
Datum: 30.11.2011
Gericht: Oberverwaltungsgericht NRW
Spruchkörper: 14. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 14 A 1663/11
ECLI: ECLI:DE:OVGNRW:2011:1130.14A1663.11.00

Tenor:

Die Berufung wird zurückgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Berufungsverfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Die Vollstreckungsschuldnerin darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe des vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht die Vollstreckungsgläubigerin vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe des zu vollstreckenden Betrages leistet.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand:

Die Klägerin betreibt unter dem Namen "U. " in dem Gebäude N.--straße in F. eine Sauna für Schwule und bisexuelle Männer. Im Erdgeschoß befinden sich im Wesentlichen der Eingangsbereich mit Kasse, der Umkleideraum und ein Bar- und Aufenthaltsbereich. Im Untergeschoß befinden sich Whirlpools, Saunen und Duschen. Im Obergeschoß sind ein Massageraum und ein Aufenthaltsraum mit Sitzgruppe und Bildschirmgerät (Videoraum) untergebracht. Ferner befinden sich dort 20 Einzelkabinen, die ca. 2 m x 1,60 m groß sind und über eine Ruheliege sowie ein Bildschirmgerät verfügen. Schlüssel für die Einzelkabinen sind an der Kasse erhältlich. Ferner verfügt der Saunabetrieb über eine Außenterrasse mit

1

2

Liegebereich. Die Bildschirmgeräte im Obergeschoß (Videoraum und Einzelkabinen) zeigen pornografische Filme. Ein Bildschirmgerät im Kassensbereich dient der Kontrolle der in einem Technikraum aufgestellten Abspielgeräte.

In dem Zeitraum von 2003 bis 2007 betrug der normale Eintritt für einen zeitlich unbefristeten Saunabesuch zwischen 11,00 und 15,00 Euro. Die Benutzung einer Einzelkabine wurde zunächst mit 3,00 Euro und später mit 5,00 Euro berechnet. 3

Nachdem die Beklagte die Klägerin aufgefordert hatte, Angaben zu den Besteuerungsgrundlagen bezüglich der Vorführung der Filme zu machen und die Klägerin daraufhin mitgeteilt hatte, sie sei nicht steuerpflichtig, setzte die Beklagte mit Bescheid vom 9. Oktober 2007 die Vergnügungssteuer unter Berücksichtigung von 23 Bildschirmgeräten und einem Steuersatz von 100,00 Euro pro Gerät und Monat für die Monate März 2006 bis einschließlich Dezember 2007 auf monatlich 2.300,00 Euro (insgesamt 50.600,00 Euro) fest. Auf den hiergegen eingelegten Widerspruch ermäßigte die Beklagte mit Bescheid vom 29. Dezember 2008 die Steuer auf monatlich 1.800,00 Euro unter Berücksichtigung von 18 Bildschirmgeräten. Die Beklagte ging dabei davon aus, dass regelmäßig von den 20 Kabinen 15 Kabinen genutzt würden. Die Beklagte legte diesem Bescheid die Vergnügungssteuersatzung der Stadt F. vom 22. Februar 2006, zuletzt geändert durch Satzung vom 28. Juni 2007, die am 1. März 2006 in Kraft getreten war, zugrunde. Sie ging hierbei von § 1 Nr. 4 Buchst. b der Satzung aus, der die Vorführung von Filmen oder Bildern in Nachtlokalen, Bars, Sauna- und Swingerclubs, Massagesalons und ähnlichen Betrieben betrifft. Sie führte weiter aus, wenn für diese Filmbetrachtung kein zusätzliches Eintrittsgeld erhoben werde, betrage die Steuer für jeden angefangenen Kalendermonat 100,00 Euro je Bildschirm gemäß § 7 Abs. 2 der Vergnügungssteuersatzung vom 25. Februar 2006 in der genannten Änderungsfassung. Die Ermäßigung erfolge aus Billigkeitsgründen. 4

Mit weiterem Vergnügungssteuerbescheid vom 29. Dezember 2008 setzte die Beklagte die Vergnügungssteuer für die Monate Januar 2004 bis einschließlich Februar 2006 ebenfalls auf monatlich 1.800,00 Euro (insgesamt 43.800,00 Euro) fest. Hierfür legte die Beklagte § 2 Nr. 4 der Vergnügungssteuersatzung vom 22. Februar 2006 in der Änderungsfassung vom 28. Juni 2007 zugrunde. Als maßgebliche Rechtsgrundlage hierfür bezeichnet sie § 2 Nr. 3 der Vergnügungssteuersatzung vom 7. Dezember 2002 in der zuletzt gültigen Fassung vom 28. Juni 2007, wonach Filmveranstaltungen und jede ähnliche mit technischen Hilfsmitteln erzeugte Darstellung von Bildern vergnügungssteuerpflichtig ist. 5

Hiergegen hat die Klägerin Klage erhoben und einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gestellt. 6

Auf diesen Antrag hin hat das Verwaltungsgericht durch Beschluss vom 7. September 2009 die aufschiebende Wirkung der Klage gegen die Vergnügungssteuerbescheide vom 29. Dezember 2008 und 9. Oktober 2007 in der Fassung des Widerspruchsbescheides vom 29. Dezember 2008 angeordnet. Es hat zur Begründung ausgeführt, Rechtsgrundlage für die Abgabenerhebung für den Zeitraum Januar 2004 bis Februar 2006 sei die Vergnügungssteuersatzung vom 7. Dezember 2002 in der Fassung der letzten Änderungssatzung vom 9. März 2009. Nach § 1 Nr. 3 i. V. m. § 7 Abs. 1 der Satzung betrage der Steuersatz bei Filmveranstaltungen 20 % des Eintrittspreises. Werde kein Eintrittsgeld erhoben, werde gemäß § 10 Abs. 1 der Satzung die Steuer nach der Größe des benutzten Raumes erhoben. Je angefangene 10 qm Veranstaltungsfläche betrage die Steuer 1,60 Euro für Filmveranstaltungen mit pornografischem Inhalt. Hier sei zunächst im Wege der Schätzung die Anzahl der Saunabesucher und der Besucher, die eine Kabine benutzt hätten, der Steuererhebung zugrunde gelegt worden. Dabei sei der volle Eintrittspreis berücksichtigt 7

worden. Dies sei fehlerhaft, weil keine Überlegungen angestellt worden seien, ob für die Videobetrachtung überhaupt ein Entgelt erhoben werde und wenn ja in welcher Höhe. Diese Berechnung sei zu der des nachfolgenden Zeitraums widersprüchlich, weil für den Zeitraum ab März 2006 eine Steuer von 100,00 Euro pro Bildschirm erhoben worden sei, was voraussetze, dass kein zusätzliches Eintrittsgeld verlangt werde. Da die Schätzung nicht haltbar sei, erübrige sich ein Eingehen auf die in dem Steuerbescheid vom 29. Dezember 2008 vorgenommene abweichende Festsetzung der Steuer aus Billigkeitsgründen. Eine Besteuerung in diesem Fall nach der Raumgröße sei aber grundsätzlich nicht zu beanstanden.

Für den Zeitraum März 2006 bis September 2007 fehle nach überschlägiger Überprüfung eine Rechtsgrundlage. Nach § 1 Nr. 4 der Vergnügungssteuersatzung vom 22. Februar 2006 zuletzt geändert durch Satzung vom 9. März 2009 unterlägen Vorführungen von pornografischen und ähnlichen Filmen oder Bildern (Buchstabe a) bzw. Vorführungen von Filmen oder Bildern in Nachtlokalen, Bars, Sauna- und Swingerclubs, Massagesalons und ähnlichen Betrieben (Buchstabe b) der Besteuerung. Diese Vorschrift sei zumindest missverständlich formuliert. Hierauf brauche nicht weiter eingegangen zu werden, da der Steuersatz von 100,00 Euro pro Bildschirm und Monat einer rechtlichen Überprüfung nicht standhalte. Es sei nicht feststellbar, dass im Hinblick auf diesen Steuersatz die Grundlagen der Besteuerung sorgfältig ermittelt worden seien.

Der Rat der Stadt F. änderte in seiner Sitzung vom 30. Juni 2010 rückwirkend die Vergnügungssteuersatzung vom 22. Februar 2006 zum 1. März 2006. Nach § 1 Nr. 4 der Änderungssatzung unterliegen Filmveranstaltungen und Vorführungen sowie jede ähnliche mit technischen Hilfsmitteln erzeugte oder wiedergegebene Darstellung von pornografischen und ähnlichen Filmen oder Bildern der Besteuerung. Nach § 7 Abs. 1 beträgt der Steuersatz 20 v. H. des Eintrittspreises oder des Entgelts. Soweit kein Eintrittspreis erhoben wird, wird die Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes gemäß § 10 Abs. 1 der Änderungssatzung bemessen. Für Filmveranstaltungen mit pornografischem Inhalt beträgt die Steuer 1,60 Euro je angefangene 10 qm Veranstaltungsfläche. Für Veranstaltungen, die über 1.00 Uhr nachts hinausgehen, werden erhöhte Steuersätze in Ansatz gebracht.

Unter Berücksichtigung dieser Änderungssatzung setzte die Beklagte durch Bescheid vom 13. Oktober 2010 die Vergnügungssteuer unter Änderung der ergangenen Bescheide neu fest. Für den Veranlagungszeitraum Januar 2004 bis Februar 2006 ging sie von einer Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes aus und berücksichtigte 15 Kabinen x 3,2 qm zuzüglich 15,2 qm Videoraum. Insgesamt ergaben sich so 63,2 qm. Unter Berücksichtigung der Öffnungszeiten der Sauna von Sonntag bis Donnerstag bis 23.00 Uhr und Freitag bis Sonntag jeweils bis 6.00 Uhr ergab sich eine Steuer je Veranstaltungstag von 11,20 Euro in der Woche und 25,20 Euro am Wochenende. Insgesamt errechnete sich so eine Steuer für den Veranlagungszeitraum von Januar 2004 bis Februar 2006 von 11.984,00 Euro. Für den Zeitraum März 2006 bis Dezember 2007 ergab sich entsprechend eine Steuer von 10.161,20 Euro.

Diesen Änderungsbescheid hat die Klägerin in das Klageverfahren einbezogen. Im Übrigen haben die Parteien den Rechtsstreit im Umfang der Ermäßigung für erledigt erklärt.

Die Klägerin hat im Wesentlichen vorgetragen: Die Eintrittspreise für ihren Saunabetrieb lägen in einem Bereich, die auch für den Besuch anderer Saunen, die nicht der Schwulenszene zuzurechnen seien, zu entrichten seien. Anders als heterosexuelle Männer hätten schwule Männer vielfältige Möglichkeiten, kostenlosen Sex zu suchen. Wenn sie daher eine Gay-Sauna aufsuchten, so geschehe das in erster Linie zum Saunieren. Schwule

könnten beispielsweise in Gay-Kinos gehen, wo deutlich geringere Eintrittspreise genommen würden. Die von ihr aufgestellten Bildschirmgeräte stellen lediglich ein kostenloses Zusatzangebot dar. Dafür werde von den Saunagästen kein Eintrittsgeld entrichtet. Das Angebot könne auch nicht in die Eintrittspreise kalkuliert werden, weil der Betrieb sonst nicht wirtschaftlich geführt werden könne. Am Tag würden auch lediglich maximal fünf Einzelkabinen vermietet. Bei der Konzeption habe man sich an dem Betrieb ähnlicher Saunen in anderen Großstädten orientiert. Deshalb seien mehr Einzelkabinen eingerichtet worden. Die überzähligen Einzelkabinen seien aus Kostengründen nicht abgebaut worden. Die Raumgröße als Berechnungsgrundlage für die Steuer habe keinen Bezug zum Vergnügungsaufwand. Die Steuer sei unangemessen hoch.

Die Klägerin hat beantragt,

13

den Vergnügungssteuerbescheid der Beklagten für die Zeit von März 2006 bis Dezember 2007 vom 9. Oktober 2007 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides der Beklagten vom 29. Dezember 2008 und in der Fassung des Änderungsbescheides vom 13. Oktober 2010 und

15

den Vergnügungssteuerbescheid der Beklagten für die Zeit von Januar 2004 bis Februar 2006 vom 29. Dezember 2008 in der Fassung des Änderungsbescheides der Beklagten vom 13. Oktober 2010 aufzuheben.

Die Beklagte hat beantragt,

17

die Klage abzuweisen.

18

Sie hat geltend gemacht, die Heranziehung zur Vergnügungssteuer in der jetzigen Form sei rechtmäßig. Da der Gerätebestand nicht verringert worden sei, sei von regelmäßig genutzten 15 Geräten in den Kabinen auszugehen.

19

Durch das angegriffene Urteil, auf das Bezug genommen wird, hat das Verwaltungsgericht durch den Einzelrichter die Klage abgewiesen und die Berufung wegen einer grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

20

Zur Begründung ihrer Berufung bezieht sich die Klägerin auf das bisherige Vorbringen und macht ergänzend geltend: Die Entscheidung verletze jedenfalls hinsichtlich des Veranlagungszeitraums März 2006 bis Dezember 2007 das Rückwirkungsverbot. Da für diesen Zeitraum kein Entgelt für die Möglichkeit gezahlt worden sei, die Filme anzuschauen, habe eine Steuer nicht erhoben werden dürfen. Durch die am 30. Juni 2010 beschlossene Satzungsänderung sei der zuvor steuerfreie Sachverhalt nun nachträglich einer Besteuerung unterworfen worden. Dem überwiegenden Vertrauensschutz stehe nicht entgegen, dass die nun geforderte Steuer geringer sei als die vorher festgesetzte Steuer. Die Beklagte habe sich nämlich bei der Steuerfestsetzung nicht einmal an ihre eigene - wenn auch zum Teil nichtige - Satzung gehalten. Die Besteuerung sei auch deshalb rechtswidrig, weil mit ihr ein unzulässiger Lenkungszweck verfolgt werde. Gegenüber Filmen sonstigen Inhalts würden Filme pornografischen Inhalts für die Zeit von Januar 2004 bis Februar 2006 mit einem "Lenkungszuschlag" in Höhe von 60 % belegt. Für den Zeitraum danach sei der Befund noch eindeutiger, weil für sonstige Filmvorführungen überhaupt keine Vergnügungssteuer erhoben werde. Jugendschutzgesichtspunkte könnten hier keine Rolle spielen, weil sichergestellt sei, dass Jugendliche die Sauna nicht aufsuchen könnten. Die Beklagte habe ohne ministerielle Genehmigung eine Pornografiesteuer eingeführt. Sie die Klägerin - führe auch keine

21

Filmveranstaltungen durch. Die Möglichkeit in verschließbaren Einzelkabinen einen Film zu betrachten, sei weder sprachlich noch nach Sinn und Zweck der Vorschrift als "Filmveranstaltung" zu bezeichnen. Es liege ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes - GG - vor, weil ein Zusammenhang zwischen Vergnügungsaufwand und dem gewählten Maßstab nicht gegeben sei. Die Berücksichtigung allein der Fläche, unabhängig davon, von wie vielen Personen sie genutzt werde, sei ebenfalls mit dem Gleichheitsgrundsatz nicht vereinbar. Es müsse berücksichtigt werden, dass maximal nur fünf Kabinen am Tag genutzt würden. Die Steuer führe zu einer Existenzgefährdung, da ein Betriebsgewinn nicht erwirtschaftet werden könne. Bereits ohne Berücksichtigung der Steuer sei ein Gewerbeverlust zu verzeichnen gewesen.

Die Klägerin beantragt,	22
das angegriffene Urteil zu ändern und nach dem Klageantrag erster Instanz zu erkennen.	23
Die Beklagte beantragt,	24
die Berufung zurückzuweisen.	25
Sie hält die jetzt erfolgte Heranziehung für rechtmäßig. Da die Satzung vom 22. Februar 2006 nach Auffassung des Verwaltungsgerichts teilweise unwirksam gewesen sei, habe rückwirkend eine Änderungssatzung erlassen werden dürfen. Eine ministerielle Genehmigung sei nicht erforderlich, weil keine Pornografiesteuer eingeführt worden sei. Filmveranstaltungen seien schon immer steuerpflichtig gewesen. Da die Vorführung von Pornofilmen zum Konzept der Gay-Sauna gehöre, sei der Flächenmaßstab hinsichtlich eines lockeren Bezuges ein geeigneter Maßstab zur Bemessung des Vergnügungsaufwandes.	26
Wegen der weiteren Einzelheiten des Sachverhalts wird auf den Inhalt der Verfahrensakte und der beigezogenen Verwaltungsvorgänge Bezug genommen.	27
<u>Entscheidungsgründe:</u>	28
Die Berufung, an deren Zulassung durch das Verwaltungsgericht der Senat gemäß § 124a Abs. 1 Satz 2 der Verwaltungsgerichtsordnung - VwGO - gebunden ist, ist zulässig, aber nicht begründet.	29
Die beiden geänderten Vergnügungssteuerbescheide vom 9. Oktober 2007 und vom 29. Dezember 2008, die zusammen den Besteuerungszeitraum von Januar 2004 bis Dezember 2007 erfassen, sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (vgl. § 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO).	30
Der Vergnügungssteuerbescheid der Beklagten für die Zeit von Januar 2004 bis Februar 2006 vom 29. Dezember 2008 in der Fassung des Änderungsbescheides vom 13. Oktober 2010 findet seine Rechtsgrundlage in der Vergnügungssteuersatzung vom 7. Dezember 2002 in der Fassung der Änderungssatzungen vom 22. Februar 2006, 29. September 2006, 28. Juni 2007 und 9. März 2009 (VS 2003). Die Änderungssatzungen betreffen nur Spielgeräte und sind für die hier strittige Besteuerung ohne rechtliche Relevanz. Nach § 1 Nr. 3 VS 2003 unterliegen der Besteuerung Filmveranstaltungen und jede ähnliche mit technischen Hilfsmitteln erzeugte oder wiedergegebene Darstellung von Bildern. Diese Beschreibung der Filmveranstaltungen entspricht wörtlich der entsprechenden Bestimmung des Steuergegenstandes in § 2 Nr. 3 des am 31. Dezember 2002 außer Kraft getretenen Gesetzes über die Vergnügungssteuer vom 14. Dezember 1965 in der zuletzt geltenden	31

Fassung. Die Auffassung der Klägerin, sie führe keine Filmveranstaltungen durch, weil die Möglichkeit, in verschließbaren Einzelkabinen einen Film zu betrachten, nicht als Filmveranstaltung zu bezeichnen sei, trifft nicht zu. Der Begriff der Filmveranstaltung ist nach dem allgemeinen, auch der vergnügungssteuerrechtlichen Terminologie zugrunde liegenden Sprachgebrauch weit zu umgrenzen; er erfasst grundsätzlich jede Darbietung eines oder mehrerer Filme, wobei es auf die Anwesenheit von Publikum ebenso wenig ankommt wie auf die technischen, örtlichen oder organisatorischen Modalitäten der Darbietung. Unter Filmveranstaltungen sind nicht nur typischerweise Gemeinschaftsveranstaltungen, wie etwa Filmvorführungen in einem Kino, zu verstehen.

Vgl. OVG NRW, Beschluss vom 28. März 1985 3 A 1973/83 -, NVwZ 1986, 1051; zu Peep-Film-Kabinen.

Diese Entscheidung vom 28. März 1985 erging zum Vergnügungssteuergesetz vom 14. Dezember 1965. In dieser Fassung des Vergnügungssteuergesetzes war in § 2 Nr. 5 Steuergegenstand "Filmveranstaltungen". Die auch in der Vergnügungssteuersatzung 2003 gewählte Formulierung, dass Filmveranstaltungen und jede ähnliche mit technischen Hilfsmitteln erzeugte Darstellung von Bildern, der Besteuerung unterliegt, ist erst durch das Änderungsgesetz zum Vergnügungssteuergesetz vom 14. Juni 1988 eingeführt worden. Der Gesetzgeber hat damit die Auffassung bestätigt, die der 3. Senat dieses Gerichts in der erwähnten Entscheidung vom 28. März 1985 vertreten hat. Damit ist eindeutig, dass für eine enge Interpretation des Begriffs Filmveranstaltung kein Raum ist und das Bieten der Möglichkeit der Betrachtung von Pornofilmen nicht nur im Videoraum, sondern auch in den Einzelkabinen der Besteuerung nach der Vergnügungssteuersatzung 2003 unterliegt. Da dieser Steuergegenstand erfüllt ist, ist es unerheblich, dass die Klägerin auch noch andere Leistungen für die Besucher erbringt.

33

In der Besteuerung der Videovorführungen hier liegt kein Gleichheitsverstoß zu Swingerclubs, Massagesalons oder anderen Saunen. Werden in diesen Einrichtungen Pornofilme gezeigt, so werden sie ebenso besteuert wie hier. Es handelt sich gleichfalls um eine Nebenleistung zu dem sonstigen Angebot eines solchen Etablissements. Werden - wie in normalen Saunen - keine derartigen Videofilme gezeigt, so fällt die Steuer auch nicht an. Der Hinweis der Klägerin, dass sie für den Besuch ihrer Sauna kein höheres Eintrittsgeld nimmt als andere Saunabetreiber für den Besuch ihrer Saunen, die nicht der Schwulenszene zuzurechnen seien, greift rechtlich relevant nicht durch. Steuergegenstand ist nämlich nicht das Eintrittsgeld für den Besuch der Einrichtung. Besteuert wird vielmehr der Aufwand der Besucher für das Betrachten der Pornofilme. Mit dem Saunaeintrittsgeld wird diese Nebenleistung abgegolten, so dass mit ihm auch diese Nebenleistung erworben wird. Bei normalen Saunen, die dieses Angebot nicht bieten, bezahlen die Besucher mit dem Eintrittspreis auch nicht eine derartige Nebenleistung. Die Höhe des Eintrittsgeldes ist daher für die Frage, ob damit auch ein Aufwand für die Betrachtung der Filme getätigt wird, ohne Bedeutung.

34

Die Beklagte hat in nicht zu beanstandender Weise den Steuermaßstab nach der Größe des für die Videovorführungen benutzten Raumes bestimmt. Gemäß § 10 Abs. 1 Satz 1 VS 2003 ist für Veranstaltungen nach § 1 Nr. 1 bis 3 die Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes zu erheben, wenn kein Eintrittsgeld erhoben wird. Da die Klägerin für die Videobetrachtung kein Eintrittsgeld nimmt, war der Steuermaßstab nach § 10 Abs. 1 Satz 1 VS 2003 anzuwenden. Dieser hier für den Fall eines nicht gesondert erhobenen Eintrittsgeldes zugrunde zu legende Flächenmaßstab ist mit höherrangigem Recht, insbesondere Verfassungsrecht, vereinbar. In der Rechtsprechung des

35

Bundesverwaltungsgerichts ist geklärt, dass fehlende technische Möglichkeiten die Wahl eines Besteuerungsmaßstabes rechtfertigen können, mit dem der Vergnügungsaufwand nur pauschal erfasst wird, soweit ein zumindest lockerer Bezug zum individuellen Vergnügungsaufwand besteht.

Vgl. BVerwG, Beschluss vom 13. Juli 2011 - 9 B 78.10 -, <http://www.bundesverwaltungsgericht.de>, Rn. 5 m. w. N. 36

Der Satzungsgeber ist dabei nicht gehalten, die zweckmäßigste, vernünftigste oder gerechteste Lösung zu wählen. Im steht vielmehr ein weiter Gestaltungsspielraum zu, der erst dann überschritten wird, wenn ein einleuchtender Grund für eine Ungleichbehandlung fehlt und die Steuererhebung daher willkürlich wäre. 37

Vgl. BVerfG, Beschluss vom 4. Februar 2009 1 BvL 8/05 -, NVwZ 2009, 968 (971), Urteil des Senats vom 23. Juni 2010 - 14 A 597/09 -, NRWE Rn. 68. 38

Es ist plausibel, dass, je mehr Raum für Filmveranstaltungen zur Verfügung steht, ihn auch desto mehr Personen gleichzeitig nutzen können. Die Größe des genutzten Raums ist deshalb als zulässiger Vergnügungssteuermaßstab seit langem üblich und anerkannt. 39

Vgl. BVerwG, Urteil vom 3. März 2004 9 C 3.03 , NVwZ 2004, 1128 (1129 f.). 40

Die Größe des von der Beklagten als Veranstaltungsfläche zugrunde gelegten Raumes mit 62,5 qm ist nicht zum Nachteil der Klägerin fehlerhaft bemessen. Die Beklagte hat den Videoraum in Ansatz gebracht, wogegen die Klägerin keine substantiierten Einwendungen erhebt. Ferner hat die Beklagte die tägliche Nutzung der Einzelkabinen geschätzt und von den 20 vorhandenen Kabinen die Nutzung von 15 Kabinen angenommen. Dies mag plausibel sein, weil es bei dem Flächenmaßstab als Pauschmaßstab auf die Größe der für die Veranstaltung zur Verfügung stehenden Fläche und nicht auf die konkrete Zahl der Personen ankommt, die diese Fläche nutzen, ist der Einwand der Klägerin gegen die Schätzung der Beklagten, tatsächlich würden täglich allenfalls 5 Einzelkabinen vermietet, ohne rechtliche Relevanz. Wenn viele Kabinen nicht genutzt werden, mag die Klägerin die Bildschirme aus ihnen entfernen, um die Steuerpflicht zu mindern. Ein Aufwand für einen Abbau überzähliger Kabinen ist dafür nicht notwendig. 41

Der Steuersatz bestimmt sich nach § 10 Abs. 2 und 3 VS 2003. Danach beträgt die Pauschsteuer je Veranstaltungstag und angefangene 10 qm Veranstaltungsfläche bei Filmveranstaltungen mit pornografischem Inhalt 1,60 Euro. Für Veranstaltungen, die über 1.00 Uhr nachts hinausgehen, erhöhen sich die Vergnügungssteuersätze nach Abs. 2 für jede weitere Stunde um 25 v. H. Von diesen Sätzen ist die Beklagte in dem Vergnügungssteuerbescheid vom 29. Dezember 2008 in der Fassung des Änderungsbescheides vom 13. Oktober 2010 ausgegangen und hat die Vergnügungssteuer für den Wochentag auf 11,20 Euro und für einen Tag am Wochenende im Hinblick auf die längeren Öffnungszeiten auf 25,20 Euro festgesetzt. Die dieser Berechnung, gegen die die Klägerin konkrete Einwände nicht erhebt, zugrunde liegenden Pauschsätze sind nicht unverhältnismäßig. Die Pauschsätze müssen im Verhältnis zum Aufwand der Besucher für das Vergnügen angemessen sein. Pauschsätze für die Raumgröße müssen so moderat bemessen sein, dass sie ein Steueraufkommen ergeben, das insgesamt grundsätzlich unter dem Aufkommen aus der Kartensteuer liegt, wenn diese aus einem den Vergnügungsaufwand der Besucher insgesamt oder jedenfalls im Wesentlichen widerspielenden Eintrittspreis errechnet wird. 42

Danach ist die Steuer nicht unangemessen hoch. Bei einer konservativen Berechnung, die eine für die Klägerin ungünstig hohe Belastung zugrunde legt, ist von folgendem auszugehen. Ausweislich des von der Klägerin vorgelegten Jahresabschlusses zum 1. April 2007 wurden im Geschäftsjahr 2006/2007 205.782,76 Euro Eintrittsgelder eingenommen. Bei einem angenommenen normalen - nicht ermäßigten - Eintrittspreis von 15,00 Euro haben in dem genannten Geschäftsjahr mindestens 13.718 Besucher die Sauna aufgesucht. Bei einer Jahressteuer für die Videoveranstaltungen von rund 5.542,00 Euro entfällt dann auf jeden Besucher eine Vergnügungssteuer, die deutlich unter 50 Cent liegt. Bei einer Kartensteuer für Filmveranstaltungen von 20 v. H. gemäß § 7 Abs. 1 VS 2003 beliefe sich bei einer Besteuerung pro Besucher von weniger als 50 Cent der Eintrittspreis auf weniger als 2,50 Euro. Dies ist im Hinblick auf den Normaleintrittspreis von 15,00 Euro für den Saunabetrieb insgesamt angemessen und nicht überhöht. Auch im Vergleich zur anfallenden Kartensteuer für den Besuch eines Gay-Kinos ist die hier nach dem Flächenmaßstab sich ergebende Steuer in jeder Hinsicht verhältnismäßig. Die Klägerin hat den Eintritt für ein Gay-Kino mit einem Betrag von 6,00 bis 8,00 Euro angegeben. Dies bedeutet, dass bei einer Kartensteuer von 20 % mindestens eine Vergnügungssteuer in Höhe von 1,20 Euro abzuführen ist.

Der Steuersatz nach dem Flächenmaßstab entsprechend § 10 Abs. 2 VS 2003 verstößt nicht deshalb gegen höherrangiges Recht, weil die Vorführung von Filmen mit pornografischen Inhalt höher besteuert wird als die sonstiger Filme. Sonstige Filme werden nach dem Flächenmaßstab mit 1,00 Euro je angefangene 10 qm Veranstaltungsfläche besteuert, während für pornografische Filme der Satz 1,60 Euro beträgt. Soweit durch § 10 Abs. 2 Buchst. b VS 2003 Lenkungs Zwecke verfolgt werden, begegnet dies keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Eine steuerrechtliche Regelung, die Lenkungswirkung in einem nicht steuerlichen Kompetenzbereich entfaltet, setzt keine zur Steuergesetzgebungskompetenz hinzutretende Sachkompetenz voraus. Der kommunale Satzungsgeber ist deshalb zur Regelung von Lenkungssteuern zuständig, mag die Lenkung Haupt- oder Nebenzweck sein, sofern die Finanzierungsfunktion der Steuer nicht durch die Lenkungsfunktion verdrängt wird. Die Ausübung der Steuergesetzgebungskompetenz zur Lenkung in einem anderweitig geregelten Sachbereich ist allerdings nur zulässig, wenn dadurch die Rechtsordnung nicht widersprüchlich wird. Greift die steuerliche Lenkung auf eine Sachmaterie über, dürfen die steuerrechtlichen Vorschriften den vom zuständigen Sachgesetzgeber getroffenen Regelungen - und zwar sowohl der Gesamtkonzeption als auch den konkreten Einzelregelungen - nicht widersprechen

vgl. BVerfG (3. Kammer des Ersten Senats), Beschluss vom 3. Mai 2001 BvR 624/006 NVwZ 2001, 1264 mit weiteren Nachweisen zur Vergnügungssteuer bei Gewaltspielautomaten.

Bundesgesetzlich ist die Vorführung von Filmen mit pornografischem Inhalt nicht generell verboten, andererseits werden sie auch nicht gefördert. Höherrangiges Recht hindert deshalb den Satzungsgeber nicht, diese Filme einer höheren Steuer zu unterwerfen als andere Filme, um ein Eindämmungsziel zu verfolgen. Dabei geht es nicht darum, Jugendliche von der Betrachtung dieser Filme abzuhalten, weil es ohnehin verboten ist, ihnen Filme mit pornografischem Inhalt zugänglich zu machen. Der Einwand der Klägerin, durch strenge Einlasskontrolle sei sichergestellt, dass Jugendliche die Sauna nicht aufsuchen könnten, ist somit kein Gesichtspunkt, der gegen die höhere Besteuerung von Pornofilmen durchschlägt. Es geht vielmehr nur darum, denjenigen, der sich das Vergnügen leistet einen Pornofilm zu betrachten und hierfür einen Aufwand betreibt, höher zu belasten als denjenigen, der andere Filme ohne pornografischen Inhalt betrachtet. Es ist legitim, wenn die Beklagte auch zur

Eindämmung des Konsums pornografischer Filme zur Finanzierung der Gemeindeaufgaben hierfür eine höhere Steuer fordert.

Soweit die Klägerin eine Existenzvernichtung durch die Steuer befürchtet, kann damit die Rechtmäßigkeit der Steuererhebung unter dem Gesichtspunkt der Erdrosselungswirkung der Steuer nicht in Frage gestellt werden. Eine Steuer darf keine erdrosselnde Wirkung haben. Dies wäre der Fall, wenn die betroffenen Berufsangehörigen in aller Regel und nicht nur in Ausnahmefällen wirtschaftlich nicht mehr in der Lage wären, den gewählten Beruf ganz oder teilweise zur Grundlage ihrer Lebensführung zu machen. 48

Vgl. BVerfG, Beschluss vom 1. April 1971 - 1 BvL 22/67 -, BVerfGE 31, 8 (29); Urteil vom 22. Mai 1963 - 1 BvR 78/56 -, BVerfGE 16, 147 (175); BVerwG, Urteil vom 10. Dezember 2009 - 9 C 13.08 -, <http://www.bundesverwaltungsgericht.de>, Rn. 44; Urteil des Senats vom 23. Juni 2010 a. a. O. Rn. 97 ff. 49

Daraus folgt, dass es nicht auf die wirtschaftliche Situation der Klägerin ankommt, sondern darauf, ob eine Tendenz zum Absterben der Branche erkennbar ist. Ungeachtet, dass hier schon nicht erkennbar ist, welcher Beruf durch die Steuer betroffen sein soll (nur gewerbliche Betreiber von Gay-Saunas mit Filmveranstaltung?), kann eine Erdrosselungswirkung der Vergnügungssteuer angesichts ihrer geringen Höhe ohne weiteres verneint werden. Eine Steuer von weniger als 50 Cent pro Besucher fällt bei einem regulären Eintrittspreis von 15,00 Euro kaum ins Gewicht und kann ohne weiteres auf den Besucher abgewälzt werden. Die von der Klägerin in der mündlichen Verhandlung geäußerte gegenteilige Auffassung ist lebensfremd und überzeugt nicht. Potenzielle Kunden der Klägerin werden nicht deshalb von dem Besuch der Gay-Sauna absehen und eine normale Sauna aufsuchen, weil dort der Eintrittspreis im Hinblick auf nicht gezeigte Videofilme 50 Cent niedriger liegt. Wäre es im Übrigen so, belegte dies, dass es einen eigenständigen Beruf des Betreibers von Schwulensaunas nicht gibt, da der Markt das Vorführen pornografischer Filme in Schwulensaunas dann für unwesentlich gegenüber dem gewöhnlichen Saunabetrieb hielte, so dass lediglich eine besondere und unerhebliche Ausübungsvariante des Berufs des Saunabetreibers unmöglich würde, aber kein eigenständiger Beruf des Schwulensaunabetreibers. Dies widerspräche insbesondere auch der von der Klägerin in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat geäußerten Auffassung, Schwulensaunas ohne Vorführung pornografischer Filme könnten nicht betrieben werden. Wenn dem so ist, fragt der Markt also doch diese Nebenleistung nach, so dass die These, die Steuer treibe Schwulensaunas wegen gegenüber gewöhnlichen Saunas um 50 Cent erhöhter Kosten in die Unwirtschaftlichkeit, um so absurder ist. 50

Der Vergnügungssteuerbescheid der Beklagten vom 9. Oktober 2007 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 29. Dezember 2008 und in der Fassung des Änderungsbescheides vom 13. Oktober 2010, der den Veranlagungszeitraum von März 2006 bis Dezember 2007 erfasst, ist ebenfalls rechtmäßig. Dieser Bescheid findet seine Rechtsgrundlage in der Vergnügungssteuersatzung vom 22. Februar 2006 in der Änderungsfassung vom 1. Juli 2010, die rückwirkend zum 1. März 2006 in Kraft getreten ist. Diese Änderungssatzung entspricht bezüglich der Besteuerung von Filmen mit pornografischem Inhalt der Vergnügungssteuersatzung vom 7. Dezember 2002 (VS 2003). 51

Nach § 1 Nr. 4 der Vergnügungssteuersatzung vom 22. Februar 2006 in der Änderungsfassung vom 1. Juli 2010 (VS 2006) sind Steuergegenstand Filmveranstaltungen und -vorführungen sowie jede ähnliche mit technischen Hilfsmitteln erzeugte oder wiedergegebene Darstellung von pornografischen und ähnlichen Filmen oder Bildern. Der Steuermaßstab bestimmt sich nach § 10 Abs. 1 Satz 1 VS 2006. Danach ist, soweit für 52

Veranstaltungen nach § 1 Nr. 1 bis 4 kein Eintrittspreis oder gesondertes Entgelt erhoben wird, die Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes zu erheben. Der Steuersatz beträgt nach § 7 Abs. 2 i. V. m. § 10 Abs. 2 Buchstabe b VS 2006 für Filmveranstaltungen ohne Eintritt oder Entgelt je Veranstaltungstag und je angefangene 10 qm Veranstaltungsfläche 1,60 Euro. Gemäß § 10 Abs. 3 VS 2006 erhöht sich die Steuer für Veranstaltungen nach 1.00 Uhr nachts pro Stunde um 0,40 Euro.

Diese Regelungen stellen entgegen der Auffassung der Klägerin keine unzulässige Rückwirkung der Steuersatzung dar, weil bereits nach der Vergnügungssteuersatzung vom 22. Februar 2006 Filmdarbietungen mit pornografischem Inhalt besteuert wurden. Steuergegenstand waren nach der Satzung vom 22. Februar 2006 in der Ursprungsfassung gemäß § 1 Nr. 4 Buchst. a Vorführungen von pornografischen oder ähnlichen Filmen oder Bildern und nach Buchst. b die Vorführung von Filmen oder Bildern in Nachtlokalen, Bars, Sauna- und Swingerclubs, Massagesalons und ähnlichen Betrieben. Der Steuermaßstab und der Steuersatz bestimmten sich früher nach § 7 Abs. 1 und 2 der Satzung vom 22. Februar 2006. Gemäß § 7 Abs. 1 der Satzung vom 22. Februar 2006 betrug der Steuersatz bei Filmveranstaltungen im Sinne des § 1 Nr. 4 Buchst. a 20 v. H. des Eintrittspreises oder Entgelts. Nach § 7 Abs. 2 der Satzung vom 22. Februar 2006 war bei Filmveranstaltungen gemäß § 1 Nr. 4 Buchst. b eine Steuer für jeden angefangenen Kalendermonat von 100,00 Euro je Bildschirm, Fernseher, Leinwand oder ähnlichen Filmbetrachtungsmedien, soweit für die Filmbetrachtung kein zusätzliches Eintrittsgeld erhoben wird, zu entrichten. Da hier kein zusätzliches Eintrittsgeld zu entrichten war, war nach der Ursprungssatzung vom 22. Februar 2006 der Steuersatz gemäß § 7 Abs. 2 zu bestimmen. Entgegen der Auffassung der Klägerin handelte es sich bei ihrem Betrieb auch um eine Einrichtung im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b der Vergnügungssteuersatzung in der Fassung vom 22. Februar 2006. Dabei kann dahinstehen, ob ihre Gay-Sauna unter dem Begriff Sauna- und Swingerclub im Sinne der Satzung zu subsumieren ist, jedenfalls handelt es sich um einen ähnlichen Betrieb. Würde man der Auffassung der Klägerin folgen, dass nur die Vorführung von Filmen oder Bildern in Nachtlokalen, Bars, Sauna- und Swingerclubs, Massagesalons vergnügungssteuerpflichtig ist, nicht aber in Saunacclubs, die nicht auch Swingerclubs sind, müsste konsequenterweise auch die Vorführung von Filmen in Swingerclubs ohne Saunabetrieb vergnügungssteuerfrei sein. Hiervon geht die Klägerin selbst nicht aus; sie weist vielmehr wiederholt darauf hin, dass für Swingerclubs weitaus höhere Eintrittspreise verlangt würden, so dass diese Einrichtungen die Steuer ohne weiteres entrichten könnten. Da die Regelungen in § 1 Nr. 4 der Vergnügungssteuersatzung vom 22. Februar 2006 zumindest missverständlich waren, konnten sie rückwirkend geändert werden, weil durch die Änderung auch eine stärkere Belastung des Steuerpflichtigen ausgeschlossen ist. Die nicht geglückten Regelungen in § 1 Nr. 4 der Satzung vom 22. Februar 2006 zeigen sich etwa darin, dass nach dem Wortlaut die Vorführung von Mickymausfilmen in Bars steuerpflichtig gewesen wäre, wenn kein zusätzliches Eintrittsgeld erhoben wurde, nicht aber, wenn hierfür ein Entgelt verlangt wurde.

53

Bezüglich der Zulässigkeit der Erhebung der Vergnügungssteuer für den Zeitraum März 2006 bis Dezember 2007 gelten im Übrigen die vorstehenden Ausführungen zur Rechtmäßigkeit des Vergnügungssteuerbescheides vom 29. Dezember 2008 in der Fassung des Änderungsbescheides vom 13. Oktober 2010 für den vorangegangenen Besteuerungszeitraum von Januar 2004 bis Februar 2006 entsprechend. Soweit die Klägerin für den Zeitraum ab März 2006 einen besonders krassen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz darin sieht, dass nur noch Filme mit pornografischem Inhalt besteuert werden, während andere Filme nicht mehr der Vergnügungssteuerpflicht unterliegen, ist dem nicht zu folgen. Die Zulässigkeit der Besteuerung von Pornofilmen ist dabei nicht in erster Linie Frage einer zulässigen Lenkungswirkung, die mit der Steuer erstrebt wird, sondern eine

54

Frage der Auswahl des Steuergegenstandes. Bei der Auswahl des Steuergegenstandes ist der Satzungsgeber weitgehend frei; insbesondere ist er nicht verpflichtet, alle Vergnügungen, die im Gemeindegebiet besteuert werden könnten, auch der Besteuerung zu unterziehen. Ein Anhalt dafür, dass der Satzungsgeber hier bei der Auswahl des Steuergegenstandes willkürlich vorgegangen ist, ist nicht ersichtlich. Es ist auch zu berücksichtigen, dass nach der Vergnügungssteuersatzung vom 7. Dezember 2002 nicht das Vorführen aller Filme besteuert wurde, sondern die Steuer ganz oder teilweise entfiel, wenn bei Filmveranstaltungen ein als wertvoll oder besonders wertvoll anerkannter oder mit öffentlichen Mitteln geförderter Film gezeigt wurde. Diese Regelung in der Satzung vom 7. Dezember 2002 entsprach den Bestimmungen in dem früheren Vergnügungssteuergesetz. Daher trifft auch der Einwand nicht zu, dass eine neue Steuer in Form einer Pornografiesteuer eingeführt worden sei, die der Genehmigung des Innen- und des Finanzministeriums nach § 2 Abs. 2 des Kommunalabgabengesetzes für das Land Nordrhein-Westfalen bedurft hätte. Es liegt vielmehr ein Fall der herkömmlichen Vergnügungssteuer vor, wobei lediglich der Tatbestand "Filmvorführungen" entsprechend der schon unter dem Vergnügungssteuergesetz erkennbaren Tendenz, den Anwendungsbereich des Tatbestands "Filmvorführungen" inhaltlich zu beschränken auf pornografische Filme reduziert ist.

- Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 2 VwGO. 55
- Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus § 167 VwGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung - Zivilprozessordnung - ZPO -. 56
- Die Revision ist nicht zuzulassen, da die Voraussetzungen des § 132 Abs. 2 VwGO nicht vorliegen. 57