
Datum: 06.07.2011
Gericht: Verwaltungsgericht Köln
Spruchkörper: 24. Kammer
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 24 K 6736/10
ECLI: ECLI:DE:VGK:2011:0706.24K6736.10.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt die Klägerin.

Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Die Klägerin darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe von 110% des vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht die Beklagte vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe von 110% des zu vollstreckenden Betrages leistet.

Die Berufung wird zugelassen.

Tatbestand

Die Klägerin, welche in Köln ein Hotel betreibt, wendet sich mit der vorliegenden Klage gegen ihre Veranlagung zur Zahlung einer Kulturförderabgabe durch die Beklagte. 1 2

Am 23. März 2010 beschloss der Rat der Stadt Köln die "Satzung zur Erhebung einer Kulturförderabgabe im Gebiet der Stadt Köln" (KFA-Satzung), welche mit Schreiben vom 09. September 2010 durch den Innenminister und den Finanzminister des Landes Nordrhein-Westfalen genehmigt wurde. Die Satzung wurde, weil zweifelhaft war, ob die erste Veröffentlichung im Amtsblatt der Stadt Köln am 15. September 2010 ordnungsgemäß erfolgt war, am 29. September 2010 erneut im Amtsblatt der Stadt Köln öffentlich bekannt gegeben und trat mit ihrer Bekanntmachung in Kraft. 3 4

Nach dieser Satzung erhebt die Stadt Köln eine Kulturförderabgabe als örtliche Aufwandsteuer (§ 1 KFA-Satzung). Gemäß § 2 KFA-Satzung ist Gegenstand der Kulturförderabgabe der Aufwand des Beherbergungsgastes für die Möglichkeit einer entgeltlichen Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb (Hotel, Gasthof, Pension, Privatzimmer, Jugendherberge, Ferienwohnung, Motel, Campingplatz, Schiff und ähnliche Einrichtungen), der gegen Entgelt eine Beherbergungsmöglichkeit zur Verfügung stellt; dies gilt unabhängig davon, ob die Beherbergungsleistung tatsächlich in Anspruch genommen wird. Der Übernachtung steht die Nutzung der Beherbergungsmöglichkeit, ohne dass eine Übernachtung erfolgt (z.B. Tageszimmer), gleich, sofern hierfür ein gesonderter Aufwand betrieben wird. Bemessungsgrundlage ist der vom Gast für die Beherbergung aufgewendete Betrag einschließlich Mehrwertsteuer (§ 3 KFA-Satzung), der Abgabensatz beträgt nach § 4 KFA-Satzung 5 vom Hundert der Bemessungsgrundlage. Nach § 4 Abs. 2 KFA-Satzung gilt als Bemessungsgrundlage, sofern die Aufteilung einer Gesamtrechnung in Beherbergungsentgelt und Entgelt für sonstige Dienstleistungen ausnahmsweise nicht möglich ist, bei einem Beherbergungsbetrieb mit Pauschalpreis (Übernachtung/Frühstück bzw. Halb- oder Vollpension): der Betrag der Gesamtrechnung abzüglich einer Pauschale von 7,00 Euro für Frühstück und je 10,00 Euro für Mittagessen und Abendessen je Gast und Mahlzeit sowie bei einem Kreuzfahrtschiff mit Pauschalpreis für die gesamte Kreuzfahrt 100,00 Euro je Gast und Übernachtung.

Abgabenschuldner ist gemäß § 5 KFA-Satzung u. a. der Betreiber des Beherbergungsbetriebes. Die Kulturförderabgabe wird mit Bescheid festgesetzt, Veranlagungszeitraum ist das Kalendervierteljahr (§ 7 Abs. 2 KFA-Satzung). § 14 KFA-Satzung sieht eine Erstattungsmöglichkeit vor. Danach erhält auf Antrag derjenige, auf dessen Aufwand die Kulturförderabgabe zu Unrecht durch den Abgabepflichtigen abgewälzt wurde, die erhobene, an die Stadt Köln geleistete Abgabe erstattet. 5

Mit Fax vom 06. Oktober 2010 gab die Klägerin für den Zeitraum vom 01. bis 06. Oktober 2010 eine Erklärung zur Kulturförderabgabe ab und bat darum, einen Bescheid über die Festsetzung der Kulturförderabgabe zu erlassen. Als Beherbergungsentgelte einschließlich Umsatzsteuer gab sie insgesamt 6.188,00 Euro an. 6

Mit Bescheid vom 22. Oktober 2010, der Klägerin am selben Tag gegen Empfangsbekanntnis zugestellt, zog die Beklagte die Klägerin daraufhin zu einer Kulturförderabgabe für den Zeitraum vom 01. bis 06. Oktober 2010 in Höhe von 309,40 Euro heran. Die Klägerin wurde zudem aufgefordert, den Betrag bis zum 02. November 2010 an die Stadtkasse zu überweisen. 7

Die Klägerin hat am 02. November 2010 Klage erhoben. 8

Zur Begründung führt sie aus, der Bescheid könne nicht auf die Kulturförderabgabebesatzung der Beklagten gestützt werden, weil diese formell und materiell verfassungswidrig und deshalb unwirksam sei. 9

Zunächst sei die Beklagte bereits deshalb gehindert gewesen, eine Kulturförderabgabe für die Übernachtung in Beherbergungsbetrieben zu erheben, weil § 11 Abs. 5 des Kommunalabgabengesetzes für das Land Nordrhein- Westfalen (KAG) die zu § 3 Abs. 1 Satz 1 KAG speziellere Regelung sei. Nach § 11 Abs. 5 KAG dürften Fremdenverkehrsbeiträge nur unter engen Voraussetzungen erhoben werden. Diese Voraussetzungen seien vorliegend nicht erfüllt, denn die Stadt Köln gehöre nicht zu den Gemeinden, welche berechtigt seien, einen Fremdenverkehrsbeitrag zu erheben. Sie verstoße gegen § 11 Abs. 5 KAG, wenn sie versuche, die dort vorgegebene gesetzliche Quotelung durch Einführung einer 10

Kulturförderabgabe zu umgehen, denn die Kulturförderabgabe gleiche in weiten Teilen, auch wenn sie als Steuer ausgestaltet sei, dem Fremdenverkehrsbeitrag. Es werde der gleiche Personenkreis sowie der identische Lebenssachverhalt mit der Abgabe belastet.

Außerdem sei die Satzung formell rechtswidrig, weil der Beklagten die Kompetenz zur Einführung der Steuer fehle. Gemäß Art. 105 Abs. 2a Grundgesetz (GG) seien die Länder bzw. die Kommunen zwar berechtigt, örtliche Aufwandsteuern zu erheben. Bei der Kulturförderabgabe handele es sich aber nicht um eine Aufwandsteuer im Sinne dieser Regelung. Nach ständiger Rechtsprechung liege eine Aufwandsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a GG nur vor, wenn ein besonderer Aufwand, der über die Befriedigung des allgemeinen Lebensbedarfs hinausgehe, vorliege. Dies sei weder bei privaten noch bei beruflich veranlassten Übernachtungen der Fall. Ausschlaggebendes Merkmal für die Erhebung einer Aufwandsteuer sei der Konsum in der Form eines äußerlich erkennbaren Zustandes, für den finanzielle Mittel verwendet würden. Dieser konsumtive Aufwand sei gerade dadurch gekennzeichnet, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit besteuert werde, in der ein über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgehender Aufwand zum Ausdruck komme. Deshalb dürfe eine Erstwohnung niemals zum Gegenstand einer Aufwandsteuer gemacht werden, weil sie das elementare menschliche Bedürfnis abdecke, "ein Dach über dem Kopf zu haben". Bei Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben werde - wenn auch zeitlich befristet - nur dieses Grundbedürfnis erfüllt. Gerade in der heutigen mobilen Welt könne nicht argumentiert werden, die Erstwohnung am Heimatort decke bereits dieses Grundbedürfnis ab. 11

Anders als bei der Zweitwohnungssteuer sei es dem Steuerpflichtigen zudem sowohl bei beruflich veranlassten als auch bei privat/touristischen Übernachtungen nicht möglich, den von der Steuer erfassten Aufwand durch die Aufgabe der Erstwohnung zu vermeiden. 12

Bezüglich der Besteuerung des Aufwandes für beruflich veranlasste Übernachtungen trägt die Klägerin im Wesentlichen vor, dass nach der obergerichtlichen Rechtsprechung Personen nicht zur Hundesteuer herangezogen werden dürften, die gewerbsmäßig mit Hunden handelten, da der Aufwand in diesen Fällen alleine durch das Betreiben des Gewerbes entstehe. Dementsprechend dürfe die Hundesteuer nicht erhoben werden, wenn der für die Haltung des Hundes entstehende Aufwand ausschließlich beruflich veranlasst sei. Etwas anderes ergebe sich auch nicht unter Beachtung der von der Beklagten im Wesentlichen herangezogenen Rechtsprechung zur Zweitwohnungssteuer. Auch dort sei anerkannt, dass der Aufwand für eine Zweitwohnung, die nicht vom Eigentümer selbst bewohnt werde, sondern eine reine Kapitalanlage darstelle, nicht besteuert werden dürfe. Die Entscheidung, bei einer beruflich veranlassten Reise in einem Hotel zu übernachten, sei nicht der Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zuzurechnen. Der Aufwand diene vielmehr der Einkommenserzielung. Zudem sei der Übernachtende hierzu dienstlich bzw. arbeitsrechtlich verpflichtet. 13

Im Übrigen ergebe sich aus der Rechtsprechung zur Erhebung einer Kurtaxe, dass im kommunalen Abgabenrecht stets danach zu differenzieren sei, ob der Anlass, der die Abgabe auslöse, beruflich oder privat sei. 14

Darüber hinaus dürfe eine Aufwandsteuer grundsätzlich nur von natürlichen Personen erhoben werden. 15

Weiterhin verstoße die Erhebung der Kulturförderabgabe gegen Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG, weil die Kulturförderabgabe mit der Umsatzsteuer gleichartig sei. Es werde in beiden Fällen die gleiche Quelle der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit belastet. Wie die Umsatzsteuer 16

erfasse die Kulturförderabgabe die Umsätze aus der vorübergehenden Vermietung eines Zimmers in einem Beherbergungsbetrieb (sonstige Leistung i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1, § 3 Abs. 9 des Umsatzsteuergesetzes -UStG). Da in beiden Fällen das Entgelt für die Anmietung eines Zimmers in einem Beherbergungsbetrieb besteuert werden solle (vgl. § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG bzw. § 3 KFA-Satzung) sei auch die Bemessungsgrundlage gleich. Ferner sei auch der Steuermaßstab wie bei der Umsatzsteuer proportional zum tatsächlich zu entrichtenden Entgelt ausgestaltet. Schließlich sei auch die Erhebungstechnik gleichartig, da beide Steuern bei dem Unternehmer erhoben würden, der den steuerpflichtigen Umsatz ausführe.

Zudem sei die Erhebung der Kulturförderabgabe nicht mit dem sich aus dem Rechtsstaatsprinzip nach Art. 20 Abs. 3 GG ergebenden Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung bzw. der Verpflichtung zu bundestreuem Verhalten vereinbar. Danach müssten Regelungen so aufeinander abgestimmt sein, dass der Normadressat nicht gegenläufigen Regelungen ausgesetzt sei. Mit Art. 5 des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes habe der Bundesgesetzgeber entschieden, den Umsatzsteuersatz auf Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben von 19% auf 7% zu reduzieren, um durch wirksame und zielgerichtete steuerliche Entlastungen die produktiven Kräfte der Gesellschaft zu stärken und dadurch eine konjunkturgerechte, rasch wirksame und dauerhaft belebende Wachstumspolitik umzusetzen. Die vom Gesetzgeber beabsichtigte Belebung des Konsums durch Senkung der Übernachtungspreise werde durch die Einführung der Kulturförderabgabe ins Gegenteil verkehrt. Dies sei auch die Absicht des Satzungsgebers gewesen, wie sich Presseerklärungen Kölner Politiker entnehmen lasse.

17

Die Satzung der Beklagten verstoße ferner gegen Art. 3 Abs. 1 GG. Es sei nicht ersichtlich, weshalb nicht auch andere Betriebe, insbesondere die vom Fremdenverkehr sehr stark frequentierten Betriebe des Einzelhandels sowie auch Museen, Gaststätten, Theater und sonstige, am Fremdenverkehr partizipierende Geschäftsbetriebe, als Steuerschuldner belastet würden. Eine sachliche Rechtfertigung für die alleinige Schlechterstellung der Hotellerie existiere nicht und werde auch von der Beklagten nicht vorgetragen.

18

Da die Steuer unmittelbar bei den Hotelbetreibern erhoben werde, werde überdies in deren durch Art. 12 Abs. 1 GG geschützte unternehmerische Entscheidungsfreiheit, insbesondere die Freiheit der Preisgestaltung, eingegriffen. Für diesen Eingriff bestehe schon deshalb keine verfassungsrechtliche Rechtfertigung, weil die Steuersatzung kompetenzwidrig erlassen worden sei.

19

Schließlich liefen die §§ 14 und 3 KFA-Satzung dem Bestimmtheitsgebot zuwider, wonach der Ortsgesetzgeber die Grundlage der Abgabepflichten hinreichend klar und unmissverständlich regeln müsse. Diesen Anforderungen werde § 14 KFA-Satzung, welcher die Erstattung der Kulturförderabgabe an den Übernachtungsgast vorsehe, nicht gerecht, weil im Einzelfall nicht von vornherein feststehe, wann die Abgabe zu Unrecht auf einen Dritten abgewälzt worden sei. Da aber grundsätzlich jeder Aufwand eines Gastes für die Möglichkeit einer entgeltlichen Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb besteuert werden solle, gleichgültig ob es sich um einen geschäftlichen oder einen privat veranlassten Aufenthalt handele, sei ein Fall der unrechtmäßigen Abwälzung der Kulturförderabgabe auf den Gast de facto nicht denkbar. Die Beklagte könne dem nicht entgegenhalten, dass die Erhebung der Kulturförderabgabe nur in Ausnahmefällen unzulässig sei, wenn der Übernachtungsaufwand z.B. ziel- und zweckgerichtet in unverzichtbarer Weise unmittelbar der Erzielung von Einkommen diene. Bereits der Begriff "unverzichtbar" sei zu unbestimmt, um taugliches Abgrenzungskriterium für die Frage der Erhebung bzw. Rückerstattung zu sein. In der konkreten Ausgestaltung sei die Regelung willkürlich, weil es dem Satzungsgeber

20

vorbehalten bleibe, nach Gutdünken darüber zu befinden, wann die Kulturförderabgabe zu Unrecht abgewälzt worden sei.

Die Regelung der Bemessungsgrundlage in § 3 KFA-Satzung sei ebenfalls zu unbestimmt. Nach § 7 Abs. 5 der Preisangabenverordnung (PAngV) müssten die in den Preisverzeichnissen der Beherbergungsbetriebe angegebenen Preise das Bedienungsentgelt und sonstige Zuschläge einschließen, zu denen auch die Kulturförderabgabe gehöre. Da die Kulturförderabgabe in den Endpreis zu inkludieren sei und - anders als diese - nicht gesondert ausgewiesen werden dürfe, müsse die Bemessungsgrundlage zwingend bereits die Kulturförderabgabe beinhalten. Dies führe faktisch dazu, dass die Kulturförderabgabe auf sich selbst erhoben werden müsse. 21

Die Klägerin beantragt, 22

den Bescheid der Beklagten vom 22. Oktober 2010 aufzuheben. 23

Die Beklagte beantragt, 24

die Klage abzuweisen. 25

Sie tritt dem Vorbringen der Klägerin entgegen und vertritt die Auffassung, dass weder die Satzung noch einzelne Satzungsbestimmungen gegen verfassungsrechtliche Grundsätze verstießen. 26

Zunächst sei die Beklagte nicht durch § 11 Abs. 5 KAG an der Erhebung einer Kulturförderabgabe gehindert, da es sich bei dieser um eine Steuer handle, die anders als ein Fremdenverkehrsbeitrag keine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstelle. 27

Die Beklagte sei weiterhin in Übereinstimmung mit Art. 105 Abs. 2a GG berechtigt gewesen, die Kulturförderabgabe einzuführen. Die Kulturförderabgabe stelle eine örtliche Aufwandsteuer im Sinne der genannten Regelung dar. Dies gelte auch, soweit beruflich veranlasste Übernachtungen einbezogen seien. Hierzu sei auf die höchstrichterliche Rechtsprechung zur Zweitwohnungssteuer zu verweisen, wonach auch aus beruflichen Gründen vorgehaltene Zweitwohnungen mit der Zweitwohnungssteuer belastet werden dürften. Danach sei der Aufwand Ausdruck und Indikator der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, ohne dass es darauf ankomme, von wem und mit welchen Mitteln dieser finanziert werde und welchen Zwecken er diene. 28

Ferner sei die Kulturförderabgabe mit der Umsatzsteuer nicht gleichartig. Bei der Umsatzsteuer handle es sich um eine Allphasen-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug, die bundesweit auf die Entgelte für die Lieferung und Leistungen von Gegenständen und Dienstleistungen erhoben werde. Im Gegensatz dazu werde die Kulturförderabgabe nicht allgemein, sondern allein auf den mit einer Übernachtung verbundenen Aufwand beschränkt. Zudem werde sie nicht auf jeder Stufe, sondern einmalig und ohne Abzug einer Vorsteuer auf der Endstufe festgesetzt. Sie schöpfe nicht den Mehrwert je Vertriebsstufe, sondern nur den gesamten Übernachtungspreis inklusive der hierauf entfallenden Umsatzsteuer ab. 29

Der Erhebung der Kulturförderabgabe stehe zudem auch nicht das Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung entgegen. Das Wachstumsbeschleunigungsgesetz und die Kulturförderabgabe verfolgten unterschiedliche Zwecke. Die Kulturförderabgabe diene allein der Einnahme zusätzlicher Mittel als Bestandteil der Maßnahmen zur Verringerung des bestehenden Haushaltsdefizites. Selbst wenn die Abschöpfung frei 30

gewordener Mittel, die aus der Senkung der Umsatzsteuer entstünden, politisches Motiv für die Verabschiedung der KFA-Satzung bei einzelnen Ratsmitgliedern gewesen sein sollte, sei dies verfassungsrechtlich nicht relevant.

Da es dem Betreiber eines Übernachtungsbetriebes frei stehe, die Höhe des Übernachtungsentgeltes festzusetzen, sei auch ein Verstoß gegen Art. 12 Abs. 1 GG nicht gegeben. Er habe die Möglichkeit, die Kulturförderabgabe an den Gast weiterzugeben, in dem er die Preisgestaltung entsprechend anpasse. Ein Eingriff in das Grundrecht der Berufsfreiheit sei erst dann gegeben, wenn die Kulturförderabgabe es unmöglich mache, den Beruf des Beherbergungsunternehmers ganz oder teilweise zur wirtschaftlichen Grundlage der Lebensführung zu machen (Erdrosselung). Dies sei aber vorliegend schon deshalb nicht der Fall, weil durch die Senkung der Umsatzsteuer die abzuführenden indirekten Steuern insgesamt nur 12,72 % und damit weniger als vor Absenkung der Umsatzsteuer betrügen.

Schließlich sei auch das Bestimmtheitsgebot nicht verletzt.

Dies gelte zunächst für § 14 KFA-Satzung. Die Erhebung der Kulturförderabgabe könne in Ausnahmefällen unzulässig sein, wenn der Übernachtungsaufwand zweck- und zielgerichtet unmittelbar der Erzielung von Einkommen oder z. B. der Vermeidung von Obdachlosigkeit diene. Von einer enumerativen Aufzählung der Ausnahmetatbestände sei abgesehen worden, weil dies die Gefahr der Unvollständigkeit berge und den Betreiber des Beherbergungsbetriebes in jedem Einzelfall und mit zusätzlichem Aufwand zwingen würde, selbst das Vorliegen oder Nichtvorliegen der Voraussetzungen für die Erhebung der Kulturförderabgabe zu prüfen und zu dokumentieren. Folglich hätte der Beherbergungsbetreiber das Risiko einer nicht zutreffenden rechtlichen Würdigung zu tragen. Eine Übertragung dieser Verantwortung sei angesichts des besonderen Vertrauensverhältnisses zwischen Hotelier und Gast unverhältnismäßig.

Auch § 3 KFA-Satzung sei wirksam. Der Unternehmer werde nicht gezwungen, gegen die Preisangabenverordnung zu verstoßen, welche den Verbraucher vor überraschenden Aufschlägen schützen solle. In dem Endpreis sei die Kulturförderabgabe ebenso wie jeder sonstige preisbestimmende Faktor zu berücksichtigen. Eine Unbestimmtheit der Bemessungsgrundlage lasse sich daraus nicht herleiten.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der Gerichtsakte und der beigezogenen Verwaltungsvorgänge der Beklagten (Beiakten 1 bis 3) verwiesen.

Entscheidungsgründe

Die zulässige Klage ist nicht begründet. Der Bescheid der Beklagten vom 22. Oktober 2010 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 113 Abs. 1 Satz 1 der Verwaltungsgerichtsordnung - VwGO).

Er findet seine Rechtsgrundlage in der Satzung zur Erhebung einer Kulturförderabgabe im Gebiet der Stadt Köln vom 23. September 2010 (KFA-Satzung), welche durch den Innenminister und den Finanzminister des Landes Nordrhein-Westfalen genehmigt wurde und mit ihrer ordnungsgemäßen öffentlichen Bekanntmachung im Amtsblatt der Stadt Köln am 29. September 2010 in Kraft trat.

Die Beklagte ist nach § 1 Abs. 1 Satz 1, § 2 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. § 3 Abs. 1 Satz 1 des Kommunalabgabengesetzes für das Land Nordrhein-Westfalen (KAG) berechtigt, Steuern zu

erheben. Die Kulturförderabgabe ist nach § 1 der KFA-Satzung als örtliche Aufwandsteuer ausgestaltet.

Der Befugnis der Beklagten, nach § 3 Abs. 1 Satz 1 KAG Steuern zu erheben, stehen hier weder landesrechtliche Vorschriften (§ 11 Abs. 5 KAG) **(I)** noch Art. 105 Abs. 2a des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland (GG) **(II)** noch europarechtliche Regelungen **(III)** entgegen. Die Erhebung der Kulturförderabgabe verstößt zudem weder gegen den Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung bzw. die Pflicht zu bundestreuem Verhalten noch gegen Art. 3 Abs. 1 GG oder Art. 12 Abs. 1 GG **(IV)**. Es bestehen auch keine durchgreifenden rechtlichen Bedenken gegen einzelne Satzungsregelungen **(V)**. Der angefochtene Bescheid ist ferner nicht aus sonstigen Gründen rechtswidrig **(VI)**. 40

(I) Die Beklagte ist nicht wegen der in § 11 Abs. 5 KAG normierten Möglichkeit, Fremdenverkehrsbeiträge zu erheben, gehindert, die Kulturförderabgabe einzuführen. 41

Gemäß § 11 Abs. 5 und Abs. 6 Satz 1 KAG können die Stadt Horn-Bad Meinberg sowie die Gemeinden, die nach dem Kurortegesetz ganz oder teilweise als Kurort oder als Erholungsort anerkannt sind, sowie die Gemeinden, in denen die Zahl der Fremdübernachtungen im Jahr in der Regel das Siebenfache der Einwohnerzahl übersteigt, für die Fremdenverkehrswerbung und für die Herstellung, Anschaffung, Erweiterung und Unterhaltung der zu Fremdenverkehrszwecken bereitgestellten Einrichtungen und Anlagen sowie für die zu diesem Zweck durchgeführten Veranstaltungen einen Fremdenverkehrsbeitrag von den Personen und den Unternehmen erheben, denen durch den Fremdenverkehr unmittelbar oder mittelbar besondere wirtschaftliche Vorteile geboten werden. 42

Soweit die Klägerin vorträgt, die Kulturförderabgabe sei in weiten Teilen mit dem Fremdenverkehrsbeitrag vergleichbar, insbesondere belaste diese den gleichen Personenkreis und es liege ein identischer Lebenssachverhalt vor, weshalb die Beklagte gehindert sei, die Kulturförderabgabe als Steuer zu erheben, ohne die engen Voraussetzungen des § 11 Abs. 5 und 6 KAG erfüllen zu müssen, kann dem nicht gefolgt werden. 43

Dem steht bereits entgegen, dass wesentliche Unterschiede zwischen der als Steuer ausgestalteten Kulturförderabgabe und einem Fremdenverkehrsbeitrag bestehen. Die Erhebung der Kulturförderabgabe zielt - entgegen der Auffassung der Klägerin - bereits nicht auf den gleichen Personenkreis ab. Der Fremdenverkehrsbeitrag wird unmittelbar und nur von den Personen und Unternehmen erhoben, welche unmittelbar oder mittelbar vom Fremdenverkehr profitieren und zwar nicht nur von den Beherbergungsunternehmen, sondern auch von anderen Unternehmen. Ein Teil des Gewinnes soll zur Finanzierung von Aufwendungen für den Fremdenverkehr abgeschöpft werden. 44

Demgegenüber handelt es sich bei der Kulturförderabgabe um eine indirekte Steuer, die nur auf den Aufwand für Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben erhoben wird. Abgeschöpft werden soll nicht der Gewinn der Beherbergungsunternehmen, sondern die finanzielle Leistungskraft, die sich in dem Aufwand für die Übernachtung widerspiegelt. Der Beherbergungsunternehmer wird nur aus Gründen der Verwaltungspraktikabilität als Abgabenschuldner herangezogen und kann vor Festsetzung der Steuer durch die Beklagte den entsprechenden Betrag vom Übernachtungsgast einziehen oder diesen kalkulatorisch auf den Gast abwälzen, so dass er keine finanziellen Einbußen durch die Erhebung der Kulturförderabgabe hat. 45

Gegen die Annahme der Klägerin, die Regelung des § 11 Abs. 5 KAG verbiete die Erhebung einer Steuer auf Übernachtungen, spricht auch, dass nach der Systematik des Kommunalabgabengesetzes Steuern und Abgaben grundsätzlich nebeneinander erhoben werden dürfen und eine unterschiedliche Zweckrichtung verfolgen. Während Gebühren und Beiträge nur erhoben werden dürfen, wenn diesen bestimmte Gegenleistungen der Gemeinde gegenüberstehen, dienen Steuern der Erzielung von Einnahmen zur Finanzierung der allgemeinen Aufgaben der Gemeinden. So wird der Fremdenverkehrsbeitrag ziel- und zweckgerichtet für die Fremdenverkehrswerbung sowie die zu Fremdenverkehrszwecken bereitgestellten Einrichtungen und damit zur Finanzierung von Aufwendungen für den Fremdenverkehr erhoben, während die Kulturförderabgabe der allgemeinen Haushaltsfinanzierung dient. 46

Das Verhältnis von Steuern und anderen Abgaben ist in § 3 Abs. 2 KAG geregelt, wonach Steuern nur erhoben werden sollen, soweit die Deckung der Ausgaben nicht durch andere Einnahmen, insbesondere durch Gebühren und Beiträge, in Betracht kommt. Die Beklagte wäre mithin allenfalls an der Erhebung der Kulturförderabgabe gehindert, wenn sie mit den Einnahmen Ausgaben finanzieren wollte, für die nach dem Kommunalabgabengesetz Gebühren oder Beiträge erhoben werden könnten und müssten. Dies ist jedoch nicht der Fall. 47

Zwar deutet die Verwendung des Begriffes "Kulturförderabgabe" darauf hin, dass mit der Erhebung der Abgabe Ausgaben im Kulturbereich finanziert werden sollen. Eine dahingehende rechtlich verbindliche Regelung lässt sich jedoch weder aus der Satzung selbst noch aus anderen Umständen entnehmen. Vielmehr ergibt sich aus dem Beschluss des Hauptausschusses des Rates der Stadt Köln vom 11. Januar 2010, mit welchem die Verwaltung beauftragt wurde, einen Satzungsentwurf für eine Kulturförderabgabe in Form einer Aufwandsteuer vorzulegen, dass es sich bei der Erklärung, dass die Einnahmen vorwiegend für kulturelle Aufgaben verwendet werden sollen, lediglich um eine rechtlich unverbindliche politische Absichtserklärung handelt. Die konkrete Beschlussfassung über die Verwendung der Einnahmen soll im Rahmen der jährlichen Haushaltsplanberatungen erfolgen. 48

Dies gilt erst recht für den Bereich des Fremdenverkehrs. Dass Ausgaben der Stadt Köln in diesem Bereich mit der Kulturförderabgabe finanziert werden sollen, ist nicht im Ansatz ersichtlich. 49

Andere Regelungen, aus denen sich die von der Klägerin vertretene Spezialität des § 11 Abs. 5 KAG ergeben könnte, enthält das Kommunalabgabengesetz, insbesondere § 11 KAG, nicht. Ein solcher Wille des Gesetzgebers ist auch den Gesetzesmaterialien nicht zu entnehmen. § 11 Abs. 5 und 6 KAG wurden mit Art. 3 des Gesetzes über die Feststellung des Haushaltsplanes des Landes Nordrhein-Westfalen für das Haushaltsjahr 1991 (Haushaltsgesetz 1991) vom 30. April 1991 eingeführt (Gesetz- und Verordnungsblatt NRW, Nr. 21 vom 21. Mai 1991). Nach der amtlichen Begründung sollte damit die Möglichkeit eröffnet werden, in bestimmten Gemeinden einen Fremdenverkehrsbeitrag nach näherer Bestimmung in der Beitragssatzung zu erheben. Diese Begründung sowie die Tatsache, dass die Vorschrift im Rahmen der Haushaltsgesetzgebung eingeführt wurde, sprechen dafür, dass der Gesetzgeber eine zusätzliche Einnahmemöglichkeit im Rahmen des Beitragssystems schaffen wollte, aber keine Spezialvorschrift, die das allgemeine Steuerfindungsrecht der Gemeinden für einen bestimmten Bereich einschränken sollte und zwar unabhängig davon, ob diese die Voraussetzungen für die Erhebung eines Fremdenverkehrsbeitrages erfüllen oder nicht. 50

Etwas anderes ergibt sich auch nicht unter dem von der Klägerin vorgetragene Gesichtspunkt, dass § 11 Abs. 5 KAG obsolet wäre, wenn daneben auch eine Steuer für Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben erhoben werden könnte, weil dann auch die Gemeinden, die einen Fremdenverkehrsbeitrag erheben könnten, auf die (leichtere) Möglichkeit der Steuererhebung zurückgreifen würden. Dies würde voraussetzen, dass Gemeinden, die einen Fremdenverkehrsbeitrag erheben können, sich zwischen dieser und einer "Übernachtungssteuer" entscheiden müssten. Das ist jedoch nicht der Fall. Vielmehr können diese grundsätzlich beide Abgaben nebeneinander erheben.

Nichts anderes ergibt sich aus der von der Klägerin zitierten Rechtsprechung des Obergerichtes Berlin, 52

Urteil vom 15. Februar 1994 - 5 S 70/93 -, NVwZ 1995, 926 f. 53

Die dort ausgeführten Bedenken gegen die Erhebung einer Tourismusabgabe in Form eines Beitrages bei den in Berlin ansässigen Beherbergungsunternehmen ergaben sich allein unter dem Gesichtspunkt der Abgabengerechtigkeit (Art. 3 Abs. 1 GG), da der Kreis der Abgabeverpflichteten auf den Kreis der Beherbergungsbetriebe beschränkt war, obgleich auch andere Unternehmen (z.B. Veranstalter von Ausstellungen und Messen, Fluggesellschaften und Betreiber von Ausflugsstätten) unmittelbaren Nutzen aus dem Tourismus ziehen. Ausführungen dergestalt, dass eine Tourismusabgabe wegen ihrer Sachnähe zum Fremdenverkehrsbeitrag nicht erhoben werden dürfe, enthält die Urteilsbegründung nicht. 54

Gleiches gilt für den von der Klägerin zitierten Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes Kassel zur Erhebung eines Kurbeitrages, 55

Beschluss vom 25. Februar 1986 - 5 TH 1207/85 -, NVwZ 1987, 160 ff., 56

aus dessen Begründung sich ebenso wenig Nachweise für die von der Klägerin vertretene Rechtsansicht ergeben. 57

(II) Des Weiteren steht der Befugnis der Beklagten, die Kulturförderabgabe zu erheben, Art. 105 Abs. 2a GG nicht entgegen. 58

Danach haben die Länder die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlichen Steuern gleich-artig sind. Diese Gesetzgebungskompetenz hat der Landesgesetzgeber in Nordrhein-Westfalen durch §§ 1 und 3 KAG auf die Gemeinden und Gemeindeverbände übertragen. Dass es sich bei der Kulturförderabgabe im Hinblick auf Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben im Stadtgebiet der Stadt Köln grundsätzlich um eine örtliche Steuer handelt, ist nicht zweifelhaft und wird auch von der Klägerin nicht bestritten. 59

(1) Bei der Kulturförderabgabe handelt es sich auch um eine Aufwandsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG. 60

Aufwandsteuern sind nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung Steuern auf die in der Vermögens- oder Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommende besondere Konsumfähigkeit des Steuerpflichtigen. Sie sollen einen besonderen Aufwand, also eine über die Befriedigung des allgemeinen Lebensbedarfs hinausgehende Verwendung von Einkommen oder Vermögen, erfassen. Ausschlaggebendes Merkmal ist der Konsum in Form eines äußerlich erkennbaren Zustandes, für den finanzielle 61

Mittel verwendet werden,

Bundesverfassungsgericht (BVerfG), Beschluss vom 10. August 1989 - 2 BvR 1532/88 -, 62 NVwZ 1989, 1152 f., juris-Dokumentation, Rnr. 3, m. w. N.; Bundesverwaltungsgericht (BVerwG), Urteil vom 16. Mai 2007 - 10 C 1/07 -, NVwZ 2008, 91 f., juris-Dokumentation, Rnr. 12 m. w. N.

Gemessen an diesen Grundsätzen ist es zunächst nicht zweifelhaft, dass Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben, die aus privaten Gründen erfolgen, der persönlichen Lebensführung dienen und in ihnen eine besondere Konsumfähigkeit zum Ausdruck kommt, denn eine besondere Konsumfähigkeit liegt bereits vor, wenn der Konsum über den Grundbedarf hinausgeht. Eine besonders aufwändige oder luxuriöse Einkommensverwendung wird nicht vorausgesetzt, 63

vgl. BVerwG, Urteil vom 13. Mai 2009 - 9 C 7.08 -, NVwZ 2009, 1437 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 15. 64

Da der Grundbedarf "Wohnen" bereits regelmäßig durch die Nutzung eigenen oder angemieteten Wohnraums abgedeckt wird, stellt die Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb typischerweise einen Aufwand dar, der über den Grundbedarf hinausgeht, 65

vgl. auch die ausführliche und überzeugende Begründung des OVG Rhld.-Pfalz, Urteile vom 17. Mai 2011 - 6 C 11408/10 -, Seite 8 f., (n. v.) und - 6 C 11337/10 -, juris-Dokumentation, Rnr. 25 ff. 66

In diesem Zusammenhang ist es auch unerheblich, dass - wie die Klägerin vorträgt - es dem Übernachtungsgast als Reisendem nicht möglich ist, den von der Steuer erfassten Aufwand durch die Aufgabe der Erstwohnung zu vermeiden, denn die Unvermeidbarkeit des zusätzlichen Aufwandes ist grundsätzlich keine Voraussetzung für dessen Besteuerung. 67

Ihren Charakter als Aufwandsteuer i.S.d. Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG verliert die Kulturförderabgabe ferner nicht dadurch, dass sie auch beruflich veranlasste Übernachtungen erfasst. Denn zum einen ist das Bedürfnis, eine Unterkunft für die Nacht zu haben - bis auf wenige denkbare Ausnahmen, z.B. die Übernachtung in einem Hotel durch "Hoteltester" -, stets der persönlichen Lebensführung zuzurechnen, auch wenn dieses Bedürfnis aufgrund einer Geschäftsreise nicht am Erstwohnsitz erfüllt werden kann. Der Begriff der persönlichen Lebensführung ist nicht mit dem der privaten Lebensführung gleichzusetzen. Zum anderen kommt es grundsätzlich nicht darauf an, aus welchem Grund oder Anlass der besondere Aufwand betrieben wird oder ob dieser freiwillig erfolgt, 68

so zuletzt BVerfG, Beschluss vom 17. Februar 2010 - 1 BvR 529/09 -, NVwZ 2010, 1022 ff. 69
juris-Dokumentation, Rnr. 33, m. w. N.; BVerwG, Urteil vom 12. April 2000 - 11 C 12/99 -, BVerwGE 111, 122 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 27 ff., jeweils zur Erhebung einer Zweitwohnungssteuer.

Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG enthält kein ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal dergestalt, dass der Aufwand allein vom Konsumwillen veranlasst sein muss. Es kommt deshalb nicht darauf an, ob dieser in Erfüllung einer rechtlichen Pflicht betrieben wird, 70

BVerwG, Urteil vom 13. Mai 2009 - 9 C 6/08 -, juris-Dokumentation, Rnr. 15 f. 71

72

Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus der von der Klägerin zitierten Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichtes, wonach solche Zweitwohnungen als Gegenstand der örtlichen Aufwandsteuer ausscheiden, die von ihrem Inhaber als reine Geld- oder Vermögensanlage gehalten werden,

Urteil vom 10. Oktober 1995, - 8 C 40/93 -, BStBl. II, 1996, 37 ff., juris-Dokumentation, Rnr73
10.

Entscheidend ist ausweislich der Begründung des Bundesverwaltungsgerichtes in diesen 74
Fällen, dass dort kein konsumtiver Aufwand und damit keine Einkommensverwendung
vorliegt, sondern die Wohnung ausschließlich der Einkommenserzielung dient. Dieser
Gesichtspunkt liegt ebenfalls der von der Klägerin zitierten Rechtsprechung des
Oberverwaltungsgerichtes für das Land Nordrhein- Westfalen (OVG NRW) zur Besteuerung
der gewerbsmäßigen Hundehaltung zugrunde, derzufolge es nicht zulässig ist, eine
Hundesteuer zu erheben, wenn die Haltung des Hundes zu gewerblichen Zwecken erfolgt,
wie etwa bei gewerblichen Hundezüchtern. Maßgeblich ist in diesen Fällen ebenfalls, dass
der Aufwand unmittelbar dafür erbracht wird, einen Ertrag aus einem Gewerbebetrieb zu
erzielen bzw. es sich um Kosten der gewerblichen Tätigkeit handelt,

OVG NRW, Urteil vom 05. Juli 1995 - 22 A 2104/94 -, NWVBl. 1996, 15 ff., juris- 75
Dokumentation, Rnr. 9; Urteil vom 23. Januar 1997 - 22 A 2455/96 -, NVwZ 1999, 318 ff.,
juris-Dokumentation, Rnr. 8; vgl. auch Urteil vom 03. Februar 2005 - 14 A 1569/03 -, KStZ
2005, 98 f., juris-Dokumentation, Rnr. 18.

In den genannten Fällen ist die Erhebung der Steuer unzulässig, weil kein Konsum, sondern 76
ausschließlich eine Investition vorliegt, die unmittelbar der Einkommenserzielung dient.

Demgegenüber hat der finanzielle Aufwand für eine Übernachtung in einem 77
Beherbergungsbetrieb zumindest auch konsumtiven Charakter, den er auch nicht dadurch
verliert, dass er aus beruflichen Gründen und nicht freiwillig erfolgt. Der hierfür getätigte
finanzielle Aufwand dient allenfalls mittelbar der Einkommenserzielung.

Auch die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichtes zur Unzulässigkeit der 78
Besteuerung von Diensthunden veranlasst keine andere Bewertung. Maßgeblich für die
Entscheidung war der Gesichtspunkt, dass die Haltung des Diensthundes in dem dort zu
entscheidenden Fall deshalb keine Angelegenheit der persönlichen Lebensführung war,
sondern die Erfüllung einer Dienstpflicht, weil die Entscheidung, einen Diensthund zu
erwerben und zu halten nicht der Kläger, sondern der Dienstherr traf und der Kläger zur
Betreuung des Hundes zu Hause dienstlich verpflichtet war,

Urteil vom 16. Mai 2007 - 10 C 1/07 -, NVwZ 2008, 91 f., juris-Dokumentation, Rnr. 15. 79

Im Gegensatz dazu sind Geschäftsreisende grundsätzlich nicht rechtlich verpflichtet, 80
anlässlich einer Geschäftsreise zu übernachten, mögen die äußeren Umstände dies auch
erfordern.

Ferner ergibt sich aus den von der Klägerin angeführten Entscheidungen zu der Erhebung 81
von Kurbeiträgen (vgl. § 11 Abs. 1 KAG) nicht der Grundsatz, dass im kommunalen
Abgabenrecht stets danach zu differenzieren ist, ob der Anlass, der die Abgabe auslöst,
beruflich oder privat ist. Diese Entscheidungen verhalten sich allein zu den Grenzen der
Erhebung von Beiträgen, wobei in den Entscheidungen maßgeblich war, dass ein solcher
Beitrag an eine Gegenleistung für die Möglichkeit der Nutzung von Einrichtungen und

Anlagen geknüpft ist. Dies ist bei der Erhebung von Steuern gerade nicht der Fall, so dass sich Rückschlüsse im Hinblick auf die Erhebung einer Aufwandsteuer für beruflich veranlasste Übernachtungen aus den von der Klägerin zitierten Urteilen nicht ziehen lassen,

vgl. auch OVG Rhld.-Pfalz, Urteile vom 17. Mai 2011, a. a. O., Seite 13 der Urteilsabschrift⁸² bzw. juris-Dokumentation, Rnr. 37.

Schließlich lässt sich - worauf der Geschäftsführer der Klägerin in der mündlichen Verhandlung besonders abgestellt hat - gegen die Besteuerung des Aufwandes für beruflich veranlasste Übernachtungen nicht einwenden, dass nur der Aufwand einer natürlichen Person besteuert werden darf. Zwar kann eine Zweitwohnungssteuer als direkte Aufwandsteuer nicht erhoben werden, wenn die betreffende Wohnung von einer juristischen Person vorgehalten wird, 83

BVerwG, Urteil vom 27. September 2000 - 11 C 4/00 -, NVwZ 2001, 439 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 19, 84

und auch die Erhebung von Hundesteuer ist unzulässig, wenn der Hund von einer juristischen Person gehalten wird, 85

vgl. OVG NRW, Urteil vom 05. Juli 1995, a. a. O., juris-Dokumentation, Rnr. 11; Urteil vom 23. Januar 1997, a. a. O. 86

Hier liegt der Fall jedoch anders. Bei der Kulturförderabgabe handelt es sich um eine indirekte Aufwandsteuer, so dass es zum einen unerheblich ist, ob der Abgabenschuldner (Beherbergungsunternehmer) eine juristische Person ist. Zum anderen ist - was bei der Erhebung der Kulturförderabgabe naturgemäß immer der Fall ist - entscheidend, dass die Übernachtung durch eine natürliche Person, den Übernachtungsgast, erfolgt. Ob die Kosten hierfür und damit der besteuerte Aufwand ggf. von einer juristischen Person übernommen werden, spielt hingegen keine Rolle, denn es ist unerheblich, von wem und mit welchen Mitteln der Aufwand finanziert wird, 87

BVerwG, Urteil vom 13. Mai 2009, a. a. O., juris-Dokumentation, Rnr. 15 f. 88

Dementsprechend hat das Bundesverwaltungsgericht klargestellt, dass bei indirekten Aufwandsteuern wie der Vergnügungssteuer auf die entgeltliche Benutzung von Spielgeräten der Erhebung nicht entgegensteht, dass der Betreiber der Spielgeräte als Steuerpflichtiger eine juristische Person ist, 89

BVerwG, Urteil vom 27. September 2000, a. a. O., juris-Dokumentation, Rnr. 24. 90

Soweit in besonderen Fallkonstellationen zweifelhaft ist, ob eine Kulturförderabgabe erhoben werden kann, weil z.B. die Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb zur Vermeidung von Obdachlosigkeit erfolgt oder die Übernachtung selbst ausschließlich und unmittelbar der Einkommenserzielung dient, nimmt dies der Kulturförderabgabe nicht den Charakter einer Aufwandsteuer i.S.d. Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG, sondern ist im Rahmen der materiellen Rechtmäßigkeit der Satzung bzw. der jeweiligen Veranlagung zur Kulturförderabgabe zu prüfen, 91

vgl. insoweit: BVerfG, Beschluss vom 04. Februar 2009 - 1 BvL 8/05 -, NVwZ 2009, 968 ff.⁹² juris-Dokumentation, Rnr. 48 ff.; OVG NRW, Urteil vom 23. Juni 2010 - 14 A 597/09 -, juris-Dokumentation, Rnr. 47 (jeweils zur Maßgeblichkeit des Steuermaßstabes für die Beurteilung einer Steuer als Aufwandsteuer i.S.d. Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG).

(2) Der Erhebung der Kulturförderabgabe steht ferner nicht entgegen, dass gemäß Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG örtliche Aufwandsteuern nur erhoben werden dürfen, soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind. In Betracht kommt hier allein eine Gleichartigkeit mit der Umsatzsteuer. 93

Absatz 2a des Art. 105 GG wurde durch Art. I Nr. 3b des Finanzreformgesetzes vom 12. Mai 1969 (BGBl. I S. 359) in Art. 105 GG eingefügt und trat am 01. Januar 1970 in Kraft. Das Bundesverfassungsgericht hat in der Folgezeit zunächst zwar klargestellt, dass der Verfassungsgeber dem Begriff der Gleichartigkeit in Art. 105 Abs. 2a GG einen eigenständigen Inhalt gegeben habe, der von dem Inhalt des Begriffes abweiche, der zur Abgrenzung der Zuständigkeiten im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung verwendet werde, gleichzeitig aber offen gelassen, wie der Begriff "gleichartig" in Art. 105 Abs. 2a GG zu definieren sei; dies sei erst dann geboten, wenn zu prüfen sei, ob eine von einem Bundesland eingeführte neue örtliche Steuer gegen das Gleichartigkeitsgebot verstoße, 94

BVerfG, Beschluss vom 04. Juni 1975 - 2 BvR 824/74 -, BVerfGE 40, 56 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 22, zum Vergnügungssteuergesetz NRW und vom 26. Februar 1985 - 2 BvL 14/84 -, BVerfGE 174 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 37, zur Hamburgischen Getränkesteuer. 95

Im Hinblick auf die Prüfung der Gleichartigkeit bei neuen örtlichen Verbrauch- oder Aufwandsteuern (wie z.B. der Zweitwohnungssteuer) hat das BVerfG zwar die Gleichartigkeit i.S.d. Art. 105 Abs. 2a GG geprüft, aber erneut offengelassen, welche Kriterien für diese Prüfung herangezogen werden sollen. An den Gleichartigkeitsbegriff des Art. 105 Abs. 2a GG seien jedenfalls keine strengeren Anforderungen zu stellen als an den traditionellen Gleichartigkeitsbegriff, 96

BVerfG, Beschluss vom 06. Dezember 1983 - 2 BvR 1275/79 -, BVerfGE 65, 325 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 84, zur Einführung der Zweitwohnungssteuer in der Stadt Überlingen. 97

Es kann auch hier offenbleiben, ob und inwieweit ein herabgestufter Prüfungsmaßstab heranzuziehen ist, denn ein Verstoß gegen Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG liegt nach Überzeugung des erkennenden Gerichtes bereits deshalb nicht vor, weil die Kulturförderabgabe schon nach dem traditionellen, engeren Gleichartigkeitsbegriff nicht mit der Umsatzsteuer gleichartig ist. 98

Bei der Prüfung der Gleichartigkeit ist maßgeblich darauf abzustellen, ob der steuerbegründende Tatbestand sich in Gegenstand, Bemessungsgrundlage, Steuermaßstab, Erhebungstechnik und wirtschaftlicher Auswirkung von der Bundessteuer unterscheidet, 99

BVerfG, Urteil vom 07. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 -, BVerfGE 98, 106 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 75, BVerfG, Beschluss vom 06. Dezember 1983, a. a. O. 100

Die Gleichartigkeit ist jedoch nicht bereits dann zu bejahen, wenn einzelne Kriterien der miteinander zu vergleichenden Steuern übereinstimmen. Entscheidend ist vielmehr, ob nach einer Gesamtbewertung wesentliche Unterschiede zwischen den Steuern bestehen, 101

so auch OVG Rhld- Pfalz, Urteile vom 17. Mai 2011, a. a. O., Seite 15 bzw. juris-Dokumentation, Rnr. 43, m. w. N. 102

Gemäß § 10 Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG wird die Umsatzsteuer bei Lieferungen und Leistungen nach dem Entgelt bemessen, worunter alles fällt, was der Leistungsempfänger 103

aufwendet, um die Leistung zu erhalten. Dies entspricht der Regelung des § 3 KFA-Satzung, wonach Bemessungsgrundlage für die Kulturförderabgabe der für die Beherbergung aufgewendete Betrag einschließlich Mehrwertsteuer ist. Die Kulturförderabgabe beträgt ferner 5% der Bemessungsgrundlage (§ 4 KFA-Satzung) und wird damit ebenso wie die Umsatzsteuer streng proportional zur Bemessungsgrundlage erhoben, so dass auch hinsichtlich des Steuermaßstabes Gleichartigkeit besteht.

Trotz dieser Ähnlichkeiten liegen hinsichtlich anderer Kriterien wesentliche und gewichtigere Unterschiede zwischen der Kulturförderabgabe und der Umsatzsteuer vor. 104

So unterscheidet sich die Kulturförderabgabe bezüglich des Steuergegenstandes erheblich von der Umsatzsteuer. Während die Umsatzsteuer gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG grundsätzlich nicht nur auf alle Dienstleistungen, sondern auch auf alle Lieferungen von Waren erhoben wird, ist Gegenstand der Kulturförderabgabe nur die Möglichkeit einer entgeltlichen Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb und damit eine einzelne, abgrenzbare spezielle Dienstleistung. Dass die Beklagte im Gegensatz zu anderen Städten, z.B. Trier und Bingen am Rhein, welche die Kulturförder- bzw. die Kultur- und Tourismusförderabgabe nur auf Übernachtungen von Erwachsenen beschränken, derzeit die Kulturförderabgabe ausnahmslos auf alle Übernachtungen erheben will, kann nicht zu einer anderen Bewertung führen. 105

Darüber hinaus unterscheidet sich die Kulturförderabgabe auch in ihren wirtschaftlichen Auswirkungen von der Umsatzsteuer, weil die Kulturförderabgabe darauf abzielt, lediglich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit abzuschöpfen, die in der Einkommensverwendung für den persönlichen, über den Grundbedarf hinausgehenden Lebensbedarf zum Ausdruck kommt. Einer solchen wesentlichen Einschränkung unterliegt die Erhebung der Umsatzsteuer hingegen nicht. 106

Schließlich bestehen erhebliche konzeptionelle Unterschiede bei der Erhebungstechnik. Die Umsatzsteuer wird als "Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug" grundsätzlich auf jeder Stufe der Erzeugung und des Vertriebs erhoben. Im Gegensatz dazu wird die Kulturförderabgabe nur einmal erhoben und ist strukturell nicht auf einen Vorsteuerabzug angelegt. Besteuert wird nur der Aufwand für die Übernachtung durch den jeweiligen Gast. An diesem grundsätzlichen konzeptionellen Unterschied ändert sich auch unter dem Gesichtspunkt der Möglichkeit des Vorsteuerabzuges bei der Umsatzsteuer nichts. 107

Im Rahmen der vorzunehmenden Gesamtbetrachtung wiegen die aufgezeigten Unterschiede nach Auffassung des erkennenden Gerichtes vorliegend schwerer als die Übereinstimmungen, weil den Kriterien des Steuergegenstandes und der wirtschaftlichen Auswirkungen ein höheres Gewicht beizumessen ist als insbesondere dem des Steuermaßstabes. Hinsichtlich letzterem gilt dies umso mehr, als es bei anderer Betrachtungsweise für den Satzungsgeber problemlos möglich wäre, allein durch Änderung des Steuermaßstabes, z.B. durch die Einführung pauschaler Steuersätze, die Gleichartigkeit zu vermeiden, 108

vgl. hierzu: BVerfG, Beschluss vom 06. Dezember 1983, a. a. O. 109

Deshalb kann dem Kriterium des Steuermaßstabes entgegen der Auffassung der Klägerin auch keine entscheidende Bedeutung zukommen. Dies lässt sich auch den Urteilen des OVG Rhld.-Pfalz vom 17. Mai 2011 nicht entnehmen. 110

(III) Des Weiteren widerspricht die Erhebung der Kulturförderabgabe nicht europarechtlichen Vorgaben, wobei vorliegend lediglich ein Verstoß gegen die Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, die am 01. Januar 2007 in Kraft getreten ist, und die 6. Richtlinie 77/388/EWG zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern abgelöst hat, in Betracht kommt. Nach Art. 401 der Richtlinie 2006/112/EG hindert diese unbeschadet anderer gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften 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.

Die Kulturförderabgabe entspricht bereits deshalb nicht dem Charakter einer Umsatzsteuer, weil sie - wie ausgeführt - nicht allgemein für die sich auf Gegenstände und Dienstleistungen beziehende Geschäfte gilt. Hinzu kommt in dem hier vorliegenden Zusammenhang, dass sie örtlich unterschiedlich und nicht im gesamten Bundesgebiet erhoben wird. Zudem unterscheidet sie sich in der Art der Erhebungstechnik wesentlich von der Umsatzsteuer, 112

vgl. OVG NRW, Urteil vom 23. Juni 2010 - 14 A 597/09 - juris-Dokumentation, Rnr. 29 ff., 113
w. N. aus der höchstrichterlichen Rechtsprechung; OVG Rhld.- Pfalz, Urteile vom 17. Mai 2011, a. a. O., Seite 17 der Urteilsabschrift bzw. juris-Dokumentation, Rnr. 53.

Anhaltspunkte dafür, dass die Erhebung der Kulturförderabgabe im Verkehr zwischen den Mitgliedsstaaten mit Formalitäten beim Grenzübertritt verbunden sein könnte, sind nicht ersichtlich. 114

(IV) Der Erhebung der Kulturförderabgabe stehen zudem weder das aus dem Rechtsstaatsprinzip herzuleitende Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung bzw. das Gebot der wechselseitigen bundesstaatlichen Rücksichtnahme **(1)** noch Art. 3 Abs. 1 GG **(2)** oder Art. 12 Abs. 1 GG **(3)** entgegen. 115

(1) Nach dem Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung bzw. dem Gebot der wechselseitigen bundesstaatlichen Rücksichtnahme sind alle rechtsetzenden Organe - mithin auch der kommunale Satzungsgeber - verpflichtet, ihre Regelungen jeweils so aufeinander abzustimmen, dass den Normadressaten nicht gegenläufige Regelungen erreichen, durch welche die Rechtsordnung widersprüchlich wird. Die Gesetzgebungsbefugnis ist dann eingeschränkt, wenn ein Gesetzgeber in die Sachkompetenz des anderen Gesetzgebers eingreift, indem entweder durch die Erhebung einer Steuer mit Lenkungszweck oder durch eine eigene Sachregelung ein Widerspruch zu den Regelungen des anderen Gesetzgebers entsteht, 116

BVerfG, Urteil vom 07. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 -, BVerfGE 98, 106 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 56 ff. und Urteil vom 27. Oktober 1998 - 1 BvR 2306/96 u.a. -, BVerfGE 98, 265, juris-Dokumentation, Rnr. 162. 117

Diese Sachlage ist im vorliegenden Fall nicht gegeben. Weder handelt es sich bei der vom Bundesgesetzgeber mit Art. 5 des Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3950) vorgenommenen Herabsetzung des Umsatzsteuersatzes für die kurzfristige Vermietung von Wohn- und Schlafräumen um eine Sachregelung im dargestellten Sinne noch verfolgt die Beklagte mit der Erhebung der Kulturförderabgabe einen Lenkungszweck. Vielmehr stehen sich zwei steuerrechtliche 118

Regelungen gegenüber, die lediglich in ihren wirtschaftlichen Auswirkungen nicht übereinstimmen,

vgl. OVG Rhld.-Pfalz, Urteile vom 17. Mai 2011, a. a. O., Seite 22 f. bzw. juris-Dokumentation, Rnr. 67. 119

Wollte man das Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung bzw. der Pflicht zu wechselseitigem bundesfreundlichen Verhalten auch auf solche Sachverhalte anwenden, würde - worauf der Vertreter der Beklagten in der mündlichen Verhandlung zu Recht hingewiesen hat - den Kommunen die Möglichkeit genommen, Steuerausfälle, die durch Senkung oder gar Abschaffung von Steuern durch den Bund entstehen, im Rahmen ihrer Regelungskompetenzen zur Finanzierung ihres Haushaltes auszugleichen. Damit würde in das verfassungsrechtlich durch Art. 28 Abs. 2 GG geschützte Selbstverwaltungsrecht der Gemeinden eingegriffen, welches das Recht der Gemeinden umfasst, im Rahmen der Gesetze (hier: Art. 105 Abs. 2a GG, §§ 1 und 3 KAG) eigenverantwortlich Steuerquellen auszuschöpfen, 120

BVerfG, Beschlüsse vom 27. Januar 2010 - 2 BvR 2185/04 -, - 2 BvR 2189/04 -, BVerfGE 121 125, 141 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 67, 77 und 94. 121

Dieser Eingriff wäre allenfalls gerechtfertigt, wenn die Ziele, die mit der einen steuerrechtlichen Regelung verfolgt werden, durch die andere Regelung in einem solch hohen Maße kompensiert würden, dass der beabsichtigte Effekt nicht mehr erreicht werden kann. 122

Dies ist vorliegend jedoch nicht der Fall. 123

Mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz verfolgt der Bundesgesetzgeber das Ziel, durch wirksame und zielgerichtete steuerliche Entlastungen die produktiven Kräfte der Gesellschaft zu stärken und dadurch eine konjunkturgerechte, rasch wirksame und dauerhaft belebende Wachstumspolitik umzusetzen. Die getroffenen Maßnahmen sollen Impulse für Investitionen geben, Bürgerinnen und Bürger mit ihren Familien sowie Unternehmen spürbar entlasten, die Kaufkraft stärken und den Konsum beleben, 124

Amtliche Begründung zum Entwurf des Wirtschaftsbeschleunigungsgesetzes, Bundestagsdrucksache 17/15, Seite 11. 125

Dieses Ziel wird durch die Erhebung der Kulturförderabgabe nicht in Frage gestellt. Zum einen stellt die Reduzierung des Umsatzsteuersatzes für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden zur Verfügung stellt, nur eine von zahlreichen Maßnahmen dar, die der Bundesgesetzgeber im Rahmen des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes ergriffen hat. Zum anderen schöpft die Kulturförderabgabe in der derzeit vorgesehenen Höhe nur einen Teil der finanziellen Mittel ab, die durch die Reduzierung des Umsatzsteuersatzes freigeworden sind, denn sie beträgt nur 5% des für die Beherbergung aufgewendeten Betrages einschließlich Umsatzsteuer. Ein nicht unerheblicher Teil der freigewordenen Mittel bleibt damit dem Wirtschaftskreislauf erhalten. Ob und ab wann bei einem höheren Steuersatz eine andere Beurteilung angezeigt wäre, bedarf hier keiner Entscheidung. 126

Dem lässt sich auch nicht entgegenhalten, dass - wie die Klägerin geltend macht - die Kulturförderabgabe, wie sich öffentlichen Äußerungen Kölner Politiker entnehmen lasse, bewusst und zielgerichtet eingeführt worden sei, um der Intention des Bundesgesetzgebers 127

entgegenzuwirken bzw. die Beschlüsse des Bundes zu umgehen, denn die subjektiven Vorstellungen und Motive der am Erlass der Satzung beteiligten Organe oder Personen sind unbeachtlich. Nur die objektive Unvereinbarkeit des sachlichen Inhalts der Norm mit höherrangigem Recht führt zu ihrer Ungültigkeit,

OVG NRW, Urteil vom 07. September 1989 - 4 A 698/84 -, juris-Dokumentation, Rnr. 8, m128.
N.

(2) Die KFA-Satzung verstößt hinsichtlich des Steuergegenstandes nicht gegen den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG, weil die Beklagte nur die Beherbergungsunternehmen und nicht auch andere, vom Fremdenverkehr stark frequentierte Betriebe des Einzelhandels, Museen, Gaststätten, Theater und sonstige, am Fremdenverkehr partizipierende Geschäftsbetriebe, zur Kulturförderabgabe heranzieht. 129

Der Gesetzgeber hat bei der Auswahl des Steuergegenstandes einen weitreichenden Entscheidungsspielraum, 130

BVerfG, Beschluss vom 12. Oktober 1978 - 2 BvR 154/74 -, BVerfGE 49, 343 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 64, m. w. N. 131

Innerhalb der dem Steuerfindungsrecht der Gemeinde gezogenen Grenzen entscheidet die Gemeinde selbst, welche Tatbestände der Steuerpflicht unterliegen sollen. Bei der Erhebung von Aufwandsteuern bestimmt sie dementsprechend, welche Art von Konsum, der über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgeht, von einer Aufwandsteuer erfasst sein soll, wobei sie sich insbesondere an dem zu erwartenden Steueraufkommen und der Praktikabilität der Steuererhebung orientieren darf. Sie muss lediglich die einmal getroffene Belastungsentscheidung folgerichtig im Sinne einer Belastungsgleichheit umsetzen. Sie ist hingegen nicht verpflichtet, für alle anderen Arten eines über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgehenden Konsums eine Aufwandsteuer zu erheben, 132

vgl. VG München, Urteil vom 17. April 2008 - M 10 K 07.4746 -, juris-Dokumentation, Rnr.128.

Hier hat sich die Beklagte im Rahmen ihres Gestaltungsspielraumes entschieden, den besonderen Aufwand nur für die Übernachtung in allen Beherbergungsbetrieben und damit einen abgrenzbaren Lebenssachverhalt zu besteuern. Sie hat ferner innerhalb der besteuerten Gruppe keine weiteren Differenzierungen vorgenommen, weshalb alle Beherbergungsbetriebe unabhängig von der Preisgestaltung gleichmäßig besteuert werden. Damit wird die KFA-Satzung den Anforderungen des Art. 3 Abs. 1 GG gerecht. 134

(3) Darüber hinaus steht der Erhebung der Kulturförderabgabe Art. 12 Abs. 1 GG nicht entgegen, welcher die allgemeine Berufsfreiheit schützt. Zwar umfasst die Berufsfreiheit auch die Freiheit, das Entgelt für berufliche Leistungen selbst festzulegen oder auszuhandeln. Ein Eingriff in die Berufsfreiheit liegt deshalb bei gesetzlichen Vergütungsregelungen, Regeln über (Höchst-) Preise und hierauf gründende Entscheidungen, die auf die Einnahmen, die durch eine berufliche Tätigkeit erzielt werden können, und damit auf die Existenzhaltung von nicht unerheblichem Einfluss sind, vor, 135

BVerfG, Beschluss vom 21. Dezember 2009 - 1 BvR 2738/08 -, DVBl. 2010, 92 ff; juris-Dokumentation, Rnr. 21. 136

In diesen Schutzbereich greift die Erhebung der Kulturförderabgabe jedoch nicht ein, weil dem Beherbergungsunternehmer freigestellt ist, ob und in welcher Weise er die Abgabe auf 137

die Übernachtungsgäste abwälzt. Doch selbst wenn man davon ausgeht, dass der Schutzbereich des Art. 12 Abs. 1 GG durch die Erhebung der Kulturförderabgabe berührt ist, wäre der Eingriff gerechtfertigt, weil er der hinreichenden finanziellen Ausstattung der Beklagten und damit dem Allgemeinwohl dient und nicht zu einer unverhältnismäßigen Belastung führt,

vgl. OVG Rhld.-Pfalz, Urteile vom 17. Mai 2011, a. a. O., Seite 24 der Urteilsabschrift bzw. 38 Rnr. 70.

Dass die Erhebung der Kulturförderabgabe gegen Art. 12 Abs. 1 GG verstößt, weil sie dazu führt, dass die betroffenen Berufsangehörigen (hier: die Beherbergungsunternehmer) wirtschaftlich nicht mehr in der Lage wären, den gewählten Beruf ganz oder teilweise zur Grundlage ihrer Lebensführung zu machen (erdrosselnde Wirkung), 139

vgl. BVerfG, Beschluss vom 01. April 1971 - 1 BvL 22/67 -, BVerfGE 31, 8 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 38; Urteil vom 22. Mai 1963 - 1 BvR 78/56 -, BVerfGE 16, 147 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 58; BVerwG, Urteil vom 10. Dezember 2009 - 9 C 12.08 -, BVerwGE 135, 367 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 44, 140

ist weder vorgetragen noch ersichtlich. 141

(V) Schließlich bestehen bezogen auf den vorliegenden Fall keine durchgreifenden Bedenken gegen einzelne Regelungen der KFA-Satzung. 142

(1) Dies gilt zunächst für § 2 KFA-Satzung, welcher den Steuergegenstand bestimmt. Gegenstand der Kulturförderabgabe ist der Aufwand des Beherbergungsgastes für die Möglichkeit einer entgeltlichen Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb, der gegen Entgelt eine Beherbergungsmöglichkeit zur Verfügung stellt (§ 2 Satz 1, 1. Hs KFA-Satzung). 143

Zwar unterscheidet die Regelung ihrem Wortlaut nach nicht danach, ob es sich um einen besonderen, über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgehenden Aufwand handelt oder nicht, so dass die Abgabe nach dem Wortlaut auch erhoben werden könnte, wenn kein besonderer Aufwand vorliegt, weil z.B. der Übernachtungsgast keine andere Wohnung innehat. § 2 KFA-Satzung kann jedoch verfassungskonform dahingehend ausgelegt werden, dass nur der Aufwand für solche Übernachtungen besteuert werden soll, der über den Grundbedarf der allgemeinen Lebensführung hinausgeht, 144

zum Gebot der verfassungskonformen Auslegung von Rechtsnormen siehe BVerwG, Urteil vom 13. Mai 2009 - 9 C 7/08 -, NVwZ 2009, 1437 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 23 m. w. N. 145

Dies ergibt sich bereits aus § 1 der KFA-Satzung, der klarstellt, dass die Beklagte eine Kulturförderabgabe als örtliche Aufwandsteuer erhebt und damit auf den Begriff der Aufwandsteuer i.S.d. des Art. 105 Abs. 2a GG verweist. Dass nur der besondere Aufwand i.S.d. Art. 105 Abs. 2a GG besteuert werden soll, zeigt sich ferner darin, dass mit § 14 KFA-Satzung eine Erstattungsregelung eingeführt wurde, um zu Unrecht erhobene Abgaben zu erstatten, mag die Erstattungsregelung selbst auch rechtlichen Bedenken ausgesetzt sein. Dementsprechend hat der Vertreter der Beklagten in der mündlichen Verhandlung ausdrücklich bestätigt, dass der Beherbergungsunternehmer keine Kulturförderabgabe für die Beherbergungsleistungen abführen müsse, in denen beispielsweise ein besonderer Aufwand mangels Vorliegens einer anderen Unterkunft nicht vorliege. Dies entspricht auch den Vorgaben des § 85 Satz 2 der Abgabenordnung (AO), welcher gemäß § 12 Abs. 1 Nr. 3a KAG Anwendung findet. Danach haben die Finanzbehörden u. a. sicherzustellen, dass 146

Steuern nicht zu Unrecht erhoben werden.

(2) Soweit die Klägerin vorträgt, § 3 der KFA-Satzung (Bemessungsgrundlage) sei unbestimmt und damit unwirksam, weil nach § 7 Abs. 5 PAngV die Preise, die in den Preisverzeichnissen der Beherbergungsbetriebe anzugeben seien, auch die Kulturförderabgabe enthalten müssten, so dass diese faktisch auf sich selbst erhoben werden müsste, folgt dem das Gericht nicht. 147

Nach § 3 KFA-Satzung ist Bemessungsgrundlage für die Erhebung der Kulturförderabgabe der vom Gast für die Beherbergung aufgewendete Betrag einschließlich Mehrwertsteuer. Da nach § 2 KFA-Satzung Gegenstand der Kulturförderabgabe der Aufwand des Gastes für die Möglichkeit der entgeltlichen Übernachtung ist, bestehen keine ernsthaften Zweifel, dass mit der Formulierung "der vom Gast aufgewendete Betrag" nur die Kosten für die Übernachtung gemeint sind. Auch die Klägerin hat ausweislich der von ihr vorgelegten Rechnungen für die Berechnung der Kulturförderabgabe nur das Entgelt für die Übernachtung einschließlich Umsatzsteuer zu Grunde gelegt. 148

(3) Des Weiteren bestehen auch gegen die in § 4 KFA-Satzung festgelegten Abgabensätze keine durchgreifenden Bedenken. 149

Gemäß § 4 Abs. 1 KFA-Satzung beträgt die Kulturförderabgabe grundsätzlich 5 % der Bemessungsgrundlage. Aus den Satzungsunterlagen der Beklagten, insbesondere der Beschlussvorlage vom 10. März 2010, lässt sich entnehmen, dass für die Festlegung des Steuersatzes keine tatsächlichen Grundlagen ermittelt wurden. Vielmehr wurde der Prozentsatz mit Beschluss des Hauptausschusses vom 10. Januar 2010 vorgegeben, mit welchem die Verwaltung beauftragt wurde, eine Satzung über die Erhebung der Kulturförderabgabe mit einem Abgabensatz von 5% zu entwerfen und dem Rat der Stadt Köln zur Genehmigung vorzulegen. Eine Abwägung aller gewichtigen Interessen im Hinblick auf die Höhe des Steuersatzes fand demnach nicht statt. 150

Nach der Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichtes NRW beschränkt sich die Kontrolle satzungsrechtlicher Abgabenregelungen jedoch mit Blick auf das kommunale Selbstverwaltungsrecht aus Art. 28 Abs. 2 GG allein auf die Vereinbarung der Festsetzungen mit höherrangigem Recht. Eine einfachgesetzliche oder verfassungsrechtliche Bestimmung, die es gebietet, Datenmaterial zur Bestimmung der Höhe des Steuersatzes zu sammeln und in einem Abwägungsprozess zu gewichten, gibt es nicht, 151

OVG NRW, Urteil vom 23. Juni 2010 - 14 A 597/09 -, juris-Dokumentation, Rnr. 49; a. A. VG Köln, Urteil vom 04. April 2007 - 23 K 3883/06 - (n. v.) und VG Gelsenkirchen, Urteil vom 06. Oktober 2010 - 2 K 5024/09 -, juris-Dokumentation, Rnr. 100.

Anhaltspunkte dafür, dass die Festsetzung des Abgabensatzes in diesem Sinne gegen höherrangiges Recht verstoßen könnte, sind nicht ersichtlich und werden auch von der Klägerin nicht vorgetragen. 153

Dahinstehen kann vorliegend, ob die Regelung des § 4 Abs. 2 KFA-Satzung gegen höherrangiges Recht verstößt. 154

§ 4 Abs. 2 KFA-Satzung bestimmt, dass - sofern die Aufteilung einer Gesamtrechnung in Beherbergungsentgelt und Entgelt für sonstige Dienstleistungen ausnahmsweise nicht möglich ist - als Bemessungsgrundlage (a) bei einem Beherbergungsbetrieb mit Pauschalpreis (Übernachtung/Frühstück bzw. Halb- oder Vollpension) der Betrag der 155

Gesamtrechnung abzüglich einer Pauschale von 7,00 Euro für Frühstück und je 10,00 Euro für Mittagessen und Abendessen je Gast und Mahlzeit gilt bzw. (b) bei einem Kreuzfahrtschiff mit Pauschalpreis für die gesamte Kreuzfahrt 100,00 Euro je Gast und Übernachtung zu Grunde zu legen ist. Selbst wenn - was hier in Betracht kommen könnte - die Regelung mangels ausreichender Differenzierung mit Art. 3 Abs. 1 GG nicht vereinbar wäre, würde dies allenfalls zu einer Teilnichtigkeit der Satzung führen und hätte - da die Klägerin nach § 2 Abs. 1 der KFA-Satzung besteuert worden ist - keine Auswirkungen auf die Gültigkeit des hier anzuwendenden Teils der Satzung.

Die Entscheidung, ob ein Rechtsmangel zur Gesamtnichtigkeit der Satzung oder nur zur Nichtigkeit einzelner Vorschriften führt, hängt davon ab, ob die Beschränkung der Nichtigkeit eine mit höherrangigem Recht zur vereinbarende sinnvolle (Rest-) Regelung des Lebenssachverhaltes belässt und ob hinreichend sicher ein entsprechender hypothetischer Wille des Normgebers angenommen werden kann, 156

BVerwG, Beschluss vom 28. August 2008 - 9 B 40.08 -, NVwZ 2009, 255 ff., juris-Dokumentation, Rnr. 6; OVG NRW, Beschluss vom 23. September 2010 - 14a A 1400/10 -, juris-Dokumentation, Rnr. 6. 157

Gemessen hieran liegt allenfalls eine Teilnichtigkeit der Satzung vor. Sollte sich die Regelung des § 4 Abs. 2 KFA-Satzung im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG als rechtswidrig und damit unwirksam erweisen, bliebe für die überwiegende Mehrzahl der Fälle eine Besteuerung möglich, denn angesichts dessen, dass die Beherbergungsunternehmer eine Aufteilung der Gesamtrechnung in Beherbergungsentgelt und Entgelt für andere Dienstleistungen schon deshalb vornehmen werden, damit der reduzierte Umsatzsteuersatz auf die Beherbergungsleistung abgeführt werden kann, ist davon auszugehen, dass der Regelung des § 4 Abs. 2 KFA-Satzung nur eine untergeordnete praktische Bedeutung zukommen wird. Aus diesem Grunde ist auch nicht davon auszugehen, dass der Satzungsgeber, wäre ihm die Unwirksamkeit der Regelung bekannt gewesen, auf den Erlass der Satzung im Übrigen verzichtet hätte. 158

(4) Gleiches gilt im Hinblick auf die Erstattungsregelung des § 14 KFA-Satzung. Selbst wenn - wie die Klägerin meint - die Regelung wegen Verstoßes gegen den Bestimmtheitsgrundsatz unwirksam wäre, würden die anderen Regelungen der Satzung weiterhin eine sinnvolle Regelung für die Erhebung der Kulturförderabgabe bilden. Aufgrund der vorgenommenen verfassungskonformen Auslegung von § 2 KFA-Satzung ist insbesondere sichergestellt, dass rechtlich keine Steuer auf Aufwendungen erhoben wird, welche nicht Ausdruck einer Befriedigung besonderen Lebensbedarfes sind. Anhaltspunkte dafür, dass der Satzungsgeber ohne die Erstattungsregelung die Satzung nicht beschlossen hätte, sind nicht ersichtlich. 159

(5) Schwerwiegende rechtliche Bedenken gegen andere hier nicht relevante Regelungen der KFA-Satzung, die zu einer Gesamtnichtigkeit der Satzung führen könnten, bestehen nicht. 160

(VI) Sonstige Gesichtspunkte, aus denen sich eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides ergeben könnte, sind nicht ersichtlich und werden von der Klägerin auch nicht angesprochen. Soweit der Veranlagungszeitraum entgegen § 7 Abs. 2 Satz 1 KFA-Satzung von einem Kalendervierteljahr auf eine Woche verkürzt wurde, entspricht dies dem ausdrücklichen Wunsch der Klägerin, so dass diese hierdurch nicht beschwert ist. Ebenso wenig ist die Klägerin dadurch beschwert, dass das Leistungsgebot einen späteren Fälligkeitszeitpunkt nennt als den sich aus § 7 Abs. 2 Satz 2 KFA-Satzung ergebenden. 161

Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 1 VwGO.

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus § 167 VwGO i. V. m. § 163
708 Nr. 11 und § 711 Sätze 1 und 2 ZPO.

Die Berufung wird wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache zugelassen (§ 164
124 a Abs. 1 Satz 1 VwGO i. V. m. § 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO).