

**-Auszug-**

71

# BERLINER SCHRIFTENREIHE ZUM STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

HERAUSGEGEBEN VON

PROF. DR. DIETER BIRK, PROF. DR. REINHARD PÖLLATH UND PROF. DR. INGO SAENGER

**Dieter Birk / Peter Haversath**

**Verfassungsmäßigkeit der kommunalen  
Vergnügungsteuern auf Geldspielgeräte  
am Beispiel Berlins**

**Gutachtliche Stellungnahme**

zur

**Verfassungsmäßigkeit  
der kommunalen Vergnügungsteuern auf  
Geldspielgeräte  
am Beispiel Berlins**

erstattet

im Auftrag der

AWI Automaten-Wirtschaftsverbände-Info GmbH

von

Prof. Dr. Dieter Birk  
Institut für Steuerrecht der  
Westfälischen Wilhelms-Universität Münster

unter Mitarbeit von

Rechtsanwalt Peter Haversath  
P+P Pöllath + Partners, Berlin

Berliner Schriftenreihe zum Steuer- und Wirtschaftsrecht

Band 71

**Dieter Birk**  
**Peter Haversath**

**Verfassungsmäßigkeit der kommunalen  
Vergnügungsteuern auf Geldspielgeräte  
am Beispiel Berlins**

Shaker Verlag  
Aachen 2013

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Copyright Shaker Verlag 2013

Alle Rechte, auch das des auszugsweisen Nachdruckes, der auszugsweisen oder vollständigen Wiedergabe, der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen und der Übersetzung, vorbehalten.

Printed in Germany.

ISBN 978-3-8440-2352-7

ISSN 1619-8093

Shaker Verlag GmbH • Postfach 101818 • 52018 Aachen

Telefon: 02407 / 95 96 - 0 • Telefax: 02407 / 95 96 - 9

Internet: [www.shaker.de](http://www.shaker.de) • E-Mail: [info@shaker.de](mailto:info@shaker.de)

## Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis .....	V
Abkürzungsverzeichnis.....	IX
<b>Teil 1 Gegenstand des Gutachtens und rechtliche Rahmen- bedingungen der Vergnügungsteuer auf Geldspielgeräte.....</b>	<b>1</b>
A. Einfachgesetzliche Regelungen .....	3
B. Zu begutachtende Fragestellungen .....	15
<b>Teil 2 Ergebnisse .....</b>	<b>17</b>
<b>Teil 3 Gutachtliche Stellungnahme.....</b>	<b>19</b>
A. Gesetzgebungskompetenz .....	19
B. Verletzung des Art. 12 GG .....	31
C. Verletzung des Art. 3 Abs. 1 GG .....	61
 Literaturverzeichnis.....	 75

## Inhaltsverzeichnis

<b>Teil 1 Gegenstand des Gutachtens und rechtliche Rahmenbedingungen der Vergnügungsteuer auf Geldspielgeräte</b> .....	<b>1</b>
A. Einfachgesetzliche Regelungen .....	3
I. Steuerrechtliche Behandlung von Geldspielgeräten in Spielhallen .....	3
1. Allgemeines.....	3
2. Vergnügungsteuergesetz Berlin .....	3
3. Vergleich mit Glücksspielautomaten in Spielbanken ...	4
II. Ordnungsrechtliche Behandlung von Geldspielgeräten in Spielhallen .....	5
1. Gewerbeordnung und Spielverordnung .....	5
2. Glücksspielstaatsvertrag 2012 .....	6
3. Landesspielhallengesetze (am Beispiel Berlins).....	7
4. Verbleibende betriebswirtschaftliche Spielräume .....	10
III. Auswirkungen der Neuregelungen auf Spielhallenbetreiber .....	11
B. Zu begutachtende Fragestellungen .....	15
<b>Teil 2 Ergebnisse</b> .....	<b>17</b>
<b>Teil 3 Gutachtliche Stellungnahme</b> .....	<b>19</b>
A. Gesetzgebungskompetenz .....	19
I. Vergnügungsteuer als Aufwandsteuer i. S. des Art. 105 Abs. 2 a Satz 1 GG .....	19
II. Kompetenz zum Erlass der Vergnügungsteuer als Lenkungssteuer .....	21
1. Erkennbare gesetzgeberische Entscheidung .....	22
2. Fehlender Fiskalzweck der Vergnügungsteuer.....	23
3. Kompetenzausübungsschranken der Lenkungssteuer.....	26
III. Zwischenergebnis zu A.....	29

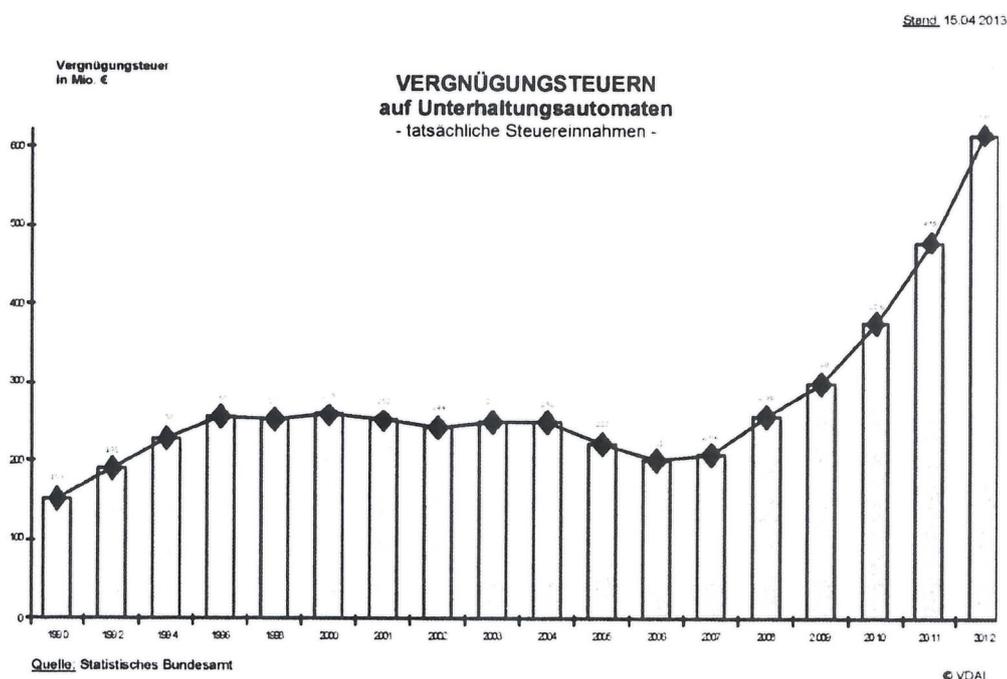
B.	Verletzung des Art. 12 GG .....	31
I.	Schutzbereich .....	31
II.	Eingriff .....	31
III.	Rechtfertigung .....	32
1.	Anwendung der Stufentheorie des BVerfG .....	33
2.	Legitime Ziele der Vergnügungsteuer .....	34
a)	Konkurrenzschutz der Spielbanken .....	34
b)	Stadtgestalterische Gründe .....	35
c)	Eindämmung pathologischen Spielverhaltens als legitimes Ziel .....	36
(1)	Schutz des Spielers vor sich selbst .....	37
(2)	Schutz der Angehörigen und des persönlichen Umfelds des Spielers .....	40
(3)	Schutz der sozialen Sicherungssysteme ...	44
d)	Weitere hoheitliche Aufgaben im Bereich des Glücks- und Gewinnspiels .....	47
3.	Verhältnismäßigkeit der Vergnügungsteuer .....	47
a)	Geeignetheit .....	47
(1)	Verteuerung des Spiels .....	48
(2)	Verfügbarkeit von Geldspielgeräten .....	49
(3)	Ausweichmöglichkeiten pathologischer Spieler .....	51
b)	Erforderlichkeit .....	54
c)	Verhältnismäßigkeit im engeren Sinn .....	56
d)	Einschätzungsspielraum des Gesetzgebers .....	58
IV.	Zwischenergebnis zu B. ....	59
C.	Verletzung des Art. 3 Abs. 1 GG .....	61
I.	(Kalkulatorische) Abwälzbarkeit der Vergnügungsteuer ....	61
1.	Voraussetzungen der kalkulatorischen Abwälzbarkeit .....	62
2.	Ausreichender betriebswirtschaftlicher Spielraum? ...	64
3.	Grenzen der Erhöhung der abzuwälzenden Aufwandsteuer .....	66

II.	Gleichheitswidrige Besteuerung von Spielhallen und Spielbanken .....	68
1.	Ungleichbehandlung von Geldspielgeräten in Spielhallen und Glücksspielautomaten in Spielbanken .....	68
a)	Fehlende Vergleichbarkeit wegen unterschiedlicher ordnungsrechtlicher Rahmenbedingungen? .....	68
b)	Aufwand des Spielers als Vergleichsmaßstab ...	70
2.	Rechtfertigung der Ungleichbehandlung .....	71
a)	Anforderungen des Gleichheitssatzes .....	72
b)	Keine hinreichend gewichtigen Gründe für die Ungleichbehandlung .....	73
III.	Zwischenergebnis zu C.....	75

## Teil 1 Gegenstand des Gutachtens und rechtliche Rahmenbedingungen der Vergnügungsteuer auf Geldspielgeräte

Die Vergnügungsteuer gehört zu den althergebrachten kommunalen Aufwandsteuern und soll typischerweise die vermeidbaren Aufwendungen für die Teilnahme an Vergnügungen erfassen, die auf dem Gemeindegebiet veranstaltet werden. Eine Abgabe auf Glücksspiele wurde bereits in den mittelalterlichen Städten erhoben. Im 17. und 18. Jahrhundert wurde sie auf andere öffentliche „Belustigungen“ ausgedehnt.<sup>1</sup>

Gerade das Aufkommen der Vergnügungsteuer in Form der „Automatensteuer“ ist in den letzten Jahren überproportional gestiegen. Während es 1990 noch 153 Millionen Euro betrug, belief sich das Aufkommen im Jahre 2012 auf 616 Millionen Euro. Es hat sich also innerhalb von 22 Jahren vervierfacht. Dazu haben vor allem die teils drastischen Erhöhungen des Steuersatzes beigetragen. Die folgende Grafik zeigt die Aufkommensentwicklung der Automatensteuer seit 1990:



<sup>1</sup> Waldhoff, in: Ehlers/Fehling/Pünder, Besonderes Verwaltungsrecht, Band 3, 2013, § 67, Rn. 226.

Gegenstand des Gutachtens ist die Untersuchung der Verfassungsmäßigkeit der Berliner Vergnügungsteuer auf die Umsätze aus dem Betrieb von Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeit im Sinne des § 33 c GewO (Geldspielgeräte) in Spielhallen im Sinne des § 33 i GewO.

Zwar haben das Bundesverfassungsgericht (BVerfG)<sup>2</sup> und verschiedene Verwaltungsgerichte<sup>3</sup> die Vergnügungsteuer auf Geldspielgeräte als solche<sup>4</sup> in der Vergangenheit für verfassungsgemäß befunden. Die steuerrechtlichen und ordnungsrechtlichen Vorschriften, die Aufstellunternehmer von Geldspielgeräten zu befolgen haben, haben sich allerdings mittlerweile so stark verändert, dass es angebracht erscheint, die verfassungsrechtlichen Fragen angesichts veränderter rechtlicher Rahmenbedingungen erneut zu untersuchen.

Im Folgenden wird zunächst die einfachgesetzliche Rechtslage im Land Berlin dargestellt. Dabei werden auch die tatsächlichen Auswirkungen anhand eines Mustersachverhalts erläutert. Anschließend werden die verfassungsrechtlichen Fragen formuliert, die die einfachgesetzlichen Regelungen aufwerfen.

Bei der verfassungsrechtlichen Würdigung des Vergnügungsteuergesetzes wird die Fassung des Gesetzes zugrunde gelegt, die seit dem 1. Januar 2011 gilt.<sup>5</sup>

---

<sup>2</sup> BVerfGE 14, 76; 31, 8; 123, 1; BVerfG, Beschluss vom 1.3.1997, 2 BvR 1599/89 u. a.

<sup>3</sup> Aus der neueren Rechtsprechung etwa VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 13.12.2012, 2 S 1010/12; Urteil vom 11.7.2012, 2 S 2955/11; VG Sigmaringen, Urteil vom 17.10.2012, 5 K 1409/10; OVG Nordrhein-Westfalen, Beschluss vom 24.7.2012, 14 B 755/12; Beschluss vom 11.7.2012, 14 A 1279/12.

<sup>4</sup> Lediglich den Stückzahlmaßstab als Bemessungsgrundlage hat das BVerfG für verfassungswidrig erklärt, BVerfGE 123, 1; bestätigend BVerfG, Beschluss vom 8.2.2011, 1 BvR 3425/08.

<sup>5</sup> GVBl. 2010, S. 559.

## **B. Zu begutachtende Fragestellungen**

**Frage 1:** Ist die Berliner Vergnügungsteuer von der Kompetenz des Landes nach Art. 105 Abs. 2 a GG gedeckt?

**Frage 2:** Ist die Berliner Vergnügungsteuer mit Art. 12 Abs. 1 GG vereinbar?

**Frage 3:** Verstößt die Berliner Vergnügungsteuer auf Geldspielgeräte gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG?

## Teil 2 Ergebnisse

Die Berliner Vergnügungsteuer auf gewerblich betriebene Geldspielgeräte in der Fassung des Gesetzes vom 28. Dezember 2010 ist verfassungswidrig.

1. Die Voraussetzungen des Art. 105 Abs. 2 a GG liegen nicht vor.

Die Vergnügungsteuer soll gemäß der Gesetzesbegründung in der jetzigen Ausprägung den Unternehmer und nicht den Spieler belasten. Sie ist damit keine Aufwandsteuer mehr, so dass es an der Kompetenz des Landesgesetzgebers fehlt.

Außerdem läuft ihr Lenkungszweck in unzulässiger Weise der Konzeption des (bundesrechtlichen) Sachgesetzgebers entgegen.

2. Die Berliner Vergnügungsteuer auf Geldspielgeräte verstößt gegen die grundrechtlich geschützte Berufsfreiheit des Art. 12 Abs. 1 GG.

Das Aufstellen und Geldspielgeräten und das Betreiben von Spielhallen sind als Berufe i. S. des Art. 12 Abs. 1 GG geschützt. Die Vergnügungsteuer greift in die Berufsfreiheit ein und stellt der Sache nach eine Zulassungsschranke dar. Überragend wichtige Gemeinschaftsgüter, deren Schutz den Eingriff in die Berufsfreiheit rechtfertigen könnte, liegen nicht vor. Die Vergnügungsteuer als Lenkungsinstrument gegen pathologisches Spielverhalten ist zudem weder geeignet noch erforderlich und angemessen, mithin unverhältnismäßig.

3. Die Berliner Vergnügungsteuer auf Geldspielgeräte verletzt den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG.

Sie widerspricht zum einen der gleichheitsgerechten Zuteilung der Steuerlast, weil sie nicht, wie bei einer indirekt erhobenen Aufwandsteuer erforderlich, denjenigen trifft, der (als Spieler) den Aufwand betreibt.

Zum anderen behandelt sie gewerblich betriebene Spielhallen und staatlich konzessionierte Spielbanken in erheblichem Maße ungleich. Eine Rechtfertigung für die Ungleichbehandlung ist nicht ersichtlich.