

Az.: 5 B 307/09
4 L 28/08



SÄCHSISCHES OBERVERWALTUNGSGERICHT

Beschluss

In der Verwaltungsrechtssache

des Herrn

- Antragsteller -
- Beschwerdeführer -

prozessbevollmächtigt:
Rechtsanwältin

gegen

die Stadt Chemnitz
vertreten durch die Oberbürgermeisterin
Markt 1, 09111 Chemnitz

- Antragsgegnerin -
- Beschwerdegegnerin -

wegen

Heranziehung zu Vergnügungssteuern; Antrag nach § 80 Abs. 5 VwGO
hier: Beschwerde

hat der 5. Senat des Sächsischen Obergerverwaltungsgerichts durch den Vorsitzenden Richter am Obergerverwaltungsgericht Raden, die Richterin am Obergerverwaltungsgericht Düvelshaupt und die Richterin am Verwaltungsgericht von Wedel

am 25. August 2009

beschlossen:

Die Beschwerde des Antragstellers gegen den Beschluss des Verwaltungsgerichts Chemnitz vom 31. März 2009 - 4 L 28/08 - wird zurückgewiesen.

Der Antragsteller trägt die Kosten des Beschwerdeverfahrens.

Der Streitwert für das Beschwerdeverfahren wird auf 13.067,16 € festgesetzt.

Gründe

Die zulässige Beschwerde des Antragstellers gegen den Beschluss des Verwaltungsgerichts vom 31.3.2009, mit dem dieses den Antrag des Antragstellers auf Anordnung der aufschiebenden Wirkung seines Widerspruchs vom 5.11.2007 gegen die Vergnügungssteuer(änderungs)bescheide vom 15.10.2007 für den Zeitraum 1.1.2003 bis 30.9.2006 abgelehnt hat, ist unbegründet. Die von ihm dargelegten Gründe, auf die nach § 146 Abs. 4 Satz 6 VwGO allein einzugehen ist, rechtfertigen keine Änderung des Beschlusses.

Das Verwaltungsgericht hat die Anordnung der aufschiebenden Wirkung des Widerspruchs mit der Begründung abgelehnt, dass die angegriffenen Bescheide voraussichtlich rechtmäßig seien. Die rückwirkend ab dem 1.1.2002 geltende Vergnügungssteuersatzung der Antragsgegnerin vom 18.1.1995 in der Fassung der 2. Änderung vom 13.9.2006 sei eine ausreichende Rechtsgrundlage für die Steuererhebung. Der Auffassung des Antragstellers, dass die darin enthaltene Regelung des § 10 Abs. 1a) Satz 2, 1. Alternative wegen des rückwirkenden Inkrafttretens der Satzung zu einer „fehlerhaften“ Summenkappung“ und damit zu einer höheren Besteuerung führe, könne das Gericht nicht folgen. Die vom Antragsteller dazu vorgelegten Unterlagen seien nicht substantiiert und aussagekräftig genug, um eine mögliche Schlechterstellung im Vergleich zur ursprünglichen Satzung zu begründen. Der neuerlichen Steuerfestsetzung lägen zudem teilweise abweichende Sachverhalte zugrunde. Eine unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes unzulässige rückwirkende Änderung des Steuermaß-

stabes sei ebenfalls nicht zu erkennen. Der übrige Inhalt der bis zum 30.9.2006 geltenden Satzung sei im Wesentlichen identisch mit der ab dem 1.10.2006 geltenden Vergnügungssteuersatzung. Diese sei vom Sächsischen Obergerverwaltungsgericht bisher nicht beanstandet worden.

Zur Begründung seiner Beschwerde führt der Antragsteller im Wesentlichen aus, dass er durch die rückwirkend in Kraft gesetzte Neuregelung stärker belastet werde als nach der früheren (ersetzten) Satzung. § 10 Abs. 1 der Vergnügungssteuersatzung 2006 definiere das Kalenderjahr als Besteuerungszeitraum. Dem sei eine steuerliche Mehrbelastung in Bezug auf einzelne Geldgewinnspielgeräte immanent. Bei korrekter Kappung pro Gerät und Monat ergäbe sich eine erhebliche Steuerentlastung. An einer wirksamen Rechtsgrundlage für die angegriffene Vergnügungssteuerveranlagung fehle es auch deshalb, weil hier eine umsatzbezogene Besteuerung vorgenommen werde. Im Übrigen werde auf die Ausführungen im erstinstanzlichen Verfahren Bezug genommen.

Dieser Vortrag rechtfertigt keine Änderung der Entscheidung des Verwaltungsgerichts.

Nach ständiger Rechtsprechung des Senates setzt die Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Hauptsacherechtsbehelfes gegen einen Abgabenbescheid nach § 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO voraus, dass dieser bei summarischer Prüfung rechtswidrig erscheint und damit ein Erfolg des Rechtsbehelfes in der Hauptsache wahrscheinlicher als ein Misserfolg ist oder dass die Vollziehung des Bescheides für den Abgabepflichtigen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte (vgl. § 80 Abs. 4 Satz 3 VwGO). Es reicht hingegen nicht aus, dass die Erfolgsaussichten des Hauptsacherechtsbehelfes nach derzeitigem Erkenntnisstand im Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes als offen zu bewerten sind (vgl. u. a. SächsOVG, Beschl. v. 28.7.2003, SächsVBl. 2004, 34). Soweit es um die Anwendung der dem Abgabenbescheid zugrunde liegenden Rechtsgrundlagen, insbesondere der Satzung, geht, ist der Verfahrensausgang als offen zu bewerten, sofern die Rechtsgrundlagen nicht offensichtlich unwirksam sind (SächsOVG, Beschl. v. 22.6.2007 - 5 BS 73/07 -). Des Weiteren muss die Beantwortung schwieriger, noch nicht geklärter Rechtsfragen grundsätzlich dem Hauptsacheverfahren vorbehalten bleiben (SächsOVG, Beschl. v. 28.6.2005 - 5 BS 371/04 -).

In Anwendung dieser Grundsätze hat das Verwaltungsgericht die Anordnung der aufschiebenden Wirkung zu Recht abgelehnt. Nach der im Eilverfahren gebotenen und auch nur mög-

lichen summarischen Prüfung ist der Verfahrensausgang allenfalls als offen anzusehen. Die Vergnügungssteuerbescheide der Antragsgegnerin sind nicht offensichtlich rechtswidrig. Die diesen zugrunde liegende Vergnügungssteuersatzung der Antragsgegnerin in der vom 1.1.2002 bis zum 30.9.2006 geltenden Fassung - Vergnügungssteuersatzung vom 18.1.1995 in der Fassung der 2. Änderung vom 13.9.2006 - ist nicht offensichtlich unwirksam.

1. Die Einwände des Antragstellers zum Vertrauensschutz und zur Anwendung der Kapungsgrenze greifen im Rahmen des einstweiligen Rechtsschutzverfahrens nicht durch. Zwar könnte die Regelung des rückwirkend in Kraft gesetzten § 10 Abs. 1a) Satz 2, 1. Alternative der Vergnügungssteuersatzung der Antragsgegnerin vom 18.1.1995 in der Fassung der 2. Änderung vom 13.9.2006 gegen den rechtsstaatlichen Grundsatz des Vertrauensschutzes verstoßen. Eine umfassende Klärung muss aber dem Hauptsacheverfahren vorbehalten bleiben.

Eine unwirksame Vergnügungssteuersatzung kann mit Rückwirkung ersetzt werden, wenn dies zu keiner höheren Veranlagung führt. Der Satzungsgeber hat im Falle der rückwirkenden Ersetzung des Steuermaßstabs durch einen anderen den aus der vorherigen Satzungslage abgeleiteten Vertrauensschutz der Geräteaufsteller - der Steuerschuldner - bei der Ausübung seines Gestaltungsermessens zu beachten. Die Aufsteller müssen nicht damit rechnen, dass sie als Folge einer Neufassung des Satzungsrechts zu höheren Steuern herangezogen werden, als dies nach der zuvor geltenden Fassung der Steuersatzung - selbst wenn diese rechtlich zweifelhaft war - gewesen wäre (vgl. BVerwG, Beschl. v. 23.6.2008, Buchholz 401.68 Vergnügungssteuer Nr. 45; VG Arnsberg, Urt. v. 26.2.2009 - 5 K 599/08 -, zitiert nach juris, m. w. N.; s. auch VG Gelsenkirchen, Urt. v. 23.10.2008 - 2 K 6010/04 -, zitiert nach juris, m. w. N.).

Bei einer Veranlagung nach der neuen Satzung erscheint hier eine höhere Steuerbelastung als nach der ersetzten Satzung möglich. Entgegen der zunächst vorgesehenen Besteuerung pro Gerät und Monat nach dem Stückzahlmaßstab - 220,00 € pro Gerät und Monat - beträgt die Steuer nach der neueren Regelung für jeden angefangenen Kalendermonat je Gerät 18 vom Hundert des Einspielergebnisses gemäß § 6 Abs. 1 Satz 2, mindestens 30,00 €. Dabei darf die für ein Kalenderjahr insgesamt gegenüber einem Steuerschuldner festzusetzende Vergnügungssteuer einen Betrag nicht übersteigen, der sich für das jeweilige Kalenderjahr bei einer pauschalen Besteuerung nach festen Steuersätzen ergeben und für das Bereitstellen von Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeit für jeden angefangenen Kalendermonat je Gerät 220,00 €

betragen würde. Diese Regelung ist möglicherweise so zu verstehen, dass die Kappungsgrenze von 220,00 € nur dann zum Zuge kommt, wenn bei einer Gesamtbetrachtung aller Apparate einer Spielhalle auf ein Jahr gesehen die aufgrund des Einspielergebnisses ermittelte Summe der Steuer für alle dort betriebenen Apparate größer ist als die nach dem Stückzahlmaßstab errechnete Summe. Bei einem solchen Regelungsverständnis wäre eine Mehrbelastung nur in Bezug auf die Spielhalle ausgeschlossen. Eine Mehrbelastung in Bezug auf einzelne Geldgewinnspielgeräte wäre dagegen möglich. Das könnte zu beanstanden sein, wenn der Steuerpflichtige darauf vertrauen durfte, pro Geldspielgerät und angefangenem Kalendermonat zu nicht mehr als 220,00 € herangezogen zu werden. Eine genauere Prüfung der rückwirkend in Kraft gesetzten Regelung und ihrer Auswirkungen - auch auf Außerbetriebnahmen und Austauschgeräte - ist jedoch nicht im vorläufigen Rechtsschutzverfahren vorzunehmen. Sie muss dem Hauptsacheverfahren vorbehalten bleiben.

Im Übrigen ist eine Rechtsverletzung des Antragstellers durch die rückwirkend veränderte Satzungslage bei überschlüssiger Prüfung im vorliegenden Verfahren nicht festzustellen. Die ursprünglich veranlagte Vergnügungssteuer ist durch die Änderungsbescheide bereits erheblich reduziert worden. Die Steuerentlastung aufgrund der zurückwirkenden Satzung ist teilweise bereits höher als die vom Antragsteller für erforderlich gehaltene Entlastung. Nach der vorgenommenen Aktualisierung der abzurechnenden Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeit hat die Antragsgegnerin in Anwendung der rückwirkend in Kraft gesetzten Satzung den Vergnügungssteuerbetrag für die Jahre 2003, 2005 und 2006 (1.1.2006 - 30.9.2006) jeweils reduziert. Der für 2004 veranlagte Betrag ist unverändert geblieben (Gerichtsakte, S. 122). Die für das Jahr 2003 um 2.556,94 € (Verwaltungsakte, 2003 JB1 - 5) verringerte Steuerlast übersteigt die vom Antragsteller für eine korrekte Kappung pro Gerät und Monat mit insgesamt 1.433,77 € angegebene Steuerentlastung. Dieser Betrag lässt sich anhand der vom Antragsteller mit der Beschwerde begründeten Tabellen (Gerichtsakte, S. 256 - 268) errechnen. Auch im Jahre 2006 bleibt die nach den Zahlen des Antragstellers ermittelte Steuerentlastung von 1.058,01 € (Gerichtsakte, S. 293-301) unterhalb der um 2.258,56 € (Verwaltungsakte, 2006 JB1 - 5) reduzierten Vergnügungssteuer. Für das Veranlagungsjahr 2004 liegt die nach Auffassung des Antragstellers zu reduzierende Steuerlast bei 5149,55 € (Gerichtsakte, S. 269 - 280). Die Antragsgegnerin hat den festgesetzten Betrag dagegen nicht verändert (Verwaltungsakte, 2004 JB1 - 5). Für 2005 geht die Antragsgegnerin von einer Steuerentlastung in Höhe von 1.735,87 € aus (Verwaltungsakte, 2005 JB1 - 5), der Antragsteller jedoch von 2.093,30 € (Gerichtsakte, S. 281 - 292). Bei dieser Aktenlage ist es zumindest nicht

offensichtlich, dass die Antragsgegnerin die Vergnügungssteuer fehlerhaft berechnet hätte und eine weitere Reduzierung angezeigt wäre. Auch insofern muss eine detaillierte Prüfung dem Hauptsacheverfahren vorbehalten bleiben.

2. Der das Veranlagungsverfahren betreffende Einwand des Antragstellers verhilft seiner Beschwerde ebenfalls nicht zum Erfolg. Der Antragsteller sieht eine Diskrepanz zwischen der satzungsrechtlichen Vorgabe und der tatsächlichen Ausführung. Entgegen der in § 6 Abs. 1 Satz 2 der Satzung vorgesehenen Bemessungsgrundlage des Spieleinsatzes aller Spieler des Gerätes (Einspielergebnis) abzüglich eventuell ausgezahlter Gewinne und sonstiger Geldrückgaben besteuere die Antragsgegnerin anhand der amtlichen Vordrucke den sog. Saldo 2. Dem hält die Antragsgegnerin entgegen, dass in den verwendeten Anlagebögen zur Steueranmeldung der „Saldo 2“ im Erklärungsteil ausdrücklich benannt werde und dieser „Saldo 2“ in der genannten Regelung definiert werde. Dies erscheint zutreffend. Eine Diskrepanz ist bei überschlägiger Prüfung jedenfalls nicht offensichtlich. Laut des von der Antragsgegnerin verwendeten Anlagebogens zum Formular „Anmeldung zur Vergnügungssteuer für Spielgeräte“ sind die Einspielergebnisse „die durch Zählwerk ermittelten Spieleinsätze (Geldeinwürfe) abzüglich aller ausgeworfenen Gewinne, berichtigt um eventuelle Röhrendifferenzen, jedoch ohne Abzug der Mehrwertsteuer (Saldo 2)“. Eine genauere Prüfung des Veranlagungsverfahrens in Bezug auf die satzungsrechtlich vorgesehene Bemessungsgrundlage - auch im Hinblick auf den Charakter der Vergnügungssteuer als Aufwandsteuer und die vom Antragsteller gerügte Unbestimmtheit der Bemessungsgrundlage, die Fehlbeträge nicht berücksichtige - muss jedoch dem Hauptsacheverfahren vorbehalten bleiben.

3. Der in § 10 Abs. 1a) enthaltene Mindeststeuersatz von 30,00 € pro Gerät und Monat ist ebenfalls nicht zu beanstanden. Der Antragsteller wendet gegen den Mindeststeuersatz ein, dass dieser nicht den Aufwand besteuere. Außerdem führe er zu unterschiedlichen Steuersätzen und damit zu einer ungleichen Veranlagung im Satzungsgebiet. Geräte, die weniger als den Mindestumsatz erwirtschafteten, würden mit einem höheren als dem allgemeinen Steuersatz veranlagt. Die Mindeststeuerregelung führt nicht zu ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides. Nach der ständigen Rechtsprechung des Senats (vgl. insbesondere den Beschluss vom 19.12.2006 - 5 BS 242/06 -, SächsVBl. 2007, 131) ist es legitim, mit der Spielautomatensteuer auch eine Eindämmung der Spielsucht als Lenkungszweck zu verfolgen (vgl. BVerfG, Beschl. v. 1.3.1997 - 2 BvR 1599/89 -, NVwZ 1997, 573; ThürOVG, Beschl. v. 19.12.2002 - 4 EO 489/02 -, KStZ 2004, 71). Hierzu kommt neben einer

Pauschalsteuer als Auffangsteuer (vgl. BVerwG, Urt. v. 3.3.2004 - 9 C 3.03 -, BVerwGE 120, 175 [184 ff.]) auch eine stückzahlbezogene, spieleinsatzunabhängige Mindeststeuer in Betracht (vgl. BVerwG, Urt. v. 13.4.2005 - 10 C 5.04 -, BVerwGE 123, 218). Die mit einer Mindeststeuer verbundene Besteuerung der Minuskassen und Nullkassen ist gewollt und entspricht dem Lenkungszweck. Anhaltspunkte dafür, dass der von der Antragsgegnerin gewählte Ersatzmaßstab für die Mindeststeuer dazu führt, den primären, den Vergnügungsaufwand der Spieler angemessen abbildenden Maßstab in seiner tatsächlichen Besteuerungswirkung in Frage zu stellen, sind nach summarischer Prüfung nicht feststellbar.

4. Auch mit dem Argument, dass ein Steuersatz in Höhe von 18 % des Einspielergebnisses gegen Art. 12 Abs. 1 GG verstoße, kann der Antragsteller nicht durchdringen. Der Senat vermag im Anschluss an seine bisherige Rechtsprechung (vgl. insbesondere den Beschl. v. 12.7.2007 - 5 BS 146/07 -, juris, s. Rn. 18-20) auch bei einem Steuersatz von 18 % des Spieleinsatzes aller Spieler des Gerätes (Einspielergebnis) abzüglich eventuell ausgezahlter Gewinne und sonstiger Geldrückgaben keine mit Art. 12 Abs. 1 GG unvereinbare erdrosselnde Wirkung zu erkennen.

Ein unzulässiger Eingriff in die durch Art. 12 Abs. 1 GG geschützte Berufsfreiheit liegt vor, wenn es die Steuerbelastung durch die Vergnügungssteuer unmöglich macht, den gewählten Beruf des Spielautomatenbetreibers ganz oder teilweise zur wirtschaftlichen Grundlage der Lebensführung zu machen (BVerfG, Beschl. v. 1.3.1997, NVwZ 1997, 573). Dies ist jedoch nicht schon dann der Fall, wenn die Regelung den aus der Ausübung des Berufs erzielten Gewinn so weit mindert, dass einzelne Unternehmer sich zur Aufgabe des Berufs veranlasst sehen, denn Art. 12 Abs. 1 GG gewährleistet keinen Bestandsschutz für die Fortsetzung einer unwirtschaftlichen Betriebsführung (BVerwG, Urt. v. 13.4.2005, a. a. O.). Die Berufsfreiheit ist erst dann verletzt, wenn die Steuerbelastung das Betreiben von Spielgeräten für einen durchschnittlichen Betrieb in aller Regel unwirtschaftlich macht (vgl. BFH, Urt. v. 6.12.2000 - II R 36/98 - zur Spielgerätsteuer, zitiert nach juris).

Nach diesen Maßstäben ist eine erdrosselnde Wirkung des Steuersatzes von 18 % - bezogen auf das Einspielergebnis abzüglich eventuell ausgezahlter Gewinne und sonstiger Geldrückgaben - nicht ersichtlich. Der Steuersatz dürfte angemessen sein. Es fehlt an Anhaltspunkten dafür, dass im Satzungsgebiet der Antragsgegnerin eine Abwälzung der Steuer auf die Spieler nicht mehr durchführbar ist. Es ist auch nicht erkennbar, dass die Vergnügungssteuer der An-

tragsgegnerin zu einem Verschwinden oder nennenswerten Rückgang von Geldspielautomaten in ihrem Stadtgebiet geführt hat.

5. Die hier erhobene Vergnügungssteuer ist - entgegen der Auffassung des Antragstellers - auch nicht europarechtswidrig. Die Vergnügungssteuersatzung verstößt insbesondere nicht gegen Art. 33 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG vom 17.5.1977 (ABl. L 145 S. 1) in der Fassung der Richtlinie 91/680/EWG vom 16.12.1991 (ABl. L 376 S. 1).

Nach Art. 33 hindern die Bestimmungen der genannten Richtlinie einen Mitgliedstaat nicht daran, Abgaben auf Versicherungsverträge, auf Spiele und Wetten, Verbrauchssteuern, Grunderwerbssteuern sowie ganz allgemein alle Steuern, Abgaben und Gebühren, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, beizubehalten oder einzuführen. Nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes soll damit verhindert werden, dass das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems durch steuerliche Maßnahmen eines Mitgliedstaats beeinträchtigt wird, die den Waren- und Dienstleistungsverkehr belasten und gewerbliche Umsätze in einer mit der Mehrwertsteuer vergleichbaren Art und Weise erfassen (Urt. v. 9.3.2000 - Rs C-437/97 -, Slg. 2000 I-01157). Bei Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit gehört der gesetzlich zwingend festgelegte Teil der Gesamtheit der Spieleinsätze, der den an die Spieler ausgezahlten Gewinnen entspricht, nicht zur Besteuerungsgrundlage für die Erhebung der Umsatzsteuer (EuGH, Urt. v. 5.5.1994 - Rs C-38/93 -, Slg. 1994 I-01679). Die von der Antragsgegnerin erhobene Steuer erfüllt nicht die Merkmale einer Umsatzsteuer, da sie nicht allgemein für alle Gegenstände und Dienstleistungen, sondern nur für bestimmte Spielgeräte bzw. ihre Nutzung erhoben wird. Art. 33 der genannten Richtlinie setzt aber gerade die allgemeine Ausrichtung der Steuer voraus. Des Weiteren wird die Vergnügungssteuer nicht auf jeder Stufe der Erzeugung und des Vertriebs erhoben. Die Vergnügungssteuer knüpft ausschließlich an die Benutzung der Automaten, nicht aber an ihre Herstellung oder ihren Verkauf an. Die „Allgemeinheit“ der europäischen Umsatzsteuer besteht jedoch gerade darin, dass der gesamte Waren- und Dienstleistungsverkehr von ihr betroffen wird (vgl. BVerwG, Urt. v. 22.12.1999, NVwZ 2000, 933; ThürOVG, Beschl. v. 19.12.2002, KStZ 2004, 71; a.A. NdsOVG, Beschl. v. 1.3.2006, NVwZ 2006, 1316).

Die Kostentscheidung beruht auf § 154 Abs. 2 VwGO.

Die Streitwertfestsetzung in Höhe von $\frac{1}{4}$ des Abgabebetrages beruht auf § 63 Abs. 2, § 47 Abs. 1, § 53 Abs. 3 Nr. 2 und § 52 Abs. 3 GKG in Übereinstimmung mit Ziffer 3.1, 1.5 des Streitwertkataloges für die Verwaltungsgerichtsbarkeit in der Fassung vom 7./8.7.2004 (NVwZ 2004, S. 1327).

Der Beschluss ist unanfechtbar (§ 152 Abs. 1 VwGO, § 68 Abs. 1 Satz 5 i. V. m. § 66 Abs. 3 Satz 3 GKG).

gez.:
Raden

Düvelshaupt

von Wedel