

# Urteil vom 15. Juli 2015, II R 32/14

## Verfassungsmäßigkeit des BremTourAbgG

BFH II. Senat

GG Art 1 Abs 1, GG Art 2 Abs 1, GG Art 3 Abs 1, GG Art 12 Abs 1 S 2, GG Art 105 Abs 2a, TourAbgG BR § 1, TourAbgG BR § 2, TourAbgG BR § 3, TourAbgG BR § 4, TourAbgG BR § 6, TourAbgG BR § 7, TourAbgG BR § 8, TourAbgG BR § 9, TourAbgG BR § 10, AO § 30, AO § 370 Abs 1 Nr 1, BDSG § 1, BDSG § 2, BDSG § 3, BDSG § 5, BDSG § 7, BDSG § 43, EGRL 112/2006 Art 401, AO § 71, AOAnwG BR § 3 Abs 1 Nr 1

vorgehend FG Bremen, 15. April 2014, Az: 2 K 85/13 (1)

## Leitsätze

Das Bremische Gesetz über die Erhebung einer Tourismusabgabe ist verfassungsgemäß.

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Bremen vom 16. April 2014 2 K 85/13 (1) wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) betreibt in Bremen ein Hotel, das keine Klassifizierung nach der Deutschen Hotelklassifizierung von mindestens vier Sternen hat. Sie meldete beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Magistrat der Stadt Bremerhaven --Magistrat--) mit Erklärung vom 3. April 2013 gemäß § 6 Abs. 2 des Bremischen Gesetzes über die Erhebung einer Tourismusabgabe (BremTourAbgG) vom 31. Januar 2012 (Gesetzblatt der Freien Hansestadt Bremen --BremGBL-- 2012, 9), das durch das Gesetz vom 18. Dezember 2012 (BremGBL 2012, 554) geändert wurde und nach seinem § 11 ab dem Jahr 2013 anwendbar ist, die in diesem Gesetz als örtliche Aufwandsteuer (§ 1 Abs. 1 BremTourAbgG) vorgesehene Tourismusabgabe in Höhe von 1.088 € für das erste Kalendervierteljahr 2013 an. Wie auf dem dafür nach § 6 Abs. 2 BremTourAbgG zu verwendenden amtlichen Vordruck vorgeschrieben, erklärte sie dabei die Gesamtzahl der Übernachtungen, die Anzahl der berufsbedingten Übernachtungen, der Übernachtungen minderjähriger Gäste und der zu versteuernden Übernachtungen und eine Tourismusabgabe von 2 € je Übernachtung. Der Einspruch gegen die Steueranmeldung blieb erfolglos.
- 2** Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit der Begründung ab, das BremTourAbgG sei weder aus verfassungs- noch aus unionsrechtlicher Sicht zu beanstanden. Das Urteil des FG ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2014, 1432 veröffentlicht.
- 3** Mit der Revision macht die Klägerin geltend, das BremTourAbgG sei in mehrfacher Hinsicht verfassungswidrig. Die Steuer sei der Umsatzsteuer gleichartig und verstoße daher gegen Art. 105 Abs. 2a des Grundgesetzes (GG). Die Steuer konterkarriere die vom Bundesgesetzgeber gewollte Entlastung der Betreiber von Beherbergungsbetrieben. Das BremTourAbgG sei nicht hinreichend bestimmt formuliert. Die Betreiber der Beherbergungsbetriebe dürften nicht als Steuerschuldner bestimmt werden und würden insbesondere aufgrund des für sie entstehenden Verwaltungsaufwands in ihrem Grundrecht aus Art. 12 Abs. 1 GG verletzt. Darüber hinaus liege ein strukturelles Vollzugsdefizit vor. Zudem verstoße das BremTourAbgG gegen das Recht der Übernachtungsgäste auf informationelle Selbstbestimmung und Datenschutz.

- 4 Die Klägerin beantragt, die Vorentscheidung und die als Steuerfestsetzung geltende Steueranmeldung vom 3. April 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29. September 2013 aufzuheben.
- 5 Der Magistrat beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 6 Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 1 des Bremischen Abgabengesetzes i.V.m. § 168 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) als Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung geltende Steueranmeldung vom 3. April 2013 ist rechtmäßig.
- 7 1. Die Steueranmeldung entspricht nach der zutreffenden übereinstimmenden Meinung der Beteiligten und des FG den Regelungen im BremTourAbgG.
- 8 a) Nach § 1 Abs. 1 BremTourAbgG erheben die Stadtgemeinden Bremen und Bremerhaven eine Tourismusabgabe als örtliche Aufwandsteuer. Die Tourismusabgabe wird gemäß § 1 Abs. 2 Satz 2 des Bremischen Abgabengesetzes für die Stadtgemeinden Bremen und Bremerhaven von der Stadtgemeinde Bremerhaven verwaltet.
- 9 Gegenstand der Tourismusabgabe ist gemäß § 1 Abs. 2 BremTourAbgG der Aufwand für die Möglichkeit einer entgeltlichen Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb. Der Übernachtung steht es gleich, wenn eine Beherbergungsmöglichkeit ohne Übernachtung genutzt wird und hierfür ein gesonderter Aufwand betrieben wird. Beherbergungsbetriebe sind nach § 1 Abs. 3 BremTourAbgG Betriebe, die gegen Entgelt kurzzeitige Übernachtungsmöglichkeiten bereitstellen.
- 10 Von der Besteuerung sind gemäß § 1 Abs. 4 BremTourAbgG Aufwendungen für Übernachtungen ausgenommen, wenn die Übernachtung mit der Berufs- oder Gewerbeausübung oder einer freiberuflichen Tätigkeit zwangsläufig verbunden ist (berufliche Veranlassung). Der Übernachtungsgast muss die berufliche Veranlassung gegenüber dem Beherbergungsbetrieb glaubhaft machen. Die berufliche Veranlassung ist glaubhaft gemacht, wenn der Übernachtungsgast diese dem Beherbergungsbetrieb bis zur Beendigung der Beherbergungsleistung eindeutig durch eine an den Arbeitgeber oder Unternehmer ausgestellte Rechnung für die Übernachtungsleistung oder durch eine Bestätigung des Arbeitgebers oder Unternehmers nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck belegt. Bei einem selbständigen Beherbergungsgast ist die berufliche Veranlassung durch eine Eigenbestätigung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck glaubhaft zu machen. Soweit mehrere Personen die Übernachtungsleistung in Anspruch genommen haben, ist die berufliche Veranlassung für jede Person gesondert glaubhaft zu machen.
- 11 Von der Steuer ausgenommen ist nach § 3 Abs. 3 BremTourAbgG die Beherbergung Minderjähriger. Sollte ein Übernachtungsgast mehr als sieben zusammenhängende Übernachtungen in demselben Beherbergungsbetrieb verbringen, unterfällt der weitere Übernachtungsaufwand nach § 3 Abs. 2 BremTourAbgG nicht der Besteuerung. Die Tourismusabgabe wird gemäß § 1 Abs. 5 BremTourAbgG ferner nicht erhoben, soweit nachweislich die Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb nach § 1 Abs. 3 BremTourAbgG zur Vermeidung der Obdachlosigkeit erfolgt.
- 12 Bemessungsgrundlage ist nach § 2 BremTourAbgG die Anzahl der Übernachtungen je Gast. Der Steuersatz beträgt gemäß § 3 Abs. 1 BremTourAbgG pro Übernachtung in einem Hotel mit einer Klassifizierung von mindestens vier Sternen 3 €, in anderen Hotels 2 € und in Gästehäusern, Gasthöfen, Pensionen, Ferienhäusern und -wohnungen, Campingplätzen, Reisemobilhäfen und ähnlichen Betrieben 1 €. Maßgebend für die Klassifizierung sind gemäß § 3 Abs. 1 Satz 2 BremTourAbgG die in der Beherbergungsbranche für Hotels im Inland marktüblichen Kriterien.
- 13 Steuerschuldner ist gemäß § 4 BremTourAbgG der Betreiber des Beherbergungsbetriebes. Der Steueranspruch entsteht nach § 5 BremTourAbgG mit Beginn der Beherbergungsleistung.
- 14 Der Betreiber des Beherbergungsbetriebes hat nach § 6 Abs. 2 BremTourAbgG dem Magistrat bis zum 15. Tag nach Ablauf eines Kalendervierteljahres eine Steueranmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck einzureichen und die Steuer selbst zu berechnen. Anmeldezeitraum ist nach § 6 Abs. 3 Satz 1 BremTourAbgG das Kalendervierteljahr. Die Tourismusabgabe ist am 15. Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums fällig und an den Magistrat abzuführen (§ 6 Abs. 3 Satz 2 BremTourAbgG). Gibt der Steuerpflichtige keine Anmeldung ab,

obgleich er hierzu verpflichtet ist, oder hat er die Steuer falsch berechnet, so setzt gemäß § 6 Abs. 4 Satz 1 BremTourAbgG der Magistrat die Steuer fest.

- 15** b) Mit diesen Vorschriften ist die angefochtene Steueranmeldung vereinbar.
- 16** 2. Das BremTourAbgG ist verfassungsgemäß.
- 17** a) Die Gesetzgebungskompetenz ergibt sich aus Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG. Danach haben die Länder die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind. Diese Anforderungen erfüllt die im BremTourAbgG geregelte Steuer. Es handelt sich um eine Aufwandsteuer, die einer bundesgesetzlich geregelten Steuer nicht gleichartig ist und auch im Übrigen den Anforderungen des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG entspricht.
- 18** aa) Aufwandsteuern zielen auf die in der Vermögens- und Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommende besondere wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen, welche aufgrund des Gebrauchs von Gütern, des Haltens eines Gegenstandes oder der Inanspruchnahme von Dienstleistungen vermutet wird. Belastet werden soll lediglich der über die Befriedigung der allgemeinen Lebensführung hinausgehende Aufwand, der Teil des persönlichen Lebensbedarfs und der persönlichen Lebensführung ist, und nur die in diesem Konsum zum Ausdruck kommende besondere Leistungsfähigkeit. Wird ein Aufwand in diesem Sinne betrieben, kommt es nicht darauf an, von wem und mit welchen Mitteln der Konsum finanziert wird und welchen Zwecken er des Näheren dient (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts --BVerwG-- vom 11. Juli 2012 9 CN 1.11, BVerwGE 143, 301, Rz 13, und 9 CN 2.11, Kommunaljurist --KommJur-- 2012, 387, Rz 13, je m.w.N.).
- 19** bb) Der privat veranlasste Aufwand für die entgeltliche Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb ist ein Aufwand, der nach Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG einer Aufwandsteuer unterworfen werden kann, sofern sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig ist. Er geht über die Befriedigung des Grundbedürfnisses nach Wohnraum hinaus (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 15, und in KommJur 2012, 387, Rz 15). Das Grundbedürfnis Wohnen wird in der Regel durch die Nutzung eigenen oder gemieteten Wohnraums gedeckt. Die entgeltliche Übernachtung tritt zu dieser Nutzung hinzu, die ihrerseits nicht aufgegeben wird bzw. nicht aufgegeben werden kann. Entrichtet ein Steuerpflichtiger Entgelt für eine aus privatem Interesse veranlasste Übernachtung, ist dies Ausdruck der Gestaltung der persönlichen Lebensführung, die Leistungsfähigkeit indiziert. Sie ist deshalb der Einkommensverwendung zuzurechnen. Dass das Übernachten in Hotels heutzutage eine Massenerscheinung ist, steht dem nicht entgegen. Denn für die Leistungsfähigkeit ist lediglich ein über den Grundbedarf hinausgehender Konsum erforderlich. Dieser muss weder besonders kostspielig noch in irgendeiner Form luxuriös sein. Eine entgeltliche Übernachtung gehört --von den Sonderfällen des dauerhaften Wohnens im Hotel abgesehen-- nicht zum Grundbedarf des Wohnens und indiziert deshalb Leistungsfähigkeit. Nichts anderes gilt, wenn die Übernachtung zwar im Zusammenhang mit der Berufsausübung erfolgt, sie jedoch nicht zwangsläufige Folge der beruflichen Betätigung ist, sondern Ausdruck privaten Interesses. In diesen Fällen könnte das Einkommen auch ohne diesen speziellen Aufwand erzielt werden (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 15, und in KommJur 2012, 387, Rz 15).
- 20** cc) Davon zu unterscheiden ist ein Aufwand, der nicht der persönlichen Lebensführung in diesem Sinne, sondern der Einkommenserzielung dient. Aufwandsteuern sollen die als mehr oder weniger aufwändig angesehene Einkommensverwendung erfassen. In dieser Absicht des Gesetzgebers liegt das wesentliche Merkmal des Begriffs der Aufwandsteuer. Eine Aufwandsteuer kann nicht für Gegenstände oder Dienstleistungen erhoben werden, die nicht der Einkommensverwendung (privatem Aufwand), sondern allein der Einkommenserzielung dienen (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 14, und in KommJur 2012, 387, Rz 14, je m.w.N.).
- 21** Ist die Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb mit der Berufs- oder Gewerbeausübung oder einer freiberuflichen Tätigkeit des Gastes zwangsläufig verbunden, ist der Aufwand dafür der Einkommenserzielung zuzuordnen und unterfällt somit nicht der Aufwandsteuer. Das ist etwa anzunehmen, wenn die Wohnung des Gastes in einer Entfernung vom Arbeitsort liegt, die eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar erscheinen lässt, oder wenn die Anwesenheit des Gastes an dem vom Wohnort verschiedenen Arbeitsort aus anderen Gründen für seine Tätigkeit unabdingbar ist. Erforderlich, aber auch ausreichend ist, dass ohne die entgeltliche Übernachtung die Berufsausübung, gewerbliche Tätigkeit oder freiberufliche Tätigkeit nicht ausgeübt und deshalb Einkommen nicht erwirtschaftet werden könnte (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 16, und in KommJur 2012, 387, Rz 16).
- 22** Wird der Aufwand für die Übernachtung nur deswegen betrieben, weil er beruflich veranlasst worden ist, ist er nicht

dem privaten Konsum, sondern der Einkommenserzielung zuzurechnen, auch wenn mit ihm nicht unmittelbar Einkommen erzielt wird (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 18, und in KommJur 2012, 387, Rz 18). Die Möglichkeit, während des Aufenthalts in einem Beherbergungsbetrieb neben den beruflichen und geschäftlichen Aktivitäten und privaten Grundbedürfnissen auch sonstigen privaten Interessen nachzugehen, also etwa kulturelle, sportliche, gastronomische oder sonstige Freizeitangebote zu nutzen, führt nicht dazu, dass eine aus zwingenden beruflichen Gründen veranlasste entgeltliche Übernachtung nicht ausschließlich der Einkommenserzielung zuzuordnen wäre. Die bloße objektive Möglichkeit eines privaten Konsums im Zusammenhang mit einem ausschließlich berufsbedingten Aufwand genügt nicht, um die Zuordnung des berufsbedingten Aufwandes zur Einkommenserzielung auszuschließen (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 19, und in KommJur 2012, 387, Rz 19).

- 23** Die im Begriff der Aufwandsteuer angelegte Abgrenzung der Einkommensverwendung zur Einkommenserzielung erfordert von Verfassungen wegen einer umfassenden Würdigung der Umstände des Einzelfalls (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 14, und in KommJur 2012, 387, Rz 14, je m.w.N.). Ob der Aufwand für die Übernachtung der Einkommenserzielung dient, ist demgemäß anhand der konkreten Fallumstände zu beurteilen (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 18, und in KommJur 2012, 387, Rz 18).
- 24** dd) Wird der Aufwand für privat veranlasste Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben einer Aufwandsteuer unterworfen, ist es mit Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG vereinbar, dass nicht die Übernachtungsgäste, sondern die Betreiber der Beherbergungsbetriebe als Steuerschuldner bestimmt werden. Die Heranziehung desjenigen, der den Aufwand betreibt, als Steuerschuldner ist nicht Wesensmerkmal einer Aufwandsteuer. So kann beispielsweise der Betreiber von Spielgeräten oder Veranstalter eines anderen Vergnügens als Steuerschuldner der Vergnügungsteuer bestimmt werden. Materielle Verfassungsfragen spielen bei der Prüfung der Kompetenzgrundlage des Landesgesetzgebers keine Rolle, da die Finanzverfassung auf Formenklarheit und Formenbindung angelegt und angewiesen ist (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 4. Februar 2009 1 BvL 8/05, BVerfGE 123, 1, BStBl II 2009, 1035, unter C.I.2.a und b).
- 25** ee) Der Gleichartigkeitsbegriff des Art. 105 Abs. 2a GG hat einen eigenständigen Inhalt, der mit Blick auf die besondere Funktion der Norm zu bestimmen ist, die den Gemeinden das Steuerfindungsrecht erhalten soll, aber gleichzeitig eine Steuer, die auf örtlicher Ebene Bundessteuern gleichkommt, ausschließt. Insbesondere soll nicht eine Gemeindeumsatzsteuer oder Ähnliches geschaffen werden dürfen (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 22 bis 25, und in KommJur 2012, 387, Rz 22 bis 25, je m.w.N.). Das bedeutet, dass die Merkmale der jeweiligen Aufwandsteuer mit der in Betracht kommenden Bundessteuer zu vergleichen sind. Erfüllt sie von vornherein schon nicht die Kriterien des herkömmlichen Gleichartigkeitsbegriffs, wie er für die Abgrenzung der Gesetzgebungskompetenzen nach Art. 72 Abs. 1 GG verwendet wird, kann sie auch nicht gleichartig i.S. von Art. 105 Abs. 2a GG sein. Erfüllt sie dagegen die Kriterien des herkömmlichen Gleichartigkeitsbegriffs, bedarf es einer umfassenden Bewertung aller Merkmale der jeweiligen Steuer. Dabei ist das kommunale Steuerfindungsrecht in den Blick zu nehmen, das nicht derart beschnitten werden darf, dass Gemeinden neue Steuern nicht erheben könnten. Die Umsatzsteuer als eine bundesrechtlich geregelte große Verbrauchsteuer würde jegliche auch noch so unbedeutende Besteuerung von Gütern und Dienstleistungen in Gemeinden von vornherein ausschließen, wenn eine solche konkrete auf die jeweilige Steuer bezogene Bewertung unterbliebe. Das schließt es aus, dass eine Gleichartigkeit schon dann anzunehmen ist, wenn nur einzelne Merkmale des herkömmlichen Gleichartigkeitsbegriffs erfüllt sind, diese aber in der Gewichtung hinter die anderen nicht erfüllten Merkmale zurücktreten (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 25, und in KommJur 2012, 387, Rz 25, je m.w.N.).
- 26** Ob eine auf den Aufwand für entgeltliche Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben erhobene Steuer bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig ist, wobei nur die Umsatzsteuer in Betracht kommt, ist aufgrund einer Gesamtbewertung zu entscheiden (ebenso BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 26, zu der von der Stadt Trier erhobenen, als Steuer ausgestalteten Kultur- und Tourismusförderabgabe für Übernachtungen, und in KommJur 2012, 387, Rz 26, zu der von der Stadt Bingen am Rhein erhobenen, ebenfalls als Steuer ausgestalteten Kulturförderabgabe für Übernachtungen).
- 27** ff) Die im BremTourAbgG geregelte Steuer erfüllt diese Anforderungen des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG an eine Aufwandsteuer. Sie erfasst nur Übernachtungen, die der persönlichen Lebensführung zuzurechnen sind, nicht aber Übernachtungen, die mit der Berufs- oder Gewerbeausübung oder einer freiberuflichen Tätigkeit des Gastes zwangsläufig verbunden und daher der Einkommenserzielung zuzuordnen sind (§ 1 Abs. 4 Satz 1 BremTourAbgG).
- 28** Die erforderliche Gesamtbewertung ergibt, dass die Steuer nicht i.S. des Art. 105 Abs. 2a GG der Umsatzsteuer

gleichartig ist. Beide Steuern weisen zwar gewisse Gemeinsamkeiten auf, unterscheiden sich aber in den im Ergebnis maßgebenden Merkmalen.

- 29** Gemeinsam haben die Steuern, dass sie letztlich auf die Leistungsfähigkeit des Übernachtungsgastes zugreifen, die sich in der Verwendung des Einkommens für die entgeltliche Übernachtung zeigt, und im Kern an den entgeltlichen Leistungsaustausch anknüpfen. Auch wirtschaftlich wirken sie sich im Anwendungsbereich des BremTourAbgG in vergleichbarer Weise aus, da sie auf Abwälzbarkeit angelegt sind und deshalb im Regelfall in die Preiskalkulation des Beherbergungsunternehmens eingestellt werden.
- 30** Der entscheidende Unterschied zur Umsatzsteuer besteht aber darin, dass diese einen sehr weiten Anwendungsbereich hat (§ 1 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes --UStG--) und nur bestimmte Umsätze steuerfrei sind (§§ 4 ff. UStG), während die im BremTourAbgG geregelte Steuer einen sehr engen Anwendungsbereich hat, nämlich in Beherbergungsbetrieben in Bremen erfolgende Übernachtungen, die nicht gemäß § 1 Abs. 4 oder 5 oder § 3 Abs. 2 oder 3 BremTourAbgG von der Steuer ausgenommen sind. Bereits dies schließt die Annahme einer Gleichartigkeit der Steuern aus.
- 31** Weitere Unterschiede zur Umsatzsteuer ergeben sich daraus, dass die im BremTourAbgG geregelte Steuer anders als die Umsatzsteuer (§ 12 UStG) nicht mit einem bestimmten Prozentsatz von der Bemessungsgrundlage, sondern mit gestaffelten Beträgen erhoben wird, und dass sie deutlich niedriger als die Umsatzsteuer ist, bei der der regelmäßige Steuersatz 19 % und der ermäßigte Steuersatz 7 % beträgt (§ 12 Abs. 1 und 2 UStG). Im Gegensatz zur Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug (§ 15 UStG) handelt es sich bei der Steuer nach dem BremTourAbgG darüber hinaus um eine lediglich einphasige Aufwandsteuer. Ferner sieht das BremTourAbgG anders als § 19 UStG nicht vor, dass bei Kleinunternehmern die Steuer nicht erhoben wird. Wesentliche Unterschiede zwischen der Steuer nach dem BremTourAbgG und der Umsatzsteuer gibt es auch bei der Erhebungstechnik. Anmeldezeitraum für die Steuer nach dem BremTourAbgG ist nach § 6 Abs. 3 Satz 1 dieses Gesetzes das Kalendervierteljahr. Bei der Umsatzsteuer wird demgegenüber zwischen Voranmeldungen (§ 18 Abs. 1 UStG) und den eigentlichen Steuererklärungen, die sich regelmäßig auf das Kalenderjahr beziehen (§ 18 Abs. 3 UStG), unterschieden. Voranmeldungszeitraum kann dabei das Kalendervierteljahr oder der Kalendermonat sein (§ 18 Abs. 2 UStG).
- 32** b) Das BremTourAbgG ist mit den Anforderungen des allgemeinen Gleichheitssatzes (Art. 3 Abs. 1 GG) vereinbar.
- 33** aa) Es verstößt nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG, dass nach § 4 BremTourAbgG Steuerschuldner der Betreiber des Beherbergungsbetriebes und nicht der Übernachtungsgast ist.
- 34** aaa) Eine am Gleichheitssatz ausgerichtete, gerechte Zuteilung der Steuerlast bei indirekten Aufwandsteuern erfordert, dass die Steuer jedenfalls im Ergebnis von demjenigen aufgebracht wird, der den von der Steuer erfassten Aufwand betreibt. Nur wenn sie dessen hierin zum Ausdruck kommende Leistungsfähigkeit als den eigentlichen Gegenstand der Besteuerung zu erreichen vermag, kann die indirekte Erhebung der Steuer bei einem Dritten wie etwa dem Betreiber eines Beherbergungsbetriebes vor dem Grundsatz der gerechten Lastenverteilung Bestand haben. Hierfür genügt die Möglichkeit einer kalkulatorischen Überwälzung in dem Sinne, dass der Steuerpflichtige den von ihm gezahlten Betrag in die Kalkulation seiner Selbstkosten einsetzt und hiernach die zur Aufrechterhaltung der Wirtschaftlichkeit seines Unternehmens geeigneten Maßnahmen --Preiserhöhung, Umsatzsteigerung oder Senkung der sonstigen Kosten-- treffen kann. Die rechtliche Gewähr, dass er den von ihm entrichteten Betrag immer von demjenigen erhält, der nach der Konzeption des Gesetzgebers letztlich die Steuer tragen soll, muss dem Steuerschuldner nicht geboten werden. Es reicht aus, wenn die Steuer auf eine Überwälzung der Steuerlast vom Steuerschuldner auf den Steuerträger angelegt ist, auch wenn die Überwälzung nicht in jedem Einzelfall gelingt (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 123, 1, BStBl II 2009, 1035, unter C.II.1.c; BVerwG-Beschluss vom 30. August 2013 9 BN 2.13, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht - Rechtsprechungs-Report --NVwZ-RR-- 2013, 1014, Rz 6; die dagegen erhobene Verfassungsbeschwerde hat das BVerfG mit Beschluss vom 9. Februar 2015 1 BvR 2852/13 nicht zur Entscheidung angenommen).
- 35** bbb) Diese verfassungsrechtlichen Voraussetzungen für eine indirekte Aufwandsteuer sind bei der Steuer nach dem BremTourAbgG erfüllt (ebenso Urteile des Oberverwaltungsgerichts --OVG-- für das Land Schleswig-Holstein vom 7. Februar 2013 4 KN 1/12, NVwZ-RR 2013, 816, zur Übernachtungsteuer der Stadt Lübeck, und vom 4. Dezember 2014 4 KN 3/13, Landesrechtsprechungsdatenbank Schleswig-Holstein, Rz 36 bis 44, zu der als indirekte Aufwandsteuer ausgestalteten Beherbergungsabgabe der Stadt Flensburg; Urteile des OVG Lüneburg vom 1. Dezember 2014 9 KN 85/13, www.justizportal.niedersachsen.de, Rz 39, zu der als indirekte Aufwandsteuer ausgestalteten Kultur- und Tourismusförderabgabe der Stadt Goslar; vom 26. Januar 2015 9 KN 309/13, NVwZ-RR

2015, 593, Rz 35, zur Übernachtungsteuer der Gemeinde Schulenberg, und vom 26. Januar 2015 9 KN 59/14, www.justizportal.niedersachsen.de, Rz 77, zur Beherbergungsteuer der Stadt Lüneburg). Die Betreiber der Beherbergungsbetriebe können die Steuer unmittelbar auf die Übernachtungsgäste abwälzen, für deren Übernachtungen die Steuer entsteht, indem sie unter Berücksichtigung der Anforderungen des § 1 Abs. 1 Satz 1 der Preisangabenverordnung (vgl. Urteil des Oberlandesgerichts Köln vom 14. März 2014 I-6 U 172/13, Neue Juristische Wochenschrift - Rechtsprechungs-Report Zivilrecht 2014, 932) einen um die Steuer erhöhten Preis berechnen. Sie können darauf aber auch verzichten und die Preise für alle Übernachtungsgäste so kalkulieren, dass sie die entstehende Steuer aus den Einnahmen entrichten können (vgl. BVerwG-Beschluss in NVwZ-RR 2013, 1014, Rz 6).

- 36** Der hiervon abweichenden Auffassung des OVG für das Land Nordrhein-Westfalen (Urteil vom 23. Oktober 2013 14 A 316/13, Deutsches Verwaltungsblatt 2014, 249), nach der der Betreiber des Beherbergungsbetriebes nicht zum Steuerschuldner einer Beherbergungsabgabe als örtliche Aufwandsteuer bestimmt werden darf, kommt für die Beurteilung des BremTourAbgG keine Bedeutung zu. Sie beruht auf den Regelungen des Kommunalabgabengesetzes des Landes Nordrhein-Westfalen und nicht auf verfassungsrechtlichen Vorgaben (BVerwG-Beschluss vom 20. August 2014 9 B 8.14, Zeitschrift für Kommunal Finanzen --ZKF-- 2014, 236).
- 37** Ein Verfassungsverstoß ergibt sich in diesem Zusammenhang nicht daraus, dass die Steuer auch entsteht, wenn die Übernachtung zwar nicht i.S. des § 1 Abs. 4 Satz 1 BremTourAbgG beruflich veranlasst war, der Gast aber die berufliche Veranlassung seiner Übernachtung den Vorschriften des § 1 Abs. 4 Satz 2 bis 5 BremTourAbgG gegenüber dem Betreiber des Beherbergungsbetriebes glaubhaft gemacht hat. Es ist bereits fraglich, ob in einem solchen Fall § 6 Abs. 4 Satz 1 BremTourAbgG die Möglichkeit eröffnet, die Steuer abweichend von der Anmeldung festzusetzen. Man könnte annehmen, dass der Betreiber des Beherbergungsbetriebes die Steuer nicht im Sinne dieser Vorschrift "falsch berechnet" hat, sondern bei der Steueranmeldung von der glaubhaft gemachten beruflichen Veranlassung ausgehen durfte und somit die Steuer richtig "berechnet" hat. Jedenfalls wäre aber, eine korrekte Glaubhaftmachung der beruflichen Veranlassung der Übernachtung unterstellt, in einem solchen Fall zumindest im Regelfall eine Billigkeitsmaßnahme nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 des Bremischen Abgabengesetzes i.V.m. § 163 AO aus sachlichen Gründen geboten. Der Betreiber des Beherbergungsbetriebes ist nicht verpflichtet, die vom Gast vorgelegten Belege auf ihre inhaltliche Richtigkeit zu überprüfen.
- 38** Dass es für die Betreiber der Beherbergungsbetriebe wesentlich vorteilhafter wäre, wenn sie nicht Steuerschuldner wären, sondern die Steuer lediglich wie ein Arbeitgeber bei der Lohnsteuer (§§ 41a, 42d des Einkommensteuergesetzes) oder wie ein Versicherer bei der Versicherungsteuer (§ 7 Abs. 2, Abs. 7 Nr. 1, § 8 des Versicherungsteuergesetzes) anmelden und an den Magistrat abführen müssten und für die Steuer haften würden, ist nicht erkennbar und wird von der Klägerin auch nicht vorgetragen. An den Mitwirkungspflichten der Betreiber würde sich bei einer solchen Ausgestaltung der Steuer nichts ändern. Eine Regelung, nach der die Betreiber der Beherbergungsbetriebe weder Steuerschuldner noch Steuerentrichtungs- und Haftungsschuldner wären, sondern der Magistrat die Steuer gegenüber den einzelnen Übernachtungsgästen durch Bescheid festsetzen müsste, wäre nicht praktikabel und scheidet daher aus.
- 39** bb) Ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) ist auch nicht unter dem Gesichtspunkt eines strukturellen Vollzugsdefizits gegeben.
- 40** aaa) Gleichheitsrechtlicher Ausgangspunkt im Steuerrecht ist der Grundsatz der Lastengleichheit. Die Steuerpflichtigen müssen dem Grundsatz nach durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleichmäßig belastet werden (BVerfG-Entscheidungen vom 17. Dezember 2014 1 BvL 21/12, BStBl II 2015, 50, Rz 123, und vom 24. März 2015 1 BvR 2880/11, BStBl II 2015, 622, Rz 40, je m.w.N.). Wird die Gleichheit im Belastungserfolg durch die rechtliche Gestaltung des Erhebungsverfahrens prinzipiell verfehlt, kann dies die Verfassungswidrigkeit der gesetzlichen Besteuerungsgrundlage nach sich ziehen (BVerfG-Urteil vom 9. März 2004 2 BvL 17/02, BVerfGE 110, 94, BStBl II 2005, 56, unter C.II.1.).
- 41** Nach dem Gebot tatsächlich gleicher Steuerbelastung durch gleichen Gesetzesvollzug begründet eine in den Verantwortungsbereich des Gesetzgebers fallende strukturell gegenläufige Erhebungsregel im Zusammenwirken mit der zu vollziehenden materiellen Steuernorm deren Verfassungswidrigkeit. Strukturell gegenläufig wirken sich Erhebungsregelungen gegenüber einem Besteuerungstatbestand aus, wenn sie dazu führen, dass der Besteuerungsanspruch weitgehend nicht durchgesetzt werden kann. Die Frage, ob der Gesetzgeber von ihm erstrebte Ziele --im Steuerrecht die Erzielung von Einnahmen, ggf. auch Lenkung-- faktisch erreicht, ist rechtsstaatlich allein noch nicht entscheidend. Vollzugsmängel, wie sie immer wieder vorkommen können und sich tatsächlich ereignen, führen allein noch nicht zur Verfassungswidrigkeit der materiellen Steuernorm. Zur

Gleichheitswidrigkeit führt nicht ohne weiteres die empirische Ineffizienz von Rechtsnormen, wohl aber das normative Defizit des widersprüchlich auf Ineffektivität angelegten Rechts. Verfassungsrechtlich verboten ist der Widerspruch zwischen dem normativen Befehl der materiell pflichtbegründenden Steuernorm und der nicht auf Durchsetzung dieses Befehls angelegten Erhebungsregel (BVerfG-Urteil in BVerfGE 110, 94, BStBl II 2005, 56, unter C.II.1., m.w.N.).

- 42** Der Gesetzgeber ist verpflichtet, zur Vermeidung der Verfassungswidrigkeit des materiellen Steuergesetzes dieses in ein normatives Umfeld einzubetten, das die tatsächliche Lastengleichheit der Steuerpflichtigen gewährleistet - mit dem Instrument des Quellenabzugs oder im Veranlagungsverfahren mit der Ergänzung des Deklarationsprinzips durch das Verifikationsprinzip (BVerfG-Urteil in BVerfGE 110, 94, BStBl II 2005, 56, unter C.II.1., m.w.N.). Dabei ist auch der allgemeine Grundsatz zu beachten, wonach Zweifel an der Vollständigkeit und Richtigkeit des Mitwirkungsbeitrags der Steuerpflichtigen durch hinreichende ("greifbare") Anhaltspunkte begründet sein müssen. Dieser Grundsatz der Beschränkung der Sachverhaltsermittlung im Steuerrecht erfüllt nicht nur wichtige Schutz- und Sicherungsfunktionen zu Gunsten der Steuerpflichtigen, sondern entspricht auch einer realitätsgerechten Ausgestaltung des Besteuerungsverfahrens als Massenverfahren, das durch sachgerechte Konzentration behördlicher Ermittlungsmaßnahmen praktikabel bleiben muss. Der Gesetzgeber darf daher im Hinblick auf die Verwirklichung des Steueranspruchs die Grenzen der dem Staat verfügbaren personellen und finanziellen Mittel berücksichtigen (BVerfG-Urteil in BVerfGE 110, 94, BStBl II 2005, 56, unter C.II.2.b, m.w.N.). Unzulängliche Erklärungen der Steuerpflichtigen müssen allerdings mit einem angemessenen Entdeckungsrisiko verbunden sein (BVerfG-Urteil in BVerfGE 110, 94, BStBl II 2005, 56, unter C.II.2.a, m.w.N.).
- 43** bbb) Diesen Anforderungen entspricht das BremTourAbgG. Es enthält keine Erhebungsregelungen, die der Durchsetzung des Steueranspruchs entgegenstehen, sieht hinreichende Überprüfungsmöglichkeiten vor und gewährleistet ein angemessenes Entdeckungsrisiko bei unzutreffenden Steueranmeldungen, und zwar insbesondere auch hinsichtlich der Freistellung beruflich veranlasseter Übernachtungen von der Steuer.
- 44** Nach § 1 Abs. 4 Satz 2 des Gesetzes darf der Betreiber des Beherbergungsbetriebes bei der Steuerberechnung den Aufwand für Übernachtungen nur dann wegen deren beruflicher Veranlassung unberücksichtigt lassen, wenn der Gast die berufliche Veranlassung ihm gegenüber nach näherer Maßgabe von § 1 Abs. 4 Sätze 3 bis 5 BremTourAbgG glaubhaft gemacht hat. In Fällen, in denen die berufliche Veranlassung nicht durch eine an den Arbeitgeber oder Unternehmer ausgestellte Rechnung für die Übernachtungsleistung glaubhaft gemacht wird, hat die Glaubhaftmachung durch eine Bestätigung des Arbeitgebers oder Unternehmers oder bei einem selbständigen Beherbergungsgast durch eine Eigenbestätigung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu erfolgen.
- 45** Der Betreiber des Beherbergungsbetriebes hat zudem gemäß § 7 Abs. 1 Satz 1 BremTourAbgG die Namen der Übernachtungsgäste und die Aufenthaltsdauer aufzuzeichnen. Diese Aufzeichnungen und die Nachweise nach § 1 Abs. 4 und 5 und § 3 Abs. 2 und 3 BremTourAbgG sind gemäß § 7 Abs. 1 Satz 2 BremTourAbgG für einen Zeitraum von vier Jahren beginnend mit Ablauf des Jahres der Steuerentstehung aufzubewahren. Zur Prüfung der Steueranmeldung (§ 6 Abs. 2 BremTourAbgG) hat der Betreiber des Beherbergungsbetriebes gemäß § 7 Abs. 2 Satz 1 BremTourAbgG auf Aufforderung dem Magistrat für einen Steuererhebungszeitraum sämtliche oder ausgewählte Nachweise über die Beherbergungsleistungen im Original vorzulegen. Die Nachweise können nach vorheriger Zustimmung des Magistrats gemäß § 7 Abs. 2 Satz 2 BremTourAbgG auch auf elektronischem Wege oder auf Datenträgern übermittelt werden.
- 46** Der Steuerschuldner oder sein Beauftragter ist darüber hinaus gemäß § 8 BremTourAbgG verpflichtet, während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten mit Dienstausweis oder besonderer Vollmacht ausgestatteten Vertretern des Magistrats zur Nachprüfung der Steueranmeldungen, zur Feststellung von Steuertatbeständen sowie zur Einsicht in die entsprechenden Geschäftsunterlagen Einlass zu gewähren.
- 47** Der Magistrat kann aufgrund dieser Befugnisse insbesondere prüfen, ob der Betreiber des Beherbergungsbetriebes nur solche Übernachtungen wegen beruflicher Veranlassung bei der Berechnung der Steuer unberücksichtigt gelassen hat, bei denen diese den Anforderungen des § 1 Abs. 4 BremTourAbgG entsprechend glaubhaft gemacht worden war.
- 48** Nach dem amtlichen Vordruck, nach dem die Steueranmeldung gemäß § 6 Abs. 2 BremTourAbgG einzureichen ist, hat der Betreiber des Beherbergungsbetriebes nicht nur die selbst berechnete Steuer, sondern auch die Gesamtzahl der Übernachtungen sowie die Anzahl der Übernachtungen, für die die berufliche Veranlassung glaubhaft gemacht wurde, und die Anzahl der privaten Übernachtungen für mehr als sieben zusammenhängende Tage, der Übernachtungen minderjähriger Gäste und der Obdachlosenübernachtungen anzugeben und daraus die Summe der

zu versteuernden Übernachtungen zu errechnen. Diese differenzierten Angaben ermöglichen sowohl einen Vergleich mit den für mehrere Anmeldezeiträume für den jeweiligen Beherbergungsbetrieb gemachten Angaben als auch einen Vergleich mit den Angaben anderer Beherbergungsbetriebe und kann bei deutlichen Abweichungen Anlass zu Nachfragen und ggf. weiteren Sachverhaltsermittlungen geben.

- 49** Auch von Dritten, insbesondere den Übernachtungsgästen und deren Arbeitgebern, kann der Magistrat nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 des Bremischen Abgabengesetzes i.V.m. § 93 Abs. 1 bis 6 AO Auskünfte einholen.
- 50** Hat der Gast oder dessen Arbeitgeber zur Glaubhaftmachung der beruflichen Veranlassung der Übernachtung inhaltlich unrichtige Nachweise vorgelegt oder erstellt, kommt sowohl eine Bestrafung nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 des Bremischen Abgabengesetzes i.V.m. § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO als auch eine Haftung nach § 71 AO in Betracht. Wie sich insbesondere aus dem Wortlaut des § 169 Abs. 2 Satz 3 AO ergibt, kann eine Steuerhinterziehung nicht nur der Steuerschuldner oder eine Person begehen, deren er sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient, sondern auch ein Dritter, der die tatbestandlichen Voraussetzungen der Vorschrift erfüllt (BFH-Urteil vom 28. April 1998 IX R 49/96, BFHE 185, 370, BStBl II 1998, 458). Die Vorschrift des § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO setzt keine wirksame Steuererklärung voraus; ausreichend sind vielmehr sonstige Bekundungen zum Zwecke der Steuerverkürzung oder zur Erlangung nicht gerechtfertigter Steuervorteile. Daher können auch formlose Erklärungen ohne Verwendung eines Steuerformulars Tathandlungen für eine Steuerhinterziehung sein (Urteil des Bundesgerichtshofs vom 6. Juni 2007 5 StR 127/07, BGHSt 51, 356, unter II.1.a aa). Dem Vorliegen einer Steuerhinterziehung steht auch nicht entgegen, dass die Gäste und Arbeitgeber die Unterlagen zur Glaubhaftmachung der beruflichen Veranlassung der Übernachtung nicht unmittelbar dem Magistrat, sondern dem Beherbergungsbetrieb übergeben. Die Gäste und deren Arbeitgeber wissen nämlich, dass die Unterlagen für die Besteuerung und somit für die zuständige Behörde bestimmt sind. Dies geht auch aus den Ausführungen in den amtlichen Vordrucken für die Arbeitgeberbestätigungen und die Eigenbestätigungen deutlich hervor. Darin wird nämlich in fett gedruckter Schrift u.a. darauf hingewiesen, dass die erhobenen Daten an den Magistrat der Stadt Bremerhaven, Stadtkämmerei, Steuerabteilung, weitergeleitet werden. Auf die Rechtsfigur einer mittelbaren Täterschaft braucht demgemäß entgegen der Ansicht des FG nicht zurückgegriffen zu werden. Bei einer Haftung nach § 71 AO wegen Steuerhinterziehung wird der im steuerlichen Haftungsrecht zu beachtende Subsidiaritätsgrundsatz durch § 191 Abs. 5 Satz 2 und § 219 Satz 2 AO eingeschränkt (vgl. dazu im Einzelnen BFH-Beschluss vom 12. September 2014 VII B 99/13, BFH/NV 2015, 161, Rz 25).
- 51** Davon abgesehen wurde inzwischen durch Art. 3 des Gesetzes zur Änderung bremischer Kommunalsteuergesetze vom 24. März 2015 (BremGBL 2015, 120) in das BremTourAbgG ein neuer § 4 Abs. 2 eingefügt, nach dem der Gast, der hinsichtlich der zwingenden beruflichen oder betrieblichen Veranlassung seiner Übernachtung falsche Belege vorgelegt oder falsche Angaben gemacht hat, für die entgangene Steuer haftet.
- 52** Der Durchsetzung des Steueranspruchs dienen schließlich auch die in § 9 BremTourAbgG geregelten Mitwirkungs- und Auskunftspflichten der Hotel- und Zimmervermittlungsagenturen und Dienstleistungsunternehmen ähnlicher Art.
- 53** Diese vielfältigen Regelungen sind dazu bestimmt und geeignet, den Steueranspruch auf verfassungsrechtlich hinreichende Weise tatsächlich durchzusetzen. Weitere Regelungen sind insbesondere im Hinblick auf die geringen Steuerbeträge, die je Übernachtung und Gast anfallen, nicht erforderlich. Eine vollständige Erfassung aller steuerpflichtigen Übernachtungen kann zwar nicht gewährleistet werden, ist aber auch nicht Voraussetzung für die Verfassungsmäßigkeit der Steuer. Vielmehr ist die Begrenztheit der dem Staat verfügbaren personellen und finanziellen Mittel zu berücksichtigen. Für die Steuer nach dem BremTourAbgG gilt insoweit nichts anderes wie für andere Steuern, bei denen vielfach die tatsächliche Durchsetzung des Steueranspruchs ebenfalls von Erklärungen der Steuerpflichtigen abhängt, deren Richtigkeit vielfach nicht im Einzelnen überprüft werden kann oder wegen der großen Anzahl der Steuerfälle nicht überprüft wird, ohne dass dies zur Verfassungswidrigkeit des jeweiligen Steuergesetzes führt.
- 54** cc) Das Gebot der Besteuerungsgleichheit wird auch nicht da-durch verletzt, dass die Steuer nach § 3 Abs. 1 BremTourAbgG nicht proportional zum Übernachtungspreis, sondern je nach der Art und Kategorie des Beherbergungsbetriebes in gestaffelten Beträgen erhoben wird.
- 55** aaa) Der Gesetzgeber ist bei örtlichen Aufwandsteuern nicht von Verfassungs wegen auf einen Wirklichkeitsmaßstab beschränkt, der an den konkreten Aufwand anknüpft. Vielmehr hat er eine weitgehende Gestaltungsfreiheit, der durch Art. 3 Abs. 1 GG erst dort eine Grenze gesetzt wird, wo eine gleiche oder ungleiche Behandlung von Sachverhalten nicht mehr mit einer am Gerechtigkeitsgedanken orientierten Betrachtungsweise



vereinbar ist, wo also ein einleuchtender Grund für die Gleichbehandlung oder Ungleichbehandlung fehlt und diese daher willkürlich wäre. Das BVerfG hat nur die Einhaltung dieser äußersten Grenzen nachzuprüfen, nicht aber, ob der Gesetzgeber im Einzelfall die jeweils zweckmäßigste, vernünftigste oder gerechteste Lösung gefunden hat (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 123, 1, BStBl II 2009, 1035, unter C.II.1.b).

- 56** bbb) Diese äußersten Grenzen hat der Gesetzgeber mit der Regelung in § 3 Abs. 1 BremTourAbgG eingehalten. Der von ihm gewählte Ersatzmaßstab hat einen hinreichenden Bezug zum Aufwand der Übernachtungsgäste. Nach der Lebenserfahrung ist anzunehmen, dass für die Übernachtungen in den Beherbergungsbetrieben bei den vom Gesetzgeber vorgesehenen Fallgruppen typischerweise ein der Staffelung der Steuersätze entsprechender unterschiedlicher Aufwand anfällt. Bei § 3 Abs. 1 BremTourAbgG handelt es sich um eine typisierende Regelung, die den Betreibern der Beherbergungsbetriebe die Steuerberechnung und dem Magistrat die Überprüfung von deren Richtigkeit erleichtert und insbesondere auch im Hinblick auf die geringen Steuerbeträge je Übernachtung verfassungsrechtlich noch hinnehmbar ist. Die Typisierung steht in einem angemessenen Verhältnis zu den mit ihr notwendig verbundenen Nachteilen. Der Senat folgt insoweit unter Berücksichtigung des weiten Gestaltungsspielraums des Gesetzgebers nicht der abweichenden Ansicht des OVG Lüneburg im Urteil vom 26. Januar 2015 9 KN 59.14 (ZKF 2015, 92, Rz 58 bis 63).
- 57** c) Das BremTourAbgG ist mit dem Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG) vereinbar.
- 58** aa) Es ist hinreichend bestimmt und ermöglicht es den Betreibern der Beherbergungsbetriebe, wie verfassungsrechtlich geboten (BVerfG-Beschluss vom 17. Juli 2003 2 BvL 1/99 u.a., BVerfGE 108, 186, unter C.II.3.b bb, m.w.N.), die jeweils anfallende Steuer in gewissem Umfang vorauszuberechnen. Das Gesetz bestimmt den Gegenstand der Steuer hinreichend konkret und legt deren Bemessungsgrundlage und den Steuersatz fest. Die Betreiber müssen nach den getroffenen Regelungen die Steuer für alle Übernachtungen anmelden, für die der Gast die berufliche Veranlassung nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprechend glaubhaft gemacht hat und die auch nicht aus anderen Gründen von der Besteuerung ausgenommen sind. Macht der Gast keine Angaben zum Zweck der Übernachtung, ist davon auszugehen, dass die Übernachtung privat veranlasst ist und deshalb die Steuer anfällt.
- 59** Zu den Voraussetzungen, unter denen die Übernachtung beruflich veranlasst ist, kann auf die Rechtsprechung des BVerwG in den Urteilen in BVerwGE 143, 301, Rz 16, 18 und in KommJur 2012, 387, Rz 16, 18 zurückgegriffen werden. Die Heranziehung dieser Urteile für die Abgrenzung der steuerpflichtigen von den steuerfreien Übernachtungen in Bremen entspricht dem Willen des Gesetzgebers. Der Bremische Senat hat in seiner Mitteilung vom 9. Oktober 2012 an die Bremische Bürgerschaft (Landtag) die vorgeschlagene Änderung des BremTourAbgG ausdrücklich auf die Rechtsprechung des BVerwG gestützt und wollte dieser Rechtsprechung folgen (Bürgerschafts-Drucks. 18/595).
- 60** bb) Ein Verstoß gegen die Einheit und Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung liegt nicht vor.
- 61** aaa) Der Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung verlangt die Beachtung der bundesstaatlichen Grenzen und bei der Ausübung der jeweiligen Gesetzgebungskompetenz wechselseitig bundesstaatliche Rücksichtnahme. Konzeptionelle Entscheidungen des zuständigen Bundesgesetzgebers dürfen durch Entscheidungen eines Landesgesetzgebers nicht verfälscht werden. Insbesondere dürfen den Normadressaten nicht gegenläufige Regelungen erreichen, die die Rechtsordnung widersprüchlich machen (BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 29, und in KommJur 2012, 387, Rz 29, je m.w.N.).
- 62** bbb) Das BremTourAbgG ist mit diesen Grundsätzen vereinbar. Dass der Bundesgesetzgeber durch Art. 5 Nr. 1 des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes vom 22. Dezember 2009 (BGBl I 2009, 3950) den Steuersatz für die Umsatzsteuer für die in § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG genannten Beherbergungsleistungen von 19 % auf 7 % herabgesetzt hat, steht dem nicht entgegen. Zwar verfolgen sowohl die Umsatzsteuer als auch die Steuer nach dem BremTourAbgG gleichermaßen einen Ertragszweck. Die Steuer nach dem BremTourAbgG konterkariert aber schon angesichts ihres geringen Umfangs nicht den Zweck, den der Bundesgesetzgeber mit der Herabsetzung des Umsatzsteuersatzes erreichen wollte, nämlich die Förderung der Wirtschaft (vgl. BVerwG-Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 29, und in KommJur 2012, 387, Rz 29). Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass Übernachtungen, die beruflich veranlasst oder aus sonstigen Gründen von der Steuer ausgenommen sind, nicht der Steuer unterliegen. Dass der Vollzug des BremTourAbgG für die Betreiber der Beherbergungsbetriebe mit einem gewissen Aufwand verbunden ist, führt zu keinem anderen Ergebnis. Dieser Aufwand beruht auf der verfassungsrechtlichen Pflicht, die aus beruflichen oder betrieblichen Gründen zwingend erforderlichen Übernachtungen von der Besteuerung

auszunehmen, und ist daher von den Betreibern hinzunehmen. Unverhältnismäßige Mitwirkungsbeiträge der Steuerpflichtigen werden nicht gefordert.

- 63** Das Urteil des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs (BayVGh) vom 22. März 2012 4 BV 11.1909 (Sammlung von Entscheidungen des BayVGh mit Entscheidungen des Bayerischen Verfassungsgerichtshofs, Teil 1: Entscheidungen des BayVGh 65, 62) betrifft die Frage, ob eine kommunale Satzung, die eine an den Aufwand des Gastes für entgeltliche Übernachtungen anknüpfende gemeindliche Steuer einführt, deshalb nach Art. 2 Abs. 3 Satz 3 des Bayerischen Kommunalabgabengesetzes nicht genehmigungsfähig ist, weil sie steuerliche Interessen des Staates beeinträchtigt. Der BayVGh hat diese Frage mit der Begründung bejaht, eine solche Steuer lasse die mit Art. 5 Nr. 1 des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes bezweckte steuerliche Entlastung der Beherbergungsunternehmen zumindest teilweise wieder entfallen. Dieses Urteil beruht somit auf landesrechtlichen Vorgaben. Mit der Vereinbarkeit einer solchen Steuer, die durch Landesgesetz eingeführt wird, mit den verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Besteuerung hatte sich der BayVGh nicht zu befassen. Insoweit folgt der erkennende Senat vielmehr der oben angeführten Rechtsprechung des BVerwG (Urteile in BVerwGE 143, 301, Rz 29, und in KommJur 2012, 387, Rz 29).
- 64** d) Das BremTourAbgG ist auch nicht wegen eines Verstoßes gegen das Recht der Übernachtungsgäste und von deren Arbeitgebern sowie der Betreiber der Beherbergungsbetriebe auf informationelle Selbstbestimmung verfassungswidrig.
- 65** aa) Das auf dem allgemeinen Persönlichkeitsrecht des Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 1 Abs. 1 GG beruhende Recht auf informationelle Selbstbestimmung trägt Gefährdungen und Verletzungen der Persönlichkeit Rechnung, die sich für den Einzelnen, insbesondere unter den Bedingungen moderner Datenverarbeitung, aus informationsbezogenen Maßnahmen ergeben (BVerfG-Entscheidungen vom 13. Juni 2007 1 BvR 1550/03 u.a., BVerfGE 118, 168, BStBl II 2007, 896, unter C.I.1.a, und vom 11. März 2008 1 BvR 2074/05 u.a., BVerfGE 120, 378, unter C.I.1., je m.w.N.). Dieses Recht flankiert und erweitert den grundrechtlichen Schutz von Verhaltensfreiheit und Privatheit; es lässt ihn schon auf der Stufe der Persönlichkeitsgefährdung beginnen (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 118, 168, BStBl II 2007, 896, unter C.I.1.a, und in BVerfGE 120, 378, unter C.I.1., je m.w.N.).
- 66** Der Schutzzumfang des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung beschränkt sich nicht auf Informationen, die bereits ihrer Art nach sensibel sind und schon deshalb grundrechtlich geschützt werden. Auch der Umgang mit personenbezogenen Daten, die für sich genommen nur geringen Informationsgehalt haben, kann, je nach seinem Ziel und den bestehenden Verarbeitungs- und Verknüpfungsmöglichkeiten, grundrechtserhebliche Auswirkungen auf die Privatheit und Verhaltensfreiheit des Betroffenen haben. Insofern gibt es unter den Bedingungen der elektronischen Datenverarbeitung kein schlechthin, also ungeachtet des Verwendungskontextes, belangloses personenbezogenes Datum mehr (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 118, 168, BStBl II 2007, 896, unter C.I.1.a, und in BVerfGE 120, 378, unter C.I.1., je m.w.N.).
- 67** Auch entfällt der grundrechtliche Schutz nicht schon deshalb, weil die betroffene Information öffentlich zugänglich ist. Auch wenn der Einzelne sich in die Öffentlichkeit begibt, schützt das Recht auf informationelle Selbstbestimmung dessen Interesse, dass die damit verbundenen personenbezogenen Informationen nicht im Zuge automatisierter Informationserhebung zur Speicherung mit der Möglichkeit der Weiterverwertung erfasst werden (BVerfG-Urteil in BVerfGE 120, 378, unter C.I.1., m.w.N.).
- 68** Das Recht auf informationelle Selbstbestimmung ist allerdings nicht schrankenlos gewährleistet. Der Einzelne hat nicht ein Recht im Sinne einer absoluten, uneingeschränkten Herrschaft über "seine" Daten; er ist vielmehr eine sich innerhalb der sozialen Gemeinschaft entfaltende, auf Kommunikation angewiesene Persönlichkeit. Information, auch soweit sie personenbezogen ist, stellt ein Abbild sozialer Realität dar, das nicht ausschließlich dem Betroffenen allein zugeordnet werden kann (BVerfG-Urteil vom 15. Dezember 1983 1 BvR 209/83 u.a., BVerfGE 65, 1, unter C.II.1.b). Das GG hat die Spannung zwischen dem Individuum und der Gemeinschaft im Sinne der Gemeinschaftsbezogenheit und Gemeinschaftsgebundenheit der Person entschieden, ohne dabei deren Eigenwert anzutasten (BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 65, 1, unter C.II.1.b, m.w.N.; vom 5. Februar 2004 2 BvR 2029/01, BVerfGE 109, 133, unter C.I.2.a, und vom 8. November 2006 2 BvR 578/02 u.a., BVerfGE 117, 71, unter C.I.1.). Der Einzelne muss daher grundsätzlich Einschränkungen seines Rechts auf informationelle Selbstbestimmung im überwiegenden Allgemeininteresse hinnehmen (BVerfG-Urteil in BVerfGE 65, 1, unter C.II.1.b).
- 69** Solche Einschränkungen müssen auf einer verfassungsmäßigen gesetzlichen Grundlage beruhen. Die verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Ermächtigungsgrundlage betreffen zum einen die gebotene Normenbestimmtheit und Normenklarheit und zum anderen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. Sie richten sich

nach der Art und Intensität des Grundrechtseingriffs. Das Gewicht des Eingriffs wird insbesondere von der Art der erfassten Informationen, dem Anlass und den Umständen ihrer Erhebung, dem betroffenen Personenkreis und der Art der möglichen Verwertung der Daten beeinflusst (BVerfG-Urteil in BVerfGE 120, 378, unter C.II.1.). Von maßgebender Bedeutung für das Gewicht des Grundrechtseingriffs ist dabei, welche Persönlichkeitsrelevanz die Informationen aufweisen, die von der informationsbezogenen Maßnahme erfasst werden. Mit in den Blick zu nehmen ist auch die Persönlichkeitsrelevanz der Informationen, die durch eine weitergehende Verarbeitung und Verknüpfung der erfassten Informationen gewonnen werden sollen (BVerfG-Urteil in BVerfGE 120, 378, unter C.II.1.a, m.w.N.).

- 70** Eine informationsbezogene Maßnahme kann sich bereits deshalb als schwerwiegend darstellen, weil die erhobenen Informationen für die Persönlichkeit des Betroffenen hohe Relevanz haben oder weil sie auf eine Weise erlangt werden sollen, die die Persönlichkeit erheblich berührt, oder weil Möglichkeiten für eine weitergehende Verarbeitung und Verknüpfung dieser Informationen und zur Nutzung zu einer Vielzahl von Zwecken bestehen. Demgegenüber wiegt ein Eingriff geringer, wenn eine gesetzliche Ermächtigung lediglich die Nutzung bestimmter, im Gesetz ausdrücklich aufgezählter Informationen, die für sich genommen keine gesteigerte Persönlichkeitsrelevanz aufweisen, zu einem näher bestimmten Zweck zulässt (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 118, 168, BStBl II 2007, 896, unter C.I.3.d cc (1), m.w.N.).
- 71** bb) Diesen verfassungsrechtlichen Anforderungen entspricht das BremTourAbgG. Das BremTourAbgG schränkt das Recht der Übernachtungsgäste auf informationelle Selbstbestimmung nur in dem Umfang ein, in dem es im überwiegenden Allgemeininteresse geboten ist.
- 72** Wer in Einrichtungen, die der gewerbs- oder geschäftsmäßigen Aufnahme von fremden Personen dienen (Beherbergungsstätten), für nicht länger als zwei Monate aufgenommen wird, hat gemäß § 26 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 des Bremer Meldegesetzes (MG) unabhängig vom BremTourAbgG am Tage der Ankunft einen besonderen Meldeschein handschriftlich auszufüllen und zu unterschreiben, soweit es sich nicht um eine Einrichtung i.S. des § 26 Abs. 4 MG handelt. Die Meldescheine müssen gemäß § 27 Abs. 2 Satz 1 MG Angaben enthalten über den Tag der Ankunft und den der voraussichtlichen Abreise, den Familiennamen, den gebräuchlichen Vornamen (Rufnamen), den Tag der Geburt, die Anschrift und die Staatsangehörigkeiten. Die Leitung der Beherbergungsstätte oder die von ihr beauftragte Person hat nach § 27 Abs. 1 Satz 1 MG besondere Meldescheine bereitzuhalten und darauf hinzuwirken, dass die aufgenommene Person ihre Verpflichtung nach § 26 Abs. 2 MG erfüllt. Die Leitung der Beherbergungsstätte oder die von ihr beauftragte Person hat ferner nach § 27 Abs. 2 Satz 2 MG bei ausländischen Gästen die im Meldeschein gemachten Angaben mit denen des Identitätsdokuments zu vergleichen, das der ausländische Gast gemäß § 26 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 2 MG vorzulegen hat.
- 73** Auf der Grundlage des BremTourAbgG kommt als zusätzliche Information lediglich die Glaubhaftmachung der beruflichen Veranlassung der Übernachtung hinzu, wenn diese geltend gemacht wird. Dabei handelt es sich um eine Information, die für die Persönlichkeit des Betroffenen oder von dessen Arbeitgeber keine besonders hohe Relevanz hat und bei der keine weitergehende Verarbeitung und Verknüpfung mit anderen Informationen und auch keine Nutzung zu einer Vielzahl von Zwecken vorgeschrieben ist. Aufzeichnen muss der Betreiber des Beherbergungsbetriebes nach § 7 Abs. 1 Satz 1 BremTourAbgG lediglich die Namen der Übernachtungsgäste und die Aufenthaltsdauer, nicht aber weitere Angaben wie etwa die Anschrift, den Beruf oder den Arbeitgeber der Gäste. Eine Aufzeichnung in elektronischer Form, die wegen der bei elektronischer Datenverarbeitung gegebenen besonderen Verarbeitungs- und Verknüpfungsmöglichkeiten im Hinblick auf das Recht auf informationelle Selbstbestimmung von besonderer Relevanz wäre (vgl. z.B. BVerfG-Beschluss in BVerfGE 118, 168, BStBl II 2007, 896, unter C.I.1.a, m.w.N.), ist nicht vorgeschrieben.
- 74** Eine nähere Erläuterung der beruflichen Veranlassung der Übernachtung gegenüber dem Betreiber des Beherbergungsbetriebes schreibt das BremTourAbgG nicht vor. Nach dem amtlichen Formular für die Arbeitgeberbestätigung braucht der Arbeitgeber nur seinen Briefkopf, den Namen des Mitarbeiters oder der Mitarbeiterin und die Dauer des Aufenthalts in Bremen oder Bremerhaven anzugeben und zu bestätigen, dass der Aufenthalt dienstlich, geschäftlich oder beruflich bedingt ist. In der Eigenbestätigung der beruflichen Notwendigkeit der Übernachtung muss der Gast lediglich seinen Namen, das Geburtsdatum, die Anschrift, die berufliche Anschrift, die Art seiner selbständigen Tätigkeit und der beruflichen Tätigkeit in Bremen/ Bremerhaven, die Aufenthaltsdauer und das für seine Einkommensteuerveranlagung zuständige Finanzamt angeben und bestätigen, dass die Übernachtung in Bremen/Bremerhaven beruflich bedingt ist.

- 75** Soweit der Magistrat von seinen Prüfungsrechten gemäß § 7 Abs. 2 und § 8 BremTourAbgG Gebrauch macht, wird das Recht auf informationelle Selbstbestimmung durch das Steuergeheimnis gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 1 des Bremischen Abgabengesetzes i.V.m. § 30 AO geschützt, dessen Beachtung durch die Strafvorschrift des § 355 des Strafgesetzbuchs sowie die Vorschriften des Disziplinarrechts gesichert wird.
- 76** Davon abgesehen zwingt das BremTourAbgG den Gast nicht dazu, die berufliche Veranlassung der Übernachtung gegenüber dem Betreiber des Beherbergungsbetriebes offenzulegen. Er braucht vielmehr keine Angaben zum Zweck der Übernachtung zu machen. Ein Nachteil entsteht dem Gast dadurch auch in den Fällen nicht, in denen ihm der Beherbergungsbetrieb die Steuer gesondert in Rechnung gestellt hat. Er kann dann nämlich nach Maßgabe des § 10 BremTourAbgG die Erstattung des auf ihn abgewälzten Betrags beantragen. Diese Vorschrift ist über den Wortlaut hinaus so auszulegen, dass sie auch Fälle betrifft, in denen der Gast die berufliche Veranlassung zwar gegenüber dem Beherbergungsbetrieb hätte glaubhaft machen können, dies aber aus bestimmten Gründen nicht wollte. Dieser Ansicht ist auch der Magistrat (Klageerwiderung vom 21. Januar 2014, S. 3).
- 77** Die in § 7 Abs. 1 BremTourAbgG getroffenen Regelungen über die Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten sind Rechtsvorschriften i.S. des Bundesdatenschutzgesetzes (BDSG), die die Erhebung, Verarbeitung und Nutzung personenbezogener Daten erlauben oder anordnen. Das BDSG gilt nach seinem § 1 Abs. 2 Nr. 3 auch für nicht-öffentliche Stellen, soweit sie die Daten unter Einsatz von Datenverarbeitungsanlagen verarbeiten, nutzen oder dafür erheben oder die Daten in oder aus nicht automatisierten Dateien verarbeiten, nutzen oder dafür erheben, es sei denn, die Erhebung, Verarbeitung oder Nutzung der Daten erfolgt ausschließlich für persönliche oder familiäre Tätigkeiten. Zu den nicht-öffentlichen Stellen (§ 2 Abs. 4 BDSG) gehören regelmäßig die Betreiber von Beherbergungsbetrieben.
- 78** Das BDSG schützt die von den Betreibern der Beherbergungsbetriebe für Zwecke des BremTourAbgG erhobenen Daten der Übernachtungsgäste und ggf. von deren Arbeitgebern in mehrfacher Hinsicht gegen eine unbefugte Verarbeitung (§ 3 Abs. 4 BDSG) oder Nutzung (§ 3 Abs. 5 BDSG) außerhalb des Besteuerungsverfahrens. Unter Verarbeitung ist gemäß § 3 Abs. 4 Satz 1 und Satz 2 Nr. 3 BDSG auch die Datenübermittlung an Dritte zu verstehen. Nach § 5 Satz 1 BDSG ist es den bei der Datenverarbeitung beschäftigten Personen untersagt, personenbezogene Daten unbefugt zu erheben, zu verarbeiten oder zu nutzen (Datengeheimnis). Diese Personen sind, soweit sie bei nicht-öffentlichen Stellen beschäftigt werden, bei der Aufnahme ihrer Tätigkeit auf das Datengeheimnis zu verpflichten (§ 5 Satz 2 BDSG). Einen weiteren Schutz bietet § 43 Abs. 2 Nr. 1 BDSG. Danach handelt ordnungswidrig, wer vorsätzlich oder fahrlässig unbefugt personenbezogene Daten, die nicht allgemein zugänglich sind, erhebt oder verarbeitet. Geschieht dies vorsätzlich gegen Entgelt oder in der Absicht, sich oder einen anderen zu bereichern oder einen anderen zu schädigen, handelt es sich nach § 44 Abs. 1 BDSG um eine Straftat. Außerdem kann sich aus § 7 BDSG ein Schadensersatzanspruch ergeben. Setzt der Betreiber des Beherbergungsbetriebes bei der Datenverarbeitung, zu der gemäß § 3 Abs. 4 Satz 1 und Satz 2 Nr. 1 BDSG auch die Speicherung zählt, eine Datenverarbeitungsanlage (§ 3 Abs. 2 Satz 1 BDSG) ein, finden nach § 27 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 BDSG auch die Vorschriften des Dritten Abschnitts des BDSG Anwendung, insbesondere über die Rechte des Betroffenen (§§ 33 bis 35 BDSG). Eine Verpflichtung zur Verwendung einer Datenverarbeitungsanlage sieht das BremTourAbgG nicht vor. Die Betreiber der Beherbergungsbetriebe können nach § 7 Abs. 2 Satz 2 des Gesetzes nicht dazu verpflichtet werden, die Nachweise dem Magistrat auf elektronischem Wege oder auf Datenträgern zu übermitteln.
- 79** e) Die Betreiber der Beherbergungsbetriebe werden durch das BremTourAbgG auch nicht in ihrem Grundrecht aus Art. 12 Abs. 1 GG verletzt. Die ihnen durch das Gesetz auferlegten Pflichten stellen eine zulässige Regelung der Berufsausübung i.S. des Art. 12 Abs. 1 Satz 2 GG dar. Die Pflichten sind für die Durchführung des Gesetzes erforderlich und nicht unverhältnismäßig. Dass der Vollzug des BremTourAbgG für die Betreiber der Beherbergungsbetriebe mit einem gewissen Aufwand verbunden ist, ist auch Folge der verfassungsrechtlichen Pflicht, die aus beruflichen oder betrieblichen Gründen zwingend erforderlichen Übernachtungen von der Besteuerung auszunehmen, und ist daher von den Betreibern hinzunehmen. Unverhältnismäßige Mitwirkungsbeiträge der Betreiber werden nicht gefordert (vgl. oben II.2.c bb bbb). Den Betreibern ist es insbesondere möglich, die Frage nach der beruflichen Veranlassung der Übernachtung bereits im Rahmen der ohnehin erforderlichen Ausfüllung des Meldescheins zu klären.
- 80** 3. Das BremTourAbgG verstößt auch nicht gegen Art. 401 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL).
- 81** a) Nach dieser Vorschrift hindert die MwStSystRL 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.

- 82** Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) hat im Einzelnen ausgeführt, welches die wesentlichen Merkmale der Mehrwertsteuer sind. Aus seiner Rechtsprechung ergeben sich vier solche Merkmale, nämlich die allgemeine Geltung der Mehrwertsteuer für alle sich auf Gegenstände oder Dienstleistungen beziehenden Geschäfte, die Festsetzung ihrer Höhe proportional zum Preis, den der Steuerpflichtige als Gegenleistung für die Gegenstände und Dienstleistungen erhält, die Erhebung dieser Steuer auf jeder Produktions- und Vertriebsstufe einschließlich der Einzelhandelsstufe, ungeachtet der Zahl der vorher bewirkten Umsätze, und der Abzug der auf den vorhergehenden Produktions- und Vertriebsstufen bereits entrichteten Beträge von der vom Steuerpflichtigen geschuldeten Steuer, so dass sich diese Steuer auf einer bestimmten Stufe nur auf den auf dieser Stufe vorhandenen Mehrwert bezieht und die Belastung letztlich vom Verbraucher getragen wird (EuGH-Beschluss Vollkommer vom 27. November 2008 C-156/08, EU:C:2008:663, m.w.N.).
- 83** Der erkennende Senat folgt dieser Rechtsprechung des EuGH. In dem von der Klägerin angeführten Verfahren C-185/12 hat der EuGH wegen offensichtlicher Unzulässigkeit des ihm vorgelegten Vorabentscheidungsersuchens keine Sachentscheidung getroffen (Beschluss vom 3. Mai 2012, EU:C:2012:273).
- 84** b) Die Steuer nach dem BremTourAbgG hat somit nicht den Charakter von Umsatzsteuern. Sie beschränkt sich auf die Besteuerung des Aufwands für Übernachtungen in Bremen oder Bremerhaven, die nicht beruflich veranlasst sind, und nimmt weitere Übernachtungen (Minderjährige, Obdachlose, zusammenhängende Übernachtungen in einem Beherbergungsbetrieb ab der achten Nacht) von der Besteuerung aus. Das BremTourAbgG zielt somit nicht darauf ab, die Gesamtheit der wirtschaftlichen Vorgänge zu erfassen. Außerdem wird die Steuer nicht im Rahmen eines Produktions- und Vertriebsprozesses erhoben, bei dem vorgesehen ist, dass auf jeder Stufe die auf den vorhergehenden Stufen dieses Prozesses bereits entrichteten Beträge abgezogen werden können. Sie wird vielmehr nur auf einer Stufe erhoben.
- 85** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)