

Satzung über die Erhebung einer Vergnügungssteuer (Vergnügungssteuersatzung)

Aufgrund von § 4 der Gemeindeordnung für Baden-Württemberg (GemO) sowie der §§ 2, 8 Abs. 2 und 9 Abs. 4 des Kommunalabgabengesetzes für Baden-Württemberg (KAG) hat der Gemeinderat der Gemeinde Weissach im Tal am 15.07.2021 folgende Satzung beschlossen:

§ 1 Steuererhebung

Die Gemeinde Weissach im Tal erhebt eine Vergnügungssteuer als örtliche Aufwandsteuer nach den Vorschriften dieser Satzung.

§ 2 Steuergegenstand

(1) Der Vergnügungssteuer unterliegen:

- a) Spiel-, Geschicklichkeits-, Unterhaltungs- und ähnliche dem Vergnügen dienende Automaten und Apparate,
- b) das gewerbliche Bereithalten von sonstigen Spieleinrichtungen (Spieltische, Roulette u.ä.) mit Gewinnmöglichkeit.

(2) Die Tätigkeiten des Abs. 1 unterliegen nur dann der Vergnügungssteuer, wenn sie in Gaststätten, Spielhallen, Kantinen, Vereins- und ähnlichen Räumen sowie an anderen der Öffentlichkeit zugänglichen Orten zu gewerblichen Zwecken zur Benutzung gegen Entgelt angeboten werden.

(3) Als öffentlich zugänglich gelten auch Orte, die nur gegen Entgelt gleich welcher Art oder nur von einem bestimmten Personenkreis (z. B. Vereinsmitgliedern) betreten werden dürfen.

§ 3 Steuerbefreiungen

Von der Steuer nach § 2 Abs. 1 ausgenommen sind

1. Geräte ohne Gewinnmöglichkeit, die nach ihrer Bauart nur für die Benutzung durch Kleinkinder bestimmt und geeignet sind (z. B. mechanische Schaukeltiere),
2. Geräte ohne Gewinnmöglichkeit oder mit Warengewinnmöglichkeit, die auf Jahrmärkten, Volksfesten und ähnlichen Veranstaltungen bereitgehalten werden,
3. Geräte zur Wiedergabe von Musikdarbietungen (z. B. Musikautomaten),
4. Billardtische, Tischfußballgeräte, Dart-Spielgeräte und ähnliche Geräte.

§ 4 Steuerschuldner

(1) Steuerschuldner für die nach § 2 Abs. 1 a) und b) zu entrichtende Vergnügungssteuer ist derjenige, dem die Erträge aus den bereitgestellten Geräten, Einrichtungen, Automaten und Anlagen zufließen (Unternehmer).

(2) Neben dem Unternehmer haftet jeder nach § 9 Abs. 2 zur Anmeldung Verpflichtete für die Entrichtung der Vergnügungssteuer.

(3) Personen, die nebeneinander die Vergnügungssteuer schulden oder für sie haften, sind Gesamtschuldner.

§ 5 Beginn und Ende der Steuerpflicht, Entstehung der Steuerschuld

- (1) Die Steuerpflicht beginnt in den Fällen des § 2 Abs. 1 a) und b) mit der Aufstellung eines Gerätes. Sie endet mit Ablauf des Tages, an dem das Gerät endgültig entfernt wird.
- (2) Entfällt bei einem bisher steuerfreien Gerät die Voraussetzung für die Steuerfreiheit nach § 3, beginnt die Steuerpflicht mit dem Wegfall dieser Voraussetzung. Bei einem steuerpflichtigen Gerät endet die Steuerpflicht mit Eintritt der Voraussetzung für die Steuerfreiheit nach § 3.
- (3) Die Steuerschuld für ein Kalendervierteljahr entsteht mit Ablauf des Kalendervierteljahres. Endet die Steuerpflicht im Laufe eines Kalendervierteljahres, so entsteht die Steuerschuld für dieses Kalendervierteljahr mit dem Ende der Steuerpflicht.

§ 6 Bemessungszeitraum, Bemessungsgrundlage (Steuermaßstab)

- (1) Bemessungszeitraum für die Steuer ist der Kalendermonat.
- (2) Bemessungsgrundlage für die Steuer ist bei Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeit die elektronisch gezahlte Bruttokasse (elektronisch gezahlte Kasse zuzüglich Röhrenentnahmen abzüglich Röhrenauffüllungen, Falschgeld und Fehlgeld) – bei Verwendung von Chips, Token und dergleichen ist der hierfür maßgebliche Geldwert zugrunde zu legen.

§ 7 Steuersatz

- (1) Der Steuersatz beträgt für jeden angefangenen Kalendermonat:
 - a) Für das Bereitstellen von Spielgeräten außerhalb von Spielhallen je Spielgerät mit Gewinnmöglichkeit 20 v.H. der elektronisch gezahlten Bruttokasse, mindestens jedoch 60 Euro.
 - b) Für das Bereitstellen von Spielgeräten innerhalb von Spielhallen oder ähnlichen Unternehmen i.S.v. § 33 i) oder § 60 a) Abs. 3 der Gewerbeordnung je Spielgerät mit Gewinnmöglichkeit 20 v.H. der elektronisch gezahlten Bruttokasse, mindestens jedoch 120 Euro.
- (2) Tritt im Laufe eines Kalendermonats an die Stelle eines Gerätes gemäß Abs. 1 ein gleichartiges Gerät, so wird die Steuer für diesen Kalendermonat nur einmal erhoben.

§ 8 Festsetzung und Fälligkeit

- (1) Die Steuer wird durch Steuerbescheid nachträglich das Kalendervierteljahr festgesetzt, in dem die Steuerpflicht bestanden hat.
- (2) Die Vergnügungssteuer wird innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zur Zahlung fällig.

§ 9 Anzeigepflichten

- (1) Die Aufstellung und jede Veränderung, insbesondere die Entfernung eines Gerätes i. S. von § 2 Abs. 1 ist der Gemeinde Weissach im Tal innerhalb von zwei Wochen schriftlich anzuzeigen. Bei Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeit ist jede Änderung der eingesetzten Spielgeräte anzuzeigen und eine Steuererklärung (§ 10 Abs. 1) innerhalb von zwei Wochen schriftlich abzugeben. Wird die Entfernung verspätet angezeigt, kann die Vergnügungssteuer bis einschließlich des Monats der Abmeldung festgesetzt werden.
- (2) Anzeigepflichtig ist der Steuerschuldner (§ 4) und der unmittelbare Besitzer der für die Aufstellung benutzten Räumlichkeiten oder Grundstücke. In der Anzeige ist der Aufstellungsort, die Art des Geräts im Sinne von § 2 Abs. 1 und § 6 Abs. 2 mit genauer Bezeichnung, der Zeitpunkt der Aufstellung bzw. Entfernung sowie Name und Anschrift der unter § 4 genannten Personen anzugeben.

§ 10 Steuererklärung

- (1) Der Steuerschuldner hat der Gemeinde Weissach im Tal bis zum 15. Tag nach Ablauf eines jeden Kalendervierteljahres für Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeit den Inhalt der Bruttokasse anhand eines amtlich vorgeschriebenen Vordrucks, getrennt nach Spielgeräten, mitzuteilen (Steuererklärung). Der Steuererklärung sind auf Anforderung alle Zählwerks-Ausdrucke mit sämtlichen Parametern entsprechend § 6 Abs. 2 für den Meldezeitraum anzuschließen. Erfolgt keine Erklärung, so wird der Kasseneinhalt geschätzt.
- (2) Für die Steuererklärung nach Abs. 1 ist der letzte Tag des jeweiligen Kalendervierteljahres als Auslesetag der elektronisch gezählten Bruttokasse zugrunde zu legen. Für das Folgevierteljahr ist lückenlos an den Auslesezeitpunkt (Tag und Uhrzeit des Ausdrucks) des Auslesetages des Vorvierteljahres anzuschließen.
- (3) Endet die Steuerpflicht vor Ablauf eines Kalendervierteljahres, ist die Steuererklärung gemäß Abs. 1 spätestens 15 Tage nach Ende der Steuerpflicht (§ 5 Abs. 1) der Gemeinde vorzulegen.

§ 11 Ordnungswidrigkeiten

Ordnungswidrig i. S. von § 8 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 KAG handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig den Anzeigepflichten nach § 9 Abs. 1 und 2 und den Meldepflichten nach § 10 Abs. 1 und 2 dieser Satzung nicht nachkommt. Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße geahndet werden.

§ 12 Inkrafttreten

Diese Satzung tritt zum 01.08.2021 in Kraft.

Hinweis nach § 4 Abs. 4 GemO:

Eine etwaige Verletzung von Verfahrens- oder Formvorschriften der Gemeindeordnung für Baden-Württemberg (GemO) oder aufgrund der GemO beim Zustandekommen dieser Satzung wird nach § 4 Abs. 4 GemO unbeachtlich, wenn sie nicht schriftlich innerhalb eines Jahres seit der Bekanntmachung dieser Satzung gegenüber der Gemeinde Weissach im Tal geltend gemacht worden ist. Der Sachverhalt, der die Verletzung begründen soll, ist zu bezeichnen. Dies gilt nicht, wenn die Vorschriften über die Öffentlichkeit der Sitzung, die Genehmigung oder die Bekanntmachung der Satzung verletzt worden sind.

Erläuterungen zum Satzungsmuster

Zu § 2 – Steuergegenstand

Das Satzungsmuster beschränkt die Steuerpflicht in § 2 auf Spiel- und Unterhaltungsgeräte, mit Gewinnmöglichkeit. Dabei werden in § 3 bestimmte Unterhaltungsgeräte ausdrücklich von der Steuer befreit.

Der satzungsrechtliche Steuergegenstand knüpft bewusst an den Begriff des „Geräts“ an, der als weitergehender Begriff auch „Apparate“ und „Automaten“ mit umfasst. Dadurch werden Abgrenzungsprobleme, wie sie z. B. immer wieder beim Begriff des „Apparates“ entstehen, vermieden.

Da Geräte nur bewegliche Sachen sind, werden Kegel- bzw. Bowlingbahnen von diesem Begriff nicht erfasst. Gleiches gilt für Minigolfanlagen.

Steuerpflichtig sind nach Abs. 1 nur Spiel- Geschicklichkeits- und Unterhaltungsgeräte. Auch bei diesen Begriffen bestehen zwischen Spiel- und Geschicklichkeitsgeräten Abgrenzungsprobleme. Deshalb hebt das Satzungsmuster auf den weitergehenden Begriff des „Unterhaltungsgeräts“ ab, der auch Spiel- und Geschicklichkeitsgeräte mit umfasst.

Zu den Unterhaltungsgeräten gehören auch solche für sportliche Zwecke. Abgesehen davon, dass sich der Begriff des „Sport“ nur schwer abgrenzen lässt, gibt es keinen Grundsatz, wonach sportliche Betätigungen von vornherein nicht (vergnügungs-)steuerpflichtig sein können. Dies ist nur dann der Fall, wenn „sportliche“ Unterhaltungsgeräte in der örtlichen Steuersatzung steuerfrei gestellt werden (siehe z. B. unten § 3 Nr. 4).

Öffentlich zugängliche Orte

Durch die Beschränkung der Steuerpflicht auf öffentlich zugängliche Orte wird die Benutzung von Spiel- und Unterhaltungsgeräten im privaten Bereich von der Steuerpflicht ausgenommen. Der Regelung kommt schon deshalb weitgehend nur klarstellender Charakter zu, weil solche Betätigungen im Privatbereich entweder nicht gegen Entgelt erfolgen oder einer wirksamen Kontrolle nicht zugänglich sind.

Allerdings reicht eine beschränkte Öffentlichkeit aus, um den Tatbestand zu verwirklichen. Auch solche Orte sind „öffentlich“, deren Betreten entweder nur gegen Entgelt möglich ist oder die nur von einem bestimmten Personenkreis (z. B. bei Vereinsheimen, Kantinen, Hotels, Heimen usw.) aufgesucht werden können.

Entgeltpflichtige Benutzung

Der steuerliche Tatbestand wird durch das Bereitstellen von Spiel- und Unterhaltungsgeräten verwirklicht. Ob er tatsächlich von einem Spieler benutzt wird, ist insoweit ohne Belang. Nur solche Benutzungen können steuerpflichtig sein, die gegen Entgelt erfolgen. Die Entgeltspflicht kann direkt (Münzeinwurf) oder indirekt (Eintrittsgelt) sein. Es muss aber immer ein persönlicher Aufwand vorliegen, damit die tatbestandlichen Voraussetzungen einer Aufwandsteuer erfüllt sind. Bereitstellung von Geräten ohne Entgelterhebung (z. B. Radio- oder Fernsehgerät in Gaststätten) unterliegt deshalb keiner Vergnügungssteuerpflicht.

Gewerbsmäßige Betätigung

Teilweise enthalten Vergnügungssteuersatzungen die Einschränkung, dass nur das Bereitstellen von Spiel- und Unterhaltungsgeräten der Steuerpflicht unterliegt, wenn es zu gewerblichen Zwecken bzw. gewerbsmäßig erfolgt. Wesentliches Merkmal eines

Gewerbebetriebes ist dessen Gewinnerzielungsabsicht. Eine solche satzungsrechtliche Beschränkung würde nicht nur solche Geräte von der Steuerpflicht ausnehmen, die aus bloßer Liebhaberei und nicht zur Benutzung gegen Entgelt gehalten werden, sondern auch solche Geräte, die zwar zur Benutzung gegen Entgelt, aber ohne Gewinnerzielungsabsicht gehalten werden. In der Praxis dürfte ein solcher völlig atypischer Fall nicht anzutreffen sein. Der VGH Baden-Württemberg (Urteil vom 16.01.1997 – 2 S 1771/96, Gt-INFO 198/1997) hält es deshalb für gerechtfertigt, diesen Sonderfall nach der typisierenden Satzungsbestimmung von der Vergnügungssteuerpflicht auszunehmen.

Das Satzungsmuster verzichtet deshalb schon aus Gründen der Verwaltungspraktikabilität auf eine derartige einschränkende Regelung. Eigentlicher Steuerpflichtiger ist nicht der Aufsteller des Gerätes, sondern der sich Vergnügende, auf den die Steuer (indirekt) über das Benutzungsentgelt abgewälzt wird. Ob der Geräteaufsteller dabei gewinnorientiert handelt, ist aus steuerrechtlicher Sicht völlig ohne Belang.

Zu § 3 – Steuerbefreiungen

Das Satzungsmuster orientiert sich an den Befreiungstatbeständen, die in der kommunalen Praxis am weitesten verbreitet sind.

Alle in § 3 aufgeführten Tatbestände erfüllen die Voraussetzungen eines Unterhaltungsgerätes gemäß § 2 Abs. 1. Sie unterliegen nur dann keiner Steuerpflicht, wenn sie in der örtlichen Satzung ausdrücklich von der Steuer befreit werden. Gründe für die Befreiung sind die (geringe) Höhe des zu erwartenden Steueraufkommens, der fehlende Lenkungszweck (z. B. bei Musikautomaten oder Kinderreitgeräten) oder Praktikabilitätsüberlegungen (z. B. bei zeitlich begrenzten Veranstaltungen wie Jahrmärkten).

Zu § 4 – Steuerschuldner

Steuerschuldner ist der Aufsteller der Unterhaltungsgeräte. Dies ist diejenige Person, für deren Rechnung die Unterhaltungsgeräte aufgestellt sind. Es kommt somit maßgeblich darauf an, wem die Erlöse aus der Benutzung der Geräte zufließen und wer für die Unterhaltung der Geräte verantwortlich ist.

Ist der Geräteaufsteller nicht zugleich Eigentümer des Aufstellungsortes, wird der Vermieter oder Verpächter der Räumlichkeiten usw. durch diese Betätigung nicht zum Aufsteller der Geräte und damit auch nicht zum Steuerschuldner.

Vermieter/Verpächter als Steuerschuldner – Haftung

Auf die im Satzungsentwurf enthaltene Regelung, auch derjenige „hafte“ als Gesamtschuldner, dem die Anzeigepflicht nach § 9 obliegt (Besitzer der für die Aufstellung benutzten Räumlichkeiten oder Grundstücke) wurde verzichtet. Dabei handelte es sich nicht um einen „echten Haftungstatbestand“ i. S. von § 3 KAG, der gemäß § 219 AO nur subsidiär zur Anwendung kommt. Die Regelung ist vielmehr als ergänzende Bestimmung des Steuerschuldners zu § 4 Abs. 1 zu verstehen. Eine solche Regelung ist grundsätzlich zulässig. Die Befugnis, den Steuerschuldner zu bestimmen, besteht allerdings nicht unbegrenzt. Zum Steuerschuldner kann nur derjenige erklärt werden, der in einer hinreichend deutlichen Beziehung zum Abgabentatbestand steht. Letzteres folgt aus dem verfassungsrechtlichen Willkürverbot. Willkürlich ist eine Schuldnerbestimmung dann nicht, wenn die betreffende Person in einer besonderen rechtlichen oder wirtschaftlichen Beziehung zum Steuergegenstand steht oder sie einen maßgebenden Beitrag zur Verwirklichung des steuerbegründeten Tatbestandes leistet (VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 23.02.2011 – 2 S 196/10, VBIBW 2011, 400, KStZ 2011, 231). Ein reiner Mietvertrag (wohl auch Pachtvertrag) reicht hierfür nicht aus (VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 10.10.1995 – 2 S 262/95, GK BW 1996 Nr. 47).

Zu § 5 – Steuerpflicht/Steuerschuld

Die Satzung unterscheidet zwischen dem Entstehen der Steuerpflicht (§ 5 Abs. 1) und dem Entstehen der Steuerschuld (§ 5 Abs. 3).

Der steuerpflichtige Zeitraum beginnt mit der Aufstellung des Spiel- und Unterhaltungsgerätes und endet mit dessen endgültiger Entfernung.

Nach § 38 AO entstehen die Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis, sobald der Tatbestand (§ 5 Abs. 1) verwirklicht ist. Da es sich bei der Vergnügungssteuer um eine zeitraumbezogene Steuer handelt, muss die Regelung in Abs. 1 dahingehend präzisiert werden, für welchen Zeitraum und zu welchem Zeitpunkt die konkrete Steuerschuld entsteht. Hinzu kommt, dass die Steuer zum Entstehungszeitpunkt berechenbar sein muss. Sieht die Satzung feste Steuersätze vor, ergeben sich keine Probleme. Soweit der Steuersatz auf die Einnahmen in einem bestimmten Zeitraum abhebt (Bemessungszeitraum siehe § 6 i.V.m. dem Steuersatz in § 7 Abs. 1, kann die Steuerschuld erst am Ende des Bemessungszeitraumes entstehen, weil erst dann die Höhe der Einnahmen feststehen, so dass erst dann die Steuer berechnet werden kann.

Das Satzungsmuster sieht in § 5 Abs. 3 einen vierteljährlichen Erhebungszeitraum vor. Demgemäß entsteht die Steuerschuld vierteljährlich (und wird vierteljährlich durch Steuerbescheid – § 8 – festgesetzt). Auch die Steuererklärung nach § 10 ist vierteljährlich abzugeben.

Zu § 6 – Bemessungszeitraum, Steuermaßstab

Bemessungszeitraum (§ 6 Abs. 1)

Durch den Bemessungszeitraum wird bestimmt, auf welchen Zeitraum sich der Steuersatz bezieht, d. h. für welche Zeitdauer die Steuer berechnet wird. Damit eine klare Abgrenzung vom Erhebungszeitraum gemäß § 5 Abs. 3 erfolgt, wurde in das Satzungsmuster Abs. 1 neu eingefügt.

Solange die Vergnügungssteuer ausschließlich nach festen Pauschalsätzen erhoben wurde, war es allgemein üblich, den Kalendermonat als Bemessungszeitraum zugrunde zu legen. Die Länge des Bemessungszeitraumes hatte dabei keine Auswirkungen auf die Höhe der Steuerlast. Nach Umstellung der Pauschalsteuersätze auf umsatzbezogene Steuersätze bei den Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeit kommt dem Bemessungszeitraum dagegen besondere Bedeutung zu, wenn als Steuermaßstab nicht auf den Spieleinsatz, sondern das Einspielergebnis (gleiches gilt für die sog. Nettokasse) abgehoben wird: Ergibt sich am Ende des Bemessungszeitraumes ein positives Einspielergebnis, ist dieser Betrag entsprechend dem Steuersatz zu versteuern. Ergibt sich kein positiver Betrag, fällt keine Vergnügungssteuer an. In den Fällen einer so genannten „Minuskasse“ hat der Steuerpflichtige weder einen Anspruch auf Steuererstattung, noch kann er den Minusbetrag mit dem folgenden Bemessungszeitraum verrechnen (VGH Baden-Württemberg, Beschluss vom 09.07.2012 – 2 S 740/12, GK BW 2012 Nr. 109).

Bestimmt die Satzung als Bemessungszeitraum den Kalendermonat, kommt es somit auf die Höhe des Einspielergebnisses am Ende des Kalendermonats an.

Wird in § 6 Abs. 1 dagegen als Bemessungszeitraum das Kalendervierteljahr oder das Kalenderjahr bestimmt, kommt es auf das Einspielergebnis am Ende des Kalendervierteljahres bzw. Kalenderjahres an: Minusbeträge am Ende des jeweiligen Kalendermonats können dann mit positiven Erträgen während des jeweiligen Kalendervierteljahres bzw. Kalenderjahres verrechnet werden. Fazit: Das

Gesamtsteueraufkommen während eines Jahres wird in der steuererhebenden Gemeinde umso höher sein, je kürzer der Bemessungszeitraum in der Steuersatzung festgelegt wird.

Zu unterscheiden vom Bemessungszeitraum ist der Erhebungszeitraum gemäß § 5 Abs. 3, d. h. der Zeitraum, für den die entstandene Steuer durch Bescheid festgesetzt („abgerechnet“) wird. Aus Gründen der Verwaltungspraktikabilität sehen die meisten Steuersatzungen in Baden-Württemberg vor, dass nicht monatlich, sondern vierteljährlich (in wenigen Ausnahmefällen: jährlich) abgerechnet wird.

Im Gegensatz zu längeren Erhebungszeiträumen stellt sich bei kurzen Abrechnungszeiträumen auch nicht die Frage nach der Erhebung von Vorauszahlungen gemäß § 9 Abs. 5 KAG.

Steuermaßstab (Abs. 2)

Damit der Vergnügungssteuer das „Vergnügen“ besteuert werden soll, wäre der individuelle, tatsächlich in das Vergnügen investierte Aufwand die gerechteste Besteuerungsgrundlage. Solange Spielgeräte nicht mit manipulationssicheren Zähl- oder Kontrolleinrichtungen ausgestattet waren, hat die Rechtsprechung eine Pauschalbesteuerung nach einem Ersatzmaßstab (i. d. R. die Stückzahl der Geräte) gebilligt. Dabei lag die Annahme zugrunde, dass Geräte der gleichen Art im Durchschnitt etwa gleich häufig benutzt werden, so dass der Bezug zwischen dem Steuermaßstab und dem Vergnügungsaufwand dadurch als noch gewahrt angesehen werden konnte (VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 03.11.1988 – 2 S 1122/88). Diese Form der Pauschalbesteuerung wurde von der Rechtsprechung in weiteren Entscheidungen „präzisiert“. Nach BVerwG (Urteil vom 13.04.2005 – 10 C 5.04, Fundstelle BW 2006 Nr. 43, NVwZ 2005, 1317) durften die Einspielergebnisse von Spielautomaten mit Gewinnmöglichkeit nicht mehr als 50 Prozent von dem Durchschnitt der Einspielergebnisse dieser Automaten im Satzungsgebiet abweichen.

Mit seinem Beschluss vom 04.02.2009, 1 BvL 8/05 (NVwZ 2009, 968, DVBl. 2009, 777) hat das Bundesverfassungsgericht den Stückzahlmaßstab endgültig verworfen, weil er allenfalls in mehr oder weniger zufälligen Einzelkonstellationen den nach dem Gebot der steuerlichen Lastengleichheit geforderten hinreichenden Bezug zwischen der Steuerbemessung und dem Vergnügungsaufwand des Spielers sicherzustellen vermag. Damit sei dieser Maßstab unter den heutigen Bedingungen als insgesamt ungeeignet anzusehen. Dem Satzungsgeber stehe es frei, ob er als Steuermaßstab den dem Vergnügungsaufwand des Spielers besonders nahen *Spieleinsatz* oder etwa aus Gründen der Verwaltungspraktikabilität die *Einspielergebnisse* der Spielgeräte wählt.

Wird der Spieleinsatz als Bemessungsgrundlage gewählt, kann die Satzung auf die Spieleinsätze abheben, wie sie in der Kontrolleinrichtung des Spielgeräts gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 8 SpielVO erfasst und aufgezeichnet werden.

Beim Einspielergebnis kann entweder auf die so genannte *Bruttokasse* (elektronisch gezahlte Kasse zuzüglich Röhrenentnahmen, abzüglich Röhrenauffüllungen, Falschgeld und Fehlgeld) oder die *Nettokasse* (neben den Röhrenauffüllungen, Falschgeld und Fehlgeld wird auch die gesetzliche Mehrwertsteuer abgezogen) abgehoben werden.

Die Einbeziehung der Röhrenentnahmen, d. h. die Entnahme aus der Kasse zur Wiederauffüllung der Zahlröhre, um Gewinne auszahlen zu können, erklärt sich damit, dass auch dieses Geld aus Spielereinsatz stammt und als solches dem investierten Spieleraufwand zuzurechnen ist.

Röhrenauffüllungen bleiben demgegenüber unberücksichtigt, denn darunter sind Auffüllungen durch den Automatenaufsteller zu verstehen, die sicherstellen sollen, dass Gewinnauszahlungen aus der Zahlröhre auch schon unmittelbar nach Aufstellung des

Gerätes oder bei zwischenzeitlichem Leerspielen möglich sind (OVG Magdeburg, Urteil vom 23.08.2011 – 4 L 323/09, KStZ 2012, 31).

Die Möglichkeit, dass Geldspielgeräte zum Geldwechseln verwendet werden und das Einspielergebnis dadurch verfälscht wird, ändert daran nichts, da diese Möglichkeit sich statistisch gleichmäßig auf alle Geldspielgeräte verteilt. Für die Benachteiligung einzelner Aufsteller ist daher nichts zu erkennen (VGH Baden-Württemberg, NKU vom 13.12.2012 – 2 S 1010/12).

Für die Besteuerung der Geräte ohne Gewinnmöglichkeit verbleibt es bei der bisherigen Zulässigkeit des Stückzahlmaßstabs (BVerwG, Urteil vom 14.12.2005 – 10 CN 1.05, GK BW 2006 Nr. 31, NVwZ 2006, 461), solange nicht feststeht, dass im Gemeindegebiet durchweg nur Geräte mit manipulationssicherem Zählwerk aufgestellt sind, die eine zuverlässige Erfassung der Einspielergebnisse ermöglichen (VGH Baden-Württemberg, Beschluss vom 28.11.2007 – 2 S 1218/05).

Auch Warenspielgeräte sind Geräte mit Gewinnmöglichkeit. Solange solche Geräte nicht mit manipulationssicheren Zählwerken ausgestattet sind, ist weiterhin der Stückzahlmaßstab zulässig. Das Satzungsmuster verzichtet auf die Besteuerung von derartigen Warenspielgeräten – ggf. müsste das Satzungsmuster entsprechend ergänzt werden.

Zu § 7 – Steuersatz

Höhe des Steuersatzes – Erdrosselung

Ein wesentliches Motiv für die Erhebung einer Vergnügungssteuer ist neben der Einnahmeerzielung der (lenkende) Nebenzweck, der Weiterverbreitung von Spielgeräten und dem Anwachsen der Zahl der Spielgeräte im Gemeindegebiet entgegenzuwirken und die bau- und gewerberechtlichen Bemühungen zur Eindämmung der Spielhallenflut zu unterstützen.

Dieses lenkende Motiv kann vor allem über die Höhe des Steuersatzes beeinflusst werden, wobei die Steuer nicht so hoch festgesetzt werden darf, dass Spielhallen nicht mehr wirtschaftlich betrieben werden können. Wird die Steuer so hoch festgesetzt, dass sie ihrer objektiven Gestaltung und Höhe nach es den von ihr betroffenen Berufsbewerbern ganz oder teilweise unmöglich macht, den gewählten Beruf des Spielgeräteaustellers zur Grundlage ihrer Lebensführung zu machen, würde sie „erdrosselnde“ Wirkung entfalten und wäre damit verfassungswidrig (BVerfG, Beschluss vom 01.04.1971, 1 BvL 22/67, KStZ 1971, 16).

Damit kommt bei der Vergnügungssteuer der Höhe des Steuersatzes ganz entscheidende Bedeutung zu. Auch bei den zahlreichen gerichtlichen Auseinandersetzungen steht immer wieder die Frage im Vordergrund, ab welcher Höhe des Steuersatzes die Vergnügungssteuer erdrosselnde Wirkung entfaltet.

Für die Feststellung, ob die Erhebung einer Vergnügungssteuer erdrosselnde Wirkung entfaltet, gelten folgende Grundsätze:

- Es kommt nicht auf den einzelnen Steuerpflichtigen, sondern auf alle vom Steuertatbestand Betroffenen an, so dass es auch nicht darauf ankommt, wenn ein einzelner Unternehmer zur Aufgabe seines Betriebes gezwungen ist (VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 03.11.1988 – 2 S 1170/88). Art. 12 GG gewährleistet keinen Bestandsschutz für die Fortführung unwirtschaftlicher Betriebe (BVerwG, Urteil vom 13.04.2005 – 10 C 5.04. Fundstelle BW 2006 Nr. 43, NVwZ 2005, 1317).
- Die „erdrosselnde“ Wirkung ist weder für den einzelnen Steuersatz noch für einen einzelnen speziellen Betrieb festzustellen (BVerwG, Beschluss vom 17.07.1988, NB 2.89). Den Maßstab bildet ein durchschnittlicher Betreiber im Gemeindegebiet, so

dass es darauf ankommt, ob der durchschnittlich von den Aufstellern erzielte Bruttoumsatz die durchschnittlichen Kosten unter Berücksichtigung aller anfallenden Steuern einschließlich eines angemessenen Betrages für die Eigenkapitalverzinsung und Unternehmerlohn abdecken kann (BVerwG, Urteil vom 10.12.2009 – 9 C 12.08, GK BW 2010 Nr. 99, NVwZ 2010, 754).

- Bei der Ermittlung der Betriebsergebnisse ist auf eine Kosten sparende, marktgerechte Betriebsführung zu achten. Die Kosten sind daraufhin zu untersuchen, ob sie in der Regel erforderlich sind. Das schließt es aus, Geldspielgeräte in die Berechnung einzubeziehen, die vorn vornherein unwirtschaftlich sind (BVerwG, Urteil vom 10.12.2009, a. a. O.).
- Die Überprüfung der Betriebskosten auf ihre Notwendigkeit hin gilt insbesondere für die Höhe der Wirteanteile (VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 03.11.1988 – 2 S 1170/88, KStZ 1989, 54).
- Sachverständigengutachten mit bundes- oder landesweiten Durchschnittswerten sind im Regelfall zum Nachweis der Erdrosselungswirkung untauglich. Ihnen kommt allenfalls indizielle Bedeutung zu. Die tatsächlichen Feststellungen zur Frage der Erdrosselungswirkung sind auf den Geltungsbereich der Steuersatzung zu beschränken.
- Im Übrigen kann bereits die Entwicklung der Anzahl von Spielautomatenbetriebe und der dort aufgestellten Spielgeräte vor und nach Einführung der Vergnügungssteuer mit einem neuen Maßstab und Steuersatz ein schlüssiges Indiz für die fehlende Erdrosselungswirkung der Steuer darstellen (BVerwG, Beschluss vom 26.10.2011 – 9B 16.11, NVwZ-RR 2012, 38, GK BW 2012 Nr. 57; OVG Münster, Urteil vom 23.6.2010 – 14 A 597/09).
- Im Falle einer erdrosselnden Wirkung des Steuersatzes müssten die schwächsten Anbieter aus dem Markt ausscheiden, ohne dass neue ihren Platz einnehmen, so dass eine Tendenz zum Absterben der Branche erkennbar wird (OVG Münster, Beschluss vom 10.06. 2011 – 14 A 652/11).
- Weil die Höhe des Steuersatzes allein noch keinen Rückschluss auf die erdrosselnde Wirkung zulässt, kann die „Erdrosselungsgrenze“ nicht in Form eines generell zu bestimmenden prozentualen Steuerhöchstsatzes festgelegt werden. Die verfassungsrechtliche Zulässigkeit des Steuersatzes hängt von den konkreten Umständen des Einzelfalles ab; ein festgesetzter Steuersatz von 20 Prozent auf die Bruttokasse kann nicht per se als erdrosselnd angesehen werden (VGH Baden-Württemberg, NKU vom 11.07.2012 – 2 S 2995/11, GHJ 2012, 285).

Im Gegensatz zu Gebühren- und Beitragssätzen werden Steuersätze nicht im Rahmen einer Kalkulation ermittelt (für Steuer gilt keine Kostendeckungsgrenze). Die Gemeinden sind beim Erlass einer Steuersatzung auch nicht verpflichtet, die mit der Erhebung der Steuer verbundenen Belastungen der Steuerpflichtigen zu ermitteln und mit ihren eigenen Interessen abzuwägen. Die Rechtmäßigkeit der Höhe des Steuersatzes beurteilt sich nicht nach den für Ermessensverwaltungsakte geltenden Kriterien, sondern ausschließlich danach, ob der Steuersatz mit höherrangigem Recht in Einklang steht (OVG Lüneburg, Beschluss vom 08.11.2010 – 9 LA 199/09, ZKF 2010 S. 287). Somit ist es innerhalb der sich aus § 9 Abs. 4 KAG und den anderen höherrangigen Vorschriften folgenden Grenzen der einzelnen Gemeinde überlassen, ob und welche örtliche Verbrauch- oder Aufwandsteuer sie erheben möchte sowie den jeweiligen Steuersatz nach ihrem Ermessen zu bestimmen. Da dem Satzungsgeber die Verhältnisse der Steuerpflichtigen nicht bekannt sind, obliegt es dem Steuerpflichtigen, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Steuer „erdrosselnd“ wirkt (VGH Baden-Württemberg, NKU vom 11.07.2012, 2 S 2995/11, GHJ 2012, 285). Hierzu muss der Automatenaufsteller die Kostensituation des eigenen Betriebes substantiiert vortragen. Die gerichtliche Aufklärung findet ihre Grenze, wo die Beteiligten ihrer Pflicht zur Mitwirkung an der Aufklärung des Sachverhalts nicht nachkommen (BVerwG, Beschluss vom 22.01.1971 – IV B 144.70, DVBl. 1972, 81).

Mindeststeuersatz

Die Erhebung einer Mindeststeuer (z. B. pro Monat und Gerät) ist grundsätzlich zulässig, auch wenn dies zu einer Höherbelastung von Geräteaufstellern mit geringeren Einspielergebnissen führt. Die Ungleichbehandlung wird durch den mit der Mindestbesteuerung verfolgten Lenkungszweck (Eindämmung der Spielsucht) gerechtfertigt (BVerfG, Beschluss vom 03.09.2009 – 1 BvR 2384/08, NVwZ 2010, 313). Der Mindeststeuersatz als Ersatzmaßstab darf nicht den oberhalb der Mindeststeuer durch prozentuale Besteuerung des Einspielergebnisses geschaffenen Wirklichkeitsmaßstab in seiner tatsächlichen Besteuerungswirkung in Frage stellen (VGH Baden-Württemberg, Beschluss vom 21.07.2008 – 2 S 2706/07). Dies wäre dann der Fall, wenn die Höhe des (Mindest-)Steuersatzes dazu führt, dass er zur Regelbesteuerung wird.

Differenzierung nach Aufstellungsort

Mit Beschluss vom 25.01.1995 (8 N 2.93, BWGZ 1995, 394, ZKF 1996, 108) hat das Bundesverwaltungsgericht wegen des in den Einspielergebnissen zum Ausdruck kommenden „typen-bedingten“ Unterschieds eine Differenzierung der Steuersätze zwischen Gaststättenaufstellung und Spielhallenaufstellung verlangt. Diese Rechtsprechung, die sich noch auf den früheren Stückzahlmaßstab bezogen hat, hat sich durch die Umstellung auf umsatzbezogene Maßstäbe erledigt, denn jetzt wird wirklichkeitsnah ermittelt, wie hoch die Einspielergebnisse an den jeweiligen Aufstellungsorten sind. Dadurch steigt die Steuerschuld proportional zum Umsatz pro Gerät, so dass sich eine höhere Steuerbelastung von Spielgeräten in Spielhallen bereits maßstabsbedingt ergibt.

Es handelt sich deshalb bei Spielgeräten in Spielhallen und solchen an anderen Aufstellungsorten nicht um wesentlich ungleiche Sachverhalte, die ungleich behandelt werden müssen (VGH Baden-Württemberg, NKU vom 13.12.2012 – 2 S 1010/12).

Gewaltspielgeräte

Für Gewaltspielgeräte („Killerautomaten“) kann ein erhöhter Steuersatz festgesetzt werden, der den Lenkungszweck verfolgt, die Aufstellung solcher Geräte einzuschränken. Die Geräte, für die der erhöhte Steuersatz Anwendung finden soll, müssen in der Satzung inhaltlich hinreichend bestimmt werden. Zwar ist eine Regelung, die auf „Geräte, mit denen Gewalttätigkeit gegen Menschen dargestellt wird oder die eine Verherrlichung oder Verharmlosung des Kriegs zum Gegenstand haben“ abhebt, hinreichend bestimmt (so OVG Lüneburg, Urteil vom 15.02.1989 – 13 C 2/87, NVwZ 1989, 5); gleichwohl wird die Frage im Einzelfall nicht einfach zu beurteilen sein, ob tatsächlich die tatbestandlichen Voraussetzungen erfüllt werden. Meinungsverschiedenheiten zwischen Aufsteller und Kommune sind deshalb vorprogrammiert. Vor diesem Hintergrund hat der Gemeindegemeinderat schon bisher im Satzungsmuster auf eine Besteuerung von Gewaltspielgeräten verzichtet. Letztlich muss jede Gemeinde selbst entscheiden, ob sie hierfür ein Bedürfnis erkennt.

Einbruchdiebstahl

Bei Minderung des Kassensinhalts in einem Geldspielgerät aufgrund eines Diebstahls bleibt dies bei der Festsetzung der Vergnügungssteuer nach dem Einspielergebnis außer Betracht, weil die Folgen eines Verlustes des Kassensinhalts in die Risikosphäre des Aufstellers fallen (VGH Baden-Württemberg, Beschluss vom 04.05.2012 – 2 S 207/12, DÖV 2012, 647). Bei solchen Geldbeträgen handelt es sich nicht um „Fehlgeld“, weil es sich nicht um aufwandsfremde Positionen handelt, sondern um Beträge, die der Spieler zu seinem Vergnügen eingesetzt hatte und die deshalb der Besteuerung zu unterwerfen sind (VG Stuttgart, Urteil vom 14.12.2011 – 8 K 2682/11, GK BW 2012 Nr. 34).

Zu § 9 – Anzeigepflichten

Die am abgabenrechtlichen Verfahren Beteiligten sind gemäß § 3 KAG i.V. mit den §§ 90 ff AO verpflichtet, bei der Ermittlung des Sachverhalts (der grundsätzlich dem Steuergläubiger obliegt) mitzuwirken. Diese allgemeine Mitwirkungspflicht (die im Einzelfall durch Verwaltungsakt zu konkretisieren ist) kann die Gemeinde durch die Steuersatzung dahingehend präzisieren, dass den Steuerpflichtigen generell geltende Mitwirkungspflichten auferlegt werden. Das Satzungsmuster beschränkt die Mitwirkung in Absatz 1 auf das Anzeigen der Aufstellung bzw. der Entfernung von Spielgeräten. Der Inhalt der Anzeige wird in Absatz 2 geregelt.

Die Nichtbeachtung oder die Nichteinhaltung der Anzeigefrist durch den Steuerschuldner führt zu einer Anlaufhemmung bei der Festsetzungsverjährung gemäß § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO. Der Beginn der Festsetzungsfrist wird längstens 3 Jahre hinausgeschoben.

Verweigert der Steuerschuldner seine Mitwirkungspflicht oder kommt er den Pflichten nicht in vollem Umfang nach, kann die Gemeinde die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 162 AO i.V. mit § 3 KAG schätzen.

Anzeigepflichtig ist neben dem Aufsteller der Spielgeräte auch der Besitzer der für die Aufstellung benutzten Räumlichkeiten oder Grundstücke. Die Anzeigepflicht ist erfüllt, wenn einer der Beteiligten die Anzeige gegenüber der Gemeinde erklärt.

Zu § 10 – Steuererklärung

Die Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärung ist mit der Entstehung der Steuerschuld gemäß § 5 Abs. 3 abzustimmen. Die Leitfassung des Satzungsmusters geht davon aus, dass die Steuerschuld vierteljährlich entsteht. Dementsprechend ist die Steuererklärung vierteljährlich abzugeben. Gleichwohl müssen in der Steuererklärung der Inhalt der Bruttokasse getrennt nach Spielgerät und Kalendermonat abgegeben werden. Grundlage hierfür ist die Regelung in § 6 Abs. 1, wonach als Steuerbemessungszeitraum der Kalendermonat bestimmt wird. Da eine Verrechnung der Umsätze mit Folgemonaten nicht möglich ist, muss eine nach Monaten getrennte Meldung erfolgen.

Wird abweichend vom Satzungsmuster in § 6 Abs. 1 das Vierteljahr als Bemessungszeitraum bestimmt, entfällt eine nach Monaten getrennte Meldung. In § 10 Abs. 1 kann dann der Zusatz „getrennt nach Kalendermonat je Spielgerät“ gestrichen werden.

Soll abweichend vom Satzungsmuster die Steuerschuld gemäß § 5 Abs. 3 monatlich entstehen, muss auch die Steuererklärung je Monat abgegeben werden. § 10 Abs. 1 und 2 ist entsprechend anzupassen.

Die Satzung sieht vor, dass der Steuererklärung nur auf Anforderung alle Zählwerks-Ausdrucke anzuschließen sind. Alternativ kann die Satzung auch verlangen, dass jeder Steuererklärung die Zählwerksausdrucke beizufügen sind. Unterlässt es der Erklärungspflichtige, die Ausdrucke beizufügen, rechtfertigt das Unterlassen im Regelfall nicht die Festsetzung eines Verspätungszuschlags gemäß § 152 Abs. 1 AO i.V. mit § 3 KAG. Auch eine mangelhaft oder unvollständige Erklärung stellt eine Steuererklärung dar (OVG Münster, Urteil vom 26.10.2010 – 14 A 1409/08, KStZ 2011, 59).

Sonstige Regelungen

§ 3 KAG regelt, welche Bestimmungen der Abgabenordnung auf Kommunalabgaben sinngemäß anwendbar sind. Es liegt im Ermessen jeder Gemeinde, ob sie derartige Regelungen, z. B. zum Verspätungszuschlag oder zu Sicherheitsleistungen in die örtliche Satzung übernimmt. Das Satzungsmuster verzichtet auf eine solche Übernahme.

Verspätungszuschlag

Nach § 152 Abs. 1 AO i.V. mit § 3 KAG kann gegen denjenigen, der seiner Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung (bei der Vergnügungssteuer: § 10 Abs. 1) nicht oder nicht fristgemäß nachkommt, ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden. Der Verspätungszuschlag darf gemäß § 152 Abs. 2 AO i.V. mit § 3 KAG 10 Prozent der festgesetzten Steuer nicht übersteigen und höchstens 25.000 Euro betragen.

Sicherheitsleistung

Nach § 221 AO i.V. mit § 3 KAG kann die Behörde verlangen, dass die Abgabe zu einem von ihr zu bestimmenden Zeitpunkt zu entrichten ist, wenn eine Abgabe mehrfach nicht rechtzeitig entrichtet wurde. An Stelle der Vorverlegung der Fälligkeit kann auch eine Sicherheitsleistung verlangt werden. Die Art der Sicherheitsleistung regelt § 241 Abs. 1 AO i.V. mit § 3 KAG.

Vorauszahlungen

Die Abgabenordnung enthält keine gesetzliche Grundlage zur Erhebung von Vorauszahlungen. Hierzu ist eine ausdrückliche Ermächtigung im KAG erforderlich, wie sie in § 9 Abs. 5 durch das KAG-Änderungsgesetz 2005 aufgenommen wurde. Sollen Vorauszahlungen erhoben werden, muss dies in der örtlichen Satzung geregelt werden. Eine „Kann-Regelung“, die die Erhebung von Vorauszahlungen in das Ermessen der Gemeinde stellt, ist zu unbestimmt. In der Satzung ist zu regeln, ob eine Vorauszahlung erhoben wird, wann diese entsteht, in welcher Höhe sie erhoben wird und wann sie fällig wird.

Das Satzungsmuster enthält keine Vorauszahlungsregelung, weil als Abrechnungszeitraum das Vierteljahr bzw. alternativ der Kalendermonat bestimmt wird. Vorauszahlungen werden nur dann in Betracht kommen, wenn ein längerer Abrechnungszeitraum festgesetzt wird oder wenn die Vergnügungssteuer erst am Ende des Kalenderjahres entstehen soll.