

Beschluss Az. 9 LA 420/07*

Niedersächsisches OVG

8. Oktober 2008

Leitsätze

Es ist auch bei Berücksichtigung europarechtlicher Bestimmungen mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar, dass auf Spielgeräte in Spielhallen eine Vergnügungssteuer erhoben wird, obwohl Spielbanken nach dem Nds. Spielbankengesetz zwar der Spielbankabgabe, nicht aber der Vergnügungssteuer unterliegen.

Gründe

- 1 Die - zunächst anwaltlich vertreten gewesene - Klägerin wendet sich gegen ihre Heranziehung zur Vergnügungssteuer für August und September 2006 in Höhe von 6.216,- . Sie betreibt im Satzungsgebiet der Beklagten in einer Spielhalle Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit. Das Verwaltungsgericht hat ihre Klage abgewiesen und zur Begründung im Wesentlichen den Beschluss des Senats vom 22. März 2007 (9 ME 84/07 - NVwZ-RR 2007, 551 = ZKF 2007,210) wörtlich wiedergegeben.
- 2 Der dagegen gerichtete und auf §124 Abs. 2 Nrn. 1 und 3 bis 5 VwGO gestützte Antrag der Klägerin auf Zulassung der Berufung hat keinen Erfolg. Die geltend gemachten Zulassungsgründe der ernstlichen Zweifel an der Richtigkeit des angefochtenen Urteils (Nr. 1), der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (Nr. 3), der Divergenz zur Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (Nr. 4) und des Vorhandenseins eines Verfahrensfehlers (Nr. 5) liegen nicht vor.
- 3 Verständlich ist allerdings die Kritik der Klägerin daran, dass das Verwaltungsgericht sich nicht mit ihren umfangreichen Ausführungen im Schriftsatz vom 12. September 2007 befasst hat. Dort hat sie - wie nunmehr im Zulassungsverfahren - substantiiert geltend gemacht, dass es mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar sei, Vergnügungssteuer wohl für Spielgeräte in

*<http://openjur.de/u/323209.html> (= openJur 2012, 48149)

Spielhallen, nicht aber für Spielgeräte in Spielbanken zu erheben. Die Bezugnahme des Verwaltungsgerichts auf den Senatsbeschluss vom 22. März 2007 (9 ME 84/07) reicht zur Auseinandersetzung nicht aus, weil sich der Beschluss nicht zu Argumenten wie denjenigen der Klägerin im Schriftsatz vom 12. September 2007 äußert.

- 4 Dieser Mangel rechtfertigt indessen nicht die Annahme, es bestünden ernstliche Zweifel an der Richtigkeit des angefochtenen Urteils, oder es liege ein Verfahrensfehler vor, auf dem die angefochtene Entscheidung beruht. Der Klägerin kann nämlich nicht in ihrer Auffassung gefolgt werden, dass ihre Heranziehung zur Vergnügungssteuer eine Verletzung des allgemeinen Gleichheitssatzes (Art. 3 Abs. 1 GG) bedeute.
- 5 Die Klägerin begründet einen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG damit, dass „Spielhallen und Spielbanken unterschiedlich von der Beklagten besteuert würden“. Diese Rüge ist bereits vom Ansatz her verfehlt, weil die Beklagte Spielbanken nach dem Niedersächsischen Spielbankengesetz, die in ihrem Gebiet im Übrigen auch überhaupt nicht vorhanden sind, schon von Gesetzes wegen gar nicht besteuern kann und sie sich aufgrund der Ermächtigung des §3 Abs. 2 Satz 1 NKAG daher auf die Besteuerung von Spielgeräten außerhalb von Spielbanken, also u. a. in Spielhallen, beschränken muss. Zutreffend formuliert lautet die Rüge der Klägerin daher (sinngemäß), es sei mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar, dass die Beklagte auf der Grundlage des §3 Abs. 2 Satz 1 NKAG eine Vergnügungssteuer auf Spielgeräte in Spielhallen erhebe, obwohl Spielbanken nach dem Niedersächsischen Spielbankengesetz zwar der Spielbankabgabe, nicht aber der Vergnügungssteuer unterlägen.
- 6 In seiner bisherigen Rechtsprechung (Beschluss vom 28.2.2007 - 9 ME 52/07 - und Beschluss vom 22.3.2007 - 9 ME 84/07 -) hat der Senat diese Ungleichbehandlung als mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar angesehen. Er hat dies unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Schleswig-Holsteinischen Obergerichtsverwaltungsgerichts (Urt. vom 18.10.2006 - 2 LB 11/04 - zitiert nach Juris) damit begründet, dass wegen der Anwendbarkeit der gewerberechtlichen Vorschriften nur auf Spielhallen und der eigenständigen Besteuerung der Spielbanken in Form der Spielbankabgabe unterschiedliche und im Ergebnis nicht vergleichbare Sachverhalte vorlägen. An dieser Rechtsprechung hält der Senat auch bei Berücksichtigung des Vorbringens der Klägerin im Zulassungsverfahren fest.
- 7 Die Klägerin meint, aus den Urteilen des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) vom 11. Juni 1998 (C - 283/95) und vom 17. Februar 2005 (C - 453/02 und C - 462/02) herleiten zu können, dass Spielbanken und Spielhallen entgegen der dargelegten Ansicht des Senats doch vergleichbar seien. In den genannten Entscheidungen hat der EuGH ausgeführt, dass ein Aufsteller von Geldspielautomaten sich - unabhängig von der Spielbankabgabe - auf die Umsatzsteuerfreiheit seiner Umsätze nach Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG

berufen kann, wenn die Umsätze aus dem Betrieb von Glücksspielgeräten durch öffentliche Spielbanken umsatzsteuerfrei sind. Diese Rechtsprechung beruht auf der genannten Richtlinienbestimmung und betrifft daher nur die Umsatzsteuer (so auch BFH, Beschl. v. 1.2.2007 - II B 58/06 - zitiert nach Juris). Das gilt auch insoweit, als der EuGH eine Gleichartigkeit von Spielhallen und Spielbanken angenommen hat. Die Rechtsprechung des EuGH lässt sich insoweit nicht auf die verfassungsrechtliche Beurteilung der Vergnügungssteuer, insbesondere auch im Blick auf Art. 3 Abs. 1 GG, übertragen (ebenso BFH, aaO). Dies folgt bereits daraus, dass eine an die Einspielergebnisse anknüpfende Vergnügungssteuer nicht den Charakter einer Umsatzsteuer hat und mit der Vergnügungssteuer gänzlich andere Zielsetzungen und Zwecke verfolgt werden als mit der Umsatzsteuer (siehe dazu BFH, Urt. v. 26.2.2007 - II R 2/05, zitiert nach Juris). Sind Spielhallen und Spielbanken umsatzsteuerrechtlich nach der in Rede stehenden EG-Richtlinie gleichzustellen, so kann daraus nicht hergeleitet werden, dass Spielgeräte in Spielhallen und Spielbanken auch vergnügungssteuerrechtlich gleich behandelt werden müssen und die Erhebung von Vergnügungssteuern für Spielgeräte in Spielhallen solange verfassungswidrig ist, wie für zugelassene Spielbanken nicht ebenfalls Vergnügungssteuern erhoben werden. Dies gilt vor allem auch im Blick darauf, dass auch Spielbanken nicht abgabefrei sind, sondern die Spielbankabgabe zu zahlen haben. Die Klägerin hat weder substantiiert dargelegt noch behauptet, dass ihre steuerliche Gesamtbelastung die Höhe einer Spielbankabgabe spürbar überschreitet.

- 8 Entgegen der Ansicht der Klägerin ist die Annahme, es handle sich bei Spielhallen und Spielbanken um nicht vergleichbare Sachverhalte, auch nicht mit dem in §40 AO zum Ausdruck kommenden Prinzip der wirtschaftlichen Betrachtungsweise unvereinbar. Bei ihrer Argumentation verkennt die Klägerin bereits, dass in dem von ihr angeführten Fall (in einer Spielhalle werden die gleichen Geldspielgeräte aufgestellt wie in einer Spielbank und daher unerlaubte Glücksspiele betrieben) vom Betreiber der Spielhalle nicht eine Spielbankabgabe, sondern nach §40 AO weiterhin Vergnügungssteuer erhoben wird. Denn die Spielhalle wird dadurch, dass in ihr Spielgeräte wie in einer Spielbank aufgestellt werden, nicht zur Spielbank im Sinne des Niedersächsischen Spielbankengesetzes. Es ist somit bereits vom Ansatz her unzutreffend, wenn die Klägerin meint, aus §40 AO herleiten zu können, dass hinsichtlich der Erhebung von Vergnügungssteuer eine umfassende Gleichbehandlung von Spielbanken und Spielhallen erfolgen müsse.
- 9 Die Klägerin kann sich zur Begründung einer unmittelbaren Vergleichbarkeit zwischen Spielhallen und Spielbanken auch nicht erfolgreich auf das Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 6. März 2002 (- 2 BvL 17/99 - BVerfGE 105, 73 = NJW 2002, 1103) berufen, das zur Verfassungswidrigkeit der unterschiedlichen Besteuerung von Versorgungsbezügen der Ruhestandsbeamten einerseits und Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung andererseits ergangen ist. Unter Bezugnahme auf dieses Urteil macht die Klägerin geltend, eine Vergleichbarkeit von Rechtssubjekten könne niemals daran scheitern, dass diese auch in an-

deren Gesetzen unterschiedlich behandelt würden (z. B. hinsichtlich der besonderen Treuepflichten für Beamte). Diese Argumentation ist zwar vom Ansatz her zutreffend, besagt aber nichts darüber, ob die „in anderen Gesetzen unterschiedlich behandelten Rechtssubjekte“ von der Sache her im Wesentlichen vergleichbar sind. Hinsichtlich der Erhebung von Vergünstigungssteuer fehlt es aus den dargelegten Gründen gerade an einer solchen Vergleichbarkeit zwischen Spielhallen und Spielbanken, so dass für das Verwaltungsgericht kein Anlass bestanden hat, auf die vom Bundesverfassungsgericht zur Besteuerung von Versorgungsbezügen und Renten im Blick auf Art. 3 Abs. 1 GG aufgestellten Grundsätze näher einzugehen. Von daher scheidet auch der im Hinblick auf die Gewährung rechtlichen Gehörs insoweit geltend gemachte Verfahrensmangel im Sinne von §124 Abs. 2 Nr. 5 VwGO aus.

- 10 Die von der Klägerin begehrte Zulassung der Berufung wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache nach §124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO scheidet bereits daran, dass die aufgeworfene Frage, ob die „unterschiedliche Besteuerung von Spielbanken und Spielhallen unter Berücksichtigung des Urteils des Bundesverfassungsgerichts vom 6. März 2002 Art. 3 Abs. 1 GG verletze“, sich nach der Rechtsprechung des beschließenden Senats im dargelegten Sinn ohne weiteres, also auch ohne Durchführung eines Berufungsverfahrens, beantworten lässt. Eine Zulassung der Berufung wegen Divergenz zur Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts im Urteil vom 6. März 2002 kommt schon deshalb nicht Betracht, weil die Klägerin nicht aufgezeigt hat, dass das Verwaltungsgericht im angefochtenen Urteil einen Rechtssatz, der von einem im Urteil des Bundesverfassungsgerichts aufgestellten Rechtssatz abweicht, ausdrücklich oder sinngemäß aufgestellt hat. Die von der Klägerin behauptete „Missachtung der Rechtsprechung des höchsten deutschen Gerichts“ beinhaltet zwar den Vorwurf einer fehlerhaften Rechtsanwendung, zeigt aber nicht das Aufstellen divergierender Rechtssätze auf.