

Erläuterungen zum neuen Muster einer Satzung über die Erhebung einer Zweitwohnungssteuer (ZwStS) Stand November 2019

§ 1 - Allgemeines

Die Zweitwohnungssteuer ist eine örtliche Aufwandsteuer. Die Zulässigkeit ihrer Erhebung ergibt sich Art. 105 Abs. 2a Satz 1 des Grundgesetzes (GG) und § 7 Abs. 2 des (hessischen) Gesetzes über kommunale Abgaben, KAG. In der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) ist zudem anerkannt, dass die Zweitwohnungssteuer auch bundesgesetzlich geregelten Steuern, namentlich Einkommensteuer und Grundsteuer nicht gleichartig ist (grundlegend BVerfG, Beschl. v. 06.12.1983, Az: 2 BvR 1275/79 = HSGZ 1984 S. 96 ff.).

Nicht unter den Begriff der Vorhaltung für den privaten Lebensbedarf fällt die Vorhaltung einer Zweitwohnung allein für Zwecke der Kapitalanlage. Grundsätzlich kann die Gemeinde davon ausgehen, dass der Steuerpflichtige die Zweitwohnung jedenfalls auch für Zwecke der persönlichen Lebensführung hält. Ausnahmsweise kommt aber eine – steuerfreie – Nutzung als Kapitalanlage in Betracht, wenn die Hauptwohnung des Steuerpflichtigen im selben Feriengebiet liegt, oder die Vermietung unter ganzjährigem Ausschluss einer Eigennutzungsmöglichkeit durch eine Agentur erfolgt und aus der Vermietung erhebliche Einnahmen erzielt werden (BVerwG, Urt. v. 10. 10. 1995 Az. 8 C 40/93 = HSGZ 1996 S. 74, 76).

§ 2 - Steuergegenstand

Gegenstand der Steuer ist das Innehaben einer Zweitwohnung. Der Begriff der Zweitwohnung wird näher in § 2 Abs. 2 des Satzungsmusters definiert. In diesem Rahmen wird insbesondere klargestellt, dass insoweit in Abweichung von den geltenden Bestimmungen des Bundesmeldegesetzes (BMG) Zweitwohnung jede Wohnung ist, die jemand neben seiner vorwiegend benutzten Wohnung im In- **oder Ausland** für seinen persönlichen Lebensbedarf oder den persönlichen Lebensbedarf seiner Familienmitglieder oder seiner Lebenspartnerin oder seines Lebenspartners innehat.

In der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung zu früheren Fassungen unseres Satzungsmusters ist bereits anerkannt, dass für den Begriff der „Zweitwohnung“ ein weiter Wohnungsbegriff zugrunde zu legen ist (VG Gießen, Urt. v. 13.06.2013, Az.: 8 K 907/12.GI – juris, Randnr. 20= HSGZ 2013 S. 406 f. zu einer Gartenhütte, die über einen Aufenthaltsraum mit einer Küchennische, Toilette, Waschbecken sowie Strom- und Wasseranschluss ausgestattet ist).

Das Innehaben einer Zweitwohnung in diesem Sinne setzt eine rechtliche Verfügungsbefugnis und rechtliche Verfügungsmacht voraus. Inhaber einer steuerpflichtigen Zweitwohnung kann daher nach der Rechtsprechung des BVerfG und des BVerwG nur der Eigentümer oder Mieter, der sie für seinen privaten Lebensbedarf nutzt oder zu diesem Zweck vorhält sein (grundlegend BVerfG HSGZ 1984, S. 96, 98).

§ 4 - Steuermaßstab

Wesentliche Neuerung der Aktualisierung des Satzungsmusters vom November 2019 ist die Bemessung der Steuer anhand eines in § 4 Abs. 2 näher definierten Mietwerts. Grundaussage ist, dass als Mieter die übliche Miete gilt, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird (Satz 1 der Vorschrift).

Die folgenden Ausführungen in § 4 Abs. 2 sehen zwei Varianten der Ableitung dieses Mietwerts bzw. der üblichen Miete vor:

- In Städten und Gemeinden, in denen ein Mietspiegel nach § 558c des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) vorliegt, erfolgt die Ableitung der üblichen Miete anhand des zu Beginn des Besteuerungszeitraums (Kalenderjahres) vorliegenden Mietspiegels.
- In den Städten und Gemeinden, die – wie es den Regelfall bildet – nicht über einen Mietspiegel nach § 558c BGB verfügen knüpft die Ableitung der üblichen Miete i. S. v. § 4 Abs. 2 Satz 1 der Satzung an eine Bestimmung unter Verwendung des sog. Mietwert-Kalkulators (MiKa) an, den die örtlich zuständige Geschäftsstelle der Gutachterausschüsse alle zwei Jahre aktualisiert.

Grundlage für diese Tätigkeit des Gutachterausschusses ist § 7 Abs. 3 Nr. 1 der Ausführungsverordnung zum Baugesetzbuch (BauGB-AV) vom 15.06.2018, GVBl. S. 258. Der Mietpreis-Kalkulator basiert auf einer statistischen Auswertung der überwiegend in den Kaufpreissammlungen der Gutachterausschüsse aufgenommenen Mietdaten. Im Rahmen der Kalkulation werden die Lage des Objekts, Wohnfläche, Baujahr und Ausstattungsstandard berücksichtigt. Die jeweiligen Bodenrichtwerte werden berücksichtigt.

Nach aktuellem Hinweis zum Mietwert-Kalkulator Hessen kann eine Stadt bzw. Gemeinde den Mietwertkalkulator in einer offline-Excel-Version zum Preis von zurzeit 100,00 € pro regionale Ausgabe bei den Geschäftsstellen der Gutachterausschüsse anfordern. Diese Excel-Version kann von dort jeweils kurzfristig an die Städte und Gemeinden zur Verfügung gestellt werden.

Mit der Bemessung anhand amtlich aufbereiteter Unterlagen wie Mietspiegel oder Veröffentlichung durch den Gutachterausschuss erfolgt eine typisierende Regelung der Bemessungsgrundlage, eine Berücksichtigung bspw. tatsächlich gezahlter Mieten im Einzelfall erfolgt nicht. Dies ist nach ständiger Rechtsprechung zulässig (grundlegend BVerfG, 3. Kammer des 2. Senats, Beschl. v. 15.12.1989, Az.: 2 BvR 436/88 = NvWZ 1990 S. 356). Für eine solche pauschalisierte Erfassung spricht anerkanntermaßen auch, dass die regelmäßige Aktualisierung der Daten im Mietspiegel bzw. Mieter die fortschreibende Mietwertsteigerung der Zweitwohnung leicht und zuverlässig erfasst, dass der Bemessungsmaßstab nicht zwischen Eigennutzer und Mieter differenziert werden muss und die Verkürzung der Zweitwohnungssteuer durch Vorlage von Gefälligkeitsmietverträgen, die nicht die tatsächlich geschuldete Miete wiedergeben, unterbindet (zu diesen Gesichtspunkten BVerwG, HSGZ 2003 S. 224, 227). Nach Auffassung des BVerwG a. a. O. ist ein pauschalierter Maßstab zudem umso weniger zu beanstanden, als auch der konkret geschuldete Mietzins den für die Zweitwohnung betriebenen Aufwand nicht vollständig wiedergeben könnte. Denn die Unterhaltung einer Zweitwohnung erfordert neben einem etwaigen Mietzins einschl. der Nebenkosten regelmäßig weitere Aufwendungen wie etwa die Anschaffung von Mobiliar und Haushaltszubehör.

§ 5 - Steuersatz

Der Steuersatz wird in Prozent des Mietwerts ausgedrückt. In der obergerichtlichen Rechtsprechung ist anerkannt, dass Steuersätze bis einschl. 20 % jedenfalls keine unzulässige erdrosselnde Wirkung entfalten. Der Verwaltungsgerichtshof – VGH – Baden-Württemberg hat mit Urteil vom 24.06.2013 (Az.: 2 S 2116/12 – juris, Randnr. 44 f.) eine erdrosselnde Wirkung sogar für einen Steuersatz von rd. 30 % verneint; dieses Urteil wurde bestätigt durch Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts vom 15.05.2014 (Az.: 9 B 57/13 – juris). Soweit eine Stadt bzw. Gemeinde einen höheren Steuersatz als in Vorjahren festlegen möchte, empfiehlt es sich unbedingt, die Neufassung der Satzung mit dem erhöhten Steuersatz vor Beginn des Kalenderjahres, ab dem der höhere Steuersatz gelten soll, bekanntzumachen.

§ 6 - Steuerbefreiungen, Steuerermäßigungen

Die in § 6 Abs. 1 des Musters enthaltene Steuerbefreiung ist aufgrund eines Beschlusses des BVerfG vom 11.10.2005 (1 BvR 1232/00 und 1 BvR 2627/03 – juris) vorgegeben. Das BVerfG hat insoweit die Festsetzung einer Zweitwohnungssteuer mit dem gesamten Jahresbetrag für rechtswidrig erachtet, wenn von vornherein nur eine vertraglich befristete Eigennutzung von 4 Wochen gegeben war (Urt. v. 30.06.1999, Az.: 8 C 6/98 – juris). In Fällen allerdings, in denen der Inhaber einer Zweitwohnung über eine rechtlich gesicherte Eigennutzungsmöglichkeit von mindestens 2 Monaten verfügt, kann die volle Jahressteuer verlangt werden (vgl. BVerfG, Urt. v. 26.09.2001, Az.: 9 C 1/01 = HSGZ 2002, S. 77 ff.). Diese Rechtsprechung ist im § 6 Abs. 2 des Musters nachgebildet. Zur Nichtbesteuerung des Innehabens der Zweitwohnung als reine Kapitalanlage s. Erläuterung zu § 1.

§ 7 - Entstehung der Steuerpflicht und Fälligkeit der Steuerschuld

Wie nach § 2 KAG erforderlich, enthält die Satzung auch Regelungen insbesondere zur Entstehung der Steuerpflicht und der Fälligkeiten. Die Vorschriften sehen eine Festsetzung der Zweitwohnungssteuer durch Steuerbescheid vor, der grundsätzlich nach § 7 Abs. 5 Satz 1 des Musters vor der ersten Fälligkeit am 15. Februar des Kalenderjahres erteilt werden muss. Soweit eine solche Festsetzung unterbleibt, kann die Steuerfestsetzung aber nachgeholt werden, für vergangene Zeiträume nachzuzahlende Steuerbeträge werden dann nach § 7 Abs. 5 Satz 2 der Satzung einen Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheides fällig.

§ 8 - Anzeigepflicht, Mitteilungspflichten

Sowohl das Beziehen der Wohnung als auch die für die Steuererhebung erforderlichen Tatbestände sind vom Steuerpflichtigen anzuzeigen. Hierfür steht auch ein Formular zur Verfügung, das im Mitgliederbereich der Homepage hsgb.de bei den Satzungsmustern abgerufen werden kann. Die nach § 8 Abs. 2 zu erteilenden Auskünfte sind angelehnt an die Eingabeerfordernisse im Mietwert-Kalkulator. Diese ihrerseits beruhen auf Beschreibungen und Einordnung der Ausstattung anhand der sog. Sachwertrichtlinie, Anlage 2. Dort werden Standardstufen beschrieben, die auch bei der Bewertung von Gebäuden angewendet werden. Soweit keine detaillierteren Angaben zur Ausstattung erfolgen, unterstellt der Mietwert-Kalkulator eine baujahrestypische mittlere Ausstattung.

§ 9 – Geltung des Gesetzes über kommunale Abgaben

Die in § 9 der Satzung genannten Vorschriften des KAG beinhalten einen umfangreichen Verweis auf Vorschriften der Abgabenordnung sowie auch Straftat- und Ordnungswidrigkeitentatbestände. Bußgeldregelungen müssen daher in der Satzung selbst nicht aufgenommen werden (und können u.E. auch nicht wirksam verankert werden).

§ 10 – Übergangsvorschrift

Die Änderung des Steuermaßstabs in § 4 und die daraus in anderen Vorschriften folgenden Änderungen und Aktualisierungen machen es empfehlenswert, die Satzung insgesamt zum 01.01.2020 neu in Kraft zu setzen. Wir gehen allerdings davon aus, dass zur Verwendung des MiKa in der Regel eine neue Erklärung der Steuerpflichtigen nach § 8 Abs. 2 erforderlich wird. Sofern – was wir dringend empfehlen – es der Stadt bzw. Gemeinde gelingt noch im Dezember 2019 die Beschlussfassung über die Neufassung herbeizuführen und diese Satzung auch unverzüglich bekanntzumachen, könnte diese Erklärung unmittelbar nach Bekanntmachung der Satzung abverlangt werden (§ 10 Abs. 1 i. V. m. § 11 Satz 2 der Satzung). Für die Abgabe einer derartigen

Erklärung sollte die Frist von max. einem Monat ausreichen. Sofern die Erklärung nicht rechtzeitig abgegeben wird, sieht § 10 Satz 2 eine Schätzung des Mietwerts anhand der Daten vor, die sich bei Verwendung des MiKa nach dem baujahrestypischen Ausstattungsstandard ergeben. Wir gehen davon aus, dass in der Regel das Baujahr der Wohnung ermittelt werden kann.

§ 11 – Inkrafttreten

Vor dem Hintergrund des zu § 10 Ausgeführten sieht § 11 Abs. 2 der Satzung vor, dass die Verpflichtung zur Abgabe einer Erklärung nach § 10 Satz 1 i. V. m. § 8 Abs. 2 der Satzung bereits früher als vor dem empfohlenen Termin für das Inkrafttreten ab 1. Januar 2020 in Kraft tritt. Klargestellt wird zudem, dass die Vorgängerfassung der Satzung durch die Neufassung ersetzt wird.

Mühlheim am Main, 11. 11. 2019

Dr. R./Rau/Ju.