

Die Senatorin für Finanzen · Schillerstr. 1 · 28195 Bremen

Bundesverfassungsgericht

Erster Senat

Postfach 1771

76006 Karlsruhe

Auskunft erteilt
Hansjörg Buechner

Zimmer 468

Tel. (0421) 361 10974

Fax (0421) 496 10974

E-Mail

Hansjoerg.Buechner@finanzen.bremen.de

Datum und Zeichen
Ihres Schreibens

Mein Zeichen
(bitte bei Antwort angeben)
13-1

Bremen, 23. August 2011

Stellungnahme

In der Rechtssache 1 BvL 11/10

betreffend das dem Bundesverfassungsgericht mit Beschluss vom 18. August 2010 vorgelegte Entscheidungsersuchen in dem dort anhängigen Rechtsstreit

R. GmbH

gegen

Finanzamt B.

äußert sich der Senat der Freien Hansestadt Bremen, vertreten durch die Bürgermeisterin Karoline Linnert, wie folgt:

§ 3 Abs. 1 des Bremischen Vergnügungsteuergesetzes vom 14. Dezember 1990 in der Fassung der Änderung vom 21. November 2006 (VergnStG BR a.F.) fand bis zur Neuregelung ab 1. Januar 2010 Anwendung.

Sollte das Gericht die Rechtsauffassung des vorlegenden Finanzgerichts, § 3 Abs. 1 VergnStG BR a.F. sei verfassungswidrig, bestätigen, wäre eine Unvereinbarkeitserklärung

Dienstgebäude

Schillerstr. 1
28195 Bremen

Internet: <http://www.finanzen.bremen.de/>

Briefkästen

Richtweg 25
Rövekamp 12



Eingang

Schillerstr. 1
28195 Bremen

Telefax

(0421) 361 4978

Bankverbindungen

Bremer Landesbank (BLZ 290 500 00) Kto. 1070115000
Sparkasse Bremen (BLZ 290 501 01) Kto. 1090653
Deutsche Bundesbank,
Filiale Bremen (BLZ 290 000 00) Kto. 29001565

mit einer Weitergeltungsanordnung angezeigt, um den schutzwürdigen Belangen der Freien Hansestadt Bremen gerecht zu werden:

Zum damaligen Zeitpunkt war die Rechtsprechung zur Abkehr von der typisierenden Betrachtungsweise der Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeit hin zu einem individuellen Maßstab noch in Änderung begriffen und damit nicht abgeschlossen. Eine Verpflichtung zur Neuregelung des Vergnügungsteuergesetzes war somit für den Bremischen Gesetzgeber nicht absehbar. Für die vorübergehende Weitergeltung des Stückzahlmaßstabs spricht außerdem das Interesse des betroffenen Bundeslandes an einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung. Diese wäre andernfalls wegen eines drohenden Einnahmeausfalls von mindestens 4,3 bis maximal 10,7 Mio. € ungewiss, was mit elementaren Prinzipien der Haushaltssicherheit, nicht vereinbar wäre. Für die weitere Anwendbarkeit des bremischen Vergnügungsteuergesetzes spricht auch die Einhaltung eines gleichmäßigen Verwaltungsvollzugs, da sich – aufgrund der weitgehend schon abgeschlossenen Veranlagung – die nachträgliche Ermittlung der jeweiligen Spieleinsätze als schwierig gestalten würde.

I. Einleitung

Das vorliegende Ersuchen des Finanzgerichts Bremen wirft im Wesentlichen die Frage auf, ob § 3 Abs. 1 VergnStG BR a.F. - aufgrund der dort normierten Steuerbemessung nach dem Stückzahlmaßstab - mit dem Grundgesetz unvereinbar ist. Die Klägerin wurde im streitbefangenen Zeitraum vom 1. Dezember 2007 bis zum 28. Februar 2009 der Vergnügungsteuer nach dem Stückzahlmaßstab unterworfen. Der Senat der Freien Hansestadt Bremen ist der Ansicht, dass die Besteuerung nach dem Stückzahlmaßstab des § 3 Abs. 1 VergnStG BR a.F. noch für eine Übergangszeit bis zum Inkrafttreten des Gesetzes zur Änderung des VergnStG BR vom 22. Dezember 2009 (Brem.GBl. 2009, 560) am 1. Januar 2010 - mit dem das Einspielergebnis als Maßstab für die Vergnügungsteuer eingeführt wurde - erfolgen durfte (nachfolgend unter II.). Hierfür spricht insbesondere, dass die Rechtsprechung zur Abkehr von der typisierenden Betrachtungsweise hin zu einem individuellen Maßstab noch in Änderung begriffen und nicht abgeschlossen war. Für die vorübergehende Weitergeltung des Stückzahlmaßstabs spricht auch das Interesse des (betroffenen) Bundeslandes Bremen an einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung sowie an einem gleichmäßigen Verwaltungsvollzug für Zeiträume einer weitgehend schon abgeschlossenen Veranlagung (nachfolgend unter III.). Aus diesem Grunde war es auch nicht erforderlich, die

Bemessungsgrundlage für den streitigen Zeitraum vom 1. Dezember 2007 bis zum 28. Februar 2009 rückwirkend neu zu regeln (nachfolgend unter IV.).

II. Entwicklung der Rechtsprechung zum Stückzahlmaßstab und hieraus folgende Prüfaufträge

1. Entwicklung der Rechtsprechung

Die landesgesetzlich geregelte Vergnügungsteuer für den Betrieb von Spiel- und Unterhaltungsautomaten in Spielhallen oder ähnlichen Unternehmen wurde bis zum Kalenderjahr 2009 regelmäßig nach dem Stückzahlmaßstab bemessen. Die Entwicklung der Rechtsprechung war für die Art der Steuerbemessung wesentlich:

Erstmalig im Jahr 1999 hat das Bundesverwaltungsgericht mit seinem Urteil vom 22. Dezember 1999 – 11 CN 1.99 – entschieden, dass das Festhalten am Stückzahlmaßstab unter bestimmten Umständen einen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG darstellen könnte. In diesem Zusammenhang stellte es aber den Pauschalmaßstab nicht als solchen in Frage.

Mit Beschluss vom 3. Mai 2001 – BvR 624/00 – deutet das BVerfG eine Überprüfung der Entscheidung - die pauschale Besteuerung unter dem Gesichtspunkt der Praktikabilität sei zulässig - an, sobald durch den Einbau manipulationssicherer Zählwerke das von den Spielern im Einzelfall aufgewendete Entgelt elektronisch exakt erfasst werden könne.

Im Rahmen zweier Urteile vom 13. April 2005 – 10 C 5.04 / 10 C 9/04 – (BVerwGE 123, 218) konkretisierte das Bundesverwaltungsgericht seine im Jahre 1999 entwickelte Rechtsprechung dahingehend, dass es den Stückzahlmaßstab für Geldspielgeräte weiterhin als zulässig ansah, soweit keine übergroßen Schwankungsbreiten bei den Einspielergebnissen nachgewiesen wurden. Diese Rechtsprechung wurde im Jahr 2007 auch vom Bundesfinanzhof mit Urteil vom 26. Februar 2007 – II R 2/05 – übernommen (der BFH sah im Vorfeld bereits in seinem Urteil vom 29.03.2006 – II R 59/04 – die Besteuerung von Geldspielgeräten in Spielhallen durch das Hamburgische Spielgerätesteuergesetz in den Jahren 1995 und 1996 als verfassungsgemäß an).

Seit der Entscheidung des BVerfG vom 4. Februar 2009 – 1 BvL 8/05 – (BVerfGE 123, 1) erweist sich der Stückzahlmaßstab unter den geltenden Bedingungen als ungeeignet, da

frühere Annahmen des BVerfG zur Rechtfertigung der Tauglichkeit des Stückzahlmaßstabs für die Spielgerätebesteuerung angesichts der technischen und wirtschaftlichen Entwicklung in diesem Bereich und der damit einhergehenden Erkenntnismöglichkeiten nicht weiter aufrechterhalten werden können. Aufgrund der mittlerweile vorhandenen technischen Auslesemöglichkeiten bei den Geldspielgeräten ist ab diesem Zeitpunkt davon auszugehen, dass der Stückzahlmaßstab mit dem Gleichheitssatz des Art. 3 Abs.1 GG nicht mehr vereinbar ist. Diese Entscheidung des Gerichts veranlasste den Landesgesetzgeber mit Wirkung ab dem 1. Januar 2010 Geldspielgeräte – im Einklang mit der Verfassung – auf Basis des Einzilergebnisses zu besteuern.

Für den Gesetzgeber stellt sich bei einer schrittweisen Änderung der Rechtsprechung wie hier – Abkehr von der typisierenden Betrachtungsweise hin zu einem individuellen Maßstab – stets die Frage, wann er diese Rechtsprechung durch eine Gesetzesänderung berücksichtigen soll. Hierbei spielen Erwägungen der Haushaltssicherheit, der Administrierbarkeit neuer Regelungen, aber auch insbesondere Rechtssicherheit bezüglich eines neuen Wirklichkeitsmaßstabes eine Rolle. Festzuhalten ist: Der bremische Gesetzgeber hat in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit dem Beschluss des BVerfG vom 4. Februar 2009 (a.a.O.) die aus dieser Entscheidung notwendigen Konsequenzen gezogen.

2. Stückzahlmaßstab als zulässiger Steuermaßstab für die Besteuerung des Spielvergnügens

Bei der Beurteilung der Frage, ob die Besteuerung des Spielvergnügens in den Streitjahren verfassungsgemäß ist, musste zunächst untersucht werden, ob die Verwendung eines am wirklichen Spielaufwand orientierten Maßstabes in den Streitjahren so zwingend war, dass sich das Gestaltungsermessen des Gesetzgebers zu der Pflicht verengte, von der pauschalen Besteuerung abzurücken. Für den Fall, dass der Gesetzgeber diese Pflicht hatte, war die Frage zu beantworten, ab welchem Zeitpunkt diese Verpflichtung bestand.

- **Vorlagebeschluss FG Bremen vom 18. August 2010 – 2 K 19/10 (1) –**

Das vorliegende Gericht leitet den Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz für den in Rede stehenden Zeitraum aus der in § 3 Abs. 1 VergnStG BR a.F. normierten Bemessungsgrundlage für die Vergnügungssteuer bei Spielautomaten mit Gewinnmöglichkeit in Form des Stückzahlmaßstabs ab. Der Stückzahlmaßstab ist nach Auffassung des Gerichts aus strukturellen Gründen für die Bemessung der Vergnügungssteuer insgesamt ungeeignet, da er

jedenfalls nicht typischerweise den Vergnügungsaufwand der Spieler abbildet. Zur weiteren Begründung wiederholt der Senat die Ausführungen des BVerfG in BVerfGE 123, 1, 29 ff. (unter II.2.).

Die vom FG Bremen dargelegten Gründe vernachlässigen jedoch die seinerzeitige Rechtsauffassung und die insoweit von der Rechtsprechung aufgestellten Maßstäbe für die Zulässigkeit des Stückzahlmaßstabs aufgrund der Urteile des BVerwG vom 13. April 2005.

- **Urteile des BVerwG vom 13. April 2005, - 10 C 8/04 / 10 C 9/04 - (BVerwGE 123, 218)**

Wie bereits zuvor ausgeführt sah das BVerwG die Steuererhebung nach dem Stückzahlmaßstab als zulässig an, wenn keine großen Schwankungsbreiten bei den Einspielergebnissen nachgewiesen werden. Danach war die Erhebung einer Spielgerätesteuern auf Gewinnspielautomaten dann nicht mehr mit Art. 105 Abs. 2a GG vereinbar, wenn die Einspielergebnisse der Geräte in einem längeren Zeitraum mehr als 50 % vom Durchschnitt der Einspielergebnisse der Automaten gleicher Art abwichen. In einem solchen Fall fehle der für die Aufwandsteuer gebotene zumindest lockere Bezug zwischen Steuermaßstab und Vergnügungsaufwand der Spieler (vgl. BVerwGE 133, 218 <226 ff., 232>; dem folgend BFHE 217, 280 <286>).

Fraglich erscheint deshalb für den streitgegenständlichen Sachverhalt, ob der Bremische Gesetzgeber bereits im Zuge der Urteile des BVerwG vom 13.04.2005 – 10 C 8/04 / 10 C 9/04 – dazu verpflichtet gewesen wäre, die Verfassungswidrigkeit des Bremischen Vergnügungsteuergesetz anzunehmen und eine Neuregelung des Gesetzes herbeizuführen.

Eine solche Pflicht ist zu verneinen, da in den in Bremen zu beurteilenden Einzelfällen entweder keine weiteren Nachweise für eine Verletzung der Schwankungsbreiten erbracht wurden oder dieser Nachweis im Einzelfall allenfalls nur einige wenige Geräte und kurze – teilweise unterbrochene – Zeiträume betraf, so dass eine zuverlässige abschließende Beurteilung des Stückzahlmaßstabs für das jeweilige Gemeindegebiet nicht möglich war. Insgesamt konnte in der Vergangenheit in keinem Fall die Feststellung getroffen werden, dass die Schwankungsbreite jenseits der vom Bundesverwaltungsgericht als maßgeblich angesehenen Grenze von 50% lag.

Dabei war zu berücksichtigen, dass die Rechtsprechung des BVerwG nicht zweifelsfrei zwischen Zeitraum und Umfang der Datenerhebung zur Feststellung der im Einzelfall erheblichen Schwankungsbreite der Einspielergebnisse differenzierte; dies allein erschwerte zusätzlich die Bestimmung der zulässigen Schwankungsbreite. Schließlich war es auch fraglich, ob die Steuer erhebende Behörde, die maßgebliche Landesbehörde oder der jeweilige Automatenaufsteller verpflichtet war, diese Daten zu erheben, so dass letztlich die insoweit vorliegenden Rechtsbehelfe daraufhin untersucht wurden, ob eine Verletzung der Schwankungsbreite vorlag. Unabhängig hiervon ist zu berücksichtigen, dass sowohl die Steuer erhebende Behörde als auch der klagende Automatenaufsteller auf entsprechende freiwillige Angaben der übrigen Aufsteller angewiesen waren, da diese auf der Grundlage der an dem Stückzahlmaßstab ausgerichteten Vergnügungsteuergesetz keiner Auskunftspflicht über die Einspielergebnisse der einzelnen Geräte unterlagen.

Aufgrund der zuvor dargestellten Schwierigkeiten, Fragestellungen und Unklarheiten, die die Entscheidungen des BVerwG aus dem Jahre 2005 beinhaltet, gab es keinen Anlass, vom Stückzahlmaßstab als Besteuerungsmaßstab abzuweichen.

- **Klarstellung durch das BVerfG im Jahre 2009**

Die im Fluss befindliche Rechtsprechung zum sog. Stückzahlmaßstab war erst mit Beschluss des BVerfG vom 4. Februar 2009 – 1 BvL 8/05 – (BVerfGE 123, 1) sowohl rechtlich als auch instanziell als abgeschlossen anzusehen. Die Entscheidung des BVerfG klärte abschließend, ob und unter welchen Voraussetzungen die Besteuerung des Spielvergnügens nach dem Stückzahlmaßstab weiter zulässig sein würde. Bis zu diesem Zeitpunkt war die Rechtsprechung – wie bereits die vorstehenden Ausführungen zeigen – als uneinheitlich anzusehen. Allein die Zahl der Gerichtsverfahren und die Tatsache, dass das BVerfG erst im Jahr 2009 in seiner Stellung als umfassendes Prüfungsorgan eine Entscheidung herbeiführte, rechtfertigt bereits die (vorübergehende) Beibehaltung des Stückzahlmaßstabs. Dabei ist daran zu erinnern, dass allein dem Bundesverfassungsgericht die Kompetenz zusteht, ein formelles, nachkonstitutionelles Gesetz zu verwerfen (vgl. Art. 100 Abs. 1 GG).

Vorliegend erfolgte somit keine beliebige Prolongation des eines beanstandeten Rechtszustands. Der Bremische Gesetzgeber kam vielmehr zum 1. Januar 2010 im Zuge des Gesetzes zur Änderung des Vergnügungsteuergesetzes der Freien Hansestadt Bremen vom 22. Dezember 2009 (Brem.GBl. 2009, 560) der Verpflichtung nach, das Vergnügungssteuergesetz neu zu regeln.

Zwischenergebnis:

Dem Gesetzgeber muss es gestattet sein, die Entwicklung einer im Fluss befindlichen Rechtsprechung abzuwarten. Anderenfalls fordert man vom Gesetzgeber einen Grad an Erkenntnis, den die Gerichte noch nicht gewonnen haben. Wesentlich hierfür waren auch die Erkenntnisse aus den jeweiligen Einzelfällen, die insgesamt nicht zu einer Abkehr vom Stückzahlmaßstab führten. Erst im Jahre 2009 stand mit der Entscheidung des BVerfG vom 4. Februar 2009 fest, dass die Vergnügungsbesteuerung nach Maßgabe der Stückzahl der Geräte in Bremen verfassungsrechtlichen Bedenken begegnen könnte. Der Bremer Gesetzgeber durfte mithin darauf vertrauen, dass ihm solange die Möglichkeit zur Besteuerung nach Stückzahl belassen bleibt.

III. Erwägungen der Haushaltssicherheit, einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung sowie eines gleichmäßigen Verwaltungsvollzugs

Dem Bundesverfassungsgericht steht grundsätzlich nach § 82 Abs.1 i.V.m. § 78 Satz 1 Bundesverfassungsgerichtsgesetz (BVerfGG) die Möglichkeit zu, ein Gesetz, das gegen die Verfassung verstößt, für nichtig zu erklären. Ein von Seiten des BVerfG festgestellter Verstoß gegen den Gleichheitssatz führt aber nicht per se zu bestimmten gesetzlichen Folgen, sondern gibt dem Gesetzgeber vielmehr die Möglichkeit, den verfassungswidrigen Zustand zu beseitigen. Daher kann das BVerfG gerade bei – angenommenen – Verstößen gegen den Gleichheitssatz ein Gesetz lediglich für unvereinbar mit der Verfassung erklären, es aber für einen Übergangszeitraum weiter für anwendbar erklären.

Es gibt insbesondere Fallgestaltungen, in denen eine verlässliche Finanz- und Haushaltsplanung unter übergangsweiser Hinnahme eines Gleichheitsverstoßes eine Weitergeltungsanordnung rechtfertigt (so bspw. Beschluss des BVerfG v. 25.09.1992, Az. 2 BvL 5/91, 2 BvL 8/91, 2 BvL 14/91 - BVerfGE 87, 153; Beschluss des BVerfG v. 22.06.1995, Az. 2 BvL 37/91 - BVerfGE 93, 165; Urteil des BVerfG v. 03.06.2002, Az. 2 BvL 17/99 - BVerfGE 105, 73). So ist das Bundesverfassungsgericht auch in seinem Beschluss vom 4. Februar 2009 – 1 BvL 8/05 (BVerfGE 123, 1) verfahren.

Überträgt man die Grundsätze zur Wirkungsweise der Unvereinbarkeitserklärung auf den hier zu beurteilenden Sachverhalt, dürfte das Bremische Vergnügungsteuergesetz im Falle einer Nichtigkeitserklärung durch das BVerfG grundsätzlich nicht mehr angewandt werden,

dies hätte zur Folge, dass im Streitzeitraum bei den Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit in Spielhallen ein Steueraufkommen von etwa 4,3 Mio. EUR zur Disposition stünde. Im Hinblick auf die gemäß § 164 Abgabenordnung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehenden Vorgänge, würde damit dieses Aufkommen insgesamt entfallen (siehe näher unter V. Rechtsfolgen).

Die haushalterischen Interessen Bremens an den bereits veranschlagten Einnahmen aus der Vergnügungsteuer sind vergleichbar mit der Interessenlage Hamburgs so dass sie im Ergebnis überwiegen und sich bereits hieraus Gründe für eine weitere Anwendbarkeit des Gesetzes ableiten lassen. Ferner gestaltet sich eine nachträgliche Ermittlung der jeweiligen Spieleinsätze schwierig, da es sich hierbei um weitgehend schon abgeschlossene Veranlagungszeiträume handelt. Es spricht damit auch der Grund der Einhaltung eines gleichmäßigen Verwaltungsvollzugs für eine weitere Anwendbarkeit des Bremischen Vergnügungsteuergesetzes.

Letztlich ist auch zu berücksichtigen, dass die Automatenaufsteller sich stets darüber bewusst sein mussten, mit einer Aufwandsteuer belastet zu werden. Da die Abwälzung auf den jeweiligen Gerätenutzer bereits erfolgt ist, kann eine etwaige Unanwendbarkeit des Stückzahlmaßstabs dem bereits belasteten Spieler nicht mehr zugute kommen.

Die Belastung der Automatenhalter durch die pauschale Steuer – etwa vergleichbar einer Steuer von 10% des Einspielergebnisses – ist vor dem Hintergrund geltender Steuersätze anderer vergleichbarer Kommunen (Berlin 20%, Köln 13%, Frankfurt/Main und Dresden 12%) zudem eher als gering einzustufen; in Einzelfällen könnte es sogar zu einer günstigeren Besteuerung durch den Stückzahlmaßstab kommen.

Zwischenergebnis

Bezogen auf die Verhältnisse im Land Bremen ist im Hinblick auf die Rechtsfolgen (siehe näher unter V. Rechtsfolgen) zu berücksichtigen, dass im Fall einer Nichtigkeitserklärung für den Streitzeitraum bei den Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit in Spielhallen ein nicht unerhebliches Steueraufkommen von etwa 4,3 Mio. EUR insgesamt entfallen würde.

IV. Erlass einer rückwirkenden Regelung im Jahr 2009

Das BVerfG hat mit Beschluss vom 4. Februar 2009 – 1 BvL 8/05 – (BVerfGE 123, 1) in dem Hamburger Verfahren festgestellt, dass aufgrund der heute vorhandenen technischen Auslesemöglichkeiten bei den Geldspielgeräten davon auszugehen ist, dass der Stückzahlmaßstab mit dem Gleichheitssatz des Art. 3 Abs.1 GG nicht vereinbar ist. Diese Entscheidung veranlasste den Bremischen Gesetzgeber mit dem Gesetz zur Änderung des Vergnügungsteuergesetzes der Freien Hansestadt Bremen vom 22. Dezember 2009 (Brem.GBl. 2009 S. 560, 561) – VergnStG BR – Geldspielgeräte ab 1. Januar 2010 auf Basis des Einspielergebnisses zu besteuern.

Eine rückwirkende Anwendung des neuen Rechts maximal für Zeiträume bis zum Inkrafttreten des neuen Spielvergnügungsteuergesetzes in Hamburg am 1. Oktober 2005 wurde nicht als erforderlich angesehen, da zum einen - nach der bisherigen Rechtslage und den einschlägigen Prüfungen - der Stückzahlmaßstab nicht zu beanstanden war und zum anderen erst ab dem Jahr 2009 abschließend Rechtsklarheit dahingehend bestand, bei der Besteuerung der Geldspielgeräte zum Wirklichkeitsmaßstab zu wechseln (siehe hierzu auch Ausführungen unter II.).

Hiervon unabhängig sprechen die bereits zu III. geäußerten Erwägungen der Haushaltssicherheit, einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung sowie eines gleichmäßigen Verwaltungsvollzugs unverändert gegen den Erlass einer Rückwirkungsregelung. Erschwerend kommt hinzu, dass im Nachhinein das Besteuerungsverfahren über Steueranmeldungen und etwaige Einzelnachweise gemäß § 5 VergnStG BR nachträglich nicht eingeführt werden kann und die Prüfung von Einzelbelegen äußerst schwierig ist, da die Automatenaufsteller bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2009 das Einspielergebnis allenfalls freiwillig aufgezeichnet haben. Das an dem Stückzahlmaßstab ausgerichtete VergnStG BR a.F. regelte keine Aufzeichnungspflicht über die Einspielergebnisse der jeweiligen Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeit.

Hierbei ist auch zu berücksichtigen, dass die Ersetzung des § 3 Abs. 1 VergnStG BR a.F. möglicherweise in Form einer gesetzlich geregelten unechten Rückwirkung erfolgen müsste, durch welche die Abgabepflichtigen wohl nicht ungünstiger gestellt werden dürften. Dies legt aber eine Höchstbetragsregelung unter Berücksichtigung des bisherigen Stückzahlmaßstabs nahe, die – aufgrund der dann uneinheitlichen Besteuerung der Geldspielgeräte

sowohl nach dem Stückzahlmaßstab als auch nach dem Wirklichkeitsmaßstab – wiederum zu einem Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG führen könnte.

V. Rechtsfolgen

Das Besteuerungsverfahren gemäß §§ 4,5 VgnStG BR a.F. regelt die Abgabe von Steueranmeldungen im Sinne des § 150 Abs. 1 Satz 3 Abgabenordnung (AO). Eine Steueranmeldung steht gemäß § 168 AO einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 AO gleich. Solange der Vorbehalt wirksam ist, kann die Steuerfestsetzung aufgehoben werden; der Vorbehalt der Nachprüfung entfällt wenn die Festsetzungsfrist gemäß § 169 AO abläuft.

Hieraus folgt, dass im Falle einer **Nichtigkeitserklärung des Gerichts** zu § 3 Abs. 1 VgnStG BR a.F. das Vergnügungsteueraufkommen nahezu aller Vorgänge des streitbefangenen Zeitraums, in denen Geldgewinnspielautomaten in Spielhallen aufgestellt waren, ausgekehrt werden müsste. In der Stadtgemeinde Bremen würden somit insgesamt **3.543.394 €** und in der Stadtgemeinde Bremerhaven insgesamt **815.104 €** im Zeitraum von Dezember 2007 bis Februar 2009 entfallen.

Eine Nichtigkeitserklärung des Gerichts über den Zeitraum von Dezember 2007 bis Februar 2009 hinaus – d.h. einschließlich des Kalenderjahres 2005 – würde zusätzlich zu einem fast vollständigen Aufkommensverlust führen. Im Einzelnen ergäben sich folgende Steuerzufälle:

Von Dezember 2006 bis November 2007 sowie von März 2009 bis Dezember 2009 entfallen, da in diesen Fällen noch Steuerfestsetzungen unter Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 AO aufgehoben oder geändert werden können, in der Stadtgemeinde Bremen insgesamt **5.138.180 €** und in der Stadtgemeinde Bremerhaven insgesamt **1.139.012 €**. Zusätzlich wären in der Stadtgemeinde Bremen noch sieben nicht bestandskräftige Vorgänge für den Zeitraum Januar 2005 bis November 2006 mit einem Steueraufkommen von insgesamt etwa **145.424 €** aufzuheben.

Im Fall der Nichtigkeitserklärung stünde damit je nach Entscheidung bei alleiniger Betrachtung des in Rede stehenden Zeitraums ein maximales Steueraufkommen von **4.358.498 €** und bei Entscheidung mit Wirkung ab Kalenderjahr 2005 ein maximales Steueraufkommen von insgesamt **10.781.114 €** zur Disposition.

VI. Ergebnis:

Die Rechtsfrage ist aus Sicht des Senats der Freien Hansestadt Bremen vor dem Hintergrund der zuvor getätigten Ausführungen wie folgt zu beantworten:

Die Besteuerung nach dem Stückzahlmaßstab für die Besteuerung des Spielvergnügens unterliegt bis zu seiner Neuregelung ab 1. Januar 2010 keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Bei der Wahl des konkreten Steuermaßstabes hat die Rechtsprechung dem Normgeber stets einen weiten Gestaltungsspielraum zugebilligt, der ausgehend vom herkömmlichen Bild der Vergnügungsteuer insbesondere auch aus Gründen der Verwaltungspraktibilität bis zur abschließenden Entscheidung des Gerichts in 2009 eine Pauschalierung des Maßstabes zuließ. Nach Klärung der Fragen durch das BVerfG hat der Bremer Gesetzgeber die Abkehr vom Stückzahlmaßstab frühestmöglich vollzogen.

Für den Fall, dass das Bundesverfassungsgericht die Rechtsauffassung des vorliegenden Gerichts (FG Bremen) teilt, entstünde im Falle einer Nichtigkeitserklärung eine rechtliche Regelungslücke, die zu einem massiven Steuerausfall führen würde.

Das BVerfG hat aber die Möglichkeit, eine Unvereinbarkeitserklärung mit Weitergeltungsanordnung zu tenorieren, die es rechtfertigt – im Interesse des betroffenen Bundeslandes an einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung sowie eines gleichmäßigen Verwaltungsvollzugs für Zeiträume einer weitgehend schon abgeschlossenen Veranlagung – die streitgegenständliche Norm bis zum Zeitpunkt der Neuregelung weiter anzuwenden. Ein möglicher Fortfall des bisherigen Steueraufkommens von mindestens 4,3 Mio. EUR bis maximal 10,7 EUR würde eine verlässliche Finanz- und Haushaltsplanung des Haushaltsnotlagelandes Bremen erheblich stören und zudem den gleichmäßigen Verwaltungsvollzug nachhaltig in Frage stellen.

Das Vergnügungsteuergesetz Bremen (VergnStG BR a.F.) sollte deshalb im Fall einer möglichen Verfassungswidrigkeit bis zur Neuregelung ab 1. Januar 2010 weiter angewandt werden.

Karoline Linnert
(Bürgermeisterin)