

Gericht:	BVerwG 8. Senat
Entscheidungsdatum:	26.06.2026
Aktenzeichen:	8 BN 2.26
ECLI:	ECLI:DE:BVerwG:2026:260626B8BN2.26.0
Dokumenttyp:	Beschluss

Verfahrensgang

vorgehend Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg, 5. August 2025, Az: 2 S 1856/24, Urteil

Tenor

Die Beschwerde der Antragstellerin gegen die Nichtzulassung der Revision im Urteil des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg vom 5. August 2025 wird zurückgewiesen.

Die Antragstellerin trägt die Kosten des Beschwerdeverfahrens.

Der Wert des Streitgegenstandes wird für das Beschwerdeverfahren auf 13 000 € festgesetzt.

Gründe

- 1 Die Antragstellerin, die im Gebiet der Antragsgegnerin zwei Geldspielgeräte mit Gewinnmöglichkeit in einer Gaststätte betreibt, wendet sich gegen § 1 der Satzung über die 3. Änderung der Satzung der Antragsgegnerin über die Erhebung einer Vergnügungssteuer (Vergnügungssteuersatzung - VStS) vom 24. September 2024. Nach der dort geregelten Neufassung des § 7 Abs. 1 Nr. 1 VStS beträgt der Steuersatz für das Bereithalten eines Geldspielgeräts mit Gewinnmöglichkeit für jeden angefangenen Kalendermonat 25% der elektronisch gezählten Bruttokasse, mindestens jedoch 425 € pro Monat und Spielgerät, ohne nach dem Aufstellungsort zu differenzieren. Die Antragstellerin meint, die steuerliche Gleichbehandlung von Geräten in Gaststätten und von Geräten in Spielhallen oder ähnlichen Unternehmen verletze Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG und Art. 3 Abs. 1 GG. Der Verwaltungsgerichtshof hat den Normenkontrollantrag abgewiesen und die Revision gegen sein Urteil nicht zugelassen.
- 2 Die dagegen eingelegte Beschwerde, die sich auf den Zulassungsgrund der Divergenz (§ 132 Abs. 2 Nr. 2 VwGO) beruft und eine grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 132 Abs. 2 Nr. 1 VwGO) geltend macht, hat keinen Erfolg.
- 3 1. Die gerügte Divergenz zum Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts vom 25. Januar 1995 - 8 N 2.93 - (Buchholz 401.68 Vergnügungssteuer Nr. 28) liegt nicht vor. Die Beschwerde bezeichnet keinen inhaltlich bestimmten, diesen Beschluss tragenden abstrakten Rechtssatz, dem die Vorinstanz mit einem ebensolchen, ihre Entscheidung tragenden Rechtssatz in Anwendung derselben Rechtsvorschrift widersprochen hätte.
- 4 a) Der zitierte Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts stellt den Rechtssatz, die Besteuerung von Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit müsse nach einer Aufstellung in Spielhallen oder Gaststätten differenzieren, nur für eine Besteuerung allein nach dem Stückzahlmaßstab auf. Das ergibt sich bereits aus seinem Leitsatz 2. Dieser stellt die Differenzierungspflicht mit dem Wort "wenn" unter die Bedingung, dass der Normgeber sich für eine Steuerbemessung (allein) nach der Anzahl der Spielgeräte entscheidet. Das angegriffene Urteil verhält sich jedoch nicht zu einem solchen Stückzahlmaßstab, sondern zu einer grundsätzlich prozentualen, um einen Mindestsatz ergänzten Besteuerung des Einspielergebnisses der einzelnen Spielgeräte. Diese

führt nach den revisionsrechtlich bindenden Feststellungen der Vorinstanz (§ 137 Abs. 2 VwGO) in rund 96% der Fälle zu einer prozentualen Besteuerung, die Ertragsunterschiede verschiedener Geräte an verschiedenen Aufstellorten abbildet.

- 5 Das Vorbringen der Antragstellerin, das Wort "wenn" in Leitsatz 2 des zitierten Beschlusses sei im Sinne von "soweit" zu verstehen, überzeugt nicht. Die darin liegende Relativierung der im Leitsatz formulierten Bedingung findet in den Entscheidungsgründen keine Stütze. Der Beschluss prüft eine Besteuerung allein nach dem Stückzahlmaßstab und hatte keinen Anlass, sich zu einer Kombination verschiedener Bemessungsgrundlagen zu äußern.
- 6 Der die prozentuale Besteuerung ergänzende Mindeststeuersatz steht einem Stückzahlmaßstab im Sinne der angeblichen Divergenzentscheidung auch nicht gleich. Er gilt nicht für eine im Voraus bestimmte Gruppe von Spielgeräten, sondern greift nur ein, wenn sich nach Ablauf eines Kalendermonats herausstellt, dass das Einspielergebnis eines prozentual zu steuernden Geräts während dieses Zeitraums unter 1 700 € lag. In einem solchen Fall hat die Anwendung des Mindeststeuersatzes auf das betreffende Gerät für diesen Monat zwar dieselbe tatsächliche Wirkung, wie sie eine Besteuerung nach einem Stückzahlmaßstab gehabt hätte. Rechtlich bleibt es jedoch dabei, dass die Besteuerung nach der angegriffenen Satzung auch für dieses Gerät und diesen Monat regelhaft prozentual an das Einspielergebnis anknüpft. Die Mindestbesteuerung ergibt sich erst aus dem tatsächlichen, aus der Sicht des Normgebers zufälligen Unterschreiten des mindestens erwarteten Einspielergebnisses im betreffenden, begrenzten und überschaubaren Zeitraum. Sie stellt die tatsächliche Wirksamkeit der prozentualen, die verschiedenen Ertragslagen an verschiedenen Aufstellorten abbildenden Besteuerung nicht in Frage, sofern die Mindestbesteuerung - wie hier mit 5,99% der Besteuerungsvorgänge im Satzungsgebiet - weniger als 30% der Besteuerungsvorgänge betrifft (BVerfG, Beschluss vom 3. September 2009 - 1 BvR 2384/08 - NVwZ 2010, 313 <317>).
- 7 b) Die sinngemäß geltend gemachte Abweichung von diesem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts liegt ebenfalls nicht vor. Entgegen der Darstellung der Antragstellerin hat der Verwaltungsgerichtshof nicht angenommen, zur Rechtfertigung der Mindestbesteuerung genüge bereits, dass sie weniger als 30% der Besteuerungsvorgänge betreffe. Er fordert in Übereinstimmung mit dem zitierten Beschluss des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG, Beschluss vom 3. September 2009 - 1 BvR 2384/08 - NVwZ 2010, 313 <316 f.>) darüber hinaus, dass der Mindeststeuersatz verhältnismäßig und ein mit ihm verfolgter Lenkungs zweck verfassungsrechtlich gerechtfertigt sein muss. Dies prüft er unter anderem am Maßstab des Art. 12 Abs. 1 GG und des Art. 3 Abs. 1 GG.
- 8 c) Seine Annahme, eine Mindeststeuersatzregelung dürfe Lenkungs zwecke verfolgen, weicht auch nicht vom Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts vom 25. Januar 1995 - 8 N 2.93 - (Buchholz 401.68 Vergnügungssteuer Nr. 28) ab. Dort wird entscheidungstragend darauf abgestellt, dass Lenkungs zwecke mit dem Ziel der Suchtbekämpfung nicht genügen, einen ausschließlichen Stückzahlmaßstab zu rechtfertigen. Zur Frage, ob solche Zwecke die Ergänzung einer prozentualen Besteuerung um einen Mindeststeuersatz legitimieren können, verhält der Beschluss sich nicht.
- 9 d) Die Kritik der Antragstellerin an den Annahmen des Verwaltungsgerichtshofs zur Spielsuchtgefährdung bei Spielgeräten in Gaststätten und Spielhallen ist nicht geeignet, eine Divergenz darzutun, weil sie sich auf tatsächliche Annahmen bezieht und keinen Rechtssatz widerspruch benennt.
- 10 2. Der Rechtssache kommt auch nicht die von der Antragstellerin geltend gemachte grundsätzliche Bedeutung im Sinne von § 132 Abs. 2 Nr. 1 VwGO zu. Dazu müsste in dem angestrebten Revisionsverfahren die Klärung einer in ihrer Bedeutung über den der Beschwerde zugrundeliegenden Einzelfall hinausgehenden, revisionsgerichtlich klärungsbedürftigen und entscheidungserheblichen Rechtsfrage des revisiblen Rechts zu erwarten sein (stRspr, vgl. BVerwG, Beschlüsse vom 19. August 1997 - 7 B 261.97 - Buchholz 310 § 133 <n. F.> VwGO Nr. 26 S. 14 und vom 28. Januar 2019 - 8 B 37.18 - ZfWG 2019, 262 Rn. 4). Daran fehlt es hier.
- 11 a) Die Frage,

ob es nach Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG i. V. m. Art. 3 Abs. 1 GG geboten ist, bei der Erhebung einer örtlichen Steuer für das Aufstellen von Geldspielgeräten, die sich grundsätzlich als Prozentsatz des Einspielergebnisses bemisst, aber auch eine Mindeststeuer als absoluten Geldbetrag pro Automat und Besteuerungszeitraum vorsieht, hinsichtlich der Höhe der Mindeststeuer zwischen Automaten in Spielhallen oder ähnlichen Unternehmen (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 SpielV) und Automaten in Gaststätten oder anderen Orten (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 SpielV) zu differenzieren,

bedarf keiner Klärung in einem Revisionsverfahren. Sie ist anhand der üblichen Regeln sachgerechter Norminterpretation auf der Grundlage der vorhandenen Rechtsprechung ohne weiteres - verneinend - zu beantworten (vgl. zu diesen Kriterien BVerwG, Beschluss vom 24. August 1999 - 4 B 72.99 - BVerwGE 109, 268 <270>).

- 12 aa) In der bundesverfassungsgerichtlichen Rechtsprechung ist geklärt, dass die Kompetenz-zuweisung gemäß Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG nicht die materielle Verfassungsmäßigkeit des Steuermaßstabs voraussetzt, sondern nur verlangt, dass der Charakter der erhobenen Steuer dem Typus der Aufwandsteuer entspricht (BVerfG, Beschluss vom 4. Februar 2009 - 1 BvL 8/05 - BVerfGE 123, 1 LS 1, <16 ff.>). Bei der Spielgerätesteuer genügt dazu, dass sie als herkömmliche Automatensteuer konzipiert ist, die die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Spieler erfassen soll, gleich ob dafür ein Stückzahlmaßstab oder ein an den Spieleinsatz anknüpfender Maßstab verwendet wird (BVerfG, Beschluss vom 3. September 2009 - 1 BvR 2384/08 - NVwZ 2010, 313 f.). Danach schließt auch die Kombination einer regelmäßig prozentualen, an den Spieleinsatz anknüpfenden Besteuerung nach dem Einspielergebnis mit einem einheitlichen Mindeststeuersatz pro Gerät eine Einordnung als örtliche Aufwandsteuer im Sinne von Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG nicht aus.
- 13 bb) Aus dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) ist ebenfalls keine Verpflichtung herzuleiten, den Mindeststeuersatz für Spielgeräte in Gaststätten und sonstigen Aufstellorten stets niedriger festzulegen als den für solche Geräte in Spielhallen und ähnlichen Unternehmen. Der Grundsatz gleicher Zuteilung steuerlicher Lasten muss bei einer indirekten, bei dem Geräteaufsteller erhobenen Spielgerätesteuer durch einen Steuermaßstab sichergestellt werden, der einen zumindest lockeren Bezug zum Vergnügungsaufwand des Spielers aufweist. Dabei hat der Normgeber einen weitreichenden Entscheidungsspielraum. Er ist zur Typisierung befugt, sofern er keinen atypischen Fall als Leitbild wählt und die steuerlichen Vorteile der Typisierung noch im rechten Verhältnis zu der mit ihr verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen. Die Grenze zieht Art. 3 Abs. 1 GG, wo ein einleuchtender Grund für die Gleichbehandlung oder Ungleichbehandlung fehlt und diese daher willkürlich wäre (BVerfG, Beschluss vom 4. Februar 2009 - 1 BvL 8/05 - BVerfGE 123, 1 <19, 20 f.>).
- 14 Eine Steuerbemessung nach dem Einspielergebnis hat einen ausreichenden Bezug zum Spieleraufwand (BVerfG, Beschluss vom 3. September 2009 - 1 BvR 2384/08 - NVwZ 2010, 313 f.). Bei einem ausschließlichen Stückzahlmaßstab ist das nicht der Fall, wenn die Einspielergebnisse der Geräte im Anwendungsbereich der Steuernorm im Regelfall um mehrere hundert Prozent voneinander abweichen. Das hat das Bundesverfassungsgericht für die tatsächliche Situation im Zeitpunkt seiner Entscheidung bejaht und deshalb den ausschließlichen Stückzahlmaßstab für unzulässig erklärt (BVerfG, Beschluss vom 4. Februar 2009 - 1 BvL 8/05 - BVerfGE 123, 1 <23 f., 25, 29, 31>). Allerdings verbietet Art. 3 Abs. 1 GG nicht, einen an den Spieleinsatz oder das Einspielergebnis anknüpfenden Steuermaßstab um eine gerätebezogene Mindestbesteuerung zur Verwirklichung eines verfassungskonformen Lenkungsziels zu ergänzen (BVerfG, Beschluss vom 4. Februar 2009 - 1 BvL 8/05 - BVerfGE 123, 1 <34>; BVerwG, Urteil vom 13. April 2005 - 10 C 5.04 - BVerwGE 123, 218 <235>).
- 15 Ein verfassungsrechtlich legitimer Zweck liegt in der Bekämpfung und Eindämmung der Spielsucht, auch an Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit. Hat der Betrag der Mindeststeuer unter Berücksichtigung des dem Normgeber zustehenden Einschätzungs- und Prognosevorrangs zur Folge, dass Spielgeräte an schwächer frequentierten Standorten nicht mehr lohnend betrieben werden können, ist die Mindestbesteuerung zur Verwirklichung dieses Zwecks geeignet und erforderlich (BVerfG, Beschluss vom 3. September 2009 - 1 BvR 2384/08 - NVwZ 2010, 313 <316>). Die Angemessenheit der Mindeststeuer setzt voraus, dass sie eine gleichheitsgerechte Erfassung des Vergnügungsaufwands des Spielers an Geldspielgeräten insgesamt nicht vereitelt. Dazu muss die tatsächliche Besteuerungswirkung der oberhalb der Mindeststeuer eingerei-

fenden prozentualen Besteuerung nach dem Einspielergebnis gewahrt bleiben. Das ist der Fall, wenn der ganz überwiegende Teil der Besteuerungsvorgänge im Bereich dieses Maßstabs verbleibt. Wie oben erläutert, ist dies zu bejahen, wenn der Mindeststeuersatz im Geltungsbereich der Satzungsnorm in weniger als 30% der Besteuerungsvorgänge anzuwenden ist, ohne dass insoweit nach Aufstellorten unterschieden würde (BVerfG, Beschluss vom 3. September 2009 - 1 BvR 2384/08 - NVwZ 2010, 313 <317>).

- 16 Allerdings kann ein höherer Mindeststeuersatz für Geräte in Spielhallen oder ähnlichen Unternehmen verfassungsrechtlich zulässig sein, um bestimmten höheren Suchtrisiken dort Rechnung zu tragen (BVerfG, Beschluss vom 3. September 2009 - 1 BvR 2384/08 - NVwZ 2010, 313 <317>). Daraus folgt angesichts des weiten Spielraums des Normgebers bei der Ausgestaltung des Steuermaßstabs aber keine Verpflichtung, immer eine solche steuerrechtliche Differenzierung vorzunehmen und die Vergnügungssteuer - auch - als Instrument zur Bekämpfung gerade dieser glücksspielrechtlichen Risiken einzusetzen. Ebenso wenig besteht - umgekehrt - eine Verpflichtung, für Geräte in Gaststätten und sonstigen Aufstellorten stets einen ermäßigten Mindeststeuersatz festzulegen. Eine solche Begünstigung würde vielmehr den hier mit der Mindeststeuer verfolgten, legitimen Zweck konterkarieren, die Spielsucht einzudämmen, indem die Aufsteller veranlasst werden, nicht rentabel zu betreibende Geräte unabhängig von deren Standort vom Markt zu nehmen. In diesem verfassungsrechtlich legitimen Lenkungsziel liegt zugleich der sachliche Grund, der eine mittelbare Benachteiligung des Aufstellens von Geldspielgeräten in Gaststätten rechtfertigt, wenn dort aufgestellte Spielgeräte überproportional häufig unter einen seinerseits verhältnismäßigen Mindeststeuertatbestand fallen.
- 17 Gleichheitsrechtlich bleibt die einheitliche Mindestbesteuerung danach zulässig, solange sie den oben dargestellten bundesverfassungsgerichtlichen Anforderungen an die verfassungsrechtliche Legitimität ihres Zwecks und an die Verhältnismäßigkeit der überproportionalen Belastung besonders ertragsschwacher Geräte genügt.
- 18 b) Die weitere Frage,
- ob bei der Erhebung einer örtlichen Steuer für das Aufstellen von Geldspielgeräten durch die Festlegung einer Mindeststeuer das Lenkungsziel verfolgt werden darf, Spielgeräte in Gaststätten stärker zurückzudrängen als Spielgeräte in Spielhallen,
- würde sich im Revisionsverfahren nicht stellen, weil sie von einer Zielsetzung der Mindestbesteuerung ausgeht, die der Verwaltungsgerichtshof nicht festgestellt hat. Nach seinen revisionsrechtlich bindenden Tatsachenfeststellungen (vgl. § 137 Abs. 2 VwGO) soll die Mindeststeuer die Aufsteller dazu bewegen, nicht rentabel zu betreibende Geräte - gleich an welchem Aufstellort - vom Markt zu nehmen.
- 19 Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 2 VwGO. Die Streitwertfestsetzung ergibt sich aus § 47 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 i. V. m. § 52 Abs. 1 GKG.