

**Gericht:** VG Lüneburg 2. Kammer  
**Entscheidungsdatum:** 21.01.2016  
**Aktenzeichen:** 2 A 156/14  
**Dokumenttyp:** Urteil

## Tatbestand

1

Die Klägerin wendet sich gegen die Festsetzung der Vergnügungsteuer durch die Beklagte für die Monate Mai und Juni 2014, August 2014 bis Januar 2015, März 2015 bis Juni 2015 sowie August 2015 bis November 2015.

2

Die Klägerin betreibt im Gemeindegebiet der Beklagten drei in Gaststätten aufgestellte Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeiten. Bis zum 29. September 2015 betrieb sie zudem einen in einer Gaststätte aufgestellten Billardtisch.

3

Die Beklagte erhebt aufgrund ihrer Vergnügungsteuersatzung (VstS) vom 30. Juni 2008 eine Vergnügungsteuer für die in Spielhallen, Gaststätten, Vereinsräumen und anderen Orten, die der Öffentlichkeit zugänglich sind, aufgestellten und gewerblich betriebenen Spielgeräten, soweit ihre Benutzung von der Zahlung eines Entgelts abhängig ist (§ 1 Abs. 1 VstS). Nach §§ 5 Abs. 1, 6 Abs. 1 VstS wird bei Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeit 12% des Spieleinsatzes als Steuer erhoben. Bei Geräten, deren Spielablauf vorwiegend eine individuelle körperliche Betätigung verlangt (z. B. Billard, Dart), wird eine Pauschalsteuer von monatlich 10,00 EUR erhoben (§§ 5 Abs. 5, 6 Abs. 2e VstS). Gemäß § 4 Satz 1 VstS wird die Steuer als Monatssteuer festgesetzt und erhoben. Steuerschuldner ist der Betreiber des Gerätes, also derjenige, dem die Einnahmen zufließen (§ 2 Abs. 1 VstS).

4

Mit Vergnügungsteuerbescheid vom 13. Juni 2014 setzte die Beklagte gegenüber der Klägerin Vergnügungsteuern für den Monat Mai 2014 für drei Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeit sowie für den Billardtisch in Höhe von insgesamt 616,51 EUR fest. Hiergegen, sowie gegen eine Vielzahl von den in der Folgezeit ergangene Bescheide, hat die Klägerin jeweils Klage erhoben (2 A 213/14 gegen den Bescheid vom 4. Juli 2014, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 457,86 EUR für Juni 2014 festgesetzt wurden; 2 A 263/14 gegen den Bescheid vom 10. September 2014, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 270,10 EUR für August 2014 festgesetzt wurden; 2 A 279/14 gegen den Bescheid vom 7. Oktober 2014, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 401, 52 EUR für September 2014 festgesetzt wurden; 2 A 310/14 gegen den Bescheid vom 10.

November 2014, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 415,77 EUR für Oktober 2014 festgesetzt wurden; 2 A 3/15 gegen den Bescheid vom 12. Dezember 2014, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 150,11 EUR für November 2014 festgesetzt wurden; 2 A 18/15 gegen den Bescheid vom 15. Januar 2015, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 314,32 EUR für Dezember 2014 festgesetzt wurden; 2 A 46/15 gegen den Bescheid vom 11. Februar 2015, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 299,95 EUR für Januar 2015 festgesetzt wurden; 2 A 93/15 gegen den Bescheid vom 14. April 2015, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 191,53 EUR für März 2015 festgesetzt wurden; 2 A 117/15 gegen den Bescheid vom 12. Mai 2015, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 351,16 EUR für April 2015 festgesetzt wurden; 2 A 150/15 gegen den Bescheid vom 10. Juni 2015, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 459,45 EUR für Mai 2015 festgesetzt wurden; 2 A 167/15 gegen den Bescheid vom 9. Juli 2015, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 259,86 EUR für Juni 2015 festgesetzt wurden; 2 A 219/15 gegen den Bescheid vom 11. September 2015, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 192,31 EUR für September 2015 festgesetzt wurden; 2 A 239/15 gegen den Bescheid vom 5. Oktober 2015, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 278,22 EUR für September 2015 festgesetzt wurden, 2 A 253/15 gegen den Bescheid vom 2. November 2015, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 446,78 EUR für Oktober 2015 festgesetzt wurden und 2 A 13/16 gegen den Bescheid vom 14. Dezember 2015, mit dem Vergnügungsteuern i. H. v. 401,94 EUR für November 2015 festgesetzt wurden). Die jeweiligen Klagen hat die Kammer durch entsprechende Beschlüsse zur gemeinsamen Verhandlung und Entscheidung verbunden.

5

Zur Begründung macht die Klägerin geltend, dass der vorliegende Steuersatz erdrosselnde Wirkung habe. Vereinzelt Spielgeräteaufsteller im Gemeindegebiet der Beklagten befänden sich im Insolvenzverfahren, so dass von einer rückläufigen Entwicklung der Bestandszahlen auszugehen sei. Eine kalkulatorische Abwälzbarkeit auf den Spieler könne nicht gelingen, da sie durch Kostensenkung oder Umsatzsteigerung die Wirtschaftlichkeit ihres Unternehmens nicht aufrechterhalten könne. Die kalkulatorische Abwälzbarkeit fehle auch deshalb, weil die Höhe der abzuführenden Steuer aufgrund der starken Schwankungen des Spielaufwands nicht kalkulierbar sei. Auch erfolge eine unzulässige Doppelbesteuerung, wenn zuvor gewonnenes Geld bei erneutem Spieleinsatz wiederholt besteuert würde. Einer Umsatzsteigerung sei aufgrund der einschränkenden technischen und rechtlichen Vorgaben ausgeschlossen. Ihre Kosten seien in den letzten Jahren durch steigende Energiepreise, Mindestlohn etc. gestiegen; eine Senkung dieser Kosten sei ihr nicht möglich. Im Übrigen sei die Vergnügungsteuersatzung der Beklagten unwirksam, weil sie wesentlich Gleiches ungleich behandle. Es widerspreche dem Gleichheitssatz, wenn bestimmte Veranstaltungen (z. B. Pokerturniere) nicht der Steuerpflicht unterworfen würden, wenn sie nicht mit Gewinnerzielungsabsicht oder nicht öffentlich betrieben würden, dasselbe Vergnügen des Poker Spielens jedoch zu besteuern, sobald es innerhalb eines Automaten oder Unterhaltungsapparats stattfinde. Die Beschränkung der Steuerpflicht auf gewerbliche und öffentliche Veranstaltungen verstoße daher gegen Art. 3 GG. Zudem sei der in

§ 4 VstS geregelte Erhebungszeitraum aufgrund der darin enthaltenen unklaren Definition unwirksam. Eine weitere Ungleichbehandlung würde durch die verschiedenen Steuersätze bewirkt. Sowohl die Besteuerung nach dem Stückzahlmaßstab als auch die fehlende Differenzierung nach dem Aufstellort im Rahmen der prozentualen Besteuerung stelle eine nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung von wesentlich Gleichem dar. So würde im Fall der Klägerin nicht ausreichend berücksichtigt, dass ihre Spielgeräte in einer Gaststätte und nicht in einer Spielhalle aufgestellt seien. Schließlich sei der Stückzahlmaßstab bei Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeit nach der obergerichtlichen Rechtsprechung unzulässig.

6

Die Klägerin beantragt,

7

die Bescheide der Beklagten vom 13. Juni 2014, 4. Juli 2014, 10. September 2014, 7. Oktober 2014, 10. November 2014, 12. Dezember 2014, 15. Januar 2015, 11. Februar 2015, 14. April 2015, 12. Mai 2015, 10. Juni 2015, 9. Juli 2015, 11. September 2015, 5. Oktober 2015, 2. November 2015 und 14. Dezember 2015, mit denen Vergnügungsteuer für die Monate Mai und Juni 2014, August 2014 bis Januar 2015, März 2015 bis Juni 2015 sowie August 2015 bis November 2015 festgesetzt wurde, aufzuheben.

8

Die Beklagte beantragt,

9

die Klage abzuweisen.

10

Eine erdrosselnde Wirkung des Steuersatzes von 12% sei nicht erkennbar. Dies folge auch daraus, dass entgegen dem Vortrag der Klägerin sowohl die Anzahl der Spielhallen als auch die Anzahl der in Spielhallen und Gaststätten aufgestellten Spielgeräte im Satzungsgebiet in den letzten Jahren gestiegen seien. Dem stehe nicht entgegen, dass für einzelne Gerätebetreiber Insolvenzverfahren durchgeführt würden; dies käme in den unterschiedlichsten Branchen und aus unterschiedlichsten Gründen vor. Einer erdrosselnden Wirkung stehe auch entgegen, dass auf die ersten 250,00 EUR der Bruttokasse je Gerät und Monat keine Vergnügungsteuer erhoben werde, so dass aus diesem Betrag bereits ein Teil der Kosten gedeckt werden könne, bevor es überhaupt zu einer Steuererhebung komme. Es erfolge auch keine unzulässige Doppelbesteuerung. Vielmehr sei es aus Gleichheitsgesichtspunkten geboten, Einsätze, die z. B. aus erzieltm Erwerbseinkommen und solche, die aus Spielgewinnen generiert worden seien, hinsichtlich der Versteuerung gleich zu behandeln. Die Vergnügungsteuersatzung sei auch verfassungsgemäß. Eine Besteuerung rein privater Vergnügungen sei problematisch und in der

Praxis nicht umsetzbar. Im Übrigen stünde ihr bei der Ausgestaltung der Steuer eine Entscheidungsfreiheit zu. Die in § 5 Abs. 4 VstS getroffene Regelung stelle eine Erleichterung für die Steuerschuldner dar und sei noch ausreichend bestimmt. Der in § 6 Abs. 2 a) und b) VstS enthaltene Stückzahlmaßstab sei kein „Wahl- oder Ersatzmaßstab“, sondern ein Auffangtatbestand für Geräte, bei denen der prozentuale Aufwand aus technischen Gründen nicht ermittelt werden könne; bisher sei er nie zur Anwendung gelangt. Eine Differenzierung nach Aufstellorten sei nicht geboten. Zwar würden Geräte in Spielhallen typischerweise erheblich stärker genutzt als in Gaststätten. Dieser Unterschied würde aber durch die prozentuale Besteuerung nach dem Spieleinsatz bereits automatisch berücksichtigt, wodurch dem Gleichheitssatz Rechnung getragen werde.

11

Durch Beschluss vom 2. November 2015 hat die Kammer den Rechtsstreit der Berichterstatterin zur Entscheidung als Einzelrichterin übertragen.

12

Mit weiterem Beschluss vom 4. Januar 2015 hat die Einzelrichterin den Antrag der Klägerin, das Ruhen des Verfahrens anzuordnen, abgelehnt.

13

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der Gerichtsakten und der beigezogenen Verwaltungsvorgänge der Beklagten verwiesen.

### **Entscheidungsgründe**

14

Die Klage hat keinen Erfolg. Sie ist zulässig, aber unbegründet.

15

Die angefochtenen Bescheide der Beklagten vom 13. Juni 2014, 4. Juli 2014, 10. September 2014, 7. Oktober 2014, 10. November 2014, 12. Dezember 2014, 15. Januar 2015, 11. Februar 2015, 14. April 2015, 12. Mai 2015, 10. Juni 2015, 9. Juli 2015, 11. September 2015, 5. Oktober 2015, 2. November 2015 und 14. Dezember 2015, mit denen Vergnügungsteuern für die Monate Mai und Juni 2014, August 2014 bis Januar 2015, März 2015 bis Juni 2015 sowie August 2015 bis November 2015 festgesetzt wurden, sind rechtmäßig und können die Klägerin daher nicht in ihren Rechten verletzen (§ 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO).

16

Rechtsgrundlage für die Veranlagung der Klägerin zur Vergnügungsteuer sind Art. 105 Abs. 2a GG i. V. m. den §§ 1 Abs. 2 Satz 1, 2 des Nds. Kommunalabgabengesetzes (NKAG) und §§ 1

Abs. 1, 2 Abs. 1, 4, 5, 6 Abs. 1, Abs. 2e der Vergnügungsteuersatzung der Beklagten vom 30. Juni 2008, die rückwirkend zum 1. April 2004 in Kraft getreten ist (§ 13 VstS) und zuletzt mit Wirkung zum 1. Januar 2011 durch die 1. Änderungssatzung vom 2. November 2010 geändert wurde (Vergnügungsteuersatzung - VstS -).

17

Die in der Vergnügungsteuersatzung enthaltenen und vorliegend gegenüber der Klägerin zur Anwendung gelangten normativen Vorgaben stellen eine wirksame und insbesondere verfassungsgemäße Rechtsgrundlage für die Veranlagung der Klägerin zur Vergnügungsteuer für den streitgegenständlichen Zeitraum dar (1). Die maßgeblichen Regelungen verstoßen weder gegen den Gleichheitssatz (a), noch gegen das Bestimmtheitsgebot (b) oder kompetenzrechtliche Vorgaben (c). Auch die für die verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Steuer erforderliche sog. kalkulatorische Abwälzbarkeit ist gegeben (2.). Den dazu von der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts aufgestellten Anforderungen ist Genüge getan (a); entgegen der Ansicht der Klägerin ist die Steuer auch ausreichend kalkulierbar (b). Der Steuer kommt auch weder eine erdrosselnde Wirkung zu (3.), noch liegt eine unzulässige Doppelbesteuerung vor (4.).

18

1.a) Der Ansicht der Klägerin, dass die Vergnügungsteuersatzung der Beklagten unwirksam sei, weil sie wesentlich Gleiches ungleich behandle, kann nicht gefolgt werden.

19

Der Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG bedeutet für den Gesetzgeber die allgemeine Weisung, bei steter Orientierung am Gerechtigkeitsgedanken Gleiches gleich, Ungleiches seiner Eigenart entsprechend verschieden zu behandeln; dies gilt allerdings nur, wenn die Gleichheit oder Ungleichheit der Sachverhalte so bedeutsam sind, dass ihre Beachtung unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten geboten erscheint. Dabei ist dem Gesetzgeber in den Grenzen des Willkürverbots weitgehende Gestaltungsfreiheit zuzugestehen. Dies gilt auch für die das Steuerrecht beherrschende Ausprägung des Art. 3 Abs. 1 GG als Grundsatz der Steuergerechtigkeit. Durchbrechungen des Gleichheitssatzes durch Typisierungen und Pauschalierungen können - insbesondere bei der Regelung von Massenerscheinungen - durch Erwägungen der Verwaltungsvereinfachung und -praktikabilität gerechtfertigt sein (BVerwG, Beschl. v. 25.01.1995 – 8 N 2/93 –, zit. n. Juris, m. w. N.).

20

Unter Anlegung dieser verfassungsrechtlichen Maßstäbe verstoßen die gegenüber der Klägerin zur Anwendung gelangten Regelungen in der Vergnügungsteuersatzung der Beklagten nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG.

21

aa) Entgegen der Ansicht der Klägerin verstößt es nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG, dass gemäß § 1 Abs. 1 VstS nur die Benutzung solcher Geräte der Vergnügungsteuerpflicht unterliegt, die öffentlich zugänglich sind und die gewerblich betrieben werden. Dabei ist zunächst zu berücksichtigen, dass es im gestalterische Ermessen des Satzungsgebers liegt, bei einer Besteuerung nach Aufstellungsorten zu differenzieren oder hierauf zu verzichten (vgl. OVG NRW, Beschl. v. 18.07.2008 - 14 B 492/08 -, zit. n. Juris). Nach einer - etwas älteren - Entscheidung des Nds. Oberverwaltungsgerichts aus dem Jahr 1999 gehört das Erfordernis der öffentlichen Zugänglichkeit des Veranstaltungs- bzw. Aufstellungsorts sogar zur „Tradition hergebrachter örtlicher Vergnügungsteuer“ und wird als zwingend für die verfassungsrechtliche Rechtfertigung angesehen (Nds. OVG, Urt. v. 24.03.1999 – 13 L 5820/97 –, zit. n. Juris). Vorliegend kann offen bleiben, wie nach dieser in der Literatur kritisierten Entscheidung (Rosenzweig/Freese/von Waldthausen, NKAG, Kommentar, Stand: Dez. 2014, § 3 Rn. 89) Satzungsbestimmungen zu beurteilen sind, die keine Beschränkung auf das Merkmal der Öffentlichkeit enthalten. Denn der Entscheidung sowie weiterer einschlägiger Rechtsprechung (vgl. OVG NRW, Urt. v. 20.02.1998 – 22 A 2187/94 –, zit. n. Juris) kann jedenfalls im Umkehrschluss entnommen werden, dass die in § 1 Abs. 1 VstS enthaltene Beschränkung der Vergnügungsteuerpflicht auf öffentlich zugängliche Veranstaltungen verfassungsrechtlich zulässig ist (vgl. auch Rosenzweig/Freese/von Waldthausen, a. a. O., 88 f.; Driehaus, in: Driehaus (Hrsg.), Kommunalabgabenrecht, Kommentar, Bd. 1, Stand: Sept. 2015, § 3 Rn. 167).

22

b) Entgegen dem Vortrag der Klägerin halten auch die von der Beklagten in § 6 Abs. 1 und Abs. 2 VstS zu den Steuersätzen getroffenen Regelungen einer rechtlichen Überprüfung stand. Der Ansicht der Klägerin, sowohl die Besteuerung nach dem Stückzahlmaßstab (1) als auch die fehlende Differenzierung nach dem Aufstellort - einerseits Spielhallen und andererseits Gaststätten (2) - stelle eine nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung von wesentlich Gleichem dar, kann nicht gefolgt werden.

23

(1) Soweit die Klägerin beanstandet, dass die Satzung der Beklagten eine Besteuerung nach dem Stückzahlmaßstab vorsehe, verkennt sie, dass dies nicht ohne die erforderliche Differenzierung erfolgt. Denn die Vergnügungsteuersatzung der Beklagten differenziert zwischen einer prozentualen Besteuerung von Spielgeräten im Sinne der Spielverordnung (Verordnung über Spielgeräte und andere Spiele mit Gewinnmöglichkeit - Spielverordnung - i. d. F. d. Bekanntmachung v. 27.01.2006, BGBl. I S. 280, zul. geänd. d. Art. 1 d. Verordnung v. 08.12.2014, BGBl. I S. 2003, siehe § 5 Abs. 1 i. V. m. § 6 Abs. 1 VstS) und einer pauschalen Besteuerung nach dem Stückzahlmaßstab (§ 5 Abs. 5 i. V. m. § 6 Abs. 2 VstS). Für Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeit im Sinne der Spielverordnung bemisst sich die Steuer nach dem Spieleinsatz i. V. m. dem 12%-igem Steuersatz nach § 6 Abs. 1 VstS. Diese Regelung ist in den

streitgegenständlichen Bescheiden hinsichtlich der von der Klägerin betriebenen Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit auch ersichtlich zur Anwendung gelangt. Da ein solcher, an den Spieleinsatz anknüpfender Steuermaßstab den für eine rechtmäßige Aufwandsteuer nötigen, zumindest lockeren Bezug zu dem zu besteuerten Vergnügungsaufwand der Spieler aufweist und ihn ungleich wirklichkeitsnäher erfasst als etwa der pauschale Stückzahlmaßstab, ist dieser Maßstab als ein wirklichkeitsnaher Maßstab („Wirklichkeitsmaßstab“) inzwischen als geeignete, zulässige und sogar gebotene Bemessungsgrundlage für die Vergnügungsteuer auf Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeit anerkannt (Nds. OVG, Beschl. v. 12.05.2014 - 9 LB 161/11 -; dasselbe, Beschl. v. 18.04.2011 - 9 LA 60/10 -, BVerfG, Beschl. v. 04.02.2009 - 1 BvL 8/05 -, BVerfGE 123, 1-39, BStBl II 2009, 1035; Hess. VGH, Urt. v. 20.02.2008 - 5 UE 82/07 -; Sächs. OVG, Urt. v. 06.05.2015 - 5 A 439/12 -, jeweils zit. n. Juris; s. auch Rosenzweig/Freese/von Waldthausen, a. a. O., § 3 Rn. 93a ff.; Driehaus, in: Driehaus (Hrsg.), a. a. O., § 3 Rn. 171 ff., jeweils m. w. N.).

24

Etwas anders gilt nach der obergerichtlichen Rechtsprechung allerdings für Spielgeräte ohne Gewinnmöglichkeiten, da diese - anders als Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeiten - nicht mit einem manipulationssicherem Zählwerk ausgestattet sind und eine zuverlässige Ermittlung des Aufwands der Spieler deshalb nicht möglich ist (BVerfG; Urt. v. 14.12.2005 - 10 CN 1/05 -, zit. n. Juris; s. auch Rosenzweig/Freese/von Waldthausen, a. a. O., § 3 Rn. 94e ff; Driehaus, in: Driehaus (Hrsg.), a. a. O., § 3 Rn. 175, jeweils m. w. N.). Vor diesem Hintergrund ist auch die in § 5 Abs. 5 i. V. m. § 6 Abs. 2e VstS geregelte und hinsichtlich des von der Klägerin bis zum 29. September 2015 betriebenen Billardtisches ebenfalls zur Anwendung gelangte pauschale Besteuerung dieses Spielgeräts ohne Gewinnmöglichkeit nicht zu beanstanden (vgl. VGH Bad.-Württ., Urt. v. 31.04.1994 - 2 S 2376/93 -; BVerfG; Beschl. v. 08.07.1997 - 8 B 101/97 -; VG Osnabrück, Urt. v. 10.02.1998 - 1 A 4/98 -, jeweils zit. n. Juris). Anhaltspunkte dafür, dass die Benutzung von Billardtischen grundsätzlich nicht der Vergnügungsteuer unterworfen werden kann, sind weder vorgetragen noch ersichtlich (vgl. zur Zulässigkeit der Vergnügungsteuer auf Dartspiele und Billardtische ausführlich: Sächs. OVG, Urt. v. 22. 09.2008 - 3 KO 247/04 -; dasselbe, Urt. v. 06.05.2015 - 5 A 439/12 -, jeweils zit. n. Juris).

25

Soweit die Klägerin darüber hinaus beanstandet, dass nach dem Auffangtatbestand des § 5 Abs. 5 i. V. m. § 6 Abs. 2a) und b) VstS auch Geräte mit Gewinnmöglichkeit, die nicht unter die Spielverordnung fallen, einer pauschalen Steuer unterzogen werden können, ist dies zwar nach dem Vorstehenden grundsätzlich problematisch. Dieser Umstand verhilft der Klage gleichwohl nicht zum Erfolg. Dabei ist zunächst zu beachten, dass diese Regelungen bei Erlass der streitgegenständlichen Vergnügungsteuerbescheide gegenüber der Klägerin nicht zur Anwendung gelangt sind. Nach den unbestrittenen Angaben der Beklagten ist bisher auch kein anderer Betreiber auf der Grundlage des § 6 Abs. 2a) oder b) VstS zur Vergnügungsteuer

herangezogen worden. Damit ist zunächst festzustellen, dass sich die von der Klägerin beanstandeten Regelungen auf die ihr gegenüber erfolgte Veranlagung in keiner Weise ausgewirkt haben. Hinzu kommt, dass es sich sowohl nach der klaren Formulierung des § 5 Abs. 1, Abs. 5 VstS als auch nach dem ausdrücklich erklärten Willen der Beklagten bei § 5 Abs. 5 i. V. m. § 6 Abs. 2a) und b) VstS um einen Auffangtatbestand und nicht etwa um einen „Wahl-“ oder „Ersatzmaßstab“ für die unter die Spielverordnung fallenden Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeiten handelt. Es erscheint daher bereits unter diesen Gesichtspunkten ausgeschlossen, dass diese Regelungen eine Rechtsverletzung der Klägerin bewirken könnten.

26

Etwas anderes ergibt sich auch nicht im Hinblick auf das verfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot. Denn dadurch, dass die pauschale Steuer für Geräte mit Gewinnmöglichkeit gemäß § 5 Abs. 1, Abs. 5 VstS nur für Geräte gilt, die - anders als die prozentual besteuerten Geräte - nicht der Spielverordnung unterliegen (wie etwa Geräte, bei denen man kein Geld, sondern sonstige Gegenstände wie z. B. Spielzeug oder Token, mit denen dann weiter gespielt wird, gewinnen kann), hat der Ordnungsgeber bereits auf „Tatbestandsebene“ zwischen zwei Konstellationen differenziert, so dass es bereits an einer Ungleichbehandlung von „Gleichem“ fehlt. Für diese von der Beklagten vorgenommene Differenzierung liegt auch ein sachlicher Grund vor, da die ggf. von dem Auffangtatbestand erfassten Geräte nicht mit einem manipulationssicherem Zählwerk ausgestattet sind und somit eine zuverlässige Ermittlung des Aufwands der Spieler - wie bei Geräten ohne Gewinnmöglichkeit - nicht möglich ist.

27

Aber selbst wenn man entgegen diesen Ausführungen davon ausginge, dass § 5 Abs. 5 i. V. m. § 6 Abs. 2a) und b) VstS einer verfassungsrechtlichen Prüfung nicht standhalten würde, käme man höchstens zu einer - für die streitgegenständliche Steuererhebung unbeachtlichen - Teilnichtigkeit der Satzung (vgl. Sächs. OVG, Urt. v. 06.05.2015 – 5 A 439/12 –, a. a. O.; OVG NRW, Urt. v. 24.07.2014 – 14 A 692/13 –, zit. n. Juris). Die Frage, ob eine Teil- oder Gesamtnichtigkeit der Satzung vorliegt, bemisst sich unter Anwendung des Rechtsgedankens des § 139 des Bürgerlichen Gesetzbuches danach, ob - erstens - die Beschränkung der Nichtigkeit eine mit höherrangigem Recht vereinbare sinnvolle (Rest-)Regelung des Lebenssachverhalts belässt und ob - zweitens - hinreichend sicher ein entsprechender hypothetischer Wille des Normgebers angenommen werden kann (vgl. BVerwG, Beschl. v. 28.08.2008 - 9 B 40.08 -, NVwZ 2009, 255 (257)). Die vorliegend gegenüber der Klägerin zur Anwendung gelangten Bestimmungen sind dabei unabhängig von den in § 5 Abs. 5 i. V. m. § 6 Abs. 2a) und b) VstS enthaltenen Regelungen. Die gegenüber der Klägerin angewandten Regelungen sind auch für sich gesehen ausreichend und sinnvoll für eine Steuererhebung. Angesichts der nebeneinander - und unabhängig voneinander - in der Satzung zur Verfügung stehenden Heranziehungsmöglichkeiten ist die Annahme, der Satzungsgeber hätte bei Teilnichtigkeit einer

Regelung die andere Regelung nicht erlassen, fernliegend. Vielmehr kann hinreichend sicher der (hypothetische) Wille der Beklagten angenommen werden, dass die hier erfolgte Besteuerung in jedem Fall durchgeführt werden sollte. Insofern ist auch auszuschließen, dass bei Annahme einer bloßen Teilnichtigkeit der Satzung der Wille der Beklagten verfälscht würde (vgl. OVG NRW, Urt. v. 07.04.2011 – 14 A 1632/09 –, bestätigt durch BVerwG, Beschl. v. 21.12.2011 – 9 B 52/11 –, jeweils zit. n. Juris).

28

(2) Hinsichtlich des weiteren Einwands der Klägerin, die Beklagte habe in ihrer Satzung nicht ausreichend nach dem Aufstellort - Spielhallen einerseits und Gaststätten andererseits - differenziert, ist - wie bereits unter 1.a) ausgeführt - zu berücksichtigen, dass es im gestalterische Ermessen des Satzungsgebers liegt, bei einer Besteuerung nach Aufstellungsorten zu differenzieren oder hierauf zu verzichten (vgl. OVG NRW, Beschl. v. 18.07.2008 - 14 B 492/08 -, zit. n. Juris). Insofern ist eine Differenzierung von Spielgeräten in Spielhallen einerseits und in anderen Aufstellorten andererseits jedenfalls bei einer prozentual auf Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeit erhobenen Steuer zwar als von Art. 3 GG für zulässig, aber keineswegs als geboten anzusehen. Dies folgt daraus - wie auch die Beklagte zutreffend angeführt hat -, dass sich die Differenzierung bei einem prozentualen Steuersatz durch die Berücksichtigung der unterschiedlich hohen Einspielergebnisse als Steuerbasis von selbst einstellt (Rosenzweig/Freese/von Waldthausen, a. a. O., § 3 Rn. 94b; vgl. auch Driehaus, in: Driehaus (Hrsg.), a. a. O., § 3 Rn. 176, der gegen eine Pflicht zur Differenzierung nach dem Aufstellort zudem anführt, dass der Übergang von Spielhalle zur Gaststätte durchaus fließend und im Einzelfall etwa eines Billardcafés nur schwer feststellbar sei).

29

Etwas anderes folgt auch nicht aus der von der Klägerin in diesem Zusammenhang angeführten Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts vom 25. Januar 1995 (8 N 2/92). In dieser Entscheidung hat das Bundesverwaltungsgericht zwar eine Differenzierung der Steuersätze danach für erforderlich gehalten, ob die Spielgeräte in Spielhallen oder in Gaststätten aufgestellt sind. Die Entscheidung bezieht sich jedoch ausschließlich auf eine Besteuerung nach dem Stückzahlmaßstab (vgl. Rosenzweig/Freese/von Waldthausen, a. a. O., § 3 Rn. 95) und ist damit aus den angeführten Gründen nicht auf die hier hinsichtlich der Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeit erfolgte prozentuale Besteuerung zu übertragen. Im Übrigen hat das Bundesverwaltungsgericht in einer späteren Entscheidung (Urt. v. 22.12.1999 – 11 CN 3/99 –, zit. n. Juris, dort Rn. 55) die im Beschluss vom 25. Januar 1995 vertretene Ansicht teilweise ausdrücklich aufgegeben und auch bei einem Stückzahlmaßstab mit einem Steuersatz von 50 DM/Monat/Gerät eine Differenzierung nach Aufstellungsorten nicht (mehr) für erforderlich gehalten. Davon ausgehend ist es auch nicht zu beanstanden, dass nach § 6 Abs. 2 e) VstS bei Geräten, deren Spielablauf vorwiegend eine individuelle körperliche Betätigung verlangt (z. B.

Billard, Dart), eine pauschale Steuer von 10,00 EUR erhoben wird und dabei nicht weiter nach Aufstellorten unterschieden wird.

30

b) Die Klägerin beanstandet weiter, dass § 4 Satz 1 i. V. m. § 5 Abs. 4 VstS eine unklare Definition des Erhebungszeitraums enthalte und den Zeitpunkt der Steuerentstehung zu Unrecht in die Hand des Steuerschuldners lege. Nach § 4 Satz 1 VstS wird die Steuer als Monatssteuer festgesetzt und erhoben. Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonats und wird am 10. Tag des folgenden Kalendermonats fällig, soweit nicht im Steuerbescheid eine spätere Fälligkeit festgesetzt wird (§ 4 Satz 2 VstS). Nach § 5 Abs. 4 VstS gilt der Tag der Kassierung und Auslegung als letzter Tag des Kalendermonats bzw. erster Tag des folgenden Kalendermonats, wenn die Kassierung und Auslegung eines Geräts zwischen dem 25. Tag des Kalendermonats und dem 3. Tag des Folgemonats erfolgt und die einzelnen den Steuermeldungen zugrunde gelegten Auslesezeiträume nahtlos aneinander anschließen. Ausweislich des Vortrags der Beklagten soll diese Regelung eine Erleichterung für die Betreiber darstellen, da es ihnen in der Praxis unmöglich - oder nur unter unverhältnismäßig großem Aufwand möglich - sei, die Einspielergebnisse stets an dem jeweils letzten Tag eines Monats auszulesen. Vor diesem Hintergrund ist bereits nicht ersichtlich, dass die Klägerin durch diese Regelung belastet werden könnte.

31

Dessen ungeachtet hält die Regelung auch einer objektiv-rechtlichen Prüfung stand. Maßstab für diese Überprüfung ist § 2 Abs. 1 Satz 1 NKAG sowie das verfassungsrechtliche Bestimmtheitsgebot. Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 NKAG soll eine kommunale Abgabensatzung die Entstehung und den Zeitpunkt der Fälligkeit der Schuld bestimmen. Dem von der Klägerin angesprochenen verfassungsrechtlichen Bestimmtheitsgebot ist dabei Genüge getan, wenn die Normadressaten in zumutbarer Weise erkennen können, ob die tatsächlichen Voraussetzungen für die in der Rechtsnorm ausgesprochene Rechtsfolge vorliegen (vgl. Staatsgerichtshof Bad.-Württ., Beschl. v. 03.12.2015 – 1 VB 75/15 –, zit. n. Juris, m. w. N.).

32

Durch die von der Beklagten in § 4 Satz 1 i. V. m. § 5 Abs. 4 VstS getroffenen Regelungen lässt sich sowohl die Entstehung als auch der Zeitpunkt der Fälligkeit eindeutig bestimmen, wodurch sowohl § 2 Abs. 1 Satz 1 NKAG als auch dem verfassungsrechtlichen Bestimmtheitsgebot Genüge getan ist (vgl. Rosenzweig/Freese/von Waldthausen, a. a. O., § 3 Rn. 100a). Entgegen der Ansicht der Klägerin ist es dabei unschädlich, dass der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld nach § 5 Abs. 4 VstS nicht zwangsläufig an einem einzigen Tag - dem letzten Kalendertag -, sondern in einem genau vorgegebenen Rahmen (der je nach Kalendermonat zwischen 6 und 9 Tage umfasst) liegt. Denn durch die Vorgabe dieses Rahmens ist für den Normadressaten eindeutig zu erkennen, wann und unter welchen Voraussetzungen die

Steuerschuld entsteht. Hinzu kommt vorliegend, dass die Steuerschuld nach § 4 Satz 2 VstS - unabhängig vom konkreten Tag ihrer Entstehung - stets (erst) am 10. Tag des folgenden Kalendermonats fällig wird, so dass die „Rahmenregelung“ des § 5 Abs. 4 VstS ohne jegliche tatsächlichen oder rechtlichen Auswirkungen auf die Zahlungsverpflichtung der Gerätebetreiber ist.

33

c) Entgegen der Ansicht der Klägerin fehlt der Beklagten vorliegend auch nicht die Steuerkompetenz. Ihre Satzungsermächtigung folgt aus Art. 105 Abs. 2a GG i. V. m. § 3 Abs. 2 Satz 1 Alt. 1 NKAG. Nach Art. 105 Abs. 2a GG haben die Länder die Gesetzgebungsbefugnis für örtliche Verbrauchs- und Aufwandsteuern, solange diese nicht mit bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind, wobei das Gleichartigkeitsverbot des Art. 105 Abs. 2a GG nicht die herkömmlichen Kommunalsteuern, zu denen auch die Vergnügungsteuer gehört, erfasst (vgl. BVerfG, Beschlüsse v. 01. 03.1997, - 2 BvR 1599/89, 1714/92 und 1508/95 - und vom 04.06.1975, - 2 BvL 16/73 -, jeweils zit. n. Juris). In Niedersachsen ist die Befugnis aus Art. 105 Abs. 2a GG gemäß § 3 Abs. 2 Satz 1 Alt. 1 NKAG auf die Gemeinden übertragen worden. Kompetenzrechtliche Bedenken an der Vergnügungsteuersatzung der Beklagten bestehen danach nicht (vgl. Nds. OVG, Beschlüsse v. 15.05.2009 - 9 LA 406/07 und 9 LA 407/07-, jeweils zit. n. Juris).

34

2. Dem weiteren Einwand der Klägerin, es fehle an der für die verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Vergnügungsteuer als Verbrauchs- und Aufwandsteuer im Sinne von Art. 105 Abs. 2 a GG erforderlichen sog. kalkulatorischen Abwälzbarkeit, kann ebenfalls nicht gefolgt werden.

35

a) In der dazu grundlegenden Entscheidung hat das Bundesverfassungsgericht (Beschl. v. 04.02.2009 - 1 BvL 8/05 - zit. n. Juris) zur kalkulatorischen Abwälzbarkeit ausgeführt, dass die Vergnügungsteuer, die nur indirekt beim Betreiber des Vergnügens (dem Gerätebetreiber) erhoben wird, aber im Ergebnis von demjenigen aufgebracht werden soll, der den von der Steuer erfassten Vergnügungsaufwand tätigt (dem Spieler), auf den Spieler abwälzbar sein muss. Für diese Abwälzbarkeit genügt jedoch die Möglichkeit einer kalkulatorischen Überwälzung in dem Sinne, dass der Steuerschuldner - der Spielgerätebetreiber - den von ihm gezahlten Betrag in die Kalkulation seiner Selbstkosten einsetzen und so die zur Aufrechterhaltung der Wirtschaftlichkeit seines Unternehmens geeigneten Maßnahmen - etwa Preiserhöhung, Umsatzsteigerung oder Senkung der sonstigen Kosten - treffen kann. Die rechtliche Gewähr, dass er den von ihm entrichteten Betrag immer von demjenigen erhält, der nach der Konzeption des Gesetzgebers die Steuer letztlich tragen soll, muss dem Spielgerätebetreiber nicht geboten werden. Es genügt, wenn die Steuer auf die Überwälzung der Steuerlast angelegt ist, auch wenn

dies nicht in jedem Einzelfall gelingt (BVerfG, Beschl. v. 04.02.2009 - 1 BvL 8/05 -, a. a. O., m. w. N.).

36

Ausgehend von diesen Grundsätzen ist die kalkulatorische Abwälzbarkeit vorliegend zu bejahen. Zwar ist der Klägerin zuzugestehen, dass ihr durch zahlreiche gesetzliche Regelungen (u. a. des Nds. Glücksspielgesetzes) Grenzen gesetzt sind, die sich teilweise auch auf ihre unternehmerischen Entscheidungen und deren Wirtschaftlichkeit auswirken können. Dies bedeutet aber nicht, dass ihr keine Möglichkeiten (mehr) bleiben, um die Wirtschaftlichkeit ihres Unternehmens aufrecht zu erhalten (vgl. Nds. OVG, Beschl. v. 03.02.2012 - 9 LA 225/10 - und vom 24.09.2014 - 9 ME 276/13 -; VG Hannover, Beschl. v. 29.08.2013 - 7 B 5734/13 -; OVG NRW, Beschl. v. 10.06.2011 - 14 A 652/11 - unter Bezugnahme auf das Urt. v. 23.06.2010 - 14 A 597/09 -, nachgehend BVerwG, Beschl. v. 13.07.2011 - 9 B 78.10 - jeweils zit. n. Juris; BVerfG, Beschl. v. 04.02.2009 - 1 BvL 8/05 - BVerfGE 123, 1 ff.; BVerwG, Urt. v. 10.12.2009 - 9 C 12.08 - BVerwGE 135, 367; VG Köln, Urt. v. 09.04.2014 - 24 K 5091/13 -, zit. n. Juris). Für eine kalkulatorische Überwälzung ist, wie ausgeführt, allein ausschlaggebend, dass die Möglichkeit besteht, 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. Dass eine solche wirtschaftliche Möglichkeit nicht gegeben wäre, kann aus dem Vortrag der Klägerin nicht geschlossen werden (vgl. VG Göttingen, Urt. v. 25.09.2014 - 2 A 925/13 -, a. a. O.; zur vergleichbaren Rechtslage in NRW: OVG NRW, Beschl. v. 26.11.2013 - 14 A 2401/13 -; VG Köln, Urt. v. 09.04.2014; VG Arnberg, Urt. v. 21.11.2013 - 5 K 3747/12 -, jeweils a. a. O.).

37

b) Soweit sich die Klägerin in diesem Zusammenhang auf eine Entscheidung des Sächsischen Oberverwaltungsgerichts (Urt. v. 6.10.2008 - 5 A 265/08 - zit. n. Juris) beruft, wonach es an der kalkulatorischen Abwälzbarkeit fehle, wenn die Höhe der abzuführenden Steuer für den Unternehmer nicht kalkulierbar sei, weil die Gewinnquote erst im Laufe des Spiels ermittelt werde und der Umfang der Gewinnausschüttung auch langfristig im Voraus nicht absehbar sei, kann sie ihrer Klage damit nicht zum Erfolg verhelfen. Denn mit Urteil vom 10. Dezember 2009 (9 C 12/08) hat das Bundesverwaltungsgericht entschieden, dass die zitierte Entscheidung des Sächsischen Oberverwaltungsgerichts vom 6. Oktober 2008 auf einer Verletzung von Bundesrecht beruht. Das Bundesverwaltungsgericht hat ausgeführt, dass es nicht erkennbar sei, weshalb die verfassungsrechtlich gebotene Abwälzbarkeit der Vergnügungsteuer davon abhängen sollte, dass der Anteil der nach dem Maßstab des "Spieleinsatzes" erhobenen Steuer am Einspielergebnis bei allen Spielgeräten in etwa gleich hoch ist. Die Abwälzbarkeit auf die Spieler setze auch nicht voraus, dass die Steuer - wie beispielsweise beim Stückzahlmaßstab - im Voraus exakt berechnet werden könne. Entscheidend sei vielmehr, dass der Unternehmer die

abzuführende Steuer anhand langfristiger Erfahrungs- und Durchschnittswerte verlässlich kalkulieren könne (BVerwG, Urt. v. 10.12.2009 – 9 C 12/08 –; dasselbe, BVerwG, Urt. v. 14.10.2015 – 9 C 22/14 –, jeweils zit. nach Juris).

38

Ausgehend von dieser obergerichtlichen Rechtsprechung, der die Einzelrichterin folgt, ist auch im Fall der Klägerin davon auszugehen, dass sie die abzuführende Steuer anhand langfristiger Erfahrungs- und Durchschnittswerte kalkulieren kann. Etwas anderes lässt sich auch nicht den von der Klägerin vorgelegten Grafiken entnehmen. Denn auch wenn durch die Grafiken veranschaulicht wird, dass die monatlich zu zahlenden Beträge gewissen Schwankungen unterliegen, wird dadurch nicht belegt, dass es der Klägerin unmöglich sein könnte, einen Durchschnittswert zu berechnen und diesen in ihre Kalkulation einzustellen.

39

3. Soweit die Klägerin geltend macht, angesichts der übrigen Belastungen ihres Unternehmens sei es ihr praktisch unmöglich, die von der Beklagten für Geldspielgeräte erhobene Vergnügungsteuer auf die Spieler abzuwälzen, so dass diese Steuer erdrosselnd wirke, kann dem nicht gefolgt werden. Eine Vergnügungsteuer wirkt erdrosselnd und stellt einen unzulässigen Eingriff in die durch Art. 12 Abs. 1 GG geschützte Berufsfreiheit dar, wenn die Steuerbelastung es für sich genommen unmöglich macht, im Satzungsgebiet den Beruf des Spielgerätebetreibers ganz oder teilweise zur wirtschaftlichen Grundlage der Lebensführung zu machen. Maßgebend ist ein durchschnittlicher Betreiber, da Art. 12 GG keinen Bestandschutz für die Fortsetzung einer unwirtschaftlichen Betriebsführung gewährt. Entscheidend ist danach, ob der durchschnittlich von den Spielgerätebetreibern erzielte Bruttoumsatz die durchschnittlichen Kosten unter Berücksichtigung aller anfallenden Steuern einschließlich eines angemessenen Betrags für Eigenkapitalverzinsung und Unternehmerlohn abdecken kann (st. Rspr., siehe zuletzt BVerwG, Urt. v. 14.10.2015 - 9 C 22/14 -, Sächs. OVG, Urt. v. 06.05.2015 – 5 A 439/12 –, jeweils zit. n. Juris und jeweils m. w. N. ).

40

Dabei verkennt das Gericht nicht, dass der unternehmerische Entscheidungsspielraum der Klägerin und die Möglichkeit der Abwälzbarkeit der Steuer auf die Kunden durch zahlreiche weitere Vorgaben eingeengt sind. Sie trifft neben der Vergnügungsteuer nicht nur weitere Steuern wie die Umsatz-, Gewerbe- und u.U. die Körperschaftsteuer, sondern es bestehen zusätzliche gewerbe-, glücksspiel- und baurechtliche Beschränkungen. Dies begrenzt einerseits die Möglichkeiten, eine höhere Abgabenbelastung betriebswirtschaftlich auszugleichen. Andererseits können hieraus besondere, von der kommunalen Steuer unabhängige strukturelle wirtschaftliche Rahmenbedingungen erwachsen. Nur Erstes muss die Ausgestaltung einer berufsregelnden kommunalen Steuer berücksichtigen. Die Gemeinde ist daher beispielsweise nicht gehalten, den Betrieb einer Spielhalle an einem hierfür ungeeigneten Standort durch die

Absenkung oder Nichterhebung von Steuern erst zu ermöglichen (BVerwG, Urt. v. 14.10.2015 – 9 C 22/14 –, a. a. O.).

41

Aber auch unter Berücksichtigung dieser für die Klägerin bestehenden erschwerten Rahmenbedingungen vermag das Gericht nicht zu erkennen, dass eine kalkulatorische Abwälzbarkeit der Spielgerätesteuern im Satzungsgebiet der Beklagten nicht mehr möglich sein sollte bzw. ihr erdrosselnde Wirkung zukäme. Dem Vortrag der Klägerin lässt sich nicht entnehmen, dass wegen der Höhe der Steuer bei einem Durchschnittsbetrieb im Erhebungsgebiet die Vergnügungsteuer nicht mehr auf den Spieler abgewälzt werden kann bzw. die Aufstellung von Spielautomaten nicht mehr gewinnbringend ist. Sie hat insbesondere keinerlei Zahlenmaterial im Hinblick auf ihre betriebswirtschaftliche Situation in das Verfahren eingeführt. Soweit die Klägerin vorträgt, dass sich „vereinzelte Spielgeräteaufsteller“ im Gemeindegebiet der Beklagten im Insolvenzverfahren befänden, ist damit der erforderliche Beweis, dass die Steuer für einen durchschnittlichen Spielgeräteaufsteller nicht mehr abwälzbar ist bzw. die Aufstellung von Spielautomaten nicht mehr gewinnbringend ist, nicht erbracht. Vielmehr kommt der von der Beklagten vorgetragene Entwicklung der Anzahl der im Satzungsgebiet aufgestellten Spielgeräte indizielle Bedeutung zu (vgl. BVerwG, Urt. v. 14.10.2015 – 9 C 22/14 –, a. a. O.). Nach dem insofern unbestrittenen Vortrag der Beklagten gab es zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der maßgeblichen Satzung in ihrem Gebiet insgesamt 34 Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeiten, die von insgesamt sieben verschiedenen Betreibern betrieben wurden, während es aktuell insgesamt 69 solcher Geldspielgeräte von fünf Betreibern gibt. Diese Entwicklung ist ein gewichtiges und hinreichendes Indiz dafür, dass es generell - wie auch der Klägerin im Einzelnen - nach wie vor möglich ist, die Vergnügungsteuer auf die Spieler abzuwälzen und ihr die erdrosselnde Wirkung fehlt (vgl. BVerwG, Beschl. v. 19.08.2013, a. a. O.; Nds. OVG, Beschl. v. 18.02.2014 - 9 LA 45/12 -, jeweils zit. n. Juris; VG Göttingen, Urt. v. 25.09.2014 – 2 A 925/13 –, a. a. O.). Denn die in den Zahlen der Beklagten zum Ausdruck kommende Entwicklungstendenz zeigt für den Zeitraum vom 1. Januar 2008 bis zum 1. Januar 2016 eine deutlich angestiegene Zahl von aufgestellten Geräten mit Gewinnmöglichkeit auf. Eine derartige Entwicklung wäre nicht denkbar gewesen, wenn und soweit es den Automatenaufstellern nicht möglich gewesen wäre, die Vergnügungsteuer auf ihre Kunden abzuwälzen; vielmehr müsste dann eine Tendenz zum Aussterben der Spielgeräteaufstellerbranche im Satzungsgebiet der Beklagten erkennbar werden (vgl. Nds. OVG, Beschl. v. 18.02.2014, a. a. O.). Dies ist, wie dargestellt, nicht der Fall.

42

Da sich somit bereits anhand der Bestandsentwicklung seit Erlass der Vergnügungsteuersatzung der Beklagten beurteilen lässt, dass die kalkulatorische Abwälzbarkeit zu bejahen und eine erdrosselnde Wirkung zu verneinen ist, ist - anders als in dem von der Klägerin zitierten Verfahren, welches das Bundesverwaltungsgericht kürzlich zu entscheiden hatte (Urt. v.

14.10.2015 – 9 C 22/14 –, a. a. O.) - eine weitere trichterliche Ermittlung (etwa zu speziellen Möglichkeiten der Preiserhöhung, siehe dazu BVerwG, Urt. v. 14.10.2015 – 9 C 22/14 –, a. a. O.) nicht erforderlich.

43

4. Entgegen der Ansicht der Klägerin liegt auch keine unzulässige Doppelbesteuerung dadurch vor, dass auch eventuell zuvor durch einen Spieleinsatz gewonnenes und bereits bei der Veranlagung zur Vergnügungsteuer berücksichtigtes Geld erneut eingeworfen und einer (weiteren) Besteuerung unterzogen wird. Denn Gegenstand der Aufwandsteuer in Form der Spielautomatensteuer ist der Vergnügungsaufwand des einzelnen Spielers als Ausdruck seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Vergnügungsaufwand wird dabei durch jeden Einwurf von Geld in ein Spielgerät zu Spielzwecken getätigt und zwar unabhängig davon, ob das Geld aus dem Gewinn eines vorherigen Spiels oder aus sonstigen Einnahme (z. B. Einkommen) stammt (vgl. BVerwG, Urt. v. 10. 12.2009 – 9 C 12/08 –, zit. n. Juris). Eine (unzulässige) Doppelbesteuerung ist in diesem Zusammenhang nicht feststellbar.

44

Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 1 VwGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus § 167 VwGO i.V.m. § 708 Nr. 11 ZPO.

45

Gründe für die Zulassung der Berufung gemäß § 124 a Abs. 1 i.V.m. § 124 Abs. 2 Nr. 3 oder 4 VwGO durch das Verwaltungsgericht liegen nicht vor.