

Rechtsanwalt Jürgen Happ

Die fünf wichtigsten Gründe zur Rechtswidrigkeit der Zweitwohnungsteuer

Widersprüche und Widerspruchsbescheide wegen der neuen Berechnung der Zweitwohnungsteuer brachten schon fünf erhebliche Rechtsmängel zum Vorschein. Gemeinden sind als Öffentliche Verwaltung auch bei der Erhebung der Zweitwohnungsteuer zur Gleichbehandlung verpflichtet (GG Art. 3 Abs. 1, Art. 1 Abs. 3). Sie belasten die Inhaber von Zweitwohnungen aber rechtswidrig ungleich.

Die fünf wichtigsten rechtswidrigen Ungleichbelastungen sind:

1. Gemeinden erheben die Zweitwohnung auch, wenn Inhaber ihre Zweitwohnungen zur Gewinnerzielung innehaben.

Gemeinden sind aber nur zur Erhebung der Zweitwohnungsteuer berechtigt, wenn Inhaber ihre Zweitwohnungen für ihren persönlichen Lebensbedarf innehaben. Die Bundesländer ermächtigen die Gemeinden in ihren Gebieten durch ihre Gemeindeordnungen oder Gemeindeverfassungsgesetze nur, örtliche Verbrauchs- und Aufwandsteuern zu erheben. Dementsprechend bestimmen einige Gemeinden in ihren Satzungen zur Erhebung der Zweitwohnungsteuer: „Die Gemeinde erhebt als örtliche Aufwandsteuer eine Zweitwohnungsteuer. Steuerpflichtig ist, wer im Gemeindegebiet eine Zweitwohnung innehat. Eine Zweitwohnung ist jede Wohnung, über die jemand neben der Hauptwohnung zu Zwecken des persönlichen Lebensbedarfs verfügen kann“. Andere Gemeinden in Deutschland regeln es ähnlich.

Gemeinden halten sich aber nicht an diese Regelungen. Sie fordern die Zweitwohnungsteuer auch, wenn Inhaber zur Gewinnerzielung sich in ihren Zweitwohnungen aufhalten oder ihre Zweitwohnungen unbewohnt leer stehen lassen oder ihre Zweitwohnungen zu geringeren als den üblichen Mieten vermieten. Gemeinden erheben die Zweitwohnungsteuer nämlich auch, wenn Inhaber ihre Zweitwohnungen in folgenden Fällen innehaben:

- Sie machen Pausen zwischen den Arbeiten einschließlich Übernachtungen, soweit sie für die Tätigkeiten notwendig sind, wie das Warten auf das Trocknen von Farbe, die Lieferung von Arbeitsmaterialien, das Kommen von Handwerkern und Urlaubsgästen, unabhängig davon, ob Inhaber die Verschnaufpausen bei Sonnenschein genießen, bei Regen ertragen oder verschlafen (BVerwG v. 19.12.2008, 9 C 16.07, Beck RS 2009, 31230; BFH v. 06.11.2001, IX R 97/00, BFHE 197, 151 = DWW 2002, 139 = DStRE 2002, 253).
- Sie übertragen einem Unternehmen die Vermietung ihrer Zweitwohnungen vollständig und behalten nur einen Schlüssel für die Wohnungen, weil sie auch dann die tatsächliche Gewalt über ihre Wohnungen ausüben oder dazu rechtlich in der Lage sind (gemäß § BGB § 854) in den Zeiten zwischen den Vermietungen.
- Sie vermieten ihre Wohnungen zu geringeren als den üblichen Mieten, weil sie keine Mieter finden, die zur Zahlung der üblichen Mieten bereit sind; denn sie bekommen mehr Einnahmen, wenn sie ihre Wohnungen für geringere Mieten statt gar nicht vermieten. Nur wenn sie ihre Zweitwohnungen wegen persönlicher Beziehungen für geringere als die üblichen Mieten vermieten, nutzen sie ihre Wohnungen für ihren persönlichen Lebensbedarf; denn anderen gefällig zu sein, gehört zum persönlichen Lebensbedarf.
- Sie lassen fremde Personen in ihren Zweitwohnungen unentgeltlich übernachten, damit diese für sie zur Erzielung von Einnahmen in der Wohnung oder an anderen Stellen arbeiten.
- Sie lassen ihre Zweitwohnungen zwischen Vermietungen unbewohnt leer stehen, weil sie ihre Zweitwohnungen an wechselnde Urlaubsgäste vermieten wollen, aber nicht immer Mieter finden; denn sie erhalten insgesamt mehr Einnahmen, wenn sie ihre Wohnungen kurzfristig wechselnden Urlaubsgästen statt langfristig Dauermietern vermieten. Dann haben sie ihre Zweitwohnungen zwar zeitweilig für ihren persönlichen Lebensbedarf inne, aber werden nach den Regelungen in den Satzungen zur Erhebung der Zweitwohnungsteuer für die Zeiten zwischen den Eigennutzungen und den Vermietungen ihrer Zweitwohnungen nicht nur mit einem Anteil nach dem Verhältnis der Zeiten der Eigennutzungen zu den Vermietungen belastet, obwohl die Inhaber sie dann nicht nur für Eigennutzungen, sondern auch für Vermietungen vorhalten. Es ist zwar nicht klar zu erkennen, dass die Inhaber ihre Zweitwohnungen in diesem Verhältnis vorhalten. Es ist jedoch wahrscheinlich. Davon geht schon das Bürgerliche Gesetzbuch (BGB § 103) für ähnliche Fälle aus.
- Sie halten sich in ihren Zweitwohnungen auf, weil sie für deren Verwaltung und Erhaltung tätig sind. Zu diesen Tätigkeiten gehören insbesondere Reinigungen und Reparaturen, deren Überprüfungen auf Notwendigkeit, Zweckmäßigkeit und Ausführung sowie Übergaben und Rücknahmen der Wohnungen bei Vermietungen und die Teilnahme an Versammlungen von Wohnungseigentümern.

2. Gemeinden berechnen die Zweitwohnungsteuer nicht nach dem Aufwand für das Innehaben einer Zweitwohnung zum persönlichen Lebensbedarf, sondern nach Lagewerten.

Lagewerte sind aber kein Maß für den Aufwand des Innehabens einer Zweitwohnung.

2.1. Ein Maß für diesen Aufwand sind nur die üblichen Mieten für Zweitwohnungen oder die üblichen Leistungsraten (Zinsen und Tilgungen) für Darlehen zur Finanzierung des Erwerbs und der Erhaltung von Zweitwohnungen.

Die ortsüblichen Mieten wenden Inhaber auf, wenn sie ihre Zweitwohnungen selbst bewohnen, weil sie sie entweder als Mieter zahlen oder als Eigentümer sich die Zahlung einer Miete ersparen. Sie sind während der Mietzeit das laufende Entgelt dafür, dass Mieter während dieser Zeiten jederzeit die tatsächliche Gewalt über die Wohnung ausüben und über sie verfügen können und damit die Wohnung innehaben (BGB § 854). Das erkannte das Bundesverfassungsgericht schon für Recht. Es erklärte die Berechnung der bisherigen Zweitwohnungsteuer zwar für rechtswidrig, aber nicht, weil die Berechnung aus Mieten rechtswidrig ist, sondern nur, weil die Berechnung aus Mieten, die vor über 50 Jahren gezahlt wurden, rechtswidrig ist (BVerfG v. 18.07.2019, 1 BvR 2017/13, DWW 2019, 387). Die ortsüblichen Mieten können die Gemeinden ermitteln, wenn sie Mietspiegel für ihr Gemeindegebiet aufstellen. Die Mietspiegelverordnung (MsV) bestimmt, wie einfache und qualifizierte Mietspiegel aufzustellen sind.

Die üblichen Leistungsraten für Darlehen wenden Inhaber auf, wenn sie ihre Zweitwohnungen selbst bewohnen, weil sie sie auf Kredit erwarben. Sie sind während der Laufzeit der Darlehen das laufende Entgelt dafür, dass Eigentümer während dieser Zeiten jederzeit die tatsächliche Gewalt über die Wohnung ausüben und über sie verfügen können und damit die Wohnung innehaben (BGB § 854). Gemeinden verwenden Leistungsraten für Darlehen aber nicht zur Berechnung der Zweitwohnungsteuer, weil sie sie aus zu vielen unsicheren Faktoren bilden müssten.

2.2. Der Lagewert ist nicht ein Maß für den Aufwand des Innehabens einer Zweitwohnung, sondern nur einer von mehreren Faktoren, die die üblichen Mieten als Maß bilden.

Maße für eine Steuer müssen zwar nicht alle Faktoren berücksichtigen, die die Maße beeinflussen. Maße können durch Typisierungen und Pauschalierungen festgelegt werden; denn die Erhebung einer Steuer muss für die öffentliche Verwaltung praktikabel sein (OVG Schleswig v. 30.01.2019, 2 LB 92/18; v. 23.08.2021, 5 MB 10/21). Typisieren bedeutet aber nur, typische Sachverhalte zusammen zu fassen, und Pauschalieren bedeutet

nur, Durchschnittswerte zu berechnen. Das zeigen schon qualifizierte Mietspiegel, die Gemeinden wie auch Hamburg erstellen. Sie fassen typische Wohnungen nach Größe, Ausstattung, Lage und Alter für einzelne Felder der Mietspiegeltabellen zusammen und zeigen in den Feldern den Durchschnitt der ermittelten Mieten pauschal als Mittelwert sowie Ober- und Untergrenzen.

Maße für eine Steuer müssen aber die Faktoren berücksichtigen, die die Maße erheblich beeinflussen (VG Schleswig v. 23.03.2022, 4 A 154/21, DWW 2022, 189). Für die Lagewerte als Maß der Zweitwohnungsteuer fehlen einige Faktoren, die die Mieten erheblich beeinflussen, nämlich Faktoren, die zeigen, wie die zulässigen Mieten für Wohnungen sich nach ihren Größen, Ausstattungen, Zuschnitten und Lagen in den Gebäuden unterscheiden; denn die bestehenden Bauvorschriften schreiben derartige Unterscheidungen nicht vor. Die Mieten unterscheiden sich dadurch erheblich. Das zeigen die qualifizierten Mietspiegel, die Gemeinden schon aufstellten. Sie zeigen durch die Baujahre der Wohnungen außerdem auf unterschiedliche Bauperioden mit typischen Bauausführungen und Wohnungszuschnitten.

Mieten sind zwar auch Faktoren zur Bildung der Lagewerte. Die Lagewerte beruhen aber nicht auf Mieten für alle bestehenden Wohnungen, sondern nur für die Wohnungen, die nach bestehenden Bauvorschriften gebaut sind oder künftig gebaut werden können; denn Lagewerte werden aus Bodenrichtwerten berechnet, und die werden nach den zulässigen Nutzungen der Grundstücke ermittelt (Bodenrichtwertrichtlinie Ziffer 6 Abs. 5). Die Lagewerte beruhen außerdem nicht nur auf zulässigen Mieten für Wohnungen, sondern auch auf weiteren zulässigen Mieten wie für Gewerberäume und Garagen; denn die Lagewerte werden zur Berechnung der Verkaufswerte für Grundstücke im Hinblick auf alle zulässigen Bebauungen ermittelt.

Die Mietspiegelverordnung (MsV) wäre nicht erlassen worden, wenn die ortsüblichen Mieten sich durch Lagewerte hinreichend genau ermitteln ließen.

3. Gemeinden berechnen die Höhe der Zweitwohnungsteuer mit großen Stufen.

Eine Steuer belastet Steuerpflichtige nur gleich, wenn sie gleichmäßig mit einer gleichmäßig teilbaren Menge des besteuerten Gegenstandes steigt; denn wenn sie gestaffelt in großen Stufen steigt, steigt sie zwischen den Stufen nicht, obwohl die Menge des besteuerten Gegenstandes steigt, und sie steigt mit jeder Stufe erheblich, obwohl der besteuerte Gegenstand unmittelbar vor und hinter der Stufe fast gleich ist. Das führt zu ungleichen Belastungen der Steuerpflichtigen. So entschied bereits das Bundesverfassungsgericht (BVerfG v. 18.07.2019, 1 BvR 807/12 + 1 BvR 2917/13, DWW 2019, 387 = EStB 2019/489 = BeckRS 2019/25317; BVerfG v. 04.12.2017, 9 C 3.17 + 9 C 11.16, NVwZ2018, 661 = DÖV 2018, 415). Das gilt auch, wenn Inhaber ihre Zweitwohnungen nicht nur selbst bewohnen, sondern auch wechselnden Feriengästen vermieten.

4. Gemeinden erheben die Zweitwohnungsteuer ohne einen zusätzlich gerechtfertigten Zweck zur Lenkung des besteuerten Aufwandes.

Aufwandsteuern haben eigentlich auch den Zweck, unerwünschten Aufwand von Steuerpflichtigen zu mindern oder ganz zu vermeiden. Das zeigen die typischen Aufwandsteuern wie Tabaksteuern, Alkoholsteuern, Energieverbrauchsteuern, Spielautomatensteuern und Hundesteuern. Diesen Zweck erreichen die Gemeinden aber nicht mit der Zweitwohnungsteuer:

Inhaber von Zweitwohnungen verursachen den Gemeinden weder mehr Kosten noch weniger Erträge, wenn Inhaber sie nur oder zeitweilig für ihren persönlichen Lebensbedarf innehaben. Kosten verursachen Inhaber von Zweitwohnungen den Gemeinden kaum mehr, sondern eher weniger als Inhaber von Erstwohnungen. Gemeinden müssen für Inhaber von Zweitwohnungen wie für deren Mieter unter anderem keine Kindergärten, Schulen und Friedhöfe vorhalten. Erträge verursachen Inhaber von Zweitwohnungen den Gemeinden nicht weniger als Mieter von Zweitwohnungen, wenn Inhaber sie nicht oder nur zeitweilig vermieten. Gemeinden bekommen nämlich nicht nur das gesamte Aufkommen an Grundsteuern, sondern auch 15 % von dem Aufkommen an Lohn- und Einkommensteuern in ihren Gemeindegebieten (GG Art. 106 Abs. 5 in Verbindung mit dem Gemeindereformgesetz § 1). Urlauber zahlen die Lohn- und Einkommensteuern zwar den Gemeinden, deren Einwohner sie sind. Die Ausgaben der Inhaber von Zweitwohnungen und deren Mieter als Urlauber sind aber Einnahmen von Einwohnern in den Urlaubsgebieten und erhöhen damit die Einkommensteuern aus diesen Gebieten. Die Ausgaben der Inhaber und deren Mieter sind zwar pro Zweitwohnung manchmal niedriger, weil die Inhaber ihre Zweitwohnungen weniger als üblich oder gar nicht vermieten und selbst nur wenig kommen, aber manchmal höher, weil die Inhaber überwiegend innerhalb der üblichen Vermietungszeiten vermieten, aber selbst sogar außerhalb der üblichen Vermietungszeiten kommen, wie unter anderem, wenn schönes Wetter angesagt ist oder weniger Touristen sich in den Urlaubsorten drängen; denn sie können spontan entscheiden, ob und wann sie kommen. Genaue Zahlen lassen sich allerdings kaum ermitteln.

Gemeinden wollen den Inhabern auch nicht das Innehaben der Zweitwohnungen für den persönlichen Lebensbedarf durch die Zweitwohnungsteuer beschränken; denn das könnten die Gemeinden einfacher durch Bau- und Nutzungsbeschränkungen in ihrem Gemeindegebiet erreichen (gemäß BauGB § 9 Abs. 1 Ziffer 1, § 22 Abs. 1 Ziffer 5), wenn sie es wirklich wollen.

Die Leistungsfähigkeit der Inhaber von Zweitwohnungen rechtfertigen die Zweitwohnungsteuer auch nicht; denn die Leistungsfähigkeit ist Voraussetzung für alle Steuern sowie alle anderen öffentlichen Abgaben.

Eine kleine Gruppe von Personen ohne berechtigten Anlass mit einer Steuer zu belegen, ist eine rechtswidrige ungleiche Behandlung.

5. Die Erhebung der Zweitwohnungsteuer ist für Gemeinden zu teuer.

Gemeinden sind nicht berechtigt, die Zweitwohnungsteuer zu erheben, wenn sie das, was sie durch die Zweitwohnungsteuer erreichen wollen, auf andere Weise kostengünstiger erreichen können. Sie sind verpflichtet, ihre Aufgaben kostengünstig zu erfüllen. Dementsprechend bestimmt das Land Schleswig-Holstein durch seine Gemeindeordnung (GO SH) in § 8: „Die Gemeinden haben ihr Vermögen und ihre Einkünfte nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu verwalten und eine wirksame und kostengünstige Aufgabenerfüllung sicher zu stellen“ sowie in § 1 Abs. 1 Satz 2 „Die Gemeinden haben das Wohl ihrer Einwohner zu fördern“, und das Land Mecklenburg-Vorpommern bestimmt durch seine Kommunalverfassung (KV M-V) in § 43 Abs. 4: „Die Haushaltswirtschaft erfolgt nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit.“ Ähnlich regeln es die anderen Bundesländer.

Die Gemeinden können das, was sie durch die Zweitwohnungsteuer erreichen wollen, auf andere Weise kostengünstiger erreichen. Sie wollen sich Einnahmen von den Inhabern von Zweitwohnungen verschaffen, ohne ihnen dafür bestimmte Leistungen zu bieten. Sie bekommen aber die gleichen Erträge, wenn sie die Grundsteuer um den Betrag erhöhen, den sie als Ertrag aus der Zweitwohnungsteuer erwarten, und die Inhaber nicht durch zivil- oder öffentlich-rechtliche Vorschriften belasten, wenn sie ihre Zweitwohnungen selbst bewohnen.

Erhöhungen der Grundsteuer und Aufhebungen von Beschränkungen der Nutzung von Zweitwohnungen erfordern nur geringen Aufwand. Die Gemeinden brauchen nur entsprechende Satzungen beschließen und deren Einhaltung zu überwachen.

Die Erhebung der Zweitwohnungsteuer erfordert aber erheblichen Aufwand, wenn die Zweitwohnungsteuer rechtmäßig erhoben wird; denn die Gemeinden müssen dafür viele Kosten für Personal und Materialien aufwenden. Das zeigen schon die unterschiedlichen und anhängigen Rechtsstreitigkeiten vor den Verwaltungsgerichten.

Die Gemeinden müssen

- übliche Mieten oder einen anderen Wert als Maß für die Steuer festlegen,
- Mietspiegel aufstellen, die die üblichen Mieten für bestimmte Wohnungen angeben,
- die Wohnungen der Inhaber den typischen Wohnungen in den Mietenspiegeln zuordnen,
- ermitteln, ob und inwieweit Wohnungen auch Zweitwohnungen sind und für den persönlichen Lebensbedarf oder zur Gewinnerzielung genutzt werden,
- einen richtigen Steuersatz finden und festsetzen,
- nach diesen Vorgaben die Zweitwohnungsteuer berechnen und von den Inhabern anfordern,

- die Erhebung der Zweitwohnungsteuer zumindest durch Stichproben überprüfen und
- Rechtsstreitigkeiten wegen falscher Erhebungen der Zweitwohnungsteuer führen.

Gemeinden können den eigenen Aufwand zur Erhebung der Zweitwohnungsteuer zwar auch mindern, indem sie den Aufwand zur Erhebung der Zweitwohnungsteuer teilweise den Inhabern von Zweitwohnungen überträgt. Sie könnten ihnen aufgeben, die Steuererklärungen so abzugeben, dass die Gemeinden die abgefragten Angaben leicht verarbeiten können. Das macht die Digitalisierung schon weitgehend möglich. Für die Steuererklärungen zur Einkommensteuer wird es schon verlangt. Gemeinden sind aber verpflichtet, Inhaber von Zweitwohnungen nicht mehr als notwendig mit Aufwand zu belasten; denn sie haben das Wohl ihrer Einwohner zu fördern.

Gemeinden können die Grundsteuer zwar nicht so ungehemmt wie die Zweitwohnungsteuer erhöhen. Sie können beides nur erhöhen, wenn der Gemeinderat zustimmt. Die Gemeinderäte stimmen leichter einer Erhöhung der Zweitwohnungsteuer als der Grundsteuer zu; denn die Zweitwohnungsteuer belastet nicht ihre Wähler. Wahlberechtigt sind nur Einwohner der Gemeinden. Inhaber von Zweitwohnungen sind nicht Einwohner, weil sie ihre Zweitwohnungen nicht als Haupt- sondern nur als Nebenwohnung bewohnen. Die Gemeinden ersparen sich aber viel Aufwand der Verwaltungsbürokratie, wenn sie die Zweitwohnungsteuer nicht mehr erheben. Deshalb gestattete das Land Bayern seinen Gemeinden die Erhebung einer Zweitwohnungsteuer erst 2004, nachdem die Stadt Überlingen schon 1973 begonnen hatte, die Zweitwohnungsteuer zu erheben. ◀



Die Zweitwohnungsteuer

Jürgen Happ

10,95 Euro

inklusive MwSt., zzgl. 3,00 Euro Versandkosten

ISBN: 978-3-96434-015-3

4. Auflage 2021

Der Autor

Jürgen Happ ist Rechtsanwalt in Hamburg und war in der Grundeigentümer-Organisation tätig. Er war hauptberuflich Vorsitzender des Grundeigentümer-Verbandes Hamburg und daneben Leiter des Steuerausschusses und Vizepräsident des Zentralverbandes Haus & Grund Deutschland sowie einer der Vizepräsidenten der Union International de la Propriété Immobilière (U.I.P.I.) und außerdem Vorsitzender des Verbandes der Zweitwohnungsinhaber.

Die Zweitwohnungsteuer zeichnet sich dadurch aus, dass Gerichte sich mehr mit ihr als mit allen anderen Steuern befassen. Viele der Gerichtsentscheidungen sind in diesem Kommentar aufgenommen. Es gibt aber viel mehr und künftig werden weitere hinzukommen. Den Gemeinden fällt immer wieder etwas Neues zur Zweitwohnungsteuer ein. So folgten viele Gemeinden jetzt der glorreichen Empfehlung, die Zweitwohnungsteuer aus künftig möglichen Mieten nicht betroffener, aber künftig zulässiger Wohnungen statt aus gegenwärtigen Mieten der betroffenen Wohnungen zu berechnen, nachdem das Bundesverfassungsgericht erkannte, dass die Berechnung der Zweitwohnungsteuer aus vergangenen Mieten der betroffenen Wohnungen rechtswidrig ist. Die Zweitwohnungsteuer ist keine einfache Steuer. Deshalb wurde dieser Kommentar geschrieben. Die Satzungen zur Erhebung der Zweitwohnungsteuer können einheitlich kommentiert werden. Jede Gemeinde beschließt zwar eine eigene Satzung. Sie sind inhaltlich aber weitgehend gleich. Das Grundgesetz bietet den Gemeinden nur einen engen Rahmen zur Erhebung der Zweitwohnungsteuer und Gemeinden übernahmen manches aus Mustersatzungen und Empfehlungen ihrer Verbände.



Haus & Grund[®]
Eigentum. Schutz. Gemeinschaft.
Verlag und Service GmbH
Deutschland

Mohrenstraße 33, 10117 Berlin
T 030-2 02 16-204
F 030-2 02 16-580
mail@hausundgrundverlag.info
www.hausundgrundverlag.info