

# Beschluss Az. 14 A 1192/12\*

OVG Nordrhein-Westfalen

9. Juli 2012

## Tenor

- 1 Der Antrag wird abgelehnt.
- 2 Die Klägerin trägt die Kosten des Antragsverfahrens.
- 3 Der Streitwert für das Antragsverfahren wird auf 4.496,04 Euro festgesetzt.

## Gründe

- 4 Der Antrag auf Zulassung der Berufung hat keinen Erfolg, weil die geltend gemachten Zulassungsgründe nach §124 Abs. 2 der Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) nicht vorliegen oder bereits nicht hinreichend dargelegt im Sinne des §124a Abs. 4 Satz 4 VwGO sind.
- 5 Ernstliche Zweifel an der Richtigkeit des Urteils des Verwaltungsgerichts (§124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO) bestehen aus den in der Antragsbegründung aufgeführten Gründen nicht. Kein tragender Rechtssatz und keine erhebliche Tatsachenfeststellung des angegriffenen Urteils ist mit schlüssigen Gegenargumenten in Frage gestellt worden.
- 6 Die Steuer stellt keinen unzulässigen Eingriff in die Berufsfreiheit (Art. 12 Abs. 1 des Grundgesetzes - GG -) dar, weil sie nicht erdrosselnd wirkt. Sie führt nämlich nicht dazu, dass die betroffenen Berufsangehörigen in aller Regel und nicht nur in Ausnahmefällen wirtschaftlich nicht mehr in der Lage wären, den gewählten Beruf ganz oder teilweise zur Grundlage ihrer Lebensführung zu machen. Das ergibt sich aus den überzeugenden und durch das Antragsvorbringen nicht erschütterten Ausführungen des Verwaltungsgerichts, namentlich zur Entwicklung des Bestands von Spielhallen und Spielgeräten. Entgegen dem Antragsvorbringen stellt diese Entwicklung ein schlüssiges Indiz für die fehlende

---

\*<http://openjur.de/u/456073.html> (= openJur 2012, 87331)

Erdrosselungswirkung der Steuer dar. Wäre diese Wirkung vorhanden, müssten wirtschaftliche Auswirkungen dadurch feststellbar sein, dass die schwächsten Anbieter aus dem Markt scheiden, ohne dass neue ihren Platz einnehmen. Es müsste eine Tendenz zum Absterben der Spielgeräteaufstellerbranche erkennbar werden. Bezüglich der in Spielhallen aufgestellten Geldspielgeräte ist das Gegenteil der Fall. Die Entwicklung stützt vielmehr die Annahme, dass noch nicht einmal eine - legitime - Lenkungswirkung zur erwünschten Verminderung des Bestands eingetreten ist.

- 7 Vgl. im Einzelnen zur Bedeutung der Bestandsentwicklung für eine behauptete Erdrosselungswirkung OVG NRW, Urteil vom 23. Juni 2010 - 14 A 597/09 -, NRWE Rn. 98 ff.
- 8 Ob diese Bestandsentwicklung, die sich durch einen seit Jahren in etwa konstant hohen Gerätebestand um 150 Stück auszeichnet, auf Mehrfachkonzessionsspielhallen zurückzuführen ist, ist unerheblich. Dass diese ab dem 1. Juli 2012 verboten werden sollen, spielt für den hier in Rede stehenden Besteuerungszeitraum (2. Quartal 2011) keine Rolle.
- 9 Vgl. insoweit den zwischenzeitlich vorliegenden Gesetzentwurf der Landesregierung vom 1. Juni 2012, LT-Drs. 16/17, S. 14 (§16 Abs. 3 des geplanten Gesetzes zur Ausführung des Ersten Glücksspieländerungsstaatsvertrages, das rückwirkend am 1. Juli 2012 in Kraft treten soll).
- 10 Im übrigen würde aber selbst eine deutliche Abnahme des Gerätebestands in Spielhallen nach Inkrafttreten des geplanten Gesetzes keineswegs auf eine Erdrosselungswirkung der Steuer hindeuten, sondern darauf, dass die mit dem Gesetz eingeführten spielhallenrechtlichen Maßnahmen zur beabsichtigten Eindämmung des ausgeübten Glücksspiels mit Geldspielgeräten in Spielhallen geführt haben.
- 11 Vgl. zu diesem Gesetzeszweck LT-Drs. 16/17, S. 43 f.
- 12 Es kommt somit nicht auf die fiktiven Berechnungen zur Kosten- und Erlössituation vermeintlich durchschnittlicher Unternehmen an, die den angesichts der Bestandsentwicklung offen zutage liegenden Umstand nicht erschüttern können, dass im Bereich der Beklagten nach wie vor mit Geldspielgeräten Gewinn erwirtschaftet wird und von einer Erdrosselungswirkung der Steuer keine Rede sein kann.
- 13 Die hier erhobene Steuer ist, was auf Grund der Eigenschaft der Steuer, örtliche Aufwandsteuer zu sein, erforderlich ist, auf den eigentlichen Steuerträger, den Spieler, abwälzbar. Insoweit genügt die Möglichkeit einer kalkulatorischen Überwälzung in dem Sinne, dass der Steuerpflichtige den von ihm gezahlten Betrag in die Kalkulation seiner Selbstkosten einsetzt und hiernach die zur Aufrechterhaltung der Wirtschaftlichkeit seines Unternehmens geeigneten Maßnahmen tr-

offen kann. Die rechtliche Gewähr, dass er den von ihm entrichteten Betrag immer von demjenigen erhält, der nach der Konzeption des Gesetzgebers letztlich die Steuer tragen soll, muss dem Steuerschuldner nicht geboten werden. Es reicht aus, wenn die Steuer auf eine Überwälzung der Steuerlast vom Steuerschuldner auf den Steuerträger angelegt ist, auch wenn eine Überwälzung nicht in jedem Einzelfall gelingt. Bei der Kalkulation seiner Selbstkosten sind dem Automatenaufsteller zwar durch die Vorgaben in der Spielverordnung Grenzen gesetzt. Dies bedeutet aber nicht, dass ihm keine anderen Maßnahmen bleiben, um die Wirtschaftlichkeit seines Unternehmens aufrecht zu erhalten. Für eine kalkulatorische Überwälzung ist dabei nicht die absolute Höhe der Steuer ausschlaggebend, sondern die Möglichkeit, die Steuer in die Kosten einzubeziehen. Es handelt sich hierbei um einen wirtschaftlichen Vorgang, wobei das Gesetz es dem Steuerschuldner überlässt, die Wirtschaftlichkeit seines Unternehmens auch unter Berücksichtigung des Steuerbetrages zu wahren.

- 14 Diese wirtschaftliche Möglichkeit ist gegeben, wie sich aus der Tatsache fehlender Erdrosselungswirkung der Steuer ergibt. Zwar haben Abwälzbarkeit und Erdrosselungsverbot unterschiedliche verfassungsrechtliche Ausgangspunkte: Während das Erfordernis der Abwälzbarkeit aus der Einstufung der Steuer als Aufwandsteuer folgt (Art. 105 Abs. 2a GG), stellt das Erdrosselungsverbot eine berufsrechtliche Grundrechtsschranke dar (Art. 12 Abs. 1 GG). Sie decken sich aber in dem wirtschaftlichen Punkt, dass die Vergnügungssteuer einerseits für den Unternehmer eine bloße Kostenposition sein darf, die er auf den Spieler überwälzen können muss, wie sie andererseits Teil der sonstigen erforderlichen Kosten des Betriebs ist, die insgesamt im Regelfall durch das Entgelt der Spieler erwirtschaftet werden können müssen. Deshalb sind diese unterschiedlichen Schranken in diesem wirtschaftlichen Punkt identisch.
- 15 Vgl. im Einzelnen zur Abwälzbarkeit der Steuer OVG NRW, Urteil vom 23. Juni 2010 - 14 A 597/09 -, NRWE Rn. 126 ff.
- 16 Soweit der Gerichtshof der Europäischen Union in der von der Klägerin zitierten Entscheidung für Umsatzsteuern bestimmte Abwälzbarkeitskriterien aufgestellt hat, spielt dies für die Vergnügungssteuer, die keine Umsatzsteuer ist, keine Rolle. Auch eine Gleichbehandlung mit der Umsatzsteuer ist nicht geboten, weil die Vergnügungssteuer der Umsatzsteuer nicht wesentlich gleich ist.
- 17 Aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs,
- 18 Urteil vom 10. November 2010 XI R 79/07 , BStBl. II 2011, 311, Rn. 41 ff.,
- 19 lassen sich keine anderen Maßstäbe für die Abwälzbarkeit der Vergnügungssteuer ableiten. Das gilt schon deshalb, weil die dort vom Bundesfinanzhof für die Umsatzsteuer aufgestellten Maßstäbe identisch mit den hier dargestellten Maßstäben für die Vergnügungssteuer sind.

- 20 Der Rechtssache kommt die geltend gemachte grundsätzliche Bedeutung (§124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO) nicht zu.
- 21 Die aufgeworfene Frage,
- 22 ob nachgewiesen werden muss, dass die Steuer auf den Preis der Dienstleistung abgewälzt werden kann, damit sie letztendlich vom Verbraucher getragen wird,
- 23 ist nicht klärungsbedürftig, da sie auch im Hinblick auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union geklärt ist. Die hier zu bejahende Abwälzbarkeit der Steuer bemisst sich nämlich nach den oben bereits dargestellten Maßstäben.
- 24 Gleiches gilt für die Frage,
- 25 ob aus Gleichbehandlungsgründen für Endverbrauchersteuern, wie Umsatz- oder Vergnügungssteuern, die gleichen Abwälzungskriterien anzuwenden sind.
- 26 Wie oben ausgeführt, verhält sich der Gerichtshof der Europäischen Union weder zur Vergnügungssteuer, noch ist eine Gleichbehandlung von Umsatz- und Vergnügungssteuer unter dem Gesichtspunkt des Nachweises der Abwälzbarkeit geboten, unabhängig davon, ob beide Steuern als Endverbrauchersteuern einzustufen sind.
- 27 Die weiter aufgeworfene Frage,
- 28 ob eine Steuer zu einer Erdrosselung führen kann, obwohl sie auf den Endverbraucher abwälzbar ist,
- 29 ist in einem durchzuführenden Berufungsverfahren nicht klärungsfähig, da sie sich nicht stellen würde. Allenfalls würde sich umgekehrt die im übrigen im bejahenden Sinne geklärte Frage stellen, ob eine Steuer abwälzbar ist, wenn sie keine erdrosselnde Wirkung hat.
- 30 Der Zulassungsgrund einer Abweichung des angegriffenen Urteils von der Entscheidung eines der in §124 Abs. 2 Nr. 4 VwGO genannten Gerichte ist nicht hinreichend dargelegt. Dazu ist erforderlich, dass der Zulassungsantrag einen inhaltlich bestimmten, die angegriffene Entscheidung tragenden abstrakten Rechts- oder verallgemeinerungsfähigen Tatsachensatz benennt, mit dem die Vorinstanz einem in der Rechtsprechung eines der in §124 Abs. 2 Nr. 4 VwGO genannten Gerichte aufgestellten entscheidungstragenden Rechts- oder Tatsachensatz widersprochen hat. In der Antragsschrift wird kein solcher Satz aus den Gründen der angegriffenen Entscheidung benannt, mit dem das Verwaltungsgericht von einem ebensolchen Rechtssatz aus der zitierten Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts abgewichen sein soll. Das Verwaltungsgericht hat keinen abstrakten Rechts- oder verallgemeinerungsfähigen Tatsachensatz aufgestellt, der den

vermeintlich aus der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts abzuleitenden entscheidungstragenden Rechts- oder Tatsachensätzen widersprüche. Das Verwaltungsgericht hat an keiner Stelle eine Abwälzbarkeit der hier in Rede stehenden Steuer durch Kostensenkung oder Einnahmeerhöhung in Frage gestellt oder eine faktische Unmöglichkeit der Abwälzung für irrelevant erklärt.

- 31 Der wohl auch geltend gemachte Zulassungsgrund einer Abweichung des angegriffenen Urteils von einer Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts (§124 Abs. 2 Nr. 4 VwGO), nämlich dem
- 32 Urteil vom 10. Dezember 2009 9 C 12.08 ,
- 33 liegt nicht vor. Es kann dahinstehen, ob das Bundesverwaltungsgericht dort den Grundsatz aufgestellt hat, dass eine Erdrosselung lediglich dann ausgeschlossen ist, wenn der durchschnittlich von den Aufstellern erzielte Bruttoumsatz die durchschnittlichen Kosten unter Berücksichtigung aller anfallenden Steuern einschließlich eines angemessenen Betrages für Eigenkapitalverzinsung und Unternehmerlohn abdecken kann. Jedenfalls stellt das angegriffene Urteil keinen davon abweichenden Rechtssatz auf. Mit dem Umstand, dass das Verwaltungsgericht keine weitere Sachverhaltsaufklärung betrieben hat, wird keine Abweichung des Urteils von Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts dargelegt.
- 34 Die Kostenentscheidung beruht auf §154 Abs. 2 VwGO, die Streitwertfestsetzung auf §§47 Abs. 1 und 3, 52 Abs. 3 des Gerichtskostengesetzes.
- 35 Dieser Beschluss ist unanfechtbar.