirkten sich beide Abgaben in vergleichbarer Weise aus, weil sie den Übernachtungspreis tendenziell erhöhten. Zwischen beiden Steuern bestünden auch keine erheblichen Unterschiede. Die Beherbergungssteuer bemesse sich nicht nach einem Pauschalsatz, der sich an der Anzahl der Übernachtungen orientiert, sondern nach einem auf Proportionalität zum Entgelt für die Übernachtungen ausgerichteten Staffelsystem. Während sich die Umsatzsteuer nach einem weitgehend einheitlichen Prozentsatz richte, sehe § 4 Abs. 3 BSS zwar eine Staffelung vor. Beide Steuermaßstäbe bezweckten jedoch regelungstechnisch, die Steuer proportional zu dem Aufwand zu erheben, und seien daher im Wesentlichen gleich. Durch die Staffelung werde auch bei der Beherbergungssteuer die unternehmerische Leistung im Entgelt besteuert und die erhobene Steuer verhalte sich proportional zum Umsatz. Die Antragsgegnerin habe bei der Gestaltung der Satzung bewusst den Übernachtungspreis als Steuermaßstab gewählt und auf das weitere Unterscheidungsmerkmal zur Umsatzsteuer bewusst verzichtet, jeweils feste Beträge für Staffeln der Übernachtungspreise vorzusehen.
- 5 Die Beherbergungssteuer sei auch nicht auf eine bestimmte Anzahl von Übernachtungen beschränkt. Auch insoweit stimme sie also mit der unbeschränkt erhobenen Umsatzsteuer überein.
- 6 Zutreffend sei, dass gem. § 3 BSS Minderjährige sowie Gäste in Häusern mit weniger als fünf Betten und Schwerbehinderte mit mehr als 80 % Behinderungsgrad von der Beherbergungssteuer befreit seien, diese also nicht wie die Umsatzsteuer die Allgemeinheit erfasse.

- 7 Der monatliche Erhebungsrhythmus der Anmeldung gem. § 7 Abs. 1 BSS kennzeichne die Beherbergungssteuer nicht in dem Maße, dass sie sich dadurch von der Umsatzsteuer abgrenzen ließe. Auch im Umsatzsteuerrecht gebe es andere als kalenderjährliche und auch monatsbezogene Pflichten. So sei der Besteuerungszeitraum im Umsatzsteuerrecht zwar regelmäßig das Kalenderjahr, könne nach § 16 Abs. 4 UStG bei Gefährdungstatbeständen oder im Einvernehmen mit dem Steuerpflichtigen jedoch auch kürzer sein. Die Abwicklung erfolge über Voranmeldungen, die gem. § 18 Abs. 2 UStG in der Regel vierteljährlich abzugeben seien. Nach § 18 Abs. 2a UStG könne die Voranmeldungsfrist jedoch auch kalendermonatlich festgesetzt werden. Danach sei für die Umsatzsteuer das Kalenderjahr nicht so prägend, als dass allein hierauf die Ablehnung der Gleichartigkeit gestützt werden könnte. Es überzeuge deshalb nicht, dass durch den formalen und variablen Umstand des Abrechnungszeitraums Gleichartigkeit vermieden werden könne.
- 8 Zwar handle es sich bei der Beherbergungssteuer nicht um eine Allphasen-Netto-Steuer, wie es die Umsatzsteuer sei, sondern um eine Einphasen-Aufwandsteuer. Im Lichte des Zwecks des Art. 105 Abs. 2a GG, die doppelte Abschöpfung derselben Steuerquelle zu verhindern, könne dieses Merkmal nicht als eine die wesentliche Ungleichartigkeit der Beherbergungssteuer mit der Umsatzsteuer begründende Eigenart angesehen werden.
- 9 Angesichts der Ratio des Art. 105 Abs. 2a GG, die doppelte Beanspruchung der gleichen Steuerquelle zu vermeiden, überzeuge auch nicht das Bagatellargument des engen Anwendungsbereiches der Beherbergungssteuer (so aber BFH, Urt. v. 15. Juli 2015 - II R 33/14 - Rn. 30 und Urt. v. 15. Juli 2015 - II R 32/14). Das verfassungsrechtlich gewährleistete Gleichartigkeitsverbot dürfe nicht durch Abgaben ausgehöhlt werden, die im Einzelfall als geringfügig erschienen.
- 10 Der Beherbergungssteuersatzung fehle es an einer Ermächtigungsgrundlage. Für eine auf § 7 Abs. 1 und 2 SächsKAG gestützte Beherbergungssteuersatzung sei angesichts der sonstigen, vom Landesgesetzgeber auf dem Gebiet des Fremdenverkehrs abschließend geregelten Ermächtigungen kein Raum mehr. Das Sächsische Kommunalabgabengesetz sehe gesetzlich nur die Möglichkeit einer Kurtaxe (§ 34)

oder einer Fremdenverkehrsabgabe (§ 35) vor. Die Beherbergungssteuer sei demgegenüber eine Abgabe eigener Art. §§ 34 und 35 SächsKAG würden ins Leere laufen, wenn es dem Satzungsgeber offen stünde, gem. § 7 Abs. 1 und 2 SächsKAG weitere Abgaben in diesem Bereich zu erheben. Davon gehe auch das Sächsische Staatsministerium des Innern in seinen Anwendungshinweisen aus.

- 11 Die Beherbergungssteuersatzung verstoße gegen das Rechtsstaatsprinzip, weil sie das Prinzip der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung und den Grundsatz der Normenklarheit und -wahrheit verletze.
- 12 Die Satzung laufe dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz zuwider. Mit Art. 5 des am 1. Januar 2010 in Kraft getretenen Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums sei die Umsatzsteuer bei Beherbergungsleistungen für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithalte, von bisher 19 % auf 7 % herabgesetzt worden. Diese Regelung solle bestehende Wachstumshemmnisse beseitigen und die Rahmenbedingungen für eine zügige Entfaltung der Wachstumskräfte schaffen. Die Beherbergungsunternehmen sollten dadurch entlastet, ihr finanzieller Handlungsspielraum erweitert und damit ihre Wettbewerbsfähigkeit auch im internationalen Vergleich gestärkt werden. Dem stehe die Beherbergungssteuer entgegen.
- 13 Die Satzung verletze auch den Grundsatz der Normenklarheit und -wahrheit. Die Bezeichnung der Steuer als Beherbergungssteuer treffe nicht zu. Gegenstand der Besteuerung sei der Aufwand des Gastes für die Übernachtung (§ 2 Abs. 1 Satz 2 BSS). Die Bezeichnung als „Beherbergungssteuer“ rufe jedoch den falschen Anschein hervor, dass Steuergegenstand die Beherbergung sei, also die vom Betreiber des Hotels usw. erbrachte Leistung. Tatsächlich sei gem. § 2 Abs. 1 Satz 1 BSS Steuergegenstand der Aufwand (die Vermögensverwendung) des Gastes, welcher gem. § 5 BSS als Steuerschuldner direkt verpflichtet werde. Anknüpfungspunkt der örtlichen Aufwandsteuer sei die persönliche Leistungsfähigkeit des Gastes für die Übernachtung und nicht diejenige des Betreibers für die Beherbergung.

- 14 Die Beherbergungssteuersatzung verletze den allgemeinen Gleichheitssatz i. S. d. Art. 3 Abs. 1 GG.
- 15 Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung werde durch § 3 Nr. 2 BSS verletzt, wonach Personen von der Beherbergungssteuer befreit sind, die in Beherbergungseinrichtungen übernachten, deren Betreiber weniger als fünf Gästebetten bereitstellen.
- 16 Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung knüpfe an den Belastungsgrund an, hier bei der Beherbergungssteuer als örtlicher Aufwandsteuer gem. § 7 Abs. 2 SächsKAG an die Leistungsfähigkeit des Gastes als Steuerschuldner. Die Befreiung von der Zahlung einer Beherbergungssteuer nach Maßgabe der o. g. Regelung der Beherbergungssteuersatzung knüpfe aber nicht an die Leistungsfähigkeit des Gastes als Steuerschuldner an. Es sei nämlich nicht so, dass Unterkünfte, die über weniger als fünf Betten verfügten, besonders preiswert seien, was einen Rückschluss auf die Leistungsfähigkeit des Gastes bei seiner Wahl der Beherbergungsstätte zulassen könnte. Der allgemeine Gleichheitssatz erfahre aber insofern im Steuerrecht eine Ausprägung als Gebot der Besteuerung nach wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit. Dem werde die Regelung in § 3 Nr. 2 BSS nicht gerecht, weil ohne sachlichen Grund und damit willkürlich an die Bettenzahl angeknüpft werde.
- 17 Die Beherbergungssteuersatzung verstoße auch deshalb gegen den allgemeinen Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG, weil ein strukturelles Vollzugsdefizit bestehe. Der an den Gesetzgeber gerichtete Gerechtigkeitsauftrag müsse gleichheitseffizient erfüllt werden. Das Verfahrensrecht müsse so ausgestaltet sein, dass es die gleichmäßige Umsetzung der steuerlichen Belastung - ohne unverhältnismäßige Mitwirkungsbeiträge der Steuerpflichtigen oder übermäßigen Ermittlungsaufwand der Behörde - in der regulären Besteuerungspraxis gewährleiste. Die Beherbergungssteuersatzung enthalte als einzige Regelung mit Verifikationszweck die Vorschrift des § 7 Abs. 4 BSS, die dem Betreiber auferlege, alle Belege über steuerbefreite Übernachtungen aufzubewahren und der Steuergläubigerin auf Anforderung vorzulegen. Bei diesen Belegen handle es sich ausnahmslos um Erklärungen des Gastes bzw. seines Arbeitgebers. Die einzige Verifikationsregelung gem. § 7 Abs. 4 BSS bestehe also allein in der Verpflichtung des Betreibers zur

Aufbewahrung der Erklärungen seines Gastes und deren Vorlage auf Anforderung des Steuergläubigers.

- 18 Damit beruhe die Besteuerungspraxis allein auf Erklärungen von denjenigen Personen, die von der Erklärung einen Vorteil hätten, mithin auf Erklärungsbereitschaft, so dass hier „der Ehrliche der Dumme“ sei. Hinzu komme, dass in dieser Steuererhebungspraxis aufgrund der Verpflichtung des Betreibers zur Aufbewahrung und Vorlage dieser Erklärungen - mithin als Erklärungsboten - eine weitere Übermittlungsstelle einbezogen werde. Es sei keine unmittelbare Nachfrage des Steuergläubigers bei dem Steuerschuldner vorgesehen, weil der Steuergläubiger die Gäste des Betreibers ohne dessen Mitwirkung nicht kenne.
- 19 Hinzu komme, dass es sich für die Antragsgegnerin nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit nicht lohne, von den Betreibern die Belege anzufordern. Denn die Kosten des Verwaltungsaufwandes dieser Ermittlungen würden zu der relativ geringfügigen Höhe etwaig ermittelter, zu Unrecht nicht erhobener Übernachtungssteuer, außer Verhältnis stehen.
- 20 Eine Gleichmäßigkeit der Besteuerung werde durch das Rückerstattungsverfahren nicht gewährleistet. Wegen der allenfalls zu erstattenden Bagatellbeträge werde es kaum zu Rückerstattungsanträgen kommen, weil bereits das Porto für den typischerweise ortsabwesenden Antragsteller zu dem zu erwartenden Erstattungsbetrag außer Verhältnis stehen dürfte. Die Antragsgegnerin rechne selbst damit, dass nur wenige Übernachtungsgäste mit einem Rückerstattungsanspruch unmittelbar an die Verwaltung herantreten würden.
- 21 Art. 3 Abs. 1 GG sei auch deshalb verletzt, weil es keine Gleichmäßigkeit in der Staffelung der Steuer gebe. Der allgemeine Gleichheitssatz verbürge im Steuerrecht den Grundsatz der gleichen Zuteilung steuerlicher Last. Dabei bestehe für den Satzungsgeber ein weitreichender Entscheidungsspielraum bei der Bestimmung des Steuersatzes. Da es sich bei der Erhebung von Steuern um ein Massengeschäft handle, seien typisierende und generalisierende Regelungen grundsätzlich zulässig, solange die steuerlichen Vorteile der Typisierung in einem angemessenen Verhältnis zu dem mit ihr notwendig verbundenen Nachteil stünden. Dem werde die Staffelung in § 4

Abs. 3 BSS nicht gerecht, weil Übernachtungen im unteren Staffelnbereich überproportional stark belastet würden. Bei einem Übernachtungspreis von 30 € betrage die Beherbergungssteuer mit 3 € 10 % des Übernachtungspreises, wohingegen Übernachtungen zu 59,99 € nur mit knapp 5 % Beherbergungssteuer besteuert würden. Durch einen Typisierungsbedarf seien diese erheblichen Schwankungen nicht mehr gedeckt. Die Steuer hebe sich auch in ihrer Höhe deutlich von entsprechenden Steuern in anderen Städten ab. So gelte in Hamburg der Steuersatz von 3 € pro Übernachtung für Übernachtungen von 100 € bis 150 €.

- 22 Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung werde auch durch den Beschluss des Stadtrates verletzt, die Oberbürgermeisterin zu beauftragen, die Übernachtungsbetriebe darin zu unterstützen, eine „kostenlose Vorteilskarte für Gäste der Stadt“ einzuführen.
- 23 Die in § 7 BSS den Betreibern von Beherbergungseinrichtungen auferlegten Pflichten verletzten diese in ihrer Berufsausübungsfreiheit i. S. d. Art. 12 GG. Die Pflichten, den Anlass der Übernachtung zu erfragen und zu dokumentieren, betreffen das Vertrauensverhältnis zwischen Beherbergungsbetreiber und Gast und stellten daher einen empfindlichen Eingriff in die Berufsausübungsfreiheit des Hoteliers dar. Er werde - anders als bei einer unterschiedslos zu entrichtenden Kurtaxe - dazu verpflichtet, den Anlass der Übernachtung von seinem Gast zu erfragen. Der Betreiber werde dazu - seinem Interesse als Dienstleister für seinen Gast völlig zuwider - von der Antragsgegnerin für deren Zwecke eingespannt. Aus eigenem Antrieb und Interesse würde er seinen Gast nie zwingen, sich zu dem Übernachtungsanlass zu äußern. Mache sein Gast keinen Befreiungsgrund geltend oder mache er schlicht zu dem Übernachtungsanlass keine Angaben, sei der Betreiber gezwungen, seinem Gast auch im Fall einer beruflich veranlassten Übernachtung einen über den Übernachtungspreis hinausgehenden Betrag zu berechnen. Auch dies belaste das dem Beherbergungsvertrag zugrunde liegende Vertrauensverhältnis erheblich. Diese Eingriffe seien weder vor dem Hintergrund der restriktiv zu handhabenden Steuerentrichtungspflichten noch nach Maßgabe der Verhältnismäßigkeitskriterien im Einzelnen gerechtfertigt.

- 24 Unverhältnismäßig im engeren Sinne sei es, dem Beherbergungsbetreiber, der bereits umfangreiche Bürokratieverpflichtungen zu erfüllen habe, den vollständigen Bearbeitungsaufwand bei der Steuererhebung aufzuerlegen.
- 25 In bestimmten Konstellationen sei zudem die exakte Berechnung der Beherbergungssteuer unzumutbar kompliziert bzw. nicht möglich. Problematisch sei bereits der Fall, dass der Gast über einen Veranstalter gebucht habe. In diesem Fall kenne der Beherbergungsbetreiber nur den Preis, den er selbst für die Buchung vom Veranstalter erhalte. Der Beherbergungsbetreiber kenne aber nicht den Preis, den der Gast für die Übernachtung tatsächlich aufwende. Der Beherbergungsbetreiber könne lediglich die Beherbergungssteuer mit den ihm bekannten Beträgen fiktiv berechnen. Hiermit decke er gegen den Willen des Veranstalters dessen Marge auf, was zum Konflikt führe. Ferner sei die Preisgestaltung der Beherbergungsbetreiber, die tagesaktuelle Preise anböten, durch die Berechnung der Beherbergungssteuer beeinträchtigt. So könne zum Beispiel bei der Antragstellerin die Übernachtung für die erste Nacht 29 €, für die zweite Nacht 31 € kosten. Es seien dann zwei verschiedene Staffelsätze zu berechnen, was zu hochkomplexen und unpraktikablen Berechnungen von Bagatellbeträgen führe, wenn der Gast den Aufenthalt verlängere oder verkürze.
- 26 Noch komplizierter werde es bei Pauschalreisen. Hier müssten zunächst die Nebenleistungen herausgerechnet werden, die meist auch noch einen anderen Umsatzsteuersatz hätten. Dann werde die Umsatzsteuer wieder dem Übernachtungspreis hinzugerechnet. Anschließend müsse festgestellt werden, ob Minderjährige in der Gruppe seien, da sie zwar bei der Personenanzahl mitrechneten, aber von der Abgabe befreit seien. Dies zeige deutlich folgendes Beispiel: Der Übernachtungspreis für das Familienzimmer betrage 90 €. Wenn die Familie aus drei Personen bestehe, sei der Einzelpreis 30 €. Nun komme es darauf an, ob ein Erwachsener und zwei Kinder (Beherbergungssteuer: 3 €) oder zwei Erwachsene und ein Kind (Beherbergungssteuer: 6 €) zu berechnen seien. Bestehe die Familie aus vier Personen, dann betrage der Einzelpreis für die Übernachtung bei der Antragstellerin 22,50 € und die Beherbergungssteuer bei zwei Erwachsenen nur 2 €.
- 27 In ebenfalls einfachen Fallgestaltungen sei ungeklärt, ob die Übernachtung beruflich oder privat veranlasst sei. Dies sei bereits der Fall, wenn ein Selbstständiger zu einer

Tagung (berufliche Veranlassung) nach Dresden komme und zusammen mit seiner Begleitung, die keine berufliche Veranlassung für die Übernachtung habe, ein Doppelzimmer buche. Auch hier werde die Berechnung in der einfachen Fallvariante komplex, wenn die Tagung von Mittwoch bis Freitag laufe, das Zimmer aber bis Sonntag gebucht sei.

28 Unzumutbar sei es auch, dass der Betreiber selbst für den Fall, dass zwar reserviert, die Übernachtung aber nicht durchgeführt werde, verpflichtet sei, die Beherbergungssteuer zu berechnen (§ 2 Abs. 1 Satz 1 BSS: „... für die Möglichkeit einer entgeltlichen privaten Übernachtung ...“).

29 Unverhältnismäßig im engeren Sinne sei insbesondere die Haftung nach § 7 Abs. 5 Satz 3 BSS. Mit dieser Regelung werde der Betreiber dem Gast als gleichermaßen Verpflichteter als Gesamtschuldner zur Seite gestellt. Eine Rangfolge wie bei der Bürgschaft, dass der Betreiber (als Bürge) den Steuergläubiger gleichsam mit der Einrede der Vorklage an den Gast verweisen dürfe, sei aus der Beherbergungssteuersatzung nicht ersichtlich. Vielmehr werde der Betreiber - von seiner unmittelbaren Verpflichtung als Steuerschuldner bei der Übernachtungsabgabe als indirekte Steuer nicht zu unterscheiden - direkt verpflichtet. Er sei mithin neben seinem Gast primärer Steuerschuldner. Die Regelung könne auch nicht allein durch den fiskalischen Zweck gerechtfertigt werden. Ein höherrangiger Zweck sei nicht ersichtlich. Dass mit der Beherbergungssteuersatzung ein besonderes öffentliches Interesse von großem Gewicht verfolgt werde, sei nicht erkennbar. Rein fiskalischen Zwecken werde im Rahmen der Rechtfertigung von Eingriffen in Grundrechte ein geringeres Gewicht zugemessen. Bei der Auferlegung von Steuerpflichten bedürfe es hierzu vielmehr ergänzender Lenkungs Zwecke, die bei der Beherbergungssteuersatzung aus den verfügbaren Materialien nicht ersichtlich seien.

30 Unverhältnismäßig sei auch die Staffelung der Steuerbeträge. Die in § 4 Abs. 3 BSS geregelte Staffelung sei nicht praktikabel und verursache einen unverhältnismäßigen Erhebungsaufwand im Einzelfall. Wegen der Staffelung der Beherbergungssteuerbeträge sei die automatisierte Berechnung der Bettensteuer in der gängigen und weitestgehend verbreiteten Hostel- und Hotelsoftware ASSD, die auch die Antragstellerin verwende, nicht möglich. Die Kosten für die Umprogrammierung

würden im Minimum auf 10.000 € bis 15.000 €, jedoch im Endeffekt auf einen deutlich höheren Betrag geschätzt, wobei es auch fraglich sei, ob eine volle Funktionalität des Programms überhaupt erreicht werden könne.

- 31 Die Auferlegung des Pflichtenbündels in § 17 BSS verletze auch das Recht der Antragstellerin am eingerichteten und ausgeübten Gewerbebetrieb (Art. 12 Abs. 1, Art. 19 Abs. 3 GG). Geschützt sei in diesem Rahmen das Recht auf Fortsetzung des Betriebs im bisherigen Umfang nach den schon getroffenen betrieblichen Maßnahmen. Die von der Antragstellerin und anderen Beherbergungsbetreibern bereits getroffenen betrieblichen Maßnahmen wie vor allem die von ihr kalkulierten personellen und sächlichen Ressourcen würden erheblich beschränkt durch die Auferlegung der Steuerentrichtungspflicht und der weiteren Pflichten aus § 7 BSS, so dass sie für andere Investitionen nicht mehr zur Verfügung stünden. Ein rechtfertigender Lenkungszweck über den Zweck der Einnahmehemmung hinaus sei hierfür nicht gegeben, da allein Fiskalzwecke ersichtlich seien.
- 32 Die Betreiberpflichten verletzten das aus Art. 2 Abs. 1 i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG folgende Recht auf informationelle Selbstbestimmung. Dieses Recht gewährleiste die Befugnis des Einzelnen, grundsätzlich selbst zu entscheiden, wann und innerhalb welcher Grenzen er persönliche Lebenssachverhalte offenbare. Selbst bei geringem Eingriffsgewicht bedürfe der Eingriff der Rechtfertigung im Einzelfall. Das Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung gebiete insbesondere eine Auslegung des einfachen Rechts an den Maßstäben der Datenschutzgesetze. § 3a BDSG bestimme, dass nur die erforderlichen Daten erhoben werden dürften. Diese Voraussetzungen lägen hier in dem Verhältnis des Beherbergungsbetreibers zu seinem Beherbergungsgast nicht vor. Es bestehe kein Auskunftsrecht des Betreibers gegenüber dem Gast. Darüber hinaus verlange die Regelung der Beherbergungssteuersatzung die Erhebung nicht erforderlicher Daten. Hinzu komme, dass die Aufbewahrungsfrist gem. § 7 Abs. 4 BSS unverhältnismäßig lang sei.
- 33 Die Antragstellerin beantragt,

die Satzung über die Erhebung einer Beherbergungssteuer in der Landeshauptstadt Dresden (Beherbergungssteuersatzung) der Antragsgegnerin

vom 7. Mai 2015, zuletzt geändert durch Beschluss vom 29. Oktober 2015 mit Ausnahme von § 9 der Satzung für unwirksam zu erklären,

hilfsweise,

§ 2, § 3 Satz 1 Nr. 2, § 4 Abs. 3, § 5, § 7 und § 8 der Beherbergungssteuersatzung für unwirksam zu erklären.

34 Die Antragsgegnerin beantragt,

den Antrag abzulehnen.

35 Zur Begründung trägt sie im Wesentlichen vor: Die Beherbergungssteuer sei nicht mit der Umsatzsteuer gleichartig. Der entscheidende Unterschied zur Umsatzsteuer bestehe bereits darin, dass diese einen sehr weiten Anwendungsbereich habe und nur bestimmte Umsätze steuerfrei seien. In der Beherbergungssteuersatzung der Antragsgegnerin habe die geregelte Steuer einen sehr engen Anwendungsbereich, nämlich in Beherbergungsbetrieben in Dresden erfolgende private Beherbergungen. Beherbergungen, bei denen die Übernachtung für den Beherbergungsgast beruflich oder aus Gründen der Berufsausbildung erforderlich sei, unterlägen bereits nicht mehr der Beherbergungssteuer. Bereits dieser enge Anwendungsbereich schließe die Annahme einer Gleichartigkeit der Steuer aus. Weitere, die Beherbergungssteuer der Antragsgegnerin von der Umsatzsteuer unterscheidende Merkmale ergäben sich daraus, dass die Beherbergungssteuer der Antragsgegnerin im Gegensatz zu einer auf allen Ebenen der Wertschöpfung zu erhebenden Umsatzsteuer lediglich auf den Beherbergungspreis erhoben werde. Eine Möglichkeit zu einem „Vorsteuerabzug“ bestehe nicht. Die Beherbergungssteuer werde ausschließlich von volljährigen Gästen erhoben. Kleinere Beherbergungseinrichtungen seien aus Gründen der Verwaltungspraktikabilität steuerfrei gestellt. Darüber hinaus wahre die Beherbergungssteuer der Antragsgegnerin durch die Wahl eines gestaffelten Steuertarifes den erforderlichen Abstand zu den Regelungen der Umsatzsteuer.

36 Der Beherbergungssteuersatzung fehle es nicht an einer Ermächtigungsgrundlage. Die Erhebung einer Beherbergungssteuer als örtliche Aufwandsteuer i. S. d. § 7 Abs. 2 SächsKAG sei zulässig. Die Antragsgegnerin sei grundsätzlich berechtigt, den Aufwand für entgeltliche Übernachtungen zu besteuern. Die Systematik des

Sächsischen Kommunalabgabengesetzes begründe keinen Ausschluss der Erhebung einer Beherbergungssteuer nach § 7 Abs. 2 SächsKAG wegen der Möglichkeiten, eine Kurtaxe und eine Fremdenverkehrsabgabe nach Maßgabe der §§ 34, 35 SächsKAG zu erheben. Die Abgabenarten Kurtaxe und Fremdenverkehrsabgabe seien mit der Aufwandsteuer nicht gleichartig. Kurtaxe und Fremdenverkehrsabgabe ließen sich nicht in die gebräuchlichen Abgabekategorien der Steuern, Gebühren oder Beiträge einordnen. Sie seien keine Gebühr, kein Beitrag, aber auch keine Steuern, vielmehr seien sie Abgaben „eigener Art“. Während Kurtaxe und Fremdenverkehrsabgabe also in Abschnitt 6 (Aufwandsersatz und sonstige Abgaben) des Sächsischen KAG geregelt würden, seien örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern im zweiten Abschnitt (Steuern) des SächsKAG niedergelegt. Auch dies spreche für eine parallele Anwendbarkeit. Auch das Sächsische Oberverwaltungsgericht habe in seinem Urteil vom 9. Oktober 2015 (5 C 1/14, Rn. 38) festgestellt, dass die Antragsgegnerin grundsätzlich berechtigt sei, den Aufwand für entgeltliche Übernachtungen zu besteuern. Das Gericht habe dabei auf Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG, § 7 Abs. 2 SächsKAG sowie das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 11. Juli 2012 (BVerwGE 143, 301, Rn. 13, 15) verwiesen.

- 37 Entgegen der Auffassung der Antragstellerin würden die Einheit und die Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung durch die Beherbergungssteuersatzung der Antragsgegnerin nicht verletzt. Kommunale Abgabensatzungen seien insbesondere nur am allgemeinen Verfassungsrecht, nicht jedoch an „volkswirtschaftlichen oder steuerlichen Interessen des Staates“ zu messen. Die Beherbergungssteuer verletze somit auch nicht Art. 5 Nr. 1 des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes. Dem könne die Antragstellerin nicht mit Erfolg die Entscheidung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs vom 22. März 2012 (4 BV 11.1909) entgegenhalten, der eine entsprechende Regelung in einer Steuersatzung als mit Art. 5 Nr. 1 des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes nicht vereinbar gehalten habe. Diese Entscheidung habe die Frage betroffen, ob eine kommunale Satzung, die eine an den Aufwand des Gastes für entgeltliche Übernachtungen anknüpfende gemeindliche Steuer eingeführt habe, deshalb nach Art. 2 Abs. 3 Satz 3 des Bayerischen Kommunalabgabengesetzes nicht genehmigungsfähig sei, weil sie steuerliche Interessen des Staates beeinträchtige. Diese Frage habe der Bayerische Verwaltungsgerichtshof mit der Begründung bejaht, eine solche Steuer lasse die mit

Art. 5 Nr. 1 des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes bezweckte steuerliche Entlastung der Beherbergungsunternehmen zumindest teilweise wieder entfallen. Dieses Urteil beruhe aber auf landesrechtlichen Vorgaben. Das Sächsische Kommunalabgabengesetz kenne keine den Bestimmungen aus Art. 2 Abs. 3 Satz 3 des Bayerischen Kommunalabgabengesetzes vergleichbaren Regelungen.

- 38 Die Beherbergungssteuersatzung verstoße auch nicht gegen den Grundsatz der Normenklarheit und -wahrheit. Die Antragsgegnerin erhebe entsprechend der ausdrücklichen Regelung in § 2 Abs. 1 BSS eine Steuer für den Aufwand des Beherbergungsgastes für die Möglichkeit einer entgeltlichen privaten Übernachtung. Den Widerspruch allein mit dem Namen der Norm (Beherbergungssteuersatzung) zu begründen, finde keine gesetzliche Grundlage.
- 39 Die Steuerbefreiung nach § 3 Satz 1 Nr. 2 BSS verstoße nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz. Der Gesetzgeber - so auch der Satzungsgeber - habe bei der Erschließung von Steuerquellen eine weitgehende Gestaltungsfreiheit. Die Befreiungsvorschrift aus § 3 Satz 1 Nr. 2 BSS sei ausschließlich aus steuertechnischen Erwägungen in den Satzungstext aufgenommen worden. Es habe sich nämlich herausgestellt, dass die administrative Erfassung und Überwachung von Kleinanbietern, die ihre Beherbergungsmöglichkeiten ausschließlich über einschlägige Internetportale anbieten („airbnb.com“, „9flat.com“ und weitere) unverhältnismäßig aufwendig sei. Innerhalb dieses Anbieterkreises bestehe eine sehr hohe Fluktuation, die Ermittlung zur Person entsprechender Anbieter sei außerordentlich aufwendig, weil die genannten Internetportale Namen und Anschriften von Anbietern erst nach einer verbindlichen Buchung preisgäben und eine sonstige kontrollfähige Meldung schlicht nicht existiere.
- 40 Es bestehe auch kein strukturelles Vollzugsdefizit. So stünden der Antragsgegnerin durch die Bestimmung des Übernachtungsgastes zum Steuerschuldner beim Vollzug der Beherbergungssteuersatzung die Auskunfts- und Informationsansprüche aus § 8 ff. AO, die Prüfmöglichkeiten aus §§ 193 ff. AO (jeweils im Zusammenhang mit § 3 Abs. 1 SächsKAG) sowie die Straf- und Bußgeldbewährungen aus §§ 5 und 6 SächsKAG sowohl gegenüber dem Beherbergungsbetrieb als Steuerentrichtungspflichtigem als auch gegenüber dem einzelnen Übernachtungsgast

als - potentiell - Steuerpflichtigem zu. Erste Prüfungsanordnungen nach § 196 AO i. V. m. § 3 Abs. 1 SächsKAG seien im 1. Quartal 2016 ergangen. Außenprüfungen nach den Vorschriften der §§ 193 ff. AO seien jedoch nur effektiv, wenn diese beim einzelnen Beherbergungsbetrieb einen längeren Prüfungszeitraum von mindestens einem Jahr umfassen könnten. Insoweit sei vorgesehen, die entsprechende Prüftätigkeit ab Mitte des Jahres 2016 auszuweiten. Für den Prüfdienst stünden zunächst 2,0 Vollzeitstellen zur Verfügung. Es sei vorgesehen, im Rahmen der Außenprüfung bei den Beherbergungsbetrieben auch die dort vorliegenden Gründe für eine steuerfreistellende Entscheidung durch den Beherbergungsbetrieb, namentlich Bescheinigungen und Eigenbestätigungen nach § 2 Abs. 2 BSS zu überprüfen. Es sei beabsichtigt, stichprobenartig sowie generell bei bestimmten Verdachtsfällen auf der Grundlage von §§ 90, 93 AO Erkundigungen zur beruflichen Veranlassung der Beherbergung in Dresden bei Arbeitgebern sowie bei Geschäftspartnern und Kunden des Beherbergungsgastes in Dresden einzuholen. Sollte sich dabei herausstellen, dass der jeweilige Beherbergungsgast beim Beherbergungsbetrieb Belege vorgelegt habe, die in tatsächlicher Hinsicht unrichtig seien, würde eine Nachbesteuerung unmittelbar gegenüber dem Beherbergungsgast erfolgen und ein Ordnungswidrigkeitstatbestand nach § 6 Abs. 2 Nr. 1 SächsKAG, ggf. sogar ein Straftatbestand nach § 5 Abs. 1 Nr. 1 SächsKAG verfolgt werden. Die Beherbergungssteuersatzung der Antragsgegnerin enthalte somit keine Erhebungsregelungen, die der Durchsetzung des Steueranspruchs entgegenstünden.

- 41 Das Rückerstattungsverfahren nach § 8 BSS sichere eine gleichmäßige Besteuerung. Die Satzungsnorm gehe im Grundsatz davon aus, dass der Beherbergungsgast in nicht besteuerten bzw. steuerfreien Fällen durch Vorlage entsprechender Bescheinigungen bzw. Unterlagen beim Beherbergungsbetrieb bereits eine Freistellung von der Steuer erwirke. Um eine Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu gewährleisten, haftungsrechtliche Risiken der Beherbergungsbetriebe zu minimieren und Aspekten des Datenschutzes Rechnung zu tragen, habe jeder Beherbergungsgast die Möglichkeit, die vor Ort zunächst entrichtete Beherbergungssteuer in einem geordneten hoheitlichen Verwaltungsverfahren rückerstattet zu erhalten. Im zweiten Halbjahr 2015 seien insoweit 730 Anträge auf Rückerstattung bei der Antragsgegnerin eingegangen, von denen bis zum Jahresende 2015 564 Anträge mit einem Gesamtvolumen von 8.343 € positiv entschieden worden seien.

- 42 Durch den Staffeltarif werde auch nicht der allgemeine Gleichheitsgrundsatz verletzt. Der in § 4 Abs. 3 BSS normierte Staffeltarif bestimme die Höhe der Steuer zu einem Fünfzehntel der Bemessungsgrundlage, wobei die im Einzelnen zu entrichtende Steuer je nach Einordnung des tatsächlich zu entrichtenden Beherbergungsentgeltes in den Staffebereich um bis zu 1 € nach oben oder nach unten von diesem Durchschnittswert abweichen könne. Diese - als Absolutbetrag - geringfügige Abweichung wahre ausreichend den verfassungsrechtlich gebotenen „lockeren Bezug“ des Besteuerungsmaßstabes zu dem zu steuernden Aufwand.
- 43 Der Beschluss des Stadtrates, durch den die Oberbürgermeisterin beauftragt werde, die Übernachtungsbetriebe darin zu unterstützen, eine kostenlose Vorteilskarte für Gäste der Stadt einzuführen, sei nicht Teil der Norm und könne bereits deshalb nicht Gegenstand des hier gegenständlichen Normenkontrollantrages sein. Darüber hinaus enthalte der vom Rat an die Verwaltung erteilte Auftrag keinerlei konkrete Handlungsvorgaben hinsichtlich Art, Umfang und Zeitrahmen für eine mögliche Unterstützung der Übernachtungsbetriebe. Tatsächlich seien bisher keinerlei Initiativen der Branche erkennbar, eine kostenlose Vorteilskarte für Gäste der Stadt einzuführen. Verwaltungshaltige Unterstützung für die Einführung einer „kostenlose Vorteilskarte“ sei bisher auch nicht eingefordert oder gewährt worden.
- 44 Die Vollzugsvorschriften aus § 7 BSS verstießen nicht gegen das Grundrecht auf Berufsausübungsfreiheit nach Art. 12 GG. Die insoweit geregelten Eingriffe in die Berufsausübungsfreiheit seien gerechtfertigt, insbesondere seien sie verhältnismäßig.
- 45 Auch eine Verletzung des Grundrechts des Gastes auf informationelle Selbstbestimmung nach Art. 2 Abs. 1, Art. 1 Abs. 1 GG durch die Beherbergungssteuersatzung oder ein Verstoß gegen datenschutzrechtliche Bestimmungen seien nicht erkennbar. Der Gast sei nach der Beherbergungssteuersatzung nicht verpflichtet, seinen Reisezweck anzugeben. Er habe lediglich das Recht, den beruflichen Zweck anzugeben, um so der Besteuerung zu entgehen. Erkläre sich ein Gast nicht, habe die Beherbergungseinrichtung von ihm eine Beherbergungssteuer einzuziehen und an die Antragsgegnerin abzuführen. Über eine bestehende oder nicht bestehende Steuerpflicht sei dann hoheitlich im Rahmen der nach § 8 BSS normierten Steuerrückerstattung zu entscheiden.

- 46 Die Erhebung der Beherbergungssteuer durch die Antragsgegnerin werde durch die Vorschriften des Bundesmeldegesetzes nicht tangiert.
- 47 Dem Senat liegen die zur Sache gehörenden Akten der Antragsgegnerin (2 Heftungen) vor. Auf sie sowie auf die zwischen den Beteiligten gewechselten Schriftsätze wird wegen weiterer Einzelheiten Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

- 48 Der Antrag ist zulässig. Die Beherbergungssteuersatzung unterliegt als im Rang unter dem Landesgesetz stehende Rechtsvorschrift der Kontrolle des Oberverwaltungsgerichts (§ 47 Abs. 1 VwGO i. V. m. § 24 Abs. 1 SächsJG).
- 49 Die Antragstellerin ist antragsbefugt (§ 42 Abs. 1 Satz 1 VwGO). Zwar trifft die Beherbergungssteuerpflicht die Übernachtungsgäste, die die Beherbergungssteuer zu entrichten haben, und nicht die Antragstellerin als Betreiberin einer Beherbergungseinrichtung. Die Antragstellerin wird aber durch die in der Satzung geregelten Meldepflichten und die Verpflichtung, die Beherbergungssteuer von den Übernachtungsgästen einzuziehen, belastet.
- 50 Der zulässige Antrag ist aber nur in dem aus dem Tenor ersichtlichen Umfang begründet.
- 51 Die Beherbergungssteuersatzung der Antragsgegnerin begegnet keinen formell-rechtlichen Bedenken. Die zunächst von der Antragstellerin vorgetragenen Zweifel an einem ordnungsgemäßen Satzungsverfahren wurden nach Vorlage der einschlägigen Unterlagen durch die Antragsgegnerin von der Antragstellerin nicht mehr aufrechterhalten.
- 52 Die Antragsgegnerin ist nach § 1 i. V. m. § 2 Abs. 1 Satz 1 und § 7 Abs. 2 SächsKAG zum Erlass der mit dem Normenkontrollantrag angegriffenen Beherbergungssteuersatzung berechtigt. Danach können Gemeinden aufgrund einer Satzung örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern erheben, solange und soweit diese nicht bundesrechtlich geregelten Steuern gleichartig sind. § 7 Abs. 2 SächsKAG ist seinerseits durch Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG gedeckt, wonach die Länder die

Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern haben, solange und soweit diese nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind. Diese Bestimmung ermächtigt den Landesgesetzgeber, den Gemeinden die Kompetenz zum Erlass diesbezüglicher Satzungen einzuräumen.

- 53 Entgegen der Auffassung der Antragstellerin beschränkt die Möglichkeit, unter den Voraussetzungen der §§ 35 und 36 SächsKAG in der bis zum 19. November 2016 geltenden Fassung (Art. 4 des Gesetzes zur Änderung des Sächsischen Kommunalabgabengesetzes vom 26. Oktober 2016, SächsGVBl. 504) eine Kurtaxe und eine Fremdenverkehrsabgabe zu erheben, nicht die Berechtigung der Antragsgegnerin zur Erhebung einer auf § 7 Abs. 2 Satz 1 SächsKAG gestützten Beherbergungssteuer.
- 54 Der Senat hat in seinem die Kurtaxsatzung der Antragsgegnerin vom 21. November 2013 betreffenden Urteil vom 9. Oktober 2014 (5 C 1/14 - juris Rn. 38) unter Berufung auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts zur Rechtmäßigkeit der „Satzung über die Erhebung einer Kultur- und Tourismusabgabe für Übernachtungen in Trier“ vom 11. Juli 2012 (BVerwGE 143, 301) ausgeführt, dass die Antragsgegnerin grundsätzlich berechtigt sei, den Aufwand für entgeltliche Übernachtungen zu besteuern. Diesen Ausführungen kann nicht entnommen werden, dass der Senat die parallele Erhebung einer übernachtungsbezogenen Steuer und einer Kurtaxe bzw. Fremdenverkehrsabgabe für zulässig erachtet hat. Seine damaligen Ausführungen sind vor dem Hintergrund zu sehen, dass die Antragsgegnerin mangels ihrer Eigenschaft als Kurort, Erholungsort und sonstige Fremdenverkehrsgemeinde eine Kurtaxe nach Maßgabe des § 34 SächsKAG nicht erheben darf.
- 55 Die Antragstellerin beruft sich für ihre Auffassung auf das Sächsische Staatsministeriums des Innern, das in seinen Hinweisen zur Anwendung des Sächsischen Kommunalabgabengesetzes i. d. F. v. 12. August 2014 (AnwHinwSächsKAG 2014) ausgeführt habe, dass touristisch motivierte Übernachtungen nicht mit einer örtlichen Aufwandsteuer belegt werden dürften, weil mit § 34 SächsKAG die Möglichkeit zur Erhebung einer Kurtaxe bestehe. In Abschnitt 2, VII. 1.b) der Anwendungshinweise heißt es:

„Landesrechtliche Grenzen des Steuerfindungsrechts

Der sächsische Gesetzgeber macht - anders als einige andere Länder - keinerlei inhaltliche Vorgaben für die Erhebung örtlicher Aufwand- und Verbrauchsteuern. Das SächsKAG enthält auch keinen Genehmigungsvorbehalt für neuartige Aufwand- und Verbrauchsteuern. Allerdings findet das gemeindliche Steuerfindungsrecht dort seine Grenze, wo die Einführung neuer örtlicher Verbrauch- und Aufwandsteuern dazu führen würde, dass andere kommunalabgabenrechtliche Vorschriften praktisch leerlaufen. So ist es nach Auffassung des Staatsministeriums des Innern zum Beispiel nicht zulässig, touristisch motivierte Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben mit einer örtlichen Aufwandsteuer („Übernachtungssteuer“) zu belegen. Denn mit der Kurtaxe (§ 34 SächsKAG) stellt das Gesetz bereits eine Abgabenart zur Verfügung, deren Gegenstand - ebenso wie bei der Übernachtungssteuer - die Übernachtung („Unterkunftnahme“; siehe § 34 Abs. 2 Satz 2 SächsKAG) ist.“

56 Diese vom Sächsischen Staatsministeriums des Innern geäußerte Auffassung, die es allerdings nach der Entscheidung des Senats vom 9. Oktober 2014 (a. a. O.) aufgegeben hat, kann nur in dem Sinne verstanden werden, dass die Einführung einer Aufwand- oder Verbrauchsteuer dann unzulässig ist, wenn dadurch die Erhebungsmöglichkeit einer anderen Abgabe praktisch leerliefe. Dies kann bei touristisch motivierten Übernachtungen aber nur der Fall sein, wenn eine Gemeinde zu den in § 34 SächsKAG aufgeführten Gemeinden gehört, die berechtigt sind, eine Kurtaxe zu erheben. Darf eine Gemeinde mangels der zur Erhebung einer Kurtaxe berechtigenden Eigenschaft keine Kurtaxe erheben, kann durch die Einführung einer touristisch motivierten Aufwandsteuer, wie sie eine Beherbergungssteuer darstellt, eine andere touristische Abgabe wie die Kurtaxe nicht praktisch leerlaufen. Weder dem Gesetzgebungsverfahren noch den gesetzlichen Regelungen über Aufwandsteuern und Kurtaxe kann entnommen werden, dass Aufwandsteuern auch dann nicht erhoben werden dürfen, wenn eine Gemeinde wegen Fehlers der Voraussetzungen des § 34 SächsKAG keine Kurtaxe regeln darf. Dies würde zu einer Benachteiligung der nicht zur Erhebung einer Kurtaxe berechtigten Gemeinde führen, die mit der Selbstverwaltungsgarantie aus Art. 28 Abs. 2 GG, Art. 82 Abs. 2 SächsVerf nicht mehr vereinbar wäre.

57 Die Frage, ob die Einführung einer Aufwandsteuer nach § 7 Abs. 2 SächsKAG für touristisch motivierte Übernachtungen durch eine Gemeinde ausgeschlossen ist, wenn sie zu dem Kreis der Gemeinden gehört, die eine Kurtaxe erheben dürfen, kann der Senat offen lassen, weil die Antragsgegnerin keine zur Erhebung einer Kurtaxe

berechtigte Gemeinde ist, wie der Senat mit Urteil vom 9. Oktober 2014 (a. a. O.) bereits entschieden hat.

- 58 Die Beherbergungssteuer ist eine Steuer, die als Aufwandsteuer im Sinne von Art. 105 Abs. 2a GG und § 7 Abs. 2 Satz 1 SächsKAG zu qualifizieren ist.
- 59 Die Beherbergungssteuer stellt eine Steuer dar. Denn sie wird von der Antragsgegnerin ohne unmittelbare Gegenleistung von allen, auf die der Tatbestand, an den die Satzung die Leistungspflicht knüpft, erhoben und dient der Erzielung von Einkünften zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs (BVerwG, Urt. v. 11. Juli 2012, BVerwGE 143, 301, Rn. 12, m. w. N.).
- 60 Bei der Beherbergungssteuer handelt es sich um eine Aufwandsteuer. Das Bundesverwaltungsgericht hat in seine Entscheidung vom 11. Juli 2012 (a. a. O., Rn. 13 ff.) zum Charakter einer Steuer als Aufwandsteuer ausgeführt:

„b) Aufwandsteuern zielen auf die in der Vermögens- und Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommende besondere wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen, welche durch den Gebrauch von Gütern, das Halten eines Gegenstandes oder die Inanspruchnahme von Dienstleistungen vermutet wird. Belastet werden soll lediglich der über die Befriedigung der allgemeinen Lebensführung hinausgehende Aufwand, der Teil des persönlichen Lebensbedarfs und der persönlichen Lebensführung ist, und nur die in diesem Konsum zum Ausdruck kommende besondere Leistungsfähigkeit (BVerfG, Beschluss vom 6. Dezember 1983 - 2 BvL 1/82 - BVerfGE 65, 325 <346 f.>; Kammerbeschluss vom 10. August 1989 - 2 BvR 1532/88 - NVwZ 1989, 1152; BVerwG, Urteil vom 26. September 2001 - BVerwG 9 C 1.01 - BVerwGE 115, 165 <168>). Wird ein Aufwand in diesem Sinne betrieben, kommt es nicht darauf an, von wem und mit welchen Mitteln der Konsum finanziert wird und welchen Zwecken er des Näheren dient (BVerfG, Beschluss vom 6. Dezember 1983 a.a.O. S. 346 f.; BVerwG, Urteil vom 17. September 2008 - BVerwG 9 C 17.07 - Buchholz 401.61 Zweitwohnungssteuer Nr. 24 Rn. 15).

Davon zu unterscheiden ist ein Aufwand, der nicht der persönlichen Lebensführung in dem oben genannten Sinne, sondern der Einkommenserzielung dient. Eine Aufwandsteuer ist deshalb von einer Einkommensentstehungssteuer wie etwa der Einkommensteuer zu unterscheiden (BVerfG, Beschluss vom 6. Dezember 1983 a.a.O. S. 347, mit Bezug auf Schmölders, Handbuch der Finanzwissenschaft, 2. Band, 2. Aufl. 1956, S. 635 <648>; vgl. auch Lang, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 20. Aufl. 2010, § 8 Rn. 29). Aufwandsteuern sollen die als mehr oder weniger

aufwändig angesehene Einkommensverwendung erfassen (zum Begriff Schmölders a.a.O.). In dieser Absicht des Gesetzgebers liegt das wesentliche Merkmal des Begriffs der Aufwandsteuer. Eine Aufwandsteuer kann nicht für Gegenstände oder Dienstleistungen erhoben werden, die nicht der Einkommensverwendung (privatem Aufwand), sondern allein der Einkommenserzielung dienen (BVerfG, Beschluss vom 6. Dezember 1983 a.a.O. S. 347; BVerwG, Urteile vom 26. Juli 1979 - BVerwG 7 C 53.77 - BVerwGE 58, 230 <234 f.>, vom 27. September 2000 - BVerwG 11 C 4.00 - Buchholz 401.61 Zweitwohnungssteuer Nr. 18 und vom 19. Dezember 2008 - BVerwG 9 C 16.07 - Buchholz 401.61 Zweitwohnungssteuer Nr. 26 Rn. 14 f.; Beschluss vom 2. November 2006 - BVerwG 10 B 4.06 - Buchholz 401.65 Hundesteuer Nr. 11 Rn. 5). Die im Begriff der Aufwandsteuer angelegte Abgrenzung der Einkommensverwendung zur Einkommenserzielung erfordert von Verfassungs wegen eine umfassende Würdigung der Umstände des Einzelfalles (Urteil vom 10. Oktober 1995 - BVerwG 8 C 40.93 - BVerwGE 99, 303 <307>). Diesen Anforderungen wird das Normenkontrollgericht nicht in vollem Umfang gerecht.

Der Aufwand für die entgeltliche Übernachtung ist zunächst, was das Oberverwaltungsgericht zutreffend erkennt, ein Aufwand, der über die Befriedigung des Grundbedürfnisses nach Wohnraum hinausgeht. Das Grundbedürfnis Wohnen wird in der Regel durch die Nutzung eigenen oder gemieteten Wohnraums gedeckt. Die entgeltliche Übernachtung tritt zu dieser Nutzung hinzu, die ihrerseits nicht aufgegeben wird bzw. nicht aufgegeben werden kann. Entrichtet ein Steuerpflichtiger Entgelt für eine aus privatem Interesse veranlasste Übernachtung, ist dies Ausdruck der Gestaltung der persönlichen Lebensführung, die Leistungsfähigkeit indiziert. Sie ist deshalb der Einkommensverwendung zuzurechnen. Zutreffend geht das Oberverwaltungsgericht ferner davon aus, dass die Besteuerbarkeit auch nicht deshalb entfällt, weil das Übernachten in Hotels heutzutage eine Massenerscheinung ist, wie die Revision meint. Denn für die Leistungsfähigkeit ist lediglich ein über den Grundbedarf hinausgehender Konsum erforderlich. Dieser muss weder besonders kostspielig noch in irgendeiner Form luxuriös sein. Eine entgeltliche Übernachtung gehört - von den Sonderfällen des dauerhaften Wohnens im Hotel abgesehen - nicht zum Grundbedarf des Wohnens und indiziert deshalb Leistungsfähigkeit. Nichts anderes gilt, wenn die Übernachtung zwar im Zusammenhang mit der Berufsausübung erfolgt, sie jedoch nicht zwangsläufige Folge der beruflichen Betätigung ist, sondern Ausdruck privaten Interesses. In diesen Fällen könnte das Einkommen auch ohne diesen speziellen Aufwand erzielt werden.

Umgekehrt ist - wie das Normenkontrollgericht richtig erkannt hat - ein Aufwand der Einkommenserzielung zuzuordnen und unterfällt damit nicht der Aufwandsteuer, wenn die Übernachtung mit der Berufs- oder Gewerbeausübung oder auch einer freiberuflichen Tätigkeit zwangsläufig verbunden ist. Das ist etwa anzunehmen, wenn die genutzte Wohnung in einer Entfernung vom Arbeitsort liegt, die eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar erscheinen lässt oder wenn die Anwesenheit des Steuerpflichtigen an dem vom Wohnort verschiedenen Arbeitsort aus anderen Gründen für seine Tätigkeit unabdingbar ist. Erforderlich, aber auch ausreichend ist, dass ohne

die entgeltliche Übernachtung die Berufsausübung, gewerbliche Tätigkeit oder freiberufliche Tätigkeit nicht ausgeübt und deshalb Einkommen nicht erwirtschaftet werden könnte.

Gegen die Zuordnung der ausschließlich berufsbedingten Übernachtungen zur Einkommenserzielung kann nicht eingewandt werden, eine Übernachtung sei stets der persönlichen Lebensführung zuzurechnen. Soweit in der Rechtsprechung zur Zweitwohnungssteuer auch die aus Erwerbsgründen angemietete Zweitwohnung der Sphäre des privaten Konsums zugerechnet wird, findet dies seine Rechtfertigung darin, dass der Steuerpflichtige einen Aufwand für den persönlichen Lebensbedarf dadurch betreibt, dass er, statt eine Hauptwohnung am Ort der Berufstätigkeit zu nehmen, die bisherige Hauptwohnung beibehält und zusätzlich am Arbeitsort eine Zweitwohnung anmietet (BVerfG, Beschlüsse vom 11. Oktober 2005 - 1 BvR 1232/00, 2627/03 - BVerfGE 114, 316 <334> und vom 17. Februar 2010 - 1 BvR 529/09 - NVwZ 2010, 1022 Rn. 33). In einer vergleichbaren Situation befindet sich der aus beruflichen Gründen zu einer Hotelübernachtung am Arbeitsort gezwungene Erwerbstätige nicht. Er hat nicht die Möglichkeit, durch Kündigung der Hauptwohnung und Verlegung der Hauptwohnung an den Arbeitsort den besonderen Aufwand zu vermeiden und der Steuerpflicht für eine Zweitwohnung zu entgehen. Die Situation des beruflich zwingend auf eine entgeltliche Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb angewiesenen Erwerbstätigen ist damit mit derjenigen eines Verheirateten vergleichbar, der neben der gemeinsamen Ehwohnung am Erwerbsort noch eine Zweitwohnung innehat. Auch in diesem Fall kann der Betroffene nicht durch Verlegung seines Hauptwohnsitzes an den Beschäftigungsort den besonderen Aufwand, der in der Innehabung einer Zweitwohnung liegt, vermeiden. Für den Verheirateten stellt die Innehabung einer Zweitwohnung vielmehr einen zwangsläufigen Aufwand für Vereinbarkeit von Ehe und Beruf unter den Bedingungen hoher Mobilität dar (BVerfG, Beschluss vom 11. Oktober 2005 a.a.O. S. 336 f.).

Der Zurechnung der beruflich zwingend erforderlichen Übernachtung zur Einkommenserzielung steht auch nicht entgegen, dass mit der Übernachtung selbst - von ganz wenigen Ausnahmen abgesehen - nicht unmittelbar Einkommen erzielt wird. In der Rechtsprechung zur Zweitwohnungssteuer ist geklärt, dass die Übernachtung des Wohnungseigentümers in der Zweitwohnung dem Bereich der Einkommenserzielung zuzurechnen ist, wenn der Zweck des Aufenthalts der Erhaltung bzw. Verwaltung der Wohnung dient (Urteil vom 19. Dezember 2008 a.a.O. Rn. 15). Ob der Zweck der Einkommenserzielung dient, ist dabei anhand der konkreten Fallumstände zu beurteilen. Nichts anderes kann für die berufsbedingte entgeltliche Übernachtung gelten. Wird der Aufwand nur deswegen betrieben, weil er beruflich veranlasst worden ist, ist er nicht dem privaten Konsum, sondern der Einkommenserzielung zuzurechnen, auch wenn mit ihm nicht unmittelbar Einkommen erzielt wird.

Die Möglichkeit während des Aufenthalts in einem Beherbergungsbetrieb neben den beruflichen und geschäftlichen Aktivitäten und privater Grundbedürfnisse auch sonstigen privaten Interessen nachzugehen, also etwa

kulturelle, sportliche, gastronomische oder sonstige Freizeitangebote zu nutzen, führt entgegen der Auffassung des Oberverwaltungsgerichts nicht dazu, dass eine aus zwingenden beruflichen Gründen veranlasste entgeltliche Übernachtung nicht ausschließlich der Einkommenserzielung zuzuordnen wäre. Abgesehen davon, dass die bloße objektive Möglichkeit eines privaten Konsums im Zusammenhang mit einem ausschließlich berufsbedingten Aufwand nicht genügt, um die Zuordnung des berufsbedingten Aufwandes zur Einkommenserzielung auszuschließen (vgl. zur Zweitwohnungssteuer Urteil vom 26. September 2001 - BVerwG 9 C 1.01 - BVerwGE 115, 166 <169>), verkennt das Oberverwaltungsgericht den Begriff des aufwandsteuerbaren besonderen Konsums für die persönliche Lebensführung. Denn das Oberverwaltungsgericht sieht den Vorgang der Übernachtung und die sonstige Befriedigung persönlicher Bedürfnisse als einen einheitlichen Konsumvorgang an und hält ihn deshalb als "gemischten Aufwand" auch für steuerbar. Das trifft jedoch nicht zu. Die Übernachtung und die Befriedigung sonstiger privater Bedürfnisse bei Gelegenheit dieser Übernachtung sind zwei voneinander zu trennende Konsumvorgänge. Die Übernachtung unter den oben genannten Voraussetzungen ist der Einkommenserzielung zuzuordnen. Demgegenüber sind nur die bei dieser Gelegenheit etwa unternommenen sonstigen privaten Aktivitäten als Konsumaufwand für die persönliche Lebensführung der Einkommensverwendung zuzurechnen.“

- 61 Diesen Maßstäben folgend ist die Beherbergungssteuer der Antragsgegnerin eine Aufwandsteuer. Sie belastet den finanziellen Aufwand des Beherbergungsgastes für die Beherbergung. Die Regelung in § 2 Abs. 1 Satz 1 BSS steht dem Charakter der Beherbergungssteuer als einer Aufwandsteuer nicht entgegen. Danach ist Gegenstand der Beherbergungssteuer der Aufwand des Beherbergungsgastes für die Möglichkeit einer entgeltlichen privaten Übernachtung in einer Beherbergungseinrichtung. Damit bildet die bereitgestellte entgeltliche Übernachtungsmöglichkeit für private Übernachtungen und nicht das Übernachten selbst den Steuertatbestand. Wird eine durch den Beherbergungsbetrieb bereitgestellte Übernachtungsmöglichkeit vom Beherbergungsgast nicht in Anspruch genommen, fällt die Übernachtungssteuer nur dann nicht an, wenn für die Bereitstellung kein Entgelt zu entrichten ist.
- 62 Dieses Verständnis der Regelung des § 2 Abs. 1 Satz 1 BSS wird nicht durch § 4 Abs. 1 BSS in Frage gestellt, auch wenn es dort heißt, dass Bemessungsgrundlage das jeweils für die einzelne Übernachtung der Beherbergung des Gastes geschuldete Entgelt ist. Damit wird nur deutlich gemacht, dass die Beherbergungssteuer an eine entgeltliche Übernachtung anknüpft.

- 63 Die Steuer erfasst die in einer privaten Übernachtung zum Ausdruck kommende Leistungsfähigkeit des Übernachtungsgastes. Ist die Übernachtung beruflich oder aus Gründen der Berufsausbildung erforderlich, liegt nach § 2 Abs. 2 BSS eine private Beherbergung nicht vor, so dass für derartig veranlasste Übernachtungen keine Beherbergungssteuer erhoben werden darf.
- 64 Die Beherbergungssteuer ist entgegen der Auffassung der Antragstellerin nicht mit der bundesrechtlich geregelten Umsatzsteuer gleichartig. Zu den Anforderungen des Gleichartigkeitsverbotes des Art. 105 Abs. 2a GG hat das Bundesverwaltungsgericht in seinem Urteil vom 11. Juli 2012 (a. a. O., Rn. 22 ff.) ausgeführt:

„Das Gleichartigkeitsverbot des Art. 105 Abs. 2a GG verbietet eine Doppelbelastung derselben Steuerquelle (BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98,106 <124 f.>). Damit ist die Regelung finanzausgleichsrechtlicher Natur und kommt nicht ursprünglich aus dem Gedanken einer Begrenzung der Besteuerungsgewalt des Staates gegenüber den Abgabenschuldnern durch ein Verbot der Doppelbesteuerung (Jakob, BayVBl 1971, 249 <253>), wenngleich das Gleichartigkeitsverbot auch den Steuerschuldner vor übermäßiger Belastung desselben Steuerobjekts durch unterschiedliche Steuergläubiger schützt (vgl. Starck, Verfassungsmäßigkeit der Vergnügungssteuer?, 1973, S. 20). Demzufolge hat das Bundesverfassungsgericht zunächst auf die Definition der Gleichartigkeit, wie sie aus der grundgesetzlichen Verteilung der Steuerkompetenzen in Art. 72 Abs. 1 GG folgt, zurückgegriffen und auf die steuerbegründenden Merkmale abgestellt. Es ist davon ausgegangen, dass eine kommunale Aufwand- oder Verbrauchsteuer jedenfalls dann einer Bundessteuer nicht gleichartig ist, wenn sie die Merkmale einer bundesrechtlich geregelten Steuer nicht erfüllt. Danach sind der Steuergegenstand, Steuermaßstab, Art der Erhebungstechnik und die wirtschaftlichen Auswirkungen zu vergleichen. Insbesondere ist darauf abzustellen, ob die eine Steuer dieselbe Quelle wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit ausschöpft wie die andere. Dabei hat es der Gesetzgeber nicht in der Hand, durch verschiedene Formulierungen der Steuertatbestände oder durch eine Schaffung geringfügiger Unterschiede bei den einzelnen Merkmalen der Steuer, wie insbesondere beim Kreis der Steuerpflichtigen, beim Steuermaßstab und bei der Erhebungstechnik die Gleichartigkeit zu vermeiden (BVerfG, Beschlüsse vom 12. Oktober 1978 - 2 BvR 154/74 - BVerfGE 49, 343 <355> und vom 6. Dezember 1983 - 2 BvR 1275/79 - BVerfGE 65, 325 <351>; BVerwG, Urteil vom 28. Juni 1974 - BVerwG 7 C 97.72 - BVerwGE 45, 264 <267 f.>). Genauso wenig genügt es zur Vermeidung der Gleichartigkeit in dem vorgenannten traditionellen Sinne, wenn nur ein Teilbereich mit einer Bundessteuer deckungsgleich ist (BVerfG, Beschluss vom 4. Februar 1958 - 2 BvL 31, 33/56 - BVerfGE 7, 244 <260>).

Wendete man diese Kriterien uneingeschränkt auf die kommunalen Verbrauch- und Aufwandsteuern an, könnten allerdings einige der

herkömmlichen örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern nicht mehr erhoben werden, weil sie dieselbe Quelle wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit ausschöpfen wie Bundessteuern und deshalb gegen das Gleichartigkeitsverbot verstießen. Dieses Ergebnis hat der Verfassungsgeber indessen nicht gewollt. Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG wurde mit dem Finanzreformgesetz vom 12. Mai 1969 mit Wirkung zum 1. Januar 1970 in den finanzverfassungsrechtlichen Kompetenzkatalog des Art. 105 GG eingefügt. Die Befugnis der Länder zur Regelung der herkömmlich, d.h. am 1. Januar 1970 bestehenden örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern sollte nicht angetastet werden.

Für die herkömmlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern ist das Bundesverfassungsgericht deshalb davon ausgegangen, dass sie ohne weitere Prüfung als nicht gleichartig anzusehen sind (BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106 <124 f.>; Beschlüsse vom 4. Juni 1975 - 2 BvR 824/74 - BVerfGE 40, 56 <64> und vom 26. Februar 1985 - 2 BvL 14/84 - BVerfGE 69, 174 <183>). Damit die ausschließliche Gesetzgebungsbefugnis der Länder (auch) für nach dem 1. Januar 1970 geschaffene neue Verbrauch- und Aufwandsteuern nicht leerläuft, muss davon ausgegangen werden, dass der Verfassungsgeber dem Begriff der Gleichartigkeit in Art. 105 Abs. 2a GG einen eigenständigen Inhalt gegeben hat, der von dem Inhalt des Begriffs abweicht, den das Bundesverfassungsgericht zur Abgrenzung der Zuständigkeiten im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung verwendet. Das Bundesverfassungsgericht hat allerdings die Frage, wie die Gleichartigkeit im Hinblick auf neue Steuern zu definieren ist, bisher offen gelassen (Beschlüsse vom 4. Juni 1975 - 2 BvR 824/74 - BVerfGE 40, 56 <64>, vom 4. Juni 1975 - 2 BvL 16/73 - BVerfGE 40, 52 <55> sowie vom 26. Februar 1985 a.a.O.). Soweit es in seinem Urteil vom 7. Mai 1998 (a.a.O. S. 125) darauf verweist, dass die nicht herkömmlichen örtlichen Steuern nicht denselben Belastungsgrund wie Bundessteuern erfassen und die Merkmale Steuergegenstand, Bemessungsgrundlage, Erhebungstechnik und wirtschaftliche Auswirkung sowie Quelle steuerlicher Belastbarkeit nicht erfüllen dürfen, knüpft es zwar an die Merkmale an, die auch im Rahmen des traditionellen Begriffsverständnisses bei der Gleichartigkeitsprüfung zu berücksichtigen sind. Dies lässt jedoch nicht den Schluss zu, das Bundesverfassungsgericht habe den Gleichartigkeitsbegriff des Art. 105 Abs. 2a GG dem des Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 1 GG angeglichen. Einer solchen Annahme steht schon die Bezugnahme des Bundesverfassungsgerichts auf die die Unterschiede des engeren Gleichartigkeitsbegriffs in Art. 105 Abs. 2a GG und des traditionellen steuerrechtlichen Gleichartigkeitsbegriffs erläuternde Passage in seinem Beschluss vom 6. Dezember 1983 - 2 BvR 1275/79 - (BVerfGE 65, 325 <351>) entgegen (a.A. Schenke, in: Sodan, Grundgesetz, 2. Aufl. 2011, Art. 105 Rn. 19; Siekmann, in: Sachs, GG, 6. Aufl. 2011, Art. 105 Rn. 44 f.; Hennecke, in: Schmidt-Bleibtreu/Hofmann/Hopfauf, GG, 12. Aufl. 2011, Art. 105 Rn. 36).

Der eigenständige Inhalt des Gleichartigkeitsbegriffs nach Art. 105 Abs. 2a GG ist danach mit Blick auf die besondere Funktion der Norm zu bestimmen, die den Gemeinden das Steuerfindungsrecht erhalten sollte, aber gleichzeitig eine Steuer, die auf örtlicher Ebene Bundessteuern gleichkommt, ausschließt.

Insbesondere soll nicht eine Gemeindeumsatzsteuer oder Ähnliches geschaffen werden dürfen (vgl. dazu Protokoll 222. Sitzung des Deutschen Bundestages, 5. WP, Sitzung vom 20. März 1969, S. 12058; Stadler, Die neue Finanzverfassung, BayVBl 1969, 341). Das bedeutet, dass die Merkmale der jeweiligen Aufwandsteuer mit der in Betracht kommenden Bundessteuer zu vergleichen sind. Erfüllt sie von vornherein schon nicht die Kriterien des herkömmlichen Gleichartigkeitsbegriffs, wie er für die Abgrenzung der Gesetzgebungskompetenzen nach Art. 72 Abs. 1 GG verwendet wird, kann sie auch nicht gleichartig im Sinne von Art. 105 Abs. 2a GG sein. Erfüllt sie dagegen die Kriterien des herkömmlichen Gleichartigkeitsbegriffs, bedarf es einer umfassenden Bewertung aller Merkmale der jeweiligen Steuer. Dabei ist das kommunale Steuerfindungsrecht in den Blick zu nehmen, das nicht derart beschnitten werden darf, dass Gemeinden neue Steuern nicht erheben könnten. Die Umsatzsteuer als eine bundesrechtlich geregelte große Verbrauchsteuer würde jegliche auch noch so unbedeutende Besteuerung von Gütern und Dienstleistungen in Gemeinden von vornherein ausschließen, wenn eine solche konkrete auf die jeweilige Steuer bezogene Bewertung unterbliebe (in diesem Sinne auch Heun, in: Dreier, GG, Band III, 2. Aufl. 2008, Art. 105 Rn. 41). Das schließt es aus, dass eine Gleichartigkeit schon dann anzunehmen ist, wenn nur einzelne Merkmale des herkömmlichen Gleichartigkeitsbegriffs erfüllt sind, diese aber in der Gewichtung hinter die anderen nicht erfüllten Merkmale zurücktreten.“

- 65 Davon ausgehend ergibt sich bei der vom Bundesverwaltungsgericht geforderten Gesamtbewertung, dass angesichts der Vielzahl der Unterschiede bei den Steuermerkmalen von einer Gleichartigkeit (Art. 105 Abs. 2a GG) der Beherbergungssteuer mit der Umsatzsteuer nicht ausgegangen werden kann.
- 66 Die Abgabe weist eine signifikante Anzahl von Merkmalen auf, die sie von der Umsatzsteuer unterscheidet.
- 67 Beide Steuern greifen zwar letztlich auf die Leistungsfähigkeit des Übernachtungsgastes zu, die sich in der Verwendung des Einkommens für die entgeltliche Übernachtung zeigt. Sie knüpfen, obwohl die von der Antragsgegnerin erhobene Abgabe den Aufwand des Übernachtenden besteuert, während die Umsatzsteuer die Leistung des Beherbergungsunternehmens erfasst, im Kern an den einheitlichen Vorgang des entgeltlichen Leistungsaustausches an. Auch wirtschaftlich wirken sie sich in vergleichbarer Weise aus, da sie die Kosten für die Übernachtung erhöhen. Dennoch bestehen im Hinblick auf die jeweils ausgeschöpften Steuerquellen erhebliche Unterschiede, die - gemessen an dem gegenüber Art. 72 Abs. 1 GG weniger

strengen Gleichartigkeitsverbot des Art. 105 Abs. 2a GG - die Annahme einer finanzverfassungswidrigen Doppelbelastung ausschließen:

- 68 Unterschiede bestehen bereits hinsichtlich des Steuergegenstands. Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 BSS ist Gegenstand der Abgabe der Aufwand des Beherbergungsgastes für die ihm bereitgestellte entgeltliche Übernachtung, also die Inanspruchnahme einer bestimmten Leistung. § 1 Abs. 1 UStG knüpft dagegen an den Umsatz des Unternehmers an, und zwar für Lieferungen und sonstige Leistungen gleich welcher Art. Die Umsatzsteuer hat einen sehr weiten Anwendungsbereich (§ 1 Abs. 1 UStG) und nur bestimmte Umsätze sind steuerfrei (§§ 4 ff. UStG). Dagegen hat die Beherbergungssteuer der Antragsgegnerin einen sehr engen Anwendungsbereich, nämlich in Beherbergungsbetrieben in Dresden erfolgende Übernachtungen, die nicht gemäß § 2 Abs. 2 und § 3 BSS von der Steuer ausgenommen sind. Sie ist von vornherein ausschließlich auf private Übernachtungen beschränkt (§ 2 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 BSS). Eine Beherbergungssteuerpflicht besteht dagegen nicht, wenn die Übernachtung aus beruflichen Gründen oder aus Gründen der Berufsausbildung erforderlich ist. Die Beherbergungssteuer ist auf Übernachtungen Erwachsener (§ 3 Satz 1 Nr. 1 BSS) beschränkt. Befreit sind nach § 3 Satz 1 Nr. 3 BSS des Weiteren schwerbehinderte Personen mit einem in einem entsprechenden Ausweis angegebenen Behinderungsgrad von 80 oder mehr (Satz 1) sowie bei einem im Ausweis angegebenen Merkzeichen „B“ auch die Begleitpersonen. Bereits derartige Beschränkungen der Beherbergungssteuer schließen die Annahme einer Gleichartigkeit der Steuern aus (BFH, Urt. v. 15. Juli 2015 - II R 32/14 -, juris Rn. 30).
- 69 Unterschiede bestehen auch beim Steuermaßstab. Während sich die Umsatzsteuer gemäß § 12 UStG nach Prozentsätzen bemisst und damit streng proportional zur Bemessungsgrundlage verhält, sieht § 4 Abs. 3 BSS feste Beträge je Übernachtung vor und zwar je nach Preisklasse 1,00 €, 3,00 €, 5,00 €, 7,00 € etc. Bereits insoweit fehlt es an einer der Umsatzsteuer eigenen strengen Proportionalität zum Steuergegenstand.
- 70 Die Erhebung einer Aufwandsteuer auf die Möglichkeit entgeltlicher Übernachtungen für private Zwecke verstößt entgegen der Auffassung der Antragstellerin auch nicht gegen den Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung, weil durch Art. 5 Nr. 1 des Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (vom 22. Dezember

2009, BGBl I S. 3950) die Umsatzsteuer für Beherbergungsbetriebe gesenkt wurde. Dieser verlangt die Beachtung der bundesstaatlichen Grenzen und bei der Ausübung der jeweiligen Gesetzgebungskompetenz wechselseitig bundesstaatliche Rücksichtnahme. Konzeptionelle Entscheidungen des zuständigen Bundesgesetzgebers dürfen durch Entscheidungen eines Landesgesetzgebers nicht verfälscht werden. Insbesondere dürfen den Normadressaten nicht gegenläufige Regelungen erreichen, die die Rechtsordnung widersprüchlich machen (BVerfG, Urteile vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106 <119> und vom 27. Oktober 1998 - 1 BvR 2306/96 u. a. - BVerfGE 98, 265 <301>).

- 71 Das ist hier nicht der Fall. Zwar verfolgen beide Steuern gleichermaßen einen Ertragszweck, sind einander jedoch - wie oben ausgeführt - nicht gleichartig. Die Beherbergungssteuer konterkariert schon angesichts ihres geringen Umfangs nicht den Zweck des Art. 5 Nr. 1 des Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums, das mit der Reduzierung der Umsatzsteuer für Beherbergungsbetriebe (§ 12 Nr. 11 UStG) die Wirtschaft fördern will.
- 72 Dem kann die Antragstellerin nicht mit Erfolg das Urteil des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs vom 22. März 2012 (4 BV 11.1909) entgegenhalten. Der Verwaltungsgerichtshof hat hier entscheiden, dass eine an den Aufwand des Gastes für entgeltliche Übernachtungen anknüpfende gemeindliche Steuer die mit Art. 5 des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes bezweckte steuerliche Entlastung der Beherbergungsunternehmen zumindest teilweise wieder entfallen lasse und damit die steuerlichen Interessen des Staates beeinträchtigte. Der Bayerische Verwaltungsgerichtshof hat seine Auffassung ausschließlich mit der Regelung des Art. 2 Abs. 3 Satz 3 KAG BY begründet. Danach dürfen die für Satzungen über die erstmalige Einführung einer kommunalen Steuer im Freistaat Bayern nach Art. 2 Abs. 3 Sätze 1 und 2 BayKAG notwendigen Genehmigungen durch die Rechtsaufsichtsbehörde und die Zustimmungen des Staatsministeriums des Innern, für Bau und Verkehr nur versagt werden, wenn die Satzung höherrangigem Recht widerspricht oder wenn die Steuer öffentliche Belange, insbesondere volkswirtschaftliche oder steuerliche Interessen des Staates, beeinträchtigt. Eine entsprechende das satzungsrechtliche Ermessen der Gemeinde einschränkende Regelung gibt es im Sächsischen Kommunalabgabengesetz nicht.

- 73 Die Steuer verstößt auch nicht gegen den aus dem Rechtsstaatsprinzip abzuleitenden Grundsatz der Normenwahrheit (BVerfG, Urt. v. 19. März 2003 - 2 BvL 9/98 u. a. - BVerfGE 108, 1, 20 und v. 4. Juli 2007 - 2 BvE 1/06 u. a. - BVerfGE 118, 277, 366). Zwar mag die Überschrift und die Bezeichnung in § 1 BSS als Beherbergungssteuer zunächst den Eindruck erwecken, dass Steuergegenstand die Beherbergung und damit eine Leistung durch den Betreiber einer Beherbergungseinrichtung und Steuerschuldner der Betreiber sei. § 2 Abs. 1 Satz 1 BSS bestimmt jedoch, dass Gegenstand der Beherbergungssteuer der Aufwand des Beherbergungsgastes für die Möglichkeit einer entgeltlichen privaten Übernachtung in einer Beherbergungseinrichtung (private Beherbergung) ist. Nach § 5 BSS ist Steuerschuldner zudem der Beherbergungsgast. Über den Gegenstand und den Steuerschuldner wird deshalb durch die Verwendung des Begriffs „Beherbergungssteuer“ nicht getäuscht.
- 74 Die Beherbergungssteuersatzung der Antragsgegnerin ist mit den Anforderungen des allgemeinen Gleichheitssatzes (Art. 3 Abs. 1 GG) vereinbar.
- 75 Ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz ist nicht unter dem Gesichtspunkt eines strukturellen Vollzugsdefizits gegeben.
- 76 Der allgemeine Gleichheitssatz verlangt für das Steuerrecht, dass die Steuerpflichtigen durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleichmäßig belastet werden (BVerfG, Urt. v. 17. Dezember 2014, BVerfGE 138, 136 Rn. 123; Beschl. v. 24. März 2015, BVerfGE 139, 1 Rn. 40). Wird die Gleichheit im Belastungserfolg durch die rechtliche Gestaltung des Erhebungsverfahrens prinzipiell verfehlt, so kann dies die Verfassungswidrigkeit der Besteuerungsgrundlage nach sich ziehen (BVerfG, Urt. v. 27. Juni 1991, BVerfGE 84, 239 Rn. 104 und v. 9. März 2004, BVerfGE 110, 94 Rn. 63). Nach dem Gebot tatsächlich gleicher Steuerbelastung durch gleichen Normvollzug begründet die in den Verantwortungsbereich des Gesetzgebers - hier des Satzungsgebers - fallende strukturell gegenläufige Erhebungsregel im Zusammenwirken mit der zu vollziehenden materiellen Steuernorm deren Verfassungswidrigkeit. Strukturell gegenläufig wirken sich Erhebungsregelungen gegenüber einem Besteuerungstatbestand aus, wenn sie dazu führen, dass der Besteuerungsanspruch weitgehend nicht durchgesetzt werden kann. Vollzugsmängel,

wie sie immer wieder vorkommen können und sich tatsächlich ereignen, führen für sich genommen noch nicht zur Verfassungswidrigkeit der materiellen Steuernorm. Verfassungsrechtlich verboten ist jedoch der Widerspruch zwischen dem normativen Befehl der materiell pflichtbegründenden Steuernorm und der nicht auf Durchsetzung dieses Befehls angelegten Erhebungsregel. Zur Gleichheitswidrigkeit führt nicht ohne weiteres die empirische Ineffizienz von Rechtsnormen, wohl aber das normative Defizit des widersprüchlich auf Ineffektivität angelegten Rechts. Verfassungsrechtlich verboten ist der Widerspruch zwischen dem normativen Befehl der materiell pflichtbegründenden Steuernorm und der nicht auf Durchsetzung dieses Befehls angelegten Erhebungsregel (vgl. BVerfG, Urt. v. 9. März 2004, a. a. O. Rn. 64).

77 Der Gesetzgeber ist verpflichtet, zur Verfassungsmäßigkeit der materiellen Steuerregelung diese in ein normatives Umfeld einzubetten, das die tatsächliche Lastengleichheit des Steuerpflichtigen gewährleistet (BVerfG, Urt. v. 9. März 2004, a. a. O. Rn. 65). Dabei ist auch der allgemeine Grundsatz zu beachten, dass Zweifel an der Vollständigkeit und Richtigkeit des Mitwirkungsbeitrags des Steuerpflichtigen durch hinreichende („greifbare“) Anhaltspunkte begründet sein müssen. Dieser Grundsatz der Beschränkung der Sachverhaltsermittlung im Steuerrecht erfüllt nicht nur wichtige Schutz- und Sicherungsfunktionen zu Gunsten der Steuerpflichtigen, sondern entspricht auch einer realitätsgerechten Ausgestaltung des Besteuerungsverfahrens als Massenverfahren, das durch sachgerechte Konzentration behördlicher Ermittlungsmaßnahmen praktikabel bleiben muss. Der Gesetzgeber - hier der Satzungsgeber - darf daher im Hinblick auf die Verwirklichung des Steueranspruchs die Grenzen der dem Staat verfügbaren personellen und finanziellen Mittel berücksichtigen (BVerfG, Urt. v. 9. März 2004, a. a. O. Rn. 69). Unzulängliche Erklärungen der Steuerpflichtigen müssen allerdings mit einem angemessenen Entdeckungsrisiko verbunden sein (BVerfG, Urt. v. 9. März 2004, a. a. O. Rn. 68).

788 Diesen Anforderungen entspricht die Beherbergungssteuersatzung der Antragsgegnerin. Sie enthält keine Erhebungsregelungen, die der Durchsetzung des Steueranspruchs entgegenstehen. Sie sieht hinreichende Überprüfungsmöglichkeiten vor und gewährleistet ein angemessenes Entdeckungsrisiko bei unzutreffenden Erklärungen des Steuerpflichtigen und Steueranmeldungen durch den Betreiber der Beherbergungseinrichtung. Dies gilt insbesondere auch hinsichtlich der Freistellung

beruflich veranlasster Übernachtungen, auf die die Antragstellerin den Schwerpunkt ihres Vortrags hinsichtlich struktureller Vollzugsdefizite gesetzt hat.

- 799 Der Steuerpflicht unterliegt gemäß § 2 Abs. 1 Satz 1 BSS nur die private Beherbergung. Eine solche liegt nach § 2 Abs. 2 BSS nicht vor, wenn die Übernachtung für den Beherbergungsgast beruflich oder aus Gründen der Berufsausbildung erforderlich ist und der Beherbergungsgast dieses berufliche Erfordernis durch eine formlose Bescheinigung des Arbeitgebers, welche die Firma und die Anschrift des Arbeitgebers, den Namen des Mitarbeiters (Beherbergungsgast), dessen Geburtsdatum und den Beherbergungszeitraum ausweist (Nr. 1), oder durch eine formlose Bescheinigung der Bildungseinrichtung, welche den Namen und die Anschrift der Einrichtung, den Namen des Aus- oder Fortzubildenden (Beherbergungsgast), dessen Geburtsdatum und den Beherbergungszeitraum ausweist (Nr. 2), oder als Selbständiger oder freiberuflich Tätiger durch eine Eigenbestätigung auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck nachweist (Nr. 3).
- 80 Der Betreiber des Beherbergungsbetriebes hat zudem nach § 7 Abs. 3 Satz 1 BSS Personen, von denen er keine Beherbergungssteuer einzieht, gesondert mit Namen, Wohnanschrift, Geburtsdatum und Datum der An- und Abreise auf Meldescheinen zu vermerken, die jeweils vom Gast zu unterschrieben sind. Bestätigungen nach § 2 Abs. 2 oder Abs. 3 BSS und Meldescheine nach § 7 Abs. 3 BSS sind vom Betreiber der Beherbergungseinrichtung gemäß § 7 Abs. 4 BSS aufzubewahren und der Antragsgegnerin auf Anforderung zur Einsichtnahme vorzulegen. Kommt der Betreiber der Beherbergungseinrichtung dieser Verpflichtung nicht nach, begeht er gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 4 BSS eine Ordnungswidrigkeit nach § 6 Abs. 2 Nr. 2 SächsKAG.
- 81 Hat der Beherbergungsgast oder dessen Arbeitgeber zum Nachweis der beruflichen Veranlassung der Übernachtung inhaltlich unrichtige Nachweise vorgelegt oder erstellt, kommt sowohl eine Bestrafung nach § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SächsKAG als auch eine Haftung nach § 71 AO i. V. m. § 3 Abs. 1 Nr. 2 lit. d) SächsKAG in Betracht.

- 82 So bestimmt § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SächsKAG, dass mit Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren oder mit Geldstrafe bestraft wird, wer bei Kommunalabgaben - hierzu gehört die Beherbergungssteuer als Aufwandsteuer im Sinne von § 1 Abs. 2, § 7 Abs. 2 SächsKAG - der Körperschaft, der die Abgabe zusteht, über abgabenrechtlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Abgaben macht. Dabei ist nach § 5 Abs. 2 SächsKAG der Versuch strafbar.
- 83 Nach § 71 AO haftet für die verkürzte Steuer derjenige, der an einer Steuerhinterziehung teilnimmt. Dies trifft auf den Arbeitgeber zu, wenn er seinem Arbeitnehmer zu Unrecht eine zur Vorlage beim Betreiber der Beherbergungseinrichtung bestimmte Bescheinigung über die beruflich veranlasste Übernachtung ausstellt.
- 84 Hinzu kommen die Auskunfts- und Informationsansprüche der Antragsgegnerin gegenüber dem Beherbergungsgast und auch dem Beherbergungsbetrieb aus den §§ 88 bis 93 AO i. V. m. § 3 Abs. 1 Nr. 3 lit. a) SächsKAG. Zudem stehen der Antragsgegnerin die Prüfmöglichkeiten aus §§ 193, 194, § 195 Satz 1 und § 196 bis § 203 AO i. V. m. § 3 Abs. 1 Nr. 4 lit. c) SächsKAG sowohl gegenüber dem Beherbergungsbetrieb als Steuerentrichtungspflichtigem als auch gegenüber dem einzelnen Übernachtungsgast als - potentiell - Steuerpflichtigem zu.
- 85 Diese vielfältigen Regelungen sind dazu bestimmt und geeignet, den Steueranspruch auf verfassungsrechtlich hinreichende Weise durchzusetzen. Weitere Regelungen sind insbesondere im Hinblick auf die geringen Steuerbeträge, die je Übernachtung und Gast anfallen, nicht erforderlich. Eine vollständige Erfassung aller steuerpflichtigen Übernachtungen kann zwar nicht gewährleistet werden, ist aber auch nicht Voraussetzung für die Verfassungsmäßigkeit der Steuer. Vielmehr ist die Begrenztheit der der Antragsgegnerin verfügbaren personellen und finanziellen Mittel zu berücksichtigen. Für die Beherbergungssteuer der Antragsgegnerin gilt insoweit nichts anderes als für andere Steuern, bei denen vielfach die tatsächliche Durchsetzung des Steueranspruchs ebenfalls von Erklärungen der Steuerpflichtigen abhängt, deren Richtigkeit vielfach nicht im Einzelnen überprüft werden kann oder wegen der großen Anzahl der Steuerfälle nicht überprüft wird, ohne dass dies zur Verfassungswidrigkeit

des jeweiligen Steuergesetzes führt (BFH, Urt. v. 15. Juli 2015 - II R 32/14 -, juris Rn. 53).

- 86 Die Antragsgegnerin hat auch unwidersprochen dargelegt, dass sie bereits Prüfungen vorgenommen habe und beabsichtige, diese in der Zukunft auszuweiten. Erste Prüfungsanordnungen nach § 196 AO sind danach bereits im 1. Quartal des Jahres 2016 ergangen. Die Antragsgegnerin hat weiter ausgeführt: Außenprüfungen nach den Vorschriften der §§ 193 ff. AO seien jedoch nur effektiv, wenn diese beim einzelnen Beherbergungsbetrieb einen längeren Prüfungszeitraum von mindestens einem Jahr umfassen könnten. Deshalb sei vorgesehen, die entsprechende Prüftätigkeit ab Mitte des Jahres 2016 entsprechend auszuweiten. Für den Prüfdienst stünden zunächst 2,0 Vollzeitstellen zur Verfügung. Es sei vorgesehen, im Rahmen der Außenprüfung bei den Beherbergungsbetrieben auch die dort vorliegenden Gründe für eine steuerfreistellende Entscheidung durch den Beherbergungsbetrieb, namentlich Bescheinigungen und Eigenbestätigungen nach § 2 Abs. 2 BSS zu überprüfen. Dabei sollten stichprobenartig sowie generell bei bestimmten Verdachtsfällen auf der Grundlage von §§ 90, 93 AO Erkundigungen zur beruflichen Veranlassung der Beherbergung in Dresden bei Arbeitgebern sowie bei Geschäftspartnern und Kunden des Beherbergungsgastes in Dresden eingezogen werden. Sollte sich dabei herausstellen, dass der jeweilige Beherbergungsgast beim Beherbergungsbetrieb Belege vorgelegt habe, die in tatsächlicher Hinsicht unrichtig seien, würde eine Nachbesteuerung unmittelbar gegenüber dem Beherbergungsgast erfolgen und ein Ordnungswidrigkeitentatbestand nach § 6 Abs. 2 Nr. 1 SächsKAG, ggf. sogar ein Straftatbestand nach § 5 Abs. 1 Nr. 1 SächsKAG verfolgt werden.
- 87 Mit diesem Vortrag hat die Antragsgegnerin hinreichend deutlich gemacht, dass sie den Vollzug der Steuer mit den ihr zur Verfügung stehenden, insbesondere personellen Mitteln in einer den verfassungsrechtlichen Anforderungen an eine gleichheitskonforme Vollziehung genügenden Weise durchsetzen wird.
- 88 Entgegen der Auffassung der Antragstellerin steht das Rückerstattungsverfahren einer gleichmäßigen Besteuerung nicht entgegen. Zwar ist der Antragstellerin einzuräumen, dass es möglicherweise wegen der Erstattung von Bagatellbeträgen kaum zu Rückerstattungsanträgen kommen wird. Dies allein reicht jedoch angesichts der oben

dargestellten Anforderungen an eine gleichheitsgemäße Vollziehung einer Steuer nicht für die Annahme einer ungleichmäßigen Besteuerung aus. Zu Recht weist die Antragsgegnerin darauf hin, dass der Beherbergungsgast bereits die Möglichkeit hat, beim Beherbergungsbetrieb durch Vorlage entsprechender Bescheinigungen bzw. Unterlagen eine Freistellung von der Steuer zu erwirken. Tut er dies nicht, so steht ihm die nach § 8 BSS eingeräumte Möglichkeit zur Verfügung, nachträglich in einem gesonderten Verfahren die Rückerstattung der gezahlten Beherbergungssteuer bei der Antragsgegnerin zu beantragen. Bei einer solchen rechtlichen Gestaltung der Berücksichtigung der Fälle der Befreiung von der Beherbergungssteuer kann nicht die Rede davon sein, dass ein Verstoß gegen die gleichmäßige Besteuerung vorliegt. Hier unterscheidet sich die Beherbergungssteuersatzung der Antragsgegnerin von der früheren vom Senat für unwirksam erklärten Kurtaxsatzung, in der der Übernachtungsgast ohne Ausnahme die Kurtaxe an den Beherbergungsbetrieb zu entrichten hatte und nur in einem weiteren Verwaltungsverfahren die Rückerstattung der Kurtaxe von der Antragsgegnerin beantragen konnte.

- 89 Das Gebot der Besteuerungsgleichheit wird auch nicht dadurch verletzt, dass die Höhe der jeweils zu entrichtenden Beherbergungssteuer sich nach § 4 Abs. 3 BSS nach der Summe der auf die einzelnen Übernachtungen der Beherbergung entfallenden Beherbergungssteueranteile richtet, die sich aus festen Beträgen je nach Übernachtungspreis ergeben. Eine streng proportionale Besteuerung ist von Verfassung wegen nicht geboten.
- 90 Der Satzungsgeber hat bei örtlichen Aufwandsteuern eine weitgehende Gestaltungsfreiheit, der durch Art. 3 Abs. 1 GG erst dort eine Grenze gesetzt wird, 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. Nur die Einhaltung dieser äußersten Grenze ist gerichtlich nachzuprüfen, nicht aber, ob der Satzungsgeber im Einzelfall die jeweils zweckmäßigste, vernünftigste oder gerechteste Lösung gefunden hat (BVerfG, Beschl. v. 4. Februar 2009, BVerfGE 123, 1 Rn. 58).

91 Diese äußersten Grenzen hat die Antragsgegnerin mit der Regelung in § 4 Abs. 3 BSS eingehalten. Danach beträgt der auf eine einzelne Übernachtung entfallende Beherbergungssteueranteil bei einem Wert der Bemessungsgrundlage

- bis unter 30,00 Euro	1,00 Euro
- von 30,00 Euro bis unter 60,00 Euro	3,00 Euro
- von 60,00 Euro bis unter 90,00 Euro	5,00 Euro
- von 90,00 Euro bis unter 120,00 Euro	7,00 Euro

92 und so weiter, wobei sich für jeden um 30,00 Euro erhöhten Staffelnbereich der zugehörige Steuertarifsatz um jeweils 2,00 Euro erhöht. Die Höhe der von einem Gast insgesamt geschuldeten Beherbergungssteuer entspricht der Summe der auf die einzelnen Übernachtungen der Beherbergung entfallenden Beherbergungssteueranteile.

93 Zwar wird mit dieser Regelung der Besteuerung nach an der Höhe des Übernachtungspreises ausgerichteten Staffelnbereichen nicht vollkommen dem unterschiedlichen Aufwand des Beherbergungsgastes Rechnung getragen, der in unterschiedlichen Übernachtungspreisen zum Ausdruck kommt. Die damit verbundenen Abweichungen der Beherbergungssteuer vom genauen Aufwand des Beherbergungsgastes sind allerdings gering. Die Antragsgegnerin hat als Steuersatz ein Fünfzehntel des Durchschnittswertes in jedem Staffelnbereich bestimmt. Dies hat zur Folge, dass die im Einzelnen zu entrichtende Beherbergungssteuer entsprechend der Einordnung des tatsächlich zu entrichtenden Beherbergungsentgeltes in den Staffelnbereich um bis zu 1 € nach oben (Beginn des Staffelnbereichs) oder nach unten (Ende des Staffelnbereichs) von diesem Durchschnittswert abweicht.

94 Der die Besteuerungspflicht auslösende Aufwand des Beherbergungsgastes wird mit einer solchen Regelung noch hinreichend abgebildet und ist aus Gründen der vereinfachten Berechnung der Abgabe gerechtfertigt. Zwar mag es sein, dass es für die meisten Beherbergungsunternehmer, sofern sie nicht Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG sind, nicht mit besonderen Belastungen verbunden wäre, neben der Umsatzsteuer auf Übernachtungen auch eine prozentuale Beherbergungssteuer zu

berechnen. Auf Seiten der Antragsgegnerin wäre dies jedoch mit einem erheblich höheren Kontrollaufwand verbunden als bei der Erhebung von lediglich gestaffelten Pauschalbeträgen. Da sie nicht mit der Erhebung der Umsatzsteuer befasst ist, könnte sie insbesondere nicht auf bereits im Rahmen der Umsatzbesteuerung gewonnene Erkenntnisse zurückgreifen. Zudem verlöre die Beherbergungssteuer bei einem proportionalen Steuermaßstab entsprechend dem jeweiligen Übernachtungspreis eines der Merkmale, das sie von der Umsatzsteuer unterscheidet (OVG Rh.-Pf., Urt. v. 17. Mai 2011 - 6 C 11337/10 -, juris Rn. 61).

- 95 Die Ungleichbehandlung von Voll- und Minderjährigen ist nicht zu beanstanden. Grundsätzlich wäre es zulässig, auch den Aufwand für die Übernachtung Minderjähriger zu besteuern. Befreit die Antragsgegnerin Minderjährige von der Steuerbelastung, verzichtet sie auf Einnahmen aus sozialen Gründen, die die Ungleichbehandlung rechtfertigen (OVG Schl.-H., Urt. v. 6. Februar 2014 - 4 KN 2 /13 -, juris Rn. 56). Aus denselben Gründen ist auch die Befreiung von Menschen mit Behinderungen mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar.
- 96 Entgegen der Auffassung der Antragstellerin vermag der Beschluss des Stadtrates vom 7. Mai 2015 ebenfalls keinen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) zu begründen. Darin heißt es, dass die Oberbürgermeisterin beauftragt werde, die Übernachtungsbetriebe darin zu unterstützen, eine kostenlose Vorteilskarte für Gäste der Stadt einzuführen. Dieser Beschluss ist nicht Teil des Beschlusses über die Beherbergungssteuersatzung und damit auch nicht deren Gegenstand. Bereits aus diesem Grunde scheidet eine Verletzung des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes aus.
- 97 Die Satzung verletzt die Antragstellerin auch nicht in ihrer durch Art. 12 Abs. 1, Art. 19 Abs. 3 GG geschützten Berufsausübungsfreiheit, insbesondere nicht durch die Auferlegung von unverhältnismäßigen Mitwirkungsbeiträgen oder unverhältnismäßigem Organisationsaufwand. Auch wird von ihr nichts Unmögliches verlangt, soweit es um die Erfragung von persönlichen Umständen in der Sphäre des Beherbergungsgastes geht. Der Verwaltungsgerichtshof Mannheim hat hierzu in seinem Urteil vom 11. Juni 2015 (2 S 2555/13, juris Rn. 143-145) ausgeführt:

„1. Der Antragstellerin wird in tatsächlicher Hinsicht nichts Unzumutbares auferlegt (ebenso i. Erg. OVG Schleswig-Holstein, Urteil vom 07.02.2013, aaO; Nds OVG, Urteil vom 01.12.2014, aaO). Reine Berufsausübungsbeschränkungen, die - wie hier - noch keinen einer gesetzlichen Ermächtigung bedürftigen Eingriff in das Grundrecht der Berufsfreiheit nach **Art. 12 Abs. 1 Satz 2 GG** beinhalten, können grundsätzlich durch jede vernünftige Erwägung des Gemeinwohls legitimiert werden, allerdings müssen Eingriffszweck und Eingriffsintensität in einem angemessenen Verhältnis stehen (vgl. **BVerfG, Beschluss vom 03.07.2003 - 1 BvR 238/01-BVerfGE 108, 150, 169**). Die Einführung der Übernachtungssteuer durch die Antragsgegnerin bezweckt die Erzielung von Steuern, um Einnahmen für den Haushalt der Antragsgegnerin zu erhalten. Die Satzung dient damit einem vernünftigen, gemeinwohlbezogenen Zweck (vgl. FG Bremen, Urteil vom 16.04.2014, aaO; **FG Hamburg, Beschluss vom 03.04.2013 - 2 V 26/13** - juris). Der vom Steuerschuldner zu betreibende Aufwand liegt - bei der Nutzung zumutbarer technischer Hilfsmittel - nicht außer Verhältnis zu der Bedeutung, die das Gesamtaufkommen der Steuer für die Antragsgegnerin hat. Die Hauptlast besteht für den Steuerschuldner darin, die freiwilligen Angaben des Übernachtungsgastes sowie ggf. Bescheinigungen entgegenzunehmen, höchstens auf Plausibilität zu überprüfen und anschließend an die Steuerbehörde weiterzuleiten. Nur diese ist rechtlich zu weitergehenden Überprüfungen befugt. Die in diesem Rahmen gebotene Feststellung, ob Übernachtungen privat oder beruflich bedingt sind, lässt sich vom Beherbergungsbetrieb ohne übermäßigen Gesamtaufwand treffen. Denn bereits im Rahmen der Anmeldung des Übernachtungsgastes und der Erfüllung der damit verbundenen melderechtlichen Verpflichtungen (vgl. **§§ 23, 24 MeldeG BW**) ist die Erfassung von Gästedaten erforderlich. Dabei spielt keine Rolle, dass - worauf die Antragstellerin hingewiesen hat - bei Inländern eine Ausweiskontrolle nicht vorgeschrieben und die Frage nach der Privatheit oder beruflichen Veranlassung der Übernachtung bislang nicht erfasst wurde. Die Steigerung des Erfassungsumfangs erscheint nicht unverhältnismäßig. Teilweise erfolgt die Abfrage bereits bei einigen größeren Reiseportalen wie z.B. booking.com. Der durch § 7 Abs. 1 ÜSS (Pflicht zur Einreichung einer Abgabenerklärung) entstehende zusätzliche Organisationsaufwand mag zwar lästig sein, fällt aber letztlich über das Jahr gesehen nicht entscheidend ins Gewicht, da er nur kalendervierteljährlich anfällt. Die Antragstellerin ist den Ausführungen des OVG Schleswig-Holstein vom 07.02.2013 (aaO), ein Hotel könne sich zur Problemlösung leicht mit angepasster Software behelfen, mit dem Vortrag entgegengetreten, ein ggf. nötiger Austausch der Hotelsoftware sei ein technisch und wirtschaftlich sehr anspruchsvoller Vorgang, der bei einem Betrieb wie ihrem leicht mit mehreren zehntausend Euro Anschaffungs- und Schulungskosten zu Buche schlagen könne. Hierauf kommt es aber nicht an, da zur entsprechenden Aufrüstung kein Zwang besteht. Vielmehr bleibt es dem Beherbergungsbetrieb unbenommen, die entsprechenden Belege ohne EDV-Unterstützung manuell zu produzieren, falls ihm dies wirtschaftlich sinnvoller erscheint. Der Antragstellerin ist zuzugeben, dass die Umstellung jedenfalls in der Anfangszeit gewisse Mühen verlangt, die jedoch bei einer Gesamtschau, auch mit Blick auf die formularmäßige Vorstrukturierung durch die Antragsgegnerin, nicht als unverhältnismäßig qualifiziert werden können. Die Antragstellerin räumt selbst ein, dass der einzelne Erfassungsvorgang nicht

besonders ins Gewicht falle; aber auch die Vielzahl der Erfassungsvorgänge genügt nach Auffassung des Senats nicht, eine Unzumutbarkeit zu begründen. Das gilt auch dann, wenn - wie die Antragstellerin vorträgt - in ihrem Betrieb hierfür auf Dauer eine 3/4-Vollzeitstelle in Anspruch genommen werden sollte.

2. Der Antragstellerin wird mit den notwendigen Anpassungen an die Anforderungen der Übernachtungsteuersatzung auch nichts rechtlich Unmögliches auferlegt. Soweit sie hervorhebt, dass ihr - anders als dem Steuergläubiger - eine normative Befugnis zur entsprechenden Nachfrage bei ihren Gästen fehle, ist das zwar richtig, doch bedarf sie keiner hoheitlichen Eingriffsgrundlage hierfür. Vielmehr kann die Antragstellerin ihre privatrechtlichen Beziehungen zum jeweiligen Übernachtungsgast ohne weiteres so ausgestalten, dass sie entsprechende Auskünfte verlangen darf. Im Übrigen weist die Antragsgegnerin zutreffend darauf hin, dass die Antragstellerin im Rahmen ihrer Betriebsorganisation frei ist, auf eine Mitwirkung der Übernachtungsgäste zu verzichten. Soweit die Antragstellerin entsprechende Daten von ihren Gästen erhält, ist die durch die Übernachtungsteuersatzung verlangte Weitergabe an die Antragsgegnerin datenschutzrechtlich unbedenklich.

Wenn der Gast eine entsprechende Erklärung mit persönlichen Daten abgibt, um einen rechtsgeschäftlichen Vorteil zu erlangen, sieht er darin und auch in der Weitergabe der Daten an die Antragsgegnerin keinen schweren Nachteil. Dieser ist auch nicht gegeben, da einerseits dem Beherbergungsbetrieb seine persönlichen Daten ohnehin bekannt sind und andererseits die Angabe der berufsbedingten Übernachtung dem Steuergeheimnis unterfällt. Zum anderen liegt auch kein Verstoß gegen das Landesdatenschutzgesetz vor. Das Landesdatenschutzgesetz gilt gem. **§ 2 LDSG** nur für öffentliche Stellen. Die Antragstellerin ist keine öffentliche Stelle, deshalb bedurfte es auch keiner entsprechenden Regelungen über ihre Befugnis zur Weitergabe persönlicher Daten an die Antragsgegnerin in der Satzung. Als nichtöffentliche Stelle sind für die Antragstellerin aber die Regelungen des Bundesdatenschutzgesetzes (BDSG) maßgeblich (**§ 1 Abs. 2 Nr. 3 BDSG**). Einer entsprechenden Regelung in der Satzung bedarf es insoweit nicht. Nach **§ 4 Abs. 1 BDSG** dürfen auch nichtöffentliche Stellen personenbezogene Daten nur erheben, verarbeiten und nutzen, soweit das Bundesdatenschutzgesetz oder eine andere Rechtsvorschrift dies erlaubt oder anordnet oder der Betroffene eingewilligt hat. Andere Rechtsvorschriften sind unter anderem Landesrecht und kommunales Recht. Die Satzung verpflichtet den Beherbergungsunternehmer in **§ 7 Abs. 4**, in den Fällen einer durch den Gast geltend gemachten beruflichen Veranlassung der Übernachtung nach **§ 2 Abs. 5** die entsprechenden Belege auf Anforderung der Antragsgegnerin im Original vorzulegen. Rechtsgrundlage ist **§ 3 Abs. 1 Nr. 3a KAG** i.V.m. **§ 90 Abs. 1 AO**. Auch sind die Beteiligten (hier der Beherbergungsunternehmer gem. **§ 78 Nr. 2 AO**) zur Mitwirkung bei der Ermittlung des steuerlichen Sachverhalts verpflichtet. Datenschutzrechtlich ist der Beherbergungsunternehmer daher zur Einholung einer Erklärung des Gastes, ob der Aufenthalt berufsbedingt ist, berechtigt. Die Zulässigkeit der Weitergabe der Erklärung ergibt sich aus **§ 15 Abs. 1 BDSG**. Der Berechtigung zur Einholung der Erklärung steht allerdings keine Verpflichtung des Gastes gegenüber, eine Erklärung über den Grund seines Aufenthaltes abzugeben. Der

Gast ist auch nicht Beteiligter im Sinne des § 78 AO. Die Abgabe einer solchen Erklärung gegenüber dem Beherbergungsunternehmer ist daher freiwillig. Auskunftspflichtig als andere Person ist der Gast gem. § 93 AO nur gegenüber der Antragsgegnerin.“

- 98 Die in dieser Entscheidung dargelegten Grundsätze lassen sich auf den vorliegenden Fall übertragen. Dem steht nicht entgegen, dass Gegenstand der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg eine Satzung gewesen ist, die als Steuerschuldner nicht wie hier den Übernachtungsgast, sondern den Beherbergungsbetrieb bestimmt hatte.
- 99 Insbesondere zwingt die Beherbergungssteuersatzung der Antragsgegnerin den Beherbergungsgast nicht dazu, die berufliche Veranlassung der Übernachtung gegenüber dem Betreiber des Beherbergungsbetriebes offenzulegen. Er muss keine Angaben zum Zweck der Übernachtung machen. Dem Beherbergungsgast entsteht dadurch auch kein Nachteil. Zwar hat er die Beherbergungssteuer auch dann zu entrichten, wenn seine Übernachtung beruflich veranlasst war. Er kann dann aber nach Maßgabe des § 8 BSS die Erstattung der gezahlten Beherbergungssteuer bei der Antragsgegnerin beantragen.
- 100 Die Antragstellerin kann der Beherbergungssteuersatzung nicht mit Erfolg entgegenhalten, die den Beherbergungsunternehmen auferlegten Pflichten würden zu einem unzumutbaren Aufwand führen. Soweit sie eine Unzumutbarkeit durch die Anschaffung einer entsprechenden Computersoftware sieht, macht sie Kosten gelten, die der Betreiber einer Beherbergungseinrichtung steuerlich absetzen kann, so dass sich sein finanzieller Aufwand entsprechend reduzieren wird. Der Betreiber hat daneben auch die Möglichkeit, die Kosten auf den Beherbergungspreis aufzuschlagen und damit auf den Beherbergungsgast abzuwälzen. Da davon auszugehen ist, dass die Anschaffung einer entsprechenden Software nur für Beherbergungsbetriebe mit einer hohen Anzahl von Übernachtungen erforderlich ist, würde die Abwälzung dieser Kosten nur zu einem geringfügigen Anstieg des Beherbergungsentgeltes führen.
- 101 Diese Erwägungen gelten auch für die weiteren Einwendungen der Antragstellerin, die Beherbergungsbetriebe müssten u. U. zusätzliches Personal einstellen, weil die Berechnung und Einziehung der Beherbergungssteuer u. U. nicht mehr mit dem vorhandenen Personal vorgenommen werden könne. Die von der Antragstellerin

vorgebrachten Einwendungen überzeugen den Senat allerdings nicht davon, dass sich die Erforderlichkeit zusätzlichen Personals wegen der Erfüllung der den Betreibern von Beherbergungsbetrieben auferlegten Pflichten im Zusammenhang mit der Erhebung der Beherbergungssteuer geradezu aufdrängt.

- 102 Die Einwendungen der Antragstellerin, in bestimmten Konstellationen sei die Ermittlung des vom Beherbergungsgast tatsächlich entrichteten Entgelts für seine Übernachtung unmöglich oder zumindest mit einem für den Beherbergungsbetreiber unzumutbaren Ermittlungsaufwand verbunden, vermögen dem Normenkontrollantrag ebenfalls nicht zum Erfolg zu verhelfen.
- 103 Bucht der Beherbergungsgast die Übernachtung über einen Veranstalter, so hat er der Berechnung der Beherbergungssteuer das Entgelt zugrunde zu legen, das der Veranstalter an ihn zahlt. Zwar bestimmt § 4 Abs. 1 BSS, dass Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Beherbergungssteuer die jeweils für die einzelnen Übernachtungen der Beherbergung des Gastes geschuldeten Entgelte sind. Dies spricht für die Annahme, Bemessungsgrundlage sei das Entgelt, das der Beherbergungsgast zu entrichten hat, ohne dass es darauf ankommt, wer Empfänger dieses Entgeltes ist. Schuldet der Beherbergungsgast das Entgelt nicht dem Beherbergungsbetreiber, sondern einem nicht mit diesem identischen Veranstalter, wäre bei einem solchen Normverständnis das an den Veranstalter entrichtete Entgelt die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Beherbergungssteuer. Diese Auffassung würde allerdings zu den von der Antragstellerin vorgebrachten Problemen führen. Eine Gesamtschau der Regelungen der Beherbergungssteuersatzung führt zu dem Verständnis, dass es nur auf das Entgelt ankommt, welches der Beherbergungsunternehmer entweder vom Beherbergungsgast unmittelbar oder von einem Veranstalter erhält. Sonst würde die in § 7 Abs. 2 Satz 1 BSS geregelte Pflicht des Beherbergungsunternehmers zur Einziehung der Beherbergungssteuer für ihn in diesen Fällen tatsächlich zu einem Aufwand bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage führen, der ihm nicht zumutbar wäre. Er müsste seinen Beherbergungsgast bitten, ihm das von ihm an den Veranstalter entrichtete Beherbergungsentgelt offen zu legen. Dies würde zu einem Eingriff in das Vertrauensverhältnis zwischen dem Beherbergungsgast und dem Beherbergungsbetreiber führen, der auch nach den Ausführungen der Antragsgegnerin

in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat nicht beabsichtigt ist. Gleiches gilt für das Verhältnis des Beherbergungsbetreibers zu dem Veranstalter.

104 Zudem hat der Beherbergungsbetreiber keine rechtlichen Möglichkeiten, seinen Gast und/oder den Veranstalter zur Offenlegung des vom Beherbergungsgast an den Veranstalter entrichteten Entgelts für die Übernachtung zu zwingen.

105 Ein solches Verständnis der Regelung über die Bemessungsgrundlage für die Beherbergungssteuer lässt zwangsläufig die Differenz zwischen dem vom Beherbergungsgast an den Veranstalter gezahlten Entgelt und dem von diesem an den Beherbergungsbetreiber gezahlten Entgelt unberücksichtigt. Dies ist eine Folge, die wegen der sensiblen Verhältnisse zwischen den an den vertraglichen Regelungen über die Übernachtung Beteiligten ausnahmsweise hinzunehmen ist. Eine unterschiedliche Höhe der Beherbergungssteuer fällt nur in den Fällen an, in denen das vom Beherbergungsgast an den Veranstalter zu entrichtende Entgelt und das von diesem an den Beherbergungsbetreiber zu entrichtende Entgelt unterschiedlichen Staffelnbereichen im Sinne des § 4 Abs. 3 BSS zuzuordnen sind. Es gibt aber keine Anhaltspunkte, dass dies der Regelfall ist. Die damit verbundenen Ungleichbehandlungen bewegen sich deshalb in einem Rahmen, der vor dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz Bestand hat.

106 Die Berechnung der Beherbergungssteuer bei unterschiedlichen Übernachtungsentgelten bei mehrtägigen Aufenthalten in einem Beherbergungsbetrieb ist mit einem zumutbaren Aufwand möglich. Es sind Anhaltspunkte nicht ersichtlich und auch von der Antragsgegnerin nicht vorgetragen, die auf einen sowohl zeitlichen als auch finanziellen Mehraufwand schließen lassen, der dem Beherbergungsbetreiber nicht mehr zugemutet werden kann.

107 Dies gilt auch für die Berechnung der Beherbergungssteuer bei Pauschalreisen, bei denen vom Beherbergungsgast ein einheitliches Entgelt geschuldet wird. Für diesen Fall bestimmt § 4 Abs. 2 BSS, dass für den Fall, dass bei einem pauschal geschuldeten Entgelt die Aufteilung einer Gesamtrechnung in Beherbergungsentgelt und Entgelt für sonstige Dienstleistungen ausnahmsweise nicht möglich ist (Übernachtung mit Frühstück bzw. Halb- oder Vollpension), als Bemessungsgrundlage das Gesamtentgelt

abzüglich einer Pauschale von 7 € für Frühstück und je 10 € für Mittagessen und Abendessen je Gast und Mahlzeit gilt. Diese Regelung ist praktikabel und reduziert den Ermittlungsaufwand für das Entgelt, das für sonstige Dienstleistungen vom Beherbergungsgast zu entrichten ist, auf ein für den Beherbergungsbetreiber zumutbares Maß. Auch hier sind Anhaltspunkte nicht ersichtlich und von der Antragsgegnerin auch nicht vorgetragen, dass der erhöhte Ermittlungsbedarf in solchen Fällen regelmäßig einen Umfang annimmt, der dem Beherbergungsbetreiber nicht mehr zumutbar ist.

- 108 Gleiches gilt, wenn es darum geht, bei einem mehrtägigen Aufenthalt eines Beherbergungsgastes in einem Beherbergungsbetrieb die Beherbergungssteuer zu berechnen, wenn die Übernachtungen des Gastes nur zum Teil beruflich veranlasst sind. Hier kann der Beherbergungsunternehmer ohne größeren Aufwand die erforderlichen Differenzierungen vornehmen und die Beherbergungssteuer berechnen und dann einziehen. Die ist auch dann der Fall, wenn das Beherbergungsentgelt von mehreren Beherbergungsgästen geschuldet wird, aber ein Teil der Übernachtungen von ihnen aus beruflichen Gründen stattfindet.
- 109 Wird die Übernachtung vom Beherbergungsgast nicht durchgeführt, kommt es für das Entstehen der Beherbergungssteuer darauf an, ob trotzdem ein Entgelt anfällt. In diesem Falle hat der Beherbergungsbetreiber die Beherbergungssteuer vom Gast einzuziehen, weil es für ihr Entstehen nicht darauf ankommt, ob der Gast die Übernachtung auch tatsächlich ausführt. Gegenstand der Beherbergungssteuer als Aufwandsteuer ist nach § 2 Abs. 1 Satz 1 BSS der vom Beherbergungsgast getätigte Aufwand, der auch dann entsteht, wenn die Übernachtungsmöglichkeit nicht wahrgenommen wird. Die Einziehung kann zu einem erhöhten Aufwand für den Beherbergungsunternehmer führen, wenn die Anforderung des vertraglich geschuldeten Entgelts für die Übernachtung und die Einziehung der Beherbergungssteuer nicht gleichzeitig erfolgen bzw. der Gast das Übernachtungsentgelt nicht an den Beherbergungsunternehmer, sondern an einen Dritten zu entrichten hat. Aber auch hier bewegt sich nach Auffassung des Senats der Mehraufwand des Beherbergungsbetreibers mangels erkennbarer bzw. vorgetragener Anhaltspunkte in einem für den Beherbergungsbetreiber zumutbaren und damit vertretbaren Rahmen.

- 110 Unbedenklich ist auch die Regelung in § 7 Abs. 5 Satz 3 BSS. Danach haftet der Betreiber der Beherbergungseinrichtung der Antragsgegnerin für den vollständigen und richtigen Einzug der Beherbergungssteuer. Diese Regelung bedeutet nicht, dass der Betreiber für falsche Angaben des Beherbergungsgastes über dessen Beherbergungssteuerpflicht haftet. Aus dem Sinn und Zweck der Vorschrift sowie ihrem systematischen Zusammenhang mit den in § 7 BSS geregelten Pflichten des Betreibers der Beherbergungseinrichtung folgt lediglich eine Haftung für den Fall, dass der Betreiber seine ihm obliegenden Pflichten im Zusammenhang mit der Erhebung der Beherbergungssteuer verletzt.
- 111 Unwirksam, weil nicht mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar sind hingegen die Regelungen in § 3 Satz 1 Nr. 2, Satz 2 und § 7 Abs. 7 BSS.
- 112 Nach § 3 Satz 1 Nr. 2 BSS sind von der Zahlung einer Beherbergungssteuer befreit Personen, die in einer Beherbergungseinrichtung beherbergt werden, deren Betreiber innerhalb des Stadtgebietes von Dresden dauerhaft in der Regel weniger als fünf Beherbergungsplätze (Gästebetten) bereitstellt. Nach § 3 Satz 2 BSS gilt diese Befreiung nicht für die Beherbergung auf Campingplätzen und Wohnmobilstandplätzen. Ergänzt werden diese Regelungen durch § 7 Abs. 7 BSS, wonach die Verpflichtungen aus § 7 Abs. 2 bis 6 BSS für Betreiber von Beherbergungseinrichtungen entfallen, die innerhalb des Stadtgebietes von Dresden dauerhaft in der Regel weniger als fünf Beherbergungsbetten bereitstellen (Satz 1). Diese Ausnahme besteht nicht für die Betreiber von Campingplätzen und Wohnmobilstandplätzen (Satz 2).
- 113 Die Antragsgegnerin hat zur Begründung der Befreiungsregelung in § 3 Satz 1 Nr. 2 BSS vorgetragen, dass sie diese Regelung ausschließlich aus steuertechnischen Erwägungen in den Satzungstext aufgenommen habe. Es habe sich herausgestellt, dass die administrative Erfassung und Überwachung von Kleinanbietern, die ihre Beherbergungsmöglichkeiten ausschließlich über einschlägige Internetportale anbieten (air-bnb.com, 9flat.com und weitere) unverhältnismäßig aufwendig sei. Innerhalb dieses Anbieterkreises bestehe eine sehr hohe Fluktuation, die Ermittlung zur Person entsprechender Anbieter sei außerordentlich aufwendig, weil die benannten

Internetportale Namen und Anschriften von Anbietern erst nach einer verbindlichen Buchung preisgäben und eine sonstige kontrollfähige Meldung schlicht nicht existiere.

- 114 In der Begründung des Satzungsvorschlags vom 9. März 2015 (S. 6) heißt es hierzu:

„Im hier vorliegenden Fall lässt sich die Steuerbefreiung Minderjähriger und Menschen mit Behinderungen wohl aus sozialpolitischen Erwägungen rechtfertigen und die Freistellung kleiner Beherbergungsbetriebe mit steuertechnischen Überlegungen (die Erfassung und Besteuerung von über das Internet entgeltlich angebotenen Übernachtungsmöglichkeiten in Privatwohnungen ist praktisch nicht realisierbar).“

- 115 Eine Regelung, wie die in § 3 Satz 1 Nr. 2 BSS, muss sich - will sie dem allgemeinen Gleichheitssatz genügen - grundsätzlich am Sinn und Zweck der Erhebung einer örtlichen Aufwandsteuer orientieren. Die von der Antragsgegnerin erhobene Beherbergungsteuer zielt als örtliche Aufwandsteuer auf die in der Vermögens- und Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommende besondere wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Übernachtungsgastes ab, welche durch die Inanspruchnahme von Dienstleistungen in der Form der Durchführung einer Übernachtung vermutet wird (vgl. BVerwG, Urt. v. 11. Juli 2012, BVerwGE 143, 301 Rn. 13). Der jeweilige Übernachtungsaufwand spiegelt als Bemessungsgröße die in der Einkommensverwendung zum Ausdruck kommende Leistungsfähigkeit der Beherbergungsgäste wider. Wird die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit durch bestimmte Satzungsregelungen eingeschränkt, so hat dies vor dem Willkürverbot des Art. 3 Abs. 1 GG nur Bestand, wenn die Einschränkung durch gewichtige sachliche Gründe gerechtfertigt ist.

- 116 Typisierungs- und Vereinfachungserfordernisse können grundsätzlich sachliche Gründe für Einschränkungen der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit bilden (vgl. BVerfG, Beschl. v. 15. Januar 2014, Rn. 73). Hierzu können steuertechnische Erwägungen gehören. Eine Verwaltungsvereinfachung bewirkt die Befreiung der Beherbergungsgäste von der Beherbergungssteuer, wenn sie in einer Beherbergungseinrichtung beherbergt werden, deren Betreiber dauerhaft in der Regel weniger als fünf Beherbergungsplätze (Gästebetten) bereitstellt. Die Verwaltungsvereinfachung besteht darin, dass die Antragsgegnerin in diesen Fällen keine Verifizierungsmaßnahmen durchführen muss. Sie wäre sonst aus den oben vom

Senat zum strukturellen Vollzugsdefizit gemachten Ausführungen auf der Grundlage der Vorschriften ihrer Beherbergungssteuersatzung in Verbindung mit den über § 3 SächsKAG entsprechend anwendbaren maßgeblichen Vorschriften der Abgabenordnung verpflichtet, die Beherbergungssteuer durchzusetzen. Dazu gehören auch Überprüfungen in dem oben dargestellten Umfang.

- 117 Die Feststellung von Beherbergungsbetrieben i. S. v. § 3 Satz 1 Nr. 2 BSS und Übernachtungen in ihnen mag aus den von der Antragsgegnerin vorgebrachten Gründen in den Fällen schwierig sein, in denen Übernachtungen über Internetportale vermittelt werden. Dies gilt insbesondere dann, wenn alle Vermittlungen von Übernachtungen in einem Beherbergungsbetrieb über Internetportale gebucht werden. Zu berücksichtigen sind insoweit auch die nur in einem eingeschränkten Umfang bestehenden Möglichkeiten der Antragsgegnerin, von im Ausland ansässigen Onlineportalen die erforderlichen Auskünfte für die Erhebung der Beherbergungssteuer zu erhalten.
- 118 Die von der Antragsgegnerin vorgebrachten Schwierigkeiten bei der Erhebung der Beherbergungssteuer bestehen nur bei Übernachtungen, die von bestimmten Internetportalen vermittelt werden. Es mag sein, dass Beherbergungen in Beherbergungseinrichtungen i. S. v. § 3 Satz 1 BSS im vermehrt über Internetportale wie „air-bnb.com“ oder „9flat.com“ erfolgen. Dies rechtfertigt es jedoch nicht, die Gäste in einer Beherbergungseinrichtung i. S. v. § 3 Satz 1 BSS von der Steuerpflicht freizustellen. Der Aufwand für die Feststellung der Anbieter von Übernachtungen und der Übernachtungen mag in den Fällen der ausschließlichen Buchung durch Internetportale höher sein, als dies bei den Betrieben der Fall ist, in denen nur ein Teil der Übernachtungsbuchungen durch Internetportale erfolgt. Die Verifizierung ist aber auch in diesen Fällen nicht vollständig ausgeschlossen. Dies gilt insbesondere in den Fällen der Buchung über Internetportale, die ihren Geschäftssitz in Deutschland haben.
- 119 Die Pflicht der Antragsgegnerin zur Feststellung von Anbietern und Übernachtungen in von § 3 Satz 1 Nr. 2 BSS erfassten Beherbergungseinrichtungen findet ihre Grenze dann, wenn im Einzelfall Verifizierungsmaßnahmen unmöglich sind oder nur mit

einem unverhältnismäßigen Aufwand durchgeführt werden können. Dies ist dann auch unter dem Gesichtspunkt der gleichmäßigen Besteuerung hinzunehmen.

- 120 Die Unwirksamkeit des § 3 Satz 1 Nr. 2 BSS erfasst auch die Wirksamkeit der Regelungen in § 3 Satz 2 und § 7 Abs. 7 BSS, weil sie in einem untrennbaren sachlichen Zusammenhang stehen.
- 121 Dagegen erfasst die Unwirksamkeit des § 3 Satz 1 Nr. 2, Satz 2 und des § 7 Abs. 7 BSS nicht die Wirksamkeit der anderen Bestimmungen der Beherbergungssteuersatzung. Diese sind nicht von dem Unwirksamkeitsgrund betroffen. Sämtliche Regelungen in einer umfassend mit dem Antrag nach § 47 VwGO angegriffenen Satzung sind bei Unwirksamkeit einzelner Bestimmungen nur dann für unwirksam zu erklären, wenn sich bei objektiver Betrachtung ergibt, dass die übrigen an sich mit der Rechtsordnung zu vereinbarenden Regelungen keine selbständige Bedeutung haben oder wenn die rechtswidrige Regelung Teil einer Gesamtregelung ist, die Sinn und Rechtfertigung verliert, wenn ein Bestandteil herausgenommen wird, weil die Regelungen in diesem Sinn eine untrennbare Einheit bilden (W.-R. Schenke in: Kopp/Schenke, VwGO, 22. Aufl. 2016, § 47 Rn. 122).
- 122 Dies ist hier nicht der Fall. Die übrigen nicht gegen die Rechtsordnung verstoßenden Regelungen haben eine selbständige Bedeutung gegenüber den für unwirksam erklärten Regelungen der Beherbergungssteuersatzung. Die als unwirksam festgestellten Regelungen berühren nicht einmal die Regelungsbereiche der übrigen Regelungen. Dies wird besonders deutlich durch die Folgen der Unwirksamkeit der Regelungen in § 3 Satz 1, Satz 2 und § 7 Abs. 7 BSS, die darin bestehen, dass der Beherbergungssteuerpflicht auch Beherbergungen in Beherbergungseinrichtungen i. S. von § 3 Satz 1 Nr. 2 BSS unterliegen.
- 123 Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 1, § 155 Abs. 1 Satz 3 VwGO.
- 124 Die Revision war nicht zuzulassen, weil die Voraussetzungen des § 132 Abs. 2 VwGO nicht vorliegen.

Die Nichtzulassung der Revision kann durch Beschwerde angefochten werden.

Die Beschwerde ist beim Sächsischen Obergerverwaltungsgericht, Ortenburg 9, 02625 Bautzen, innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Urteils schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe der Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums der Justiz und für Europa über den elektronischen Rechtsverkehr, die elektronische Aktenführung, die elektronischen Register und das maschinelle Grundbuch in Sachsen (Sächsische E-Justizverordnung - SächsEJustizVO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. April 2014 (SächsGVBl. S. 291) in der jeweils geltenden Fassung einzulegen. Die Beschwerde muss das angefochtene Urteil bezeichnen.

Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung dieses Urteils zu begründen. Die Begründung ist bei dem oben genannten Gericht schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe der Sächsischen E-Justizverordnung einzureichen.

In der Begründung der Beschwerde muss die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache dargelegt oder die Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts, des Gemeinsamen Senats der Obersten Gerichtshöfe des Bundes oder des Bundesverfassungsgerichts, von der das Urteil abweicht, oder der Verfahrensmangel bezeichnet werden. In Rechtstreitigkeiten aus dem Beamtenverhältnis und Disziplinarrecht kann auch die Abweichung des Urteils von einer Entscheidung eines anderen Obergerverwaltungsgerichts vorgetragen werden, wenn es auf diese Abweichung beruht, solange eine Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts in der Rechtsfrage nicht ergangen ist.

Für das Beschwerdeverfahren besteht Vertretungszwang; dies gilt auch für die Einlegung der Beschwerde und für die Begründung. Danach muss sich jeder Beteiligte durch einen Rechtsanwalt oder einen Rechtslehrer an einer staatlichen oder staatlich anerkannten Hochschule eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines anderen Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz, der die Befähigung zum Richteramt besitzt, als Bevollmächtigten vertreten lassen.

In Angelegenheiten, die ein gegenwärtiges oder früheres Beamten-, Richter-, Wehrpflicht-, Wehrdienst- oder Zivildienstverhältnis oder die Entstehung eines solchen Verhältnisses betreffen, in Personalvertretungsangelegenheiten und in Angelegenheiten, die in einem Zusammenhang mit einem gegenwärtigen oder früheren Arbeitsverhältnis von Arbeitnehmern im Sinne des § 5 des Arbeitsgerichtsgesetzes stehen, einschließlich Prüfungsangelegenheiten, sind auch Gewerkschaften und Vereinigungen von Arbeitgebern sowie Zusammenschlüsse solcher Verbände für ihre Mitglieder oder für andere Verbände oder Zusammenschlüsse mit vergleichbarer Ausrichtung und deren Mitglieder vertretungsbefugt. Vertretungsbefugt sind auch juristische Personen, deren Anteile sämtlich im wirtschaftlichen Eigentum einer dieser Organisationen stehen, wenn die juristische Person ausschließlich die Rechtsberatung und Prozessvertretung dieser Organisation und ihrer Mitglieder oder anderer Verbände oder Zusammenschlüsse mit vergleichbarer Ausrichtung und deren Mitglieder entsprechend deren Satzung durchführt, und wenn die Organisation für die Tätigkeit der Bevollmächtigten haftet.

Diese Bevollmächtigten müssen durch Personen mit der Befähigung zum Richteramt handeln.

Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Ein Beteiligter, der zur Vertretung berechtigt ist, kann sich selbst vertreten.

gez.:
Raden

Tischer

Groschupp

Hahn

Döpelheuer

*Die Übereinstimmung der Abschrift
mit der Urschrift wird beglaubigt.*

Bautzen, den 13.02.2017

Sächsisches Oberverwaltungsgericht

Eule

Justizbeschäftigte