

Gericht: Oberverwaltungsgericht Lüneburg

Entscheidungsdatum: 18.05.2016

Aktenzeichen: 9 LA 186/15

Leitsatz:

1. Die Vergnügungsteuer hat nicht den Charakter einer Umsatzsteuer im Sinne des Art. 401 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem).
2. Die unterschiedliche Besteuerung der Betreiber privater Spielhallen und staatlicher Spielbanken in Bezug auf die Erhebung einer Vergnügungssteuer verstößt nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG.
3. Die Ermäßigung der von öffentlichen Spielbanken erhobenen Spielbankenabgabe um die nach dem Umsatzsteuergesetz geschuldete und entrichtete Umsatzsteuer aufgrund von Umsätzen, die durch den Betrieb der Spielbank bedingt sind (§ 4 Abs. 9 Satz 1 NSpielbG), verstößt im Hinblick darauf, dass keine entsprechende Ermäßigung der von Betreibern privater Spielhallen erhobenen Vergnügungssteuer um die Umsatzsteuer erfolgt, weder gegen den unionsrechtlichen Grundsatz der steuerlichen Neutralität noch stellt sie eine unzulässige Beihilfe im Sinne des Art. 107 AEUV dar.
4. Aus dem Umstand, dass nach § 4 Abs. 9 Satz 1 NSpielbG die von öffentlichen Spielbanken erhobene Spielbankenabgabe um die nach dem Umsatzsteuergesetz geschuldete und entrichtete Umsatzsteuer aufgrund von Umsätzen, die durch den Betrieb der Spielbank bedingt sind, ermäßigt wird, kann der Betreiber einer privaten Spielhalle keinen Anspruch darauf herleiten, dass eine von ihm erhobene Vergnügungsteuer ebenfalls um die Umsatzsteuer zu ermäßigen ist.

Verfahrensgang:

vorgehend VG Stade, 9. November 2015, Az: 3 A 2142/14, Urteil

Tenor:

Der Antrag der Klägerin auf Zulassung der Berufung gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Stade - 3. Kammer - vom 9. November 2015 wird abgelehnt.

Die Klägerin trägt die Kosten des Zulassungsverfahrens.

Der Wert des Streitgegenstandes wird für das Zulassungsverfahren auf 8.664,07 EUR festgesetzt.

Gründe:

- 1 Die Klägerin betreibt im Gebiet der Beklagten eine Spielhalle mit Automatenglücksspielen mit Geldeinsatz. Das Verwaltungsgericht hat ihre gegen ihre Heranziehung zur Vergnügungssteuer für den Monat November 2014 gerichtete Klage abgewiesen. Der Antrag der Klägerin, die Berufung gegen dieses Urteil zuzulassen, bleibt ohne Erfolg. Denn die von ihr geltend gemachten Zulassungsgründe gemäß § 124 Abs. 2 Nrn. 1, 3 und 5 VwGO liegen nicht vor.
- 2 1. Ernstliche Zweifel an der Richtigkeit des Urteils im Sinne des § 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO bestehen nicht, weil die Klägerin weder einen die Entscheidung des Verwaltungsgerichts tragenden Rechtssatz noch eine erhebliche Tatsachenfeststellung mit schlüssigen Gegenargumenten in Frage gestellt hat.
- 3 a) Die Klägerin ist der Ansicht, das Verwaltungsgericht hätte einen Verstoß der private Spielhallen und staatliche Spielbanken betreffenden Abgabevorschriften gegen den unionsrechtlichen Grundsatz der steuerlichen Neutralität annehmen müssen.
- 4 Sie macht geltend, die Betreiber privater Spielhallen würden gegenüber den Betreibern der nach den Glücksspielstaatsverträgen konstituierten staatlichen Spielbanken ohne sachlichen Grund ungleich behandelt. Beide Personengruppen erbrächten vergleichbare Dienstleistungen (Glücksspiele mit Geldeinsatz). Von den Betreibern privater Spielhallen werde sowohl die Vergnügungs- als auch die Umsatzsteuer erhoben. Demgegenüber seien die Betreiber staatlicher Spielbanken von der Vergnügungssteuer befreit (§ 8 NSpielbG). Zwar hätten sie neben der Umsatzsteuer eine Spielbankenabgabe zu entrichten. Diese ermäßige sich aber um die nach dem Umsatzsteuergesetz geschuldete und entrichtete Umsatzsteuer aufgrund von Umsätzen, die durch den Betrieb der Spielbank bedingt seien (§ 4 Abs. 9 Satz 1 NSpielbG). Dies komme faktisch einer Umsatzsteuerbefreiung gleich. Einem solchen Regelungsregime - mit dem sich der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in seinem Urteil vom 24. Oktober 2013 (C-440/12) nicht befasst habe - stehe das Urteil des EuGH vom 10. November 2011 (C-259/10 u.a.) entgegen. Zudem handele es sich um exakt jenes Besteuerungsregime, das der EuGH in seinem Urteil vom 17. Februar 2005 (C-453/02) als nicht mit dem Unionsrecht vereinbar angesehen habe. Der deutsche Gesetzgeber habe durch eine „geschickte Verquickung“ der Wirkung von Bundesgesetzen (Umsatzsteuer) sowie Landes- und Kommunalabgaben (Spielbankenabgabe, Vergnügungssteuer) „durch die Hintertür“ die vom EuGH im letztgenannten Urteil beanstandete Diskriminierung wieder eingeführt.

5 Aus diesem Vorbringen ergeben sich keine ernstlichen Zweifel an der Richtigkeit des Urteils des Verwaltungsgerichts. Dieses hat die genannte, bereits im erstinstanzlichen Verfahren vorgebrachten Einwände der Klägerin zu Recht nicht zum Anlass genommen, ihre Heranziehung zur Vergnügungssteuer wegen eines Verstoßes des beschriebenen Regelungsregimes gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität für rechtswidrig zu erachten. Denn ein solcher Verstoß liegt nicht vor. Nach dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität dürfen Wirtschaftsteilnehmer, die gleichartige Umsätze tätigen, bei der Erhebung der Mehrwertsteuer nicht unterschiedlich behandelt werden (EuGH, Urteil vom 7.4.2016 - C-546/14 - juris Rn. 21 m.w.N.). Durch das beschriebene Regelungsregime werden die Betreiber privater Spielhallen und staatlicher Spielbanken hinsichtlich der Erhebung der Mehrwertsteuer nicht unterschiedlich behandelt. Vielmehr hat der Bundesgesetzgeber die in § 4 Nr. 9 lit. b UStG a.F. noch vorgesehene Umsatzsteuerbefreiung im Hinblick auf die Umsätze zugelassener öffentlicher Spielbanken, die durch deren Betrieb bedingt waren, auf das Urteil des EuGH vom 17. Februar 2005 (C-453/02 u.a. - juris) hin aufgehoben. Diese Umsätze unterliegen nun ebenso wie die entsprechenden Umsätze der Betreiber privater Spielhallen der Umsatzsteuer. Der EuGH hat in seinem Urteil vom 24. Oktober 2013 (C-440/12 - juris) betont, dass der Grundsatz der steuerlichen Neutralität im Bereich der Mehrwertsteuer ausschließlich im Rahmen dieses harmonisierten Systems zur Gewährleistung von Gleichbehandlung und Neutralität verpflichtet und dass eine nationale Rechtsvorschrift, nach der - wie hier - die geschuldete Mehrwertsteuer auf eine nicht harmonisierte Abgabe (Spielbankenabgabe) angerechnet wird und nicht umgekehrt, allenfalls Zweifel in Bezug auf die Einhaltung des Grundsatzes der Gleichbehandlung im Hinblick auf diese nicht harmonisierte Abgabe, nicht aber im Verhältnis zur Mehrwertsteuer aufwerfen kann (EuGH, Urteil vom 24.10.2013, a.a.O., Rn. 57). Für den Grundsatz der steuerlichen Neutralität ist es ohne Belang, dass die Höhe einer nicht harmonisierten Abgabe auf Spiele, zu der bestimmte mehrwertsteuerpflichtige Veranstalter und Betreiber von Glücksspielen mit Geldeinsatz ebenfalls herangezogen werden, an die für diese Tätigkeit geschuldete Mehrwertsteuer angepasst wird (vgl. EuGH, Urteil vom 24.10.2013, a.a.O., Rn. 58 m.w.N.; vgl. auch BFH, Beschlüsse vom 19.10.2009 - XI B 60/09 - juris Rn. 21; vom 26.2.2014 - V B 1/13 - juris Rn. 3 ff.; HessFG, Beschluss vom 17.5.2013 - 1 V 337/13 - juris Rn. 62; FG Hamburg, Urteil vom 15.7.2014 - 3 K 207/13 - juris Rn. 140 ff.; Senatsbeschluss vom 13.5.2015 - 9 LA 81/14 - juris Rn. 9). Nicht anderes ist dem Urteil des EuGH vom 10. November 2011 (C-259/10 u.a.) zu entnehmen. Danach genügt es für eine Verletzung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität, dass zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Dienstleistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden, was - wie ausgeführt - nicht der Fall ist.

6 Selbst wenn die Regelung des § 4 Abs. 9 Satz 1 NSpielbG - wie die Klägerin meint - als Umgehung der Urteile des EuGH vom 17. Februar 2005 und vom 10. November 2011 anzusehen wäre, hätte dies auf ihre hier allein im Streit stehende Heranziehung zur

Vergnügungsteuer keinen Einfluss. Denn ein Verstoß des § 4 Abs. 9 Satz 1 NSpielbG gegen Unionsrecht hätte lediglich die Nichtanwendbarkeit dieser Vorschrift zur Folge, nicht hingegen einen Anspruch der Klägerin auf eine vergleichbare Ermäßigung der von ihr erhobenen Vergnügungsteuer um die Umsatzsteuer (i. E. ebenso OVG NRW, Beschluss vom 4.2.2016 - 14 A 3047/15 - juris Rn. 34).

7 b) Die Klägerin wendet sich ferner gegen die Annahme des Verwaltungsgerichts, die Vergnügungssteuersatzung der Beklagten verstoße nicht gegen die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem - MwStSystRL -).

8 Sie macht geltend, die Vergnügungsteuer dürfe nicht neben der Umsatzsteuer erhoben werden. Nach dem Urteil des EuGH vom 24. Oktober 2013 (C-440/12) sei Art. 401 MwStSystRL dahin auszulegen, dass die Mehrwertsteuer und eine innerstaatliche Sonderabgabe auf Glücksspiele nur dann kumulativ erhoben werden dürften, wenn die Sonderabgabe nicht den Charakter einer Umsatzsteuer habe. Das Verwaltungsgericht habe aus dem genannten Urteil zu Unrecht abgeleitet, dass die Vergnügungsteuer nicht den Charakter einer Umsatzsteuer habe.

9 Zwar trifft es zu, dass der EuGH es in dem vom Verwaltungsgericht in Bezug genommenen Urteil vom 24. Oktober 2013 lediglich als unstreitig angesehen hat, dass die dort in Rede stehende Vergnügungsteuer nicht den Charakter einer Umsatzsteuer habe, ohne dies selbst festzustellen. Jedoch entspricht die Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichts, dass die Vergnügungsteuer nicht den Charakter einer Umsatzsteuer habe, gleichwohl der ständigen höchst- und obergerichtlichen nationalen Rechtsprechung (vgl. BVerfG, Beschluss vom 12.2.2014 - 1 BvL 11/10 u.a. - juris Rn. 25; BVerwG, Urteil vom 10.12.2009 - 9 C 12.08 - juris Rn. 34 ff.; Beschlüsse vom 26.1.2010 - 9 B 40.09 - juris Rn. 7; vom 25.5.2011 - 9 B 34.11 - juris Rn. 3; vom 13.6.2013 - 9 B 50.12 - juris Rn. 4; vom 11.9.2013 - 9 B 43.13 - juris Rn. 3; BFH, Beschlüsse vom 1.2.2007 - II B 51/06 - juris Rn. 44; vom 27.9.2009 - II B 102/09 - juris Rn. 9; Urteil vom 22.4.2010 - V R 26/08 - juris Rn. 14; OVG NRW, Beschlüsse vom 24.9.2013 - 14 A 1782/13 - juris Rn. 8 ff.; vom 20.5.2015 - 14 A 525/15 - juris Rn. 8 f.; vom 4.2.2016 - 14 A 3047/15 - juris Rn. 47 f.; FG Bremen, Urteil vom 20.2.2014 - 2 K 84/13 (1) - juris Rn. 83; FG Hamburg, Urteil vom 27.8.2014 - 2 K 257/13 - juris Rn. 27; OVG Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 26.3.2015 - OVG 9 N 167.13 - juris Rn. 5).

10 Auch der Senat teilt diese Auffassung (vgl. Senatsbeschlüsse vom 18.2.2014 - 9 LA 45/12 - juris Rn. 15; vom 13.5.2015, a.a.O., Rn. 3). Denn nach der Rechtsprechung des EuGH hat eine Umsatzsteuer folgende wesentliche Merkmale: Sie wird allgemein auf Umsätze angewandt, bei denen es um Gegenstände oder Dienstleistungen geht; sie ist dem Preis dieser Gegenstände und Dienstleistungen proportional; sie wird auf jeder Produktions- und Vertriebsstufe erhoben, und sie erfasst den Mehrwert der Gegenstände und Dienstleistungen,

da die für einen Umsatz geschuldete Mehrwertsteuer unter Abzug der auf den vorangegangenen Umsatz gezahlten Mehrwertsteuer berechnet wird (vgl. EuGH, Urteil vom 31.3.1992 - C-200/90 - juris Rn. 11; vgl. auch BVerwG, Urteil vom 10.12.2009, a.a.O., Rn. 37). Die Annahme des Verwaltungsgerichts, dass es bei der Vergnügungssteuer jedenfalls an den beiden letztgenannten Merkmalen fehlt, trifft zu (vgl. BVerwG, Urteil vom 10.12.2009, a.a.O., Rn. 37; BFH, Beschluss vom 1.2.2007, a.a.O., Rn. 44; OVG NRW, Beschluss vom 24.9.2013, a.a.O., Rn. 10). Davon geht auch die Klägerin selbst aus.

11 Mit ihrem Verweis auf die Empfehlungen in den Schlussanträgen des Generalanwalts B. in der Rechtssache C-130/96, des Generalanwalts C. in der Rechtssache C-58/09 und der Generalanwältin D. in der Rechtssache C-385/12 stellt die Klägerin die durch die genannten Erwägungen gestützte Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichts nicht schlüssig in Frage.

12 Generalanwalt C. hat die von ihm in den Schlussanträgen in der Rechtssache C-58/09 thematisierte Doppelbesteuerung von Glücksspielen auf eine Auslegung von Art. 135 Abs. 1 lit. i MwStSystRL gestützt (vgl. Schlussanträge vom 11.3.2010 in der Rs. C-58/09, juris Rn. 43 f.), die der EuGH in seinem Urteil in dieser Sache nicht geteilt hat. Vielmehr hat der EuGH für die Steuerbefreiung von Glücksspielen rein praktische Erwägungen angeführt und ist erkennbar von einem Nebeneinander von Mehrwertsteuer und sonstigen Abgaben ausgegangen (vgl. EuGH, Urteil vom 10.6.2010 - C-58/09 - juris Rn. 24). Dass der EuGH der Auslegung des Generalanwalts C. nicht gefolgt ist, sieht auch das Bundesverwaltungsgericht so (vgl. BVerwG, Beschluss vom 11.9.2013 - 9 B 43.13 - juris Rn. 3). Die Schlussanträge der Generalanwältin D., die den Vorsteuerabzug und die Erhebung auf jeder Produktions- und Vertriebsstufe nicht als wesentliche Merkmale der Umsatzsteuer ansieht (vgl. Schlussanträge vom 5.9.2013 in der Rs. C-385/12, juris Rn. 104 und 106), und des Generalanwalts B., der die Abzugsfähigkeit einer Steuer nicht als Voraussetzung für die Umsatzsteuer begreift (vgl. Schlussanträge vom 13.3.1997 in der Rs. C-130/96, juris Rn. 43), haben den EuGH in den betreffenden Verfahren ebenfalls nicht dazu veranlasst, seine Rechtsprechung zu den wesentlichen Merkmalen der Umsatzsteuer zu modifizieren (vgl. EuGH, Urteile vom 17.9.1997 - C-130/96 - und vom 5.2.2014 - C-385/12 - jeweils juris). Entgegen der Ansicht der Klägerin vermag der Senat dem Urteil des EuGH vom 5. Februar 2014 (C- 385/12) eine Abkehr von dessen bisheriger Rechtsprechung zu den wesentlichen Merkmalen einer Umsatzsteuer auch nicht „ansatzweise“ zu entnehmen.

13 Im Übrigen sehen die Generalanwältin D. und der Generalanwalt B. jedenfalls die allgemeine Erhebung weiterhin als wesentliches Merkmal der Umsatzsteuer an (vgl. Schlussanträge vom 5.9.2013 in der Rs. C-385/12, a.a.O., Rn. 112 ff. und vom 13.3.1997 in der Rs. C-130/96, a.a.O., Rn. 44). Auch an diesem Merkmal fehlt es jedoch bei der Vergnügungssteuer (vgl. BVerwG, Urteil vom 10.12.2009, a.a.O., Rn. 37; OVG NRW, Beschluss vom 24.9.2013, a.a.O., Rn. 16 ff.; FG Bremen, Urteil vom 20.2.2014, a.a.O., Rn. 83; siehe auch EuGH, Urteil

vom 19.3.1991 - C-109/90 - juris Rn. 14). Denn sie wird nicht bundesweit erhoben und ihr Gegenstand ist auf die entgeltliche Benutzung bestimmter Spielgeräte beschränkt.

- 14 Angesichts dessen besteht auch kein Anlass, auf die entsprechende Anregung der Klägerin eine Vorabentscheidung (Art. 267 AEUV) des EuGH zu der Frage einzuholen, „ob die deutsche Vergnügungssteuer den Charakter einer Mehrwertsteuer hat, obwohl sie nur auf der Vertriebsstufe erhoben wird und ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist“.
- 15 Ebenso wenig besteht Anlass, auf die entsprechende Anregung der Klägerin eine Vorabentscheidung des EuGH zu der Frage einzuholen, „ob im Gesamtkontext des Besteuerungsregimes von Glücksspiel mit Geldeinsatz in Deutschland jedenfalls von einem faktischen Verstoß gegen Art. 401 MwStSteuerrichtlinie auszugehen sei, weil ein Anbieter die Mehrwertsteuer mit einer nationalen Sonderabgabe auf Glücksspiel (Spielbankenabgabe) verrechnen kann, einem anderen Anbieter die Verrechnung mit der auf ihn anwendbaren Sondersteuer (Vergnügungssteuer) trotz Gleichartigkeit der Dienstleistung verwehrt ist.“ Denn ein Verstoß gegen Art. 401 MwStSystRL scheidet insoweit offenkundig aus. Die Vorschrift lautet:
- 16 „Unbeschadet anderer gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften hindert diese Richtlinie einen Mitgliedstaat nicht daran, Abgaben auf Versicherungsverträge, Spiele und Wetten, Verbrauchsteuern, Grunderwerbsteuern sowie ganz allgemein alle Steuern, Abgaben und Gebühren, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, beizubehalten oder einzuführen, sofern die Erhebung dieser Steuern, Abgaben und Gebühren im Verkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht mit Formalitäten beim Grenzübertritt verbunden ist.“
- 17 Diese Regelung steht der Ermäßigung einer nicht harmonisierten Abgabe (hier: Spielbankenabgabe) um die allgemein erhobene Umsatzsteuer ersichtlich nicht entgegen.
- 18 c) Die Klägerin wendet sich des Weiteren gegen die Ansicht des Verwaltungsgerichts, es sei unbedenklich, dass die Betreiber staatlicher Spielbanken keine Vergnügungssteuer entrichten müssten.
- 19 Das Verwaltungsgericht hat hierzu ausgeführt, die Fallgruppen des Benutzens von Spielgeräten mit Gewinnmöglichkeit einerseits außerhalb von und andererseits in Spielbanken seien nicht wesentlich gleich, so dass sie wegen des darin liegenden sachlichen Grundes vergnügungssteuerrechtlich unterschiedlich behandelt werden dürften. Das Benutzen solcher Geräte unterliege nämlich nach dem Aufstellungsort deutlich unterschiedlichen Anforderungen (§§ 33e, 33h Nr. 1 GewO). Der Umstand, dass die aufgestellten Geldspielgeräte möglicherweise identisch seien, komme keine rechtserhebliche Bedeutung zu. Maßgeblich sei, dass das Angebot zum Spielgerätegewinnspiel jeweils

wesentlich unterschiedlichen Regimetypen zuzuordnen sei, die zur wesentlichen Ungleichheit dieser Fallgruppen führten.

- 20 Die Klägerin wendet hiergegen ein, das Verwaltungsgericht knüpfe zu Unrecht an die Identität des Wirtschaftsakteurs (Spielbank versus Spielhalle) und die „genehmigungsrechtliche Grundlage“ des betreffenden Wirtschaftsakteurs an. Maßgebend für das Vorliegen vergleichbarer Sachverhalte sei vielmehr, dass die Betreiber von Spielbanken und Spielhallen aus Sicht des Verbrauchers gleichartige Dienstleistungen anböten (Aufstellen von Geldspielautomaten). Darauf stelle auch der EuGH in seinem Urteil vom 10. November 2011 (C-259/10 u.a.) zur umsatzsteuerlichen Gleichbehandlung von Spielhallen und Spielbanken ab. Diese Wertung beschränke sich nicht auf umsatzsteuerliche Sachverhalte. In einem zur Akte gereichten Konzernabschluss der Westdeutschen Spielbanken GmbH & Co KG würden die Gemeinsamkeiten der Betreiber von Spielhallen und Spielbanken beschrieben. Es gebe keine schlüssige und nachvollziehbare Rechtfertigung dafür, dass nur die Betreiber der Spielhallen zur Vergnügungssteuer herangezogen würden.
- 21 Mit diesem Vorbringen stellt die Klägerin die genannte Rechtsansicht des Verwaltungsgerichts nicht schlüssig in Frage.
- 22 Das Bundesverwaltungsgericht geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass die Befreiung der Betreiber staatlicher Spielbanken von der Vergnügungssteuer nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt (vgl. BVerwG, Beschlüsse vom 28.8.2007 - 9 B 17.07 - juris Rn. 12; vom 3.6.2008 - 9 BN 3.08 - juris Rn. 15; vom 10.12.2009, a.a.O., Rn. 31; vom 10.6.2010 - 9 BN 3.09 - juris Rn. 4; vom 21.12.2011 - 9 B 52.11 - juris Rn. 7; vom 24.2.2012 - 9 B 78.11 - juris Rn. 7; vom 24.2.2012 - 9 B 90.11 - juris Rn. 7; vom 13.6.2013, a.a.O., Rn. 6; vom 10.12.2015 - 9 BN 5.15 - juris Rn. 8 und - 9 BN 6.15 - juris Rn. 8).
- 23 Denn der Bundesgesetzgeber hat einen Unterschied gesehen zwischen den Spielapparaten, die in einer Spielbank (§ 33h GewO) und solchen, die an anderen Plätzen aufgestellt sind. Die in Spielhallen und anderen Plätzen besteuerten Spielgeräte unterliegen für ihre technische Zulassung bestimmten Einschränkungen, die die Gefahr unangemessen hoher Verluste in kurzer Zeit ausschließen sollen (§ 33i GewO). Das gewerbsmäßige Aufstellen solcher Spielgeräte ist zwar erlaubnispflichtig (§ 33c GewO), bei Vorliegen der Voraussetzungen besteht jedoch auf die Erteilung der Erlaubnis ein Rechtsanspruch. Die Spielgeräte in einer Spielbank sind demgegenüber uneingeschränkt zum Glücksspiel geeignet. Für sie gelten die Einschränkungen der Gewerbeordnung nicht (§ 33h GewO). Das Glücksspiel ist dort aber nur aufgrund eigens erteilter staatlicher Konzession erlaubt (vgl. §§ 2, 3 NSpielbG). Schon diese Unterschiede rechtfertigen nach Ansicht des Bundesverwaltungsgerichts eine unterschiedliche vergnügungssteuerliche Behandlung. Denn es bedeutet auch für den Aufwand eines jeden Spielers einen Unterschied, ob er an einem Spielgerät mit

Verlustbegrenzung nach der Gewerbeordnung spielt oder an einem solchen in einer Spielbank ohne jegliche Verlustgrenze (BVerwG, Beschlüsse vom 28.8.2007, a.a.O.; vom 3.6.2008, a.a.O.; vom 10.12.2009, a.a.O.; vom 10.6.2010, a.a.O.; vom 21.12.2011, a.a.O.; vom 24.2.2012, a.a.O.; vom 24.2.2012, a.a.O.; vom 13.6.2013, a.a.O.). 24 Aufgrund dieser Unterschiede geht auch der Senat davon aus, dass die Befreiung der Betreiber staatlicher Spielbanken von der Vergnügungsteuer nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt (vgl. Senatsbeschlüsse vom 28.2.2007 - 9 ME 52/07 - juris Rn. 9; vom 22.3.2007 - 9 ME 84/07 - juris Rn. 10; vom 8.10.2008 - 9 LA 420/07 - juris Rn. 6; vom 13.5.2015, a.a.O., juris Rn. 12; vom 30.3.2016 - 9 LA 78/15).

- 25 Der Vortrag der Klägerin, für das Vorliegen wesentlich gleicher Sachverhalte im Rahmen der Prüfung eines Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG komme es - korrespondierend mit dem Urteil des EuGH vom 10. November 2011 (Rs. C-259/10 u.a.), wonach es für eine Verletzung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität genügt, dass zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Dienstleistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden - ebenfalls nur darauf an, ob die Betreiber privater Spielhallen und staatlicher Spielbanken aus Sicht des Verbrauchers gleichartige Dienstleistungen erbrächten, was der Fall sei, rechtfertigt keine andere Beurteilung.
- 26 Denn zum einen hält das Bundesverwaltungsgericht die Rechtsprechung des EuGH zur Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie, zu der auch das angeführte Urteil ergangen ist, für nicht übertragbar auf eine - wie hier - in Form einer örtlichen Aufwandsteuer erhobene Spielgerätesteuern (vgl. BVerwG, Beschlüsse vom 10.12.2009, a.a.O., Rn. 31; vom 10.6.2010, a.a.O., Rn. 4).
- 27 Zum anderen würden - selbst wenn infolge eines Abstellens auf die erbrachte Dienstleistung - von wesentlich gleichen Sachverhalten ausgegangen würde, die oben aufgezeigten Unterschiede jedenfalls eine sachliche Rechtfertigung für die Befreiung der Betreiber staatlicher Spielbanken von der Vergnügungssteuer begründen. Das Bundesverwaltungsgericht spricht in den oben genannten Entscheidungen teilweise von „nicht vergleichbaren Sachverhalten“ und teilweise von „sachlichen Gründen für eine unterschiedliche Behandlung“. Ob die aufgezeigten Unterschiede dahin gewertet werden, dass es an vergleichbaren Sachverhalten fehlt, oder ob in ihnen ein sachlicher Rechtfertigungsgrund für die unterschiedliche vergnügungssteuerliche Behandlung vergleichbarer Sachverhalte gesehen wird, ist im Ergebnis unerheblich: in beiden Fällen liegt kein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG vor.
- 28 Abgesehen davon haben die Betreiber staatlicher Spielbanken zwar keine Vergnügungssteuer, wohl aber gemäß § 4 NSpielbG die Spielbankabgabe (und gegebenenfalls eine Zusatzabgabe)

sowie gemäß § 5 NSpielbG eine weitere Abgabe zu entrichten. Für die verfassungsrechtliche Beurteilung unter dem Blickwinkel des allgemeinen Gleichheitssatzes kommt es nicht auf die Bezeichnung und Zusammensetzung der Steuern und Abgaben, sondern auf deren im Ergebnis eintretende Belastungswirkung an (BFH, Beschluss vom 1.2.2007, a.a.O., Rn. 36). Die Klägerin hat nicht substantiiert dargelegt, dass die steuerliche Gesamtbelastung der Betreiber privater Spielhallen im Land Niedersachsen diejenige der Betreiber staatlicher Spielbanken spürbar überschreitet. Dies kann insbesondere nicht dem Konzernabschluss der Westdeutschen Spielbanken GmbH & Co. KG Duisburg entnommen werden, der sich nur zu Spielbanken in Nordrhein- Westfalen verhält.

- 29 d) Die Klägerin wendet sich darüber hinaus dagegen, dass das Verwaltungsgericht in dem Umstand, dass sich nach niedersächsischem Landesrecht die von den Betreibern staatlicher Spielbanken erhobene Spielbankenabgabe, nicht aber die von den Betreibern privater Spielhallen erhobene Vergnügungssteuer um die Umsatzsteuer ermäßige, keinen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG erblickt hat.
- 30 Sie meint, insoweit liege ein gleichheitswidriger Begünstigungsausschluss in Form einer sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung innerhalb einer aus Sicht des Verbrauchers identischen Personengruppe (Anbieter von Automatenglücksspielen) vor. Der EuGH habe in seinem Urteil vom 10. November 2011 (C-259/10 u.a.) einer ausschließlich an formal-juristische Kriterien anknüpfenden Unterscheidung zwischen tatsächlich gleichen Dienstleistungen - durch hier sogar in derselben Rechtsform des Privatrechts organisierter - Wirtschaftsakteure eine Absage erteilt. Im Urteil vom 24. Oktober 2013 (C-440/02) habe der EuGH Bedenken geäußert, dass das hier gerügte Besteuerungsregime innerstaatlichen gleichheitsrechtlichen Maßstäben Stand halte.
- 31 Auch diese Ausführungen sind nicht geeignet, ernstliche Zweifel an der Richtigkeit des angefochtenen Urteils hervorzurufen.
- 32 Entgegen der Annahme der Klägerin, hat der EuGH in seinem Urteil vom 24. Oktober 2013 keine Bedenken im Hinblick auf die Einhaltung des nationalen Gleichheitsgrundsatzes geäußert. In dem Urteil heißt es: „Da die geschuldete Mehrwertsteuer nach der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Regelung auf eine nicht harmonisierte Abgabe angerechnet wird und nicht umgekehrt, könnte diese Regelung allenfalls Zweifel in Bezug auf die Einhaltung des Grundsatzes der Gleichbehandlung im Hinblick auf diese nicht harmonisierte Abgabe aufwerfen und nicht im Verhältnis zur Mehrwertsteuer“ (EuGH, Urteil vom 24.10.2013, a.a.O., Rn. 57). Mit diesen Ausführungen hat der EuGH nur den Prüfungsmaßstab verdeutlicht, aber keine Bedenken bezüglich der Verfassungsmäßigkeit des nationalen Rechts geäußert, zumal ihm insoweit keine Entscheidungskompetenz zusteht.

- 33 Aus dem Umstand, dass nach einem Landesgesetz die Umsatzsteuer auf die Spielbankenabgabe angerechnet wird, kann die Klägerin keinen Anspruch darauf herleiten, dass die beklagte Gemeinde bei der Erhebung der Vergnügungsteuer von Spielhallenbetreibern ebenfalls die Umsatzsteuer anzurechnen hat. Denn der Gleichbehandlungsanspruch ist auf den Kompetenzbereich des jeweiligen Trägers öffentlicher Gewalt beschränkt (vgl. BVerfG, Beschluss vom 1.3.2010 - 1 BvR 2584/06 - juris Rn. 17 m.w.N.; vgl. auch FG Hamburg, Urteil vom 15.7.2014 – 3 K 207/13 - juris Rn. 212; Senatsbeschluss vom 13.5.2015, a.a.O., Rn. 17).
- 34 Der Senat sieht sich auch nicht dazu veranlasst, das Verfahren auszusetzen und gemäß Art. 100 Abs. 1 Sätze 1 und 2 GG das Bundesverfassungsgericht um eine Entscheidung zu ersuchen, ob § 4 Abs. 9 Satz 1 NSpielbG gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt. Ungeachtet dessen, dass ein Gericht im Regelfall nicht dazu befugt ist, dem Bundesverfassungsgericht Normen eines Gesetzes zur verfassungsgerichtlichen Kontrolle zu unterbreiten, die Dritte womöglich gleichheitswidrig begünstigen, nicht aber die Beteiligten des Ausgangsverfahrens betreffen (vgl. BVerfG, Urteil vom 17.12.2014 - 1 BvL 21/12 - juris Rn. 97 f.) und ungeachtet des weiteren Umstands, dass die Klägerin nicht substantiiert aufgezeigt hat, dass die steuerliche Gesamtbelastung der Betreiber privater Spielhallen im Land Niedersachsen diejenige der Betreiber staatlicher Spielbanken spürbar überschreitet, wäre der Landesgesetzgeber selbst im Fall der Feststellung einer Unvereinbarkeit von § 4 Abs. 9 Satz 1 NSpielbG mit Art. 3 Abs. 1 GG durch das Bundesverfassungsgericht nicht zum Erlass eines Landesgesetzes verpflichtet, wonach sich die seitens niedersächsischer Gemeinden von Betreibern privater Spielhallen in der Vergangenheit erhobene Vergnügungssteuer - einschließlich der hier streitgegenständlichen Vergnügungssteuer für den Monat November 2014 - rückwirkend um die von diesen geschuldete und entrichtete Umsatzsteuer aufgrund von Umsätzen, die durch den Betrieb der Spielhallen bedingt ist, ermäßigt (vgl. Senatsbeschluss vom 13.5.2015, a.a.O., Rn. 18). Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass der niedersächsische Landesgesetzgeber den Gemeinden seine Befugnis aus Art. 105 Abs. 2a GG, eine Vergnügungssteuer in Form einer örtlichen Aufwandsteuer zu erheben, durch § 3 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Satz 1 NKAG uneingeschränkt übertragen hat, womit den Gemeinden zugleich die Befugnis zukommt, die Höhe der von ihnen erhobenen Vergnügungssteuer zu bestimmen.
- 35 e) Die Klägerin macht des Weiteren geltend, das Verwaltungsgericht hätte in der Befreiung der staatlichen Spielbanken von der Vergnügungsteuer und in der Ermäßigung der Spielbankenabgabe um die nach dem Umsatzsteuergesetz geschuldete und entrichtete Umsatzsteuer aufgrund von Umsätzen, die durch den Betrieb der Spielbank bedingt seien, die faktisch wie eine Umsatzsteuerbefreiung wirke, ein unzulässige Beihilfe im Sinne des Art. 107 AEUV sehen müssen. Denn die Betreiber privater Spielhallen, in denen ebenfalls Automatenglücksspiele mit Geldeinsatz angeboten würden - kämen nicht in den Genuss

dieser Vergünstigungen. Wegen der günstigeren Besteuerung könnten Spielbanken ihre Leistung entweder zu günstigeren Preisen auf dem Markt anbieten oder höhere Gewinnmargen realisieren.

- 36 Auch aus diesem Vortrag ergeben sich keine ernstlichen Zweifel an der Richtigkeit des angefochtenen Urteils. Denn selbst wenn die Regelungen in §§ 8, 4 Abs. 9 Satz 1 NSpielbG als unzulässige Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV auszulegen wäre, würde sich dadurch an der streitgegenständlichen Heranziehung der Klägerin zur Vergnügungssteuer weder dem Grunde noch der Höhe nach etwas ändern. Eine Auslegung der genannten Regelungen als Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV könnte in dem von der Klägerin angestrebten Berufungsverfahren nicht zu dem Ausspruch führen, dass sie selbst rückwirkend keine Vergnügungssteuer schuldet oder dass die von ihr geschuldete Vergnügungssteuer rückwirkend um die von ihr nach dem Umsatzsteuergesetz geschuldete und entrichtete Umsatzsteuer aufgrund von Umsätzen die durch den Betrieb ihrer Spielhalle bedingt sind, zu ermäßigen ist (vgl. Senatsbeschluss vom 13.5.2015, a.a.O., Rn. 10 sowie OVG NRW, Beschlüsse vom 28.5.2013 - 14 A 1072/13 - juris Rn. 10 und - 14 A 1074/13 - juris Rn. 9; vom 18.6.2013 - 14 A 1339/13 - juris Rn. 9; vom 4.2.2016 - 14 A 3047/15 - juris Rn. 46). Dies ergibt sich aus folgenden Erwägungen:
- 37 Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ist ausschließlich die Europäische Kommission dafür zuständig, darüber zu befinden, ob eine staatliche Beihilfe mit dem Binnenmarkt vereinbar ist (EuGH, Urteile vom 18.7.2007 - C-119/05 - juris Rn. 52 f. m.w.N.; vom 18.7.2013 - C-6/12 – juris Rn. 37 f.). Die nationalen Gerichte haben den in Art. 107 Abs. 1 AEUV enthaltenen Beihilfebegriff nur insoweit auszulegen und anzuwenden, um zu bestimmen, ob eine ohne Beachtung des in Art. 108 Abs. 3 AEUV vorgesehenen Vorprüfungsverfahrens durch die Kommission eingeführte staatliche Maßnahme diesem Verfahren hätte unterworfen werden müssen (EuGH, Urteil vom 18.7.2013, a.a.O., Rn. 37 f.).
- 38 Gemäß Art. 108 Abs. 3 Satz 1 AEUV wird die Kommission von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen so rechtzeitig unterrichtet, dass sie sich dazu äußern kann. Ist sie der Auffassung, dass ein derartiges Vorhaben nach Art. 107 AEUV mit dem Binnenmarkt unvereinbar ist, so leitet sie gemäß Art. 108 Abs. 3 Satz 2 AEUV unverzüglich das in Art. 108 Abs. 2 AEUV vorgesehene Verfahren ein. Stellt sie in einem solchen Verfahren fest, dass eine von einem Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfe mit dem Binnenmarkt nach Art. 107 AEUV unvereinbar ist oder dass sie missbräuchlich angewandt wird, so beschließt sie gemäß Art. 108 Abs. 2 AEUV, dass der betreffende Staat sie binnen einer von ihr bestimmten Frist aufzuheben oder umzugestalten hat. Der betreffende Mitgliedstaat darf nach Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AUEV die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen, bevor die Kommission einen abschließenden Beschluss erlassen hat.

- 39 Diese letztgenannte Regelung legt eine Verpflichtung fest, die gewährleisten soll, dass eine Beihilfe nicht gewährt wird, bevor die Kommission sie für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erklärt hat. In diesem Rahmen sind die Befugnisse der nationalen Gerichte naturgemäß im Wesentlichen präventiver Art und können nicht weiter reichen als diejenigen, die der Kommission verliehen sind, wenn sie im Anschluss an eine gründliche Prüfung eine Entscheidung über die Rechtmäßigkeit der Beihilfe trifft (EuGH, Urteil vom 15.6.2006 - C-393/04 u.a. - juris Rn. 44). Die Kommission könnte in dem Fall, dass sie die Regelungen in §§ 8, 4 Abs. 9 Satz 1 NSpielbG als unzulässige Beihilfe im Sinne des Art. 107 AEUV ansähe, nicht anordnen, dass die Gemeinden den Betreibern privater Spielhallen rückwirkend die von diesen geschuldete Vergnügungssteuer zu erlassen haben oder sich diese rückwirkend um die von ihnen geschuldete und entrichtete Umsatzsteuer aufgrund von Umsätzen, die durch den Betrieb der Spielhallen bedingt sind, zu ermäßigen hat.
- 40 Dementsprechend geht der EuGH in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass sich Schuldner einer allgemein erhobenen Abgabe nicht darauf berufen können, dass die Befreiung bestimmter Wirtschaftsteilnehmer von dieser Abgabe eine staatliche Beihilfe darstelle, um sich der Zahlung dieser Abgabe zu entziehen oder deren Erstattung zu verlangen (vgl. EuGH, Urteile vom 20.9.2001 - C-390/98 - juris Rn. 3 und 80; vom 27.10.2005 - C-266/04 - juris Rn. 42 und 44; vom 15.6.2006, a.a.O., Rn. 43; vom 7.9.2006 - C-526/04 - juris Rn. 30; vom 6.10.2015 - C-66/14 – juris Rn. 21).
- 41 Entsprechendes hat zu gelten, wenn ein Schuldner, der einer Abgabe (hier: Vergnügungssteuer) unterliegt, die nur von bestimmten Wirtschaftsteilnehmern (hier: Spielhallenbetreibern) erhoben wird, geltend macht, die Ermäßigung einer nur von bestimmten anderen Wirtschaftsteilnehmern (hier: Spielbankenbetreiber) erhobenen Abgabe (hier: Spielbankenabgabe) um eine allgemein erhobene Abgabe (hier: Umsatzsteuer) stelle eine staatliche Beihilfe dar. In einem solchen Fall kann er im Verfahren vor den nationalen Gerichten keine Ermäßigung der von ihm geschuldeten Abgabe (hier: Vergnügungssteuer) um die allgemein erhobene Abgabe (hier: Umsatzsteuer) erreichen.
- 42 Die von der Klägerin angeführten Entscheidungen des EuGH (C-66/02; C-222/04; T 68/03) geben nichts Gegenteiliges her. Vielmehr wird darin, soweit auf Folgen der Rechtswidrigkeit einer Beihilfe eingegangen wird, lediglich deren Aufhebung durch Rückforderung angesprochen (vgl. EuGH, Urteil vom 15.12.2005 - C-66/02 - juris Rn. 113; EuG, Urteil vom 12.9.2007 - T-68/03 – juris Rn. 291).
- 43 Ungeachtet dessen ist in den Regelungen der §§ 8, 4 Abs. 9 Satz 1 NSpielbG keine Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV zu sehen. Denn eine solche setzt unter anderem voraus, dass dem Begünstigten durch sie ein selektiver Vorteil gewährt wird (vgl. EuGH, Urteil vom 9.10.2014 - C-522/13 - juris Rn. 20). Was die Beurteilung der Voraussetzung der Selektivität

betrifft, muss nach ständiger Rechtsprechung des EuGH festgestellt werden, ob eine nationale Maßnahme im Rahmen einer bestimmten rechtlichen Regelung geeignet ist, bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige gegenüber anderen Unternehmen oder Produktionszweigen zu begünstigen, die sich im Hinblick auf das mit der betreffenden Regelung verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden (vgl. EuGH, Urteile vom 9.10.2014, a.a.O., Rn. 34 m.w.N.; siehe auch EuG, Urteil vom 7.11.2014 - T-399/11 - juris Rn. 33 m.w.N.). Aus den oben genannten Gründen befinden sich aber die Betreiber privater Spielhallen und staatlicher Spielbanken jedenfalls nicht in einer vergleichbaren rechtlichen Situation.

- 44 f) Die Klägerin meint schließlich, das Verwaltungsgericht hätte einen Verstoß der ihrer Heranziehung zugrunde liegenden Abgabenordnung (AO), auf welche die Vergnügungssteuersatzung der Beklagten verweise, gegen das verfassungsrechtliche Zitiergebot annehmen müssen. § 413 AO enthalte keine Eingriffsermächtigung in Art. 14 GG. Soweit in der Rechtsprechung vertreten werde, Art. 14 GG sei aus dem Anwendungsbereich des Zitiergebots herauszunehmen, werde dies zu Recht kritisiert.
- 45 Mit diesem Vorbringen stellt die Klägerin die Richtigkeit des angefochtenen Urteils ebenfalls nicht schlüssig in Frage. Gemäß Art. 19 Abs. 1 Satz 2 GG muss ein Gesetz dasjenige Grundrecht unter Angabe seines Artikels nennen, das durch dieses Gesetz oder aufgrund dieses Gesetzes eingeschränkt wird. Das Zitiergebot findet nach ständiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts nur Anwendung auf Grundrechte, die aufgrund ausdrücklicher Ermächtigung vom Gesetzgeber eingeschränkt werden dürfen (vgl. BVerfG, Beschlüsse vom 4.5.1983 – 1 BvL 86/80 u.a. - juris Rn. 26; vom 11.8.1999 - 1 BvR 2181/98 u.a. - juris Rn. 55; vom 27.7.2005 - 1 BvR 668/04 - juris Rn. 87; vom 12.10.2011 - 2 BvR 236/08 u.a. - juris Rn. 177). Durch die Benennung des Eingriffs im Gesetzeswortlaut soll insbesondere sichergestellt werden, dass der Gesetzgeber nur Eingriffe vornimmt, die ihm als solche bewusst sind und über deren Auswirkungen auf die betroffenen Grundrechte er sich Rechenschaft ablegt (BVerfG, Beschluss vom 12.10.2011, a.a.O., Rn. 178). Das Zitiergebot bezieht sich demgegenüber nicht auf andersartige grundrechtsrelevante Regelungen, die der Gesetzgeber in Ausführung der ihm obliegenden, im Grundrecht vorgesehenen Regelungsaufträge, Inhaltsbestimmungen oder Schrankenziehungen vornimmt. Hier erscheint die Warn- und Besinnungsfunktion des Zitiergebots von geringerem Gewicht, weil dem Gesetzgeber in der Regel ohnehin bewusst ist, dass er sich im grundrechtsrelevanten Bereich bewegt. Durch eine Erstreckung des Gebots auf solche Regelungen würde es zu einer die Gesetzgebung unnötig behindernden leeren Förmlichkeit kommen (vgl. BVerfG, Beschluss vom 4.5.1983, a.a.O., Rn. 27).
- 46 Das Bundesverfassungsgericht hat trotz zum Teil in der Literatur geäußelter Kritik bislang keinen Anlass gesehen, von dieser Rechtsprechung abzugehen, nachdem sich die Staatspraxis

inzwischen darauf eingestellt habe, ohne dass Nachteile für den Grundrechtsschutz erkennbar geworden wären (vgl. BVerfG, Beschluss vom 4.5.1983, a.a.O., Rn. 28). Der Senat folgt dieser Rechtsprechung, da der Kläger mit seinem bloßen Verweis auf diverse Kommentierungen keine überzeugenden Argumente für eine abweichende Beurteilung aufgezeigt hat.

- 47 Ausgehend hiervon hat das Verwaltungsgericht zu Recht angenommen, dass die Abgabenordnung nicht deshalb gegen das Zitiergebot verstößt, weil Art. 14 GG in § 413 AO nicht als durch die Abgabenordnung eingeschränktes Grundrecht erwähnt wird (vgl. auch FG Hamburg, Zwischenurteil vom 19.4.2011 - 3 K 6/11 - juris Rn. 34; HessFG, Beschluss vom 23.10.2015 - 10 V 1475/15 - juris Rn. 25). Denn mangels in der Abgabenordnung vorgesehener Enteignungen (Art. 14 Abs. 3 GG) ist es zutreffend davon ausgegangen, dass allenfalls Inhalts- und Schrankenbestimmungen im Sinne des Art. 14 Abs. 1 Satz 2 GG im Raum stehen, auf die das Zitiergebot keine Anwendung findet.
- 48 2. Die Berufung ist auch nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zuzulassen. Die von der Klägerin aufgeworfenen Fragen,
- 49 „ob die deutsche Vergnügungssteuer den Charakter einer Mehrwertsteuer hat, obwohl sie nur auf der Vertriebsstufe erhoben wird und ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist“, und
- 50 „ob im Gesamtkontext des Besteuerungsregimes von Glücksspiel mit Geldeinsatz in Deutschland jedenfalls von einem faktischen Verstoß gegen Art. 401 Mehrwertsteuerrichtlinie auszugehen sei, weil ein Anbieter die Mehrwertsteuer mit einer nationalen Sonderabgabe auf Glücksspiel (Spielbankenabgabe) verrechnen kann, einem anderen Anbieter die Verrechnung mit der auf ihn anwendbaren Sondersteuer (Vergnügungssteuer) trotz Gleichartigkeit der Dienstleistung verwehrt ist,“
- 51 sind nicht in einem Berufungsverfahren klärungsbedürftig, weil sie anhand der bereits erläuterten Rechtslage und der hierzu ergangenen höchst- und obergerichtlichen Rechtsprechung ohne Weiteres zu verneinen sind.
- 52 3. Schließlich ist die Berufung auch nicht wegen eines Verfahrensmangels im Sinne des § 124 Abs. 2 Nr. 5 VwGO zuzulassen.
- 53 a) Entgegen der Ansicht der Klägerin ist darin, dass das Verwaltungsgericht kein Sachverständigengutachten zu der Frage eingeholt hat, ob die Dienstleistungen der Betreiber staatlicher Spielbanken und privater Spielhallen gemessen am Verbraucherhorizont vergleichbar seien, kein Verstoß gegen den Amtsermittlungsgrundsatz zu sehen. Denn dem Verwaltungsgericht musste sich eine solche von der anwaltlich vertretenen Klägerin in der

mündlichen Verhandlung nicht förmlich beantragte Beweiserhebung nicht aufdrängen, da es aus seiner - für das Vorliegen eines Verfahrensmangels maßgeblichen - Sicht auf die Beantwortung dieser Frage nicht ankam.

- 54 b) Die Klägerin meint ferner zu Unrecht, das Verwaltungsgericht habe ihren Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt, indem es seine Feststellung, dass die Spielgerätesteuern nicht den Charakter einer Umsatzsteuer habe, nicht näher erläutert habe. Art. 103 Abs. 1 GG verpflichtet das Gericht dazu, die Ausführungen der Prozessbeteiligten zur Kenntnis zu nehmen und in Erwägung zu ziehen. Es liegen keine besonderen Umstände vor, die darauf schließen lassen, dass das Verwaltungsgericht das diesbezügliche Vorbringen der Klägerin nicht zur Kenntnis genommen oder nicht erwogen hat. Selbst wenn dies der Fall wäre, wäre die Berufung nicht nach § 124 Abs. 2 Nr. 5 VwGO zuzulassen, weil die angefochtene Entscheidung auf diesem Mangel nicht beruhen kann. Denn das Vorbringen der Klägerin begründet - wie ausgeführt - keine Zweifel daran, dass die Vergnügungssteuer nicht den Charakter einer Umsatzsteuer hat (siehe oben).
- 55 c) Die Klägerin sieht des Weiteren einen Verstoß gegen Art. 101 GG darin, dass das Verwaltungsgericht sich nicht mit seinem Vorbringen zu einem Verstoß der Abgabenordnung gegen das Zitiergebot auseinandergesetzt habe, sowie darin, dass es keine überzeugenden Argumente dafür angeführt habe, weshalb es bei der Frage eines Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG im Hinblick auf die Frage der Ungleichbehandlung vergleichbarer Sachverhalte nicht - wie der EuGH im Bereich der Umsatzsteuer - einem am Leistungsempfängerhorizont orientierten Ansatz gefolgt ist.
- 56 Ein Verstoß gegen Art. 101 GG, wonach Ausnahmegerichte unzulässig sind, niemand seinem gesetzlichen Richter entzogen werden darf und Gerichte für besondere Sachgebiete nur durch Gesetz errichtet werden, ergibt sich aus diesem Vorbringen nicht.
- 57 Sollte die Klägerin mit ihrem Vorbringen einen Verstoß gegen Art. 103 Abs. 1 GG rügen wollen, ist auch ein solcher nicht ersichtlich. Denn das Verwaltungsgericht hat sich auf Seite 10 des Urteils durch wörtliche Wiedergabe des betreffenden Auszugs aus dem Zwischenurteil des FG Hamburg vom 19. April 2011 (3 K 6/11), dem es sich ausdrücklich angeschlossen hat, mit der Frage eines Verstoßes der Abgabenordnung gegen das Zitiergebot befasst. Durch die in den Entscheidungsgründen in Bezug genommenen Erwägungen des Senats im Beschluss vom 8. Oktober 2008 (9 LA 420/07), dass sich die Rechtsprechung des EuGH zur Gleichartigkeit von Spielhallen und Spielbanken nicht auf die verfassungsrechtliche Beurteilung der Vergnügungssteuer, insbesondere auch im Blick auf Art. 3 Abs. 1 GG, übertragen lasse, hat das Verwaltungsgericht zum Ausdruck gebracht, auch den diesbezüglichen Vortrag der Klägerin zur Kenntnis genommen und erwogen zu haben.

Art. 103 Abs. 1 GG verpflichtet die Gerichte nicht dazu, der Rechtsansicht eines Beteiligten zu folgen.

58 Mit der Ablehnung des Zulassungsantrags wird das angefochtene Urteil rechtskräftig (§ 124a Abs. 5 Satz 4 VwGO).

59 Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 2 VwGO.

60 Der Streitwert ist gemäß §§ 47 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3, 52 Abs. 3 Satz 1 GKG auf den streitigen Betrag der Vergnügungssteuer für den Monat November 2014 festzusetzen. Von einer Anhebung des Streitwerts gemäß § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG wegen offensichtlich absehbarer Auswirkungen auf künftige Geldleistungen oder auf noch zu erlassende, auf derartige Geldleistungen bezogene Verwaltungsakte, wird abgesehen, weil die Klägerin gegen ihre Heranziehungen zur Vergnügungssteuer für die Folgemonate jeweils gesondert Klage erhoben hat.

61 Dieser Beschluss ist unanfechtbar (§ 152 Abs. 1 VwGO, §§ 68 Abs. 1 Satz 5, 66 Abs. 3 Satz 3 GKG).