BUNDESVERWALTUNGSGERICHT

BESCHLUSS

BVerwG 9 B 15.12
OVG 14 A 1645/09

In der Verwaltungsstreitsache

hat der 9. Senat des Bundesverwaltungsgerichts
am 21. Juni 2012
durch den Vorsitzenden Richter am Bundesverwaltungsgericht Dr. Bier,
den Richter am Bundesverwaltungsgericht Dr. Nolte und
die Richterin am Bundesverwaltungsgericht Buchberger

beschlossen:

Die Beschwerde der Klägerin gegen die Nichtzulassung der Revision in dem Urteil des Oberverwaltungsgerichts für das Land Nordrhein-Westfalen vom 7. Februar 2012 wird zurückgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Beschwerdeverfahrens.

Der Wert des Streitgegenstandes wird für das Beschwerdeverfahren auf 248 160 € festgesetzt.

G r ü n d e :

1 Die Beschwerde, die sich auf die Zulassungsgründe der grundsätzlichen Bedeutung, der Divergenz und des Verfahrensmangels stützt (§ 132 Abs. 2 Nr. 1 - 3 VwGO), bleibt ohne Erfolg.

2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache gemäß § 132 Abs. 2 Nr. 1 VwGO zuzulassen. Grundsätzlich bedeutsam im Sinne dieser Vorschrift ist eine Rechtssache nur, wenn für die angefochtene Entscheidung der Vorinstanz eine konkrete, fallübergreifende und bislang ungeklärte Rechtsfrage des revisiblen Rechts von Bedeutung war, deren Klärung im Revisionsverfahren zu erwarten ist und zur Erhaltung der Einheitlichkeit der Rechtsprechung oder zur Weiterentwicklung des Rechts geboten erscheint. Den Darlegungen der Beschwerde lässt sich nicht entnehmen, dass diese Voraussetzungen im vorliegenden Fall erfüllt sind.

3 Im Hinblick auf näher bezeichnete Aspekte des Spieleinsatzes als Bemessungsmaßstab für die Vergnügungssteuer in Form der Spielautomatensteuer will die Beschwerde geklärt wissen:

> „Kann unter den gegebenen tatsächlichen Voraussetzungen der Geldspielgeräte im hier fraglichen Besteuerungszeitraum der Einsatz zum ordnungsgemäßen Maßstab für die Erhebung der Vergnügungssteuer gemacht werden? Kann dies insbesondere vor dem Hintergrund geschehen, dass bei verschiedenen Geräten verschiedene Dinge unter der Position 'Einsatz' vom Gerät in den Auslesestreifen ausgewiesen werden und dass es sich hierbei um verschiedene tatsächliche Vorgänge handelt? Kann dies insbesondere auch vor dem Hintergrund geschehen, dass … Geräte, die einen Punktespeicher besitzen - wobei es sich um die Mehrzahl der auf dem Markt befindlichen Geräte handelt - unterschiedliche Vorgänge im Gerät gar nicht beim Einsatz erfassen bzw. beim Einsatz erfassen, obwohl kein Spiel durchgeführt wird? Liegt hier noch eine gleichheitsgerechte Besteuerung vor, wenn diese unterschiedlichen Aspekte jeweils mit dem Begriff des 'Einsatzes' ausgedrückt werden und daher unter dieser Position ein in steuerlichem Sinne nicht relevanter Posten erfasst wird?“

4 Diese Fragen rechtfertigen die Zulassung der Revision nicht. Soweit sie einer generellen und abstrakten Klärung überhaupt zugänglich sind, bedarf es dazu keiner Durchführung eines Revisionsverfahrens, da die einschlägigen Grundsätze in der höchstrichterlichen Rechtsprechung bereits geklärt sind.

5 Bei der Vergnügungssteuer in Form der Spielautomatensteuer, die zwar von dem Veranstalter des Vergnügens erhoben wird, aber auf die Vermögensaufwendungen der einzelnen Spieler zielt, ist deren individuell tatsächlich getätigter Vergnügungsaufwand die sachgerechteste Bemessungsgrundlage (vgl. Urteil vom 10. Dezember 2009 - BVerwG 9 C 12.08 - BVerwGE 135, 367 Rn. 22 = Buchholz 401.68 Vergnügungssteuer Nr. 47 m.w.N.). Ein Vergnügungsaufwand wird durch jeden Einwurf von Geld in ein Spielgerät zu Spielzwecken und durch jede Verwendung nicht ausbezahlter Gewinne zur Durchführung weiterer Spiele getätigt. Mit der Entscheidung, sich einen Gewinn nicht auszahlen zu lassen, sondern ihn für weitere Spiele einzusetzen, betätigt der Spieler einen neuen Vergnügungsaufwand, der wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zum Ausdruck bringt. Demzufolge bildet der Gesamtbetrag der in ein Spielgerät eingeworfenen Geldbeträge und der für weitere Spiele eingesetzten Gewinne den Vergnügungsaufwand aller sich an dem Spielgerät vergnügenden Spieler ab (Urteil vom 10. Dezember 2009 a.a.O. Rn. 24). Ein in diesem Sinne steuerlich relevan-

ter Spieleinsatz liegt erst dann vor, wenn der Spieler die Verfügungsmacht über die in ein Spielgerät eingeworfenen Bargeldbeträge oder über die unmittelbar zum Weiterspielen genutzten Gewinne endgültig verloren hat. Werden noch nicht endgültig für das Spielen verbrauchte Teilbeträge aufgrund einer Verfügung des Spielers an diesen zurückgezahlt, fehlt es grundsätzlich an einem der Besteuerung unterliegenden Aufwand für die Nutzung der Spielgeräte. Soweit allerdings die Geräte eine in diesem Sinne zutreffende Ermittlung des Spieleinsatzes nicht ermöglichen, können Pauschalierungen zulässig sein, insbesondere wenn steuerliche Nachteile des Veranstalters dabei durch Vorteile ausgeglichen werden (BFH, Urteil vom 7. Dezember 2011 - II R 51/10 - juris Rn. 29, 62).

6 Die Beschwerde zeigt nicht auf, inwieweit das erstrebte Revisionsverfahren über diese bereits grundsätzlich geklärten Gesichtspunkte hinaus Anlass bieten könnte, bislang ungeklärte, verallgemeinerungsfähige Rechtsfragen des revisiblen Rechts fallübergreifend zu beantworten. Dies gilt zumal deshalb, weil das Oberverwaltungsgericht unter Bezugnahme auf sein Urteil vom 23. Juni 2010 - 14 A 597/09 - u.a. darauf abgehoben hat, dass der Maßstab des durch den Auslesestreifen des Spielgerätes dokumentierten „Spieleinsatzes“ im Durchschnitt einen sicheren Schluss auf den tatsächlichen Spieleraufwand erlaube, weil die vom zufälligen Spielerverhalten abhängigen technischen Defizite der Erfassung des Aufwandes (Verwendung von Gewinnen zum Weiterspielen und Rückbuchungen aus dem Punktespeicher ohne Spiel) sich statistisch gleich auf alle Punktespeichergeräte verteilten (vgl. dazu auch Beschluss vom 28. Dezember 2011 - BVerwG 9 B 53.11 - NVwZ 2012, 512 Rn. 12 m.w.N.). Demgegenüber erschöpft sich die Beschwerde nach Art einer Revisionsbegründung darin, das Urteil des Oberverwaltungsgerichts unter verschiedenen rechtlichen Gesichtspunkten inhaltlich anzugreifen. Die behauptete grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache kann sie damit nicht belegen.

7 2. Die Zulassung der Revision kann auch nicht auf die behauptete Abweichung des angefochtenen Urteils von den genannten Urteilen des Bundesverwaltungsgerichts vom 10. Dezember 2009 und des Bundesfinanzhofs vom 7. Dezember 2011 gestützt werden. Abgesehen davon, dass der Bundesfinanzhof nicht zu den im Sinne von § 132 Abs. 2 Nr. 2 VwGO divergenzfähigen Gerich-

ten zählt, ist eine Abweichung nur dann hinreichend bezeichnet, wenn die Beschwerde einen inhaltlich bestimmten, die angefochtene Entscheidung tragenden abstrakten Rechtssatz benennt, mit dem die Vorinstanz einem die Divergenzentscheidung tragenden abstrakten Rechtssatz widersprochen hat. Dem genügt die Beschwerde nicht. Sie rügt - vermeintliche - Rechtsanwendungsfehler des Berufungsgerichts, arbeitet aber keine das Berufungsurteil tragenden abstrakten Rechtssätze heraus, mit denen es sich zu Rechtssätzen, die die Urteile des Bundesverwaltungsgerichts bzw. des Bundesfinanzhofs tragen, in Widerspruch gesetzt hat.

8 3. Die Revision ist schließlich auch nicht wegen eines Verfahrensmangels (§ 132 Abs. 2 Nr. 3 VwGO) zuzulassen. Ohne Erfolg beanstandet die Beschwerde einen Verstoß gegen den Amtsermittlungsgrundsatz (§ 86 Abs. 1 VwGO) im Zusammenhang mit der von ihr behaupteten erdrosselnden Wirkung der Spielautomatensteuer. Die Rüge mangelnder Sachaufklärung erfordert die substantiierte Darlegung, welche Tatsachen auf der Grundlage der materiellrechtlichen Auffassung des Oberverwaltungsgerichts aufklärungsbedürftig waren, welche für erforderlich und geeignet gehaltenen Aufklärungsmaßnahmen hierfür in Betracht kamen, welche tatsächlichen Feststellungen dabei voraussichtlich getroffen worden wären und inwiefern diese unter Zugrundelegung der materiellrechtlichen Auffassung des Oberverwaltungsgerichts zu einer für den Beschwerdeführer günstigeren Entscheidung hätten führen können (stRspr, vgl. zuletzt Beschluss vom 28. Dezember 2011 a.a.O. Rn. 3 m.w.N.). Daran fehlt es hier in mehrfacher Hinsicht.

9 Das Oberverwaltungsgericht hat zur Feststellung, dass der umstrittenen Vergnügungssteuer die befürchtete erdrosselnde Wirkung fehle, maßgeblich auf die Bestandsentwicklung der Spielautomatenbetriebe und Geldspielgeräte in Dortmund seit dem Erlass der maßgeblichen Satzung abgestellt, die noch nicht einmal eine Lenkungswirkung der Steuer und erst recht keine Tendenz zum Absterben der Spielgerätebranche erkennen lasse; auch zum Stichtag 31. Dezember 2011 sei die Zahl der Spielhallen in Dortmund nicht rückläufig gewesen. Soweit die Beschwerde demgegenüber auf dem Erfordernis einer Beweiserhebung beharrt, übergeht sie den Umstand, dass in der mündlichen Verhandlung

des Berufungsgerichts ein Beweisantrag nicht gestellt worden ist. Die Nichtzulassungsbeschwerde ist kein Mittel, um unterbliebene Beweisanträge nachträglich zu kompensieren. Die Beschwerde legt auch nicht schlüssig dar, inwieweit sich dem Oberverwaltungsgericht ohne förmlichen Beweisantrag die von ihr vermisste weitere Sachverhaltsaufklärung hätte aufdrängen müssen. Bei der Rüge, das Oberverwaltungsgericht hätte durch Befragen von Spielgeräteaufstellern klären müssen, ob die vorhandenen Betriebe erhebliche Außenstände haben oder gar überschuldet sind, ist schon die Möglichkeit entsprechender gerichtlicher Aufklärungsmaßnahmen nicht hinreichend dargelegt, zumal jene Unternehmen nicht Verfahrensbeteiligte sind und es um Betriebsinterna geht. Ferner ist nicht dargetan, dass und weshalb etwaige Außenstände anderer Unternehmen bei typisierender Betrachtung auf deren vergnügungssteuerbedingtes wirtschaftliches Unvermögen zurückzuführen sind. Generell ist nicht erkennbar, weshalb ein wirtschaftlich denkender Unternehmer seinen Betrieb über längere Zeit fortführen und sogar noch weitere Spielgeräte anschaffen oder neue Spielhallen eröffnen sollte, wenn es ihn wegen der Höhe der zu entrichtenden Vergnügungssteuer nicht möglich wäre, Gewinn zu erzielen (vgl. auch hierzu Beschluss vom 28. Dezember 2011 a.a.O.).

10 Aus den genannten Gründen kann die Beschwerde auch mit der Gehörsrüge, die sie im Zusammenhang mit der behaupteten Erdrosselungswirkung erhebt, nicht durchdringen. Der Beschwerdebegründung kann nicht entnommen werden, dass das Oberverwaltungsgericht entscheidungserhebliches Vorbringen der Klägerin übergangen hat.

11 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 2 VwGO, die Festsetzung des Streitwertes aus § 52 Abs. 3, § 47 Abs. 1 und 3 GKG.

Dr. Bier Dr. Nolte Buchberger