

**Titel:**

**Fremdenverkehrsbeitrag für Verkauf einer Immobilie im Gemeindegebiet**

**Normenketten:**

ESTG § 16

BayKAG Art. 6 Abs. 1

FBS § 1, § 2 Abs. 2

**Leitsätze:**

**1. Für die Erhebung eines Fremdenverkehrsbeitrags im Zusammenhang mit dem Verkauf einer Immobilie im Gemeindegebiet kann der Verkaufserlös nur dann als wirtschaftlicher Vorteil angesehen werden, wenn er auf einem ausreichend engen Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr beruht. (Rn. 24 – 25, 28) (redaktioneller Leitsatz)**

**2. Ein mittelbarer Vorteil aus dem Fremdenverkehr ist gegeben, wenn eine Person aufgrund ihrer selbstständigen Tätigkeit im Rahmen der Bedarfsdeckung für den Fremdenverkehr mit den daran unmittelbar Beteiligten Geschäfte tätigt. Die beiden Kernelemente des Begriffs sind die Geschäftsbeziehung zu unmittelbar am Fremdenverkehr Beteiligten sowie ein typischer und offensichtlicher Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr, um von einer allgemein positiven wirtschaftlichen Entwicklung abzugrenzen. Derjenige, der wiederum Geschäfte mit den mittelbar am Fremdenverkehr Beteiligten gleichsam als „drittes Kettenglied“ tätigt, ist von der Beitragspflicht grundsätzlich nicht mehr erfasst. (Rn. 26) (redaktioneller Leitsatz)**

**3. Der Verkauf einer Immobilie, die zu Fremdenverkehrszwecken genutzt wird (zB eine Hotelanlage), unterliegt der Beitragspflicht, wenn der Erwerber das Hotel weiterhin nutzen und dort mit Fremden Geschäfte tätigen wird. (Rn. 29) (redaktioneller Leitsatz)**

**4. Der Verkauf eines zu Fremdenverkehrszwecken genutzten Gebäudes (zB ein Fremdenverkehrsheim) kann der Beitragspflicht unterliegen, wenn darin eine Betriebsaufgabe liegt und sich in dem Verkaufserlös stille Reserven des Betriebs realisieren, welche infolge der jährlichen Absetzung für Abnutzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten als periodengerechte Verteilung des Aufwands bzw. Berücksichtigung des Werteverzehrs entstanden wären (wie BayVGH BeckRS 2006, 20423). (Rn. 33) (redaktioneller Leitsatz)**

**5. Allgemeine Vorteile aus dem Fremdenverkehr, wie die allgemeine Wertsteigerung oder Wertbeständigkeit von Immobilien in einer durch Tourismus florierenden Gemeinde, wo der Immobilienverkäufer auf Kaufinteressenten hoffen kann, welche mittelbar aus dem Fremdenverkehr profitieren, können mit dem Fremdenverkehrsbeitrag nicht abgegolten werden. (Rn. 36) (redaktioneller Leitsatz)**

**Schlagworte:**

Fremdenverkehrsbeitrag, Veräußerung einer Immobilie, Mittelbarer Vorteil, Gemeindegebiet, Kaufvertrag, Rechnungsgrundlage, Vorteile, wirtschaftlicher Vorteil, Beitragspflicht, Veräußerungsgewinn

**Tenor**

I. Der Bescheid der Beklagten vom 26. September 2013 und der Widerspruchsbescheid des Landratsamts ... vom 20. Oktober 2015 in der Gestalt der Änderung vom 21. Juni 2016 werden aufgehoben. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

II. Von den Kosten des Verfahrens trägt die Klägerin ein Sechstel, die Beklagte fünf Sechstel.

III. Die Zuziehung eines Bevollmächtigten im Vorverfahren war notwendig.

IV. Die Kostenentscheidung ist vorläufig vollstreckbar. Der jeweilige Kostenschuldner darf die Vollstreckung jeweils durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht der jeweilige Kostengläubiger vorher Sicherheit in gleicher Höhe leistet.

V. Die Berufung wird zugelassen.

## Tatbestand

**1**

Die Beteiligten streiten über die Höhe des Fremdenverkehrsbeitrags für den Verkauf einer Immobilie im Gemeindegebiet der Beklagten.

**2**

Die Klägerin war Eigentümerin des im Gemeindegebiet der Beklagten liegenden Anwesens ... Straße 10, ... Das Anwesen besteht aus einem Erdgeschoss und drei Obergeschossen. Mit Kaufvertrag vom 7. Oktober 2010 verkaufte die Klägerin die Immobilie an Frau S.-R.. Nach Angaben der Klägerin gegenüber der Presse (Artikel in der „Tegernseer Stimme“ vom 12. April 2016, <https://t...de/p...>) sowie der Auskunft verschiedener Telefonbücher betreibt die Käuferin eine Hausverwaltung.

**3**

Das erste Obergeschoss war seit 5. Oktober 2009 an einen Mieter vermietet, welcher dort das Unternehmen „... ..“ betrieb. Gegenstand des Unternehmens waren jedenfalls Innenarchitekturleistungen, zwischen den Parteien ist streitig, ob außerdem ein Café betrieben wurde. Im Mietvertrag findet sich die Bezeichnung „Laden“.

**4**

Seit dem 3. November 2009 vermietete die Klägerin an einen anderen Mieter das Erdgeschoss als Speiselokal, das zweite und dritte Obergeschoss als Wohnraum. Das Lokal im Erdgeschoss wurde nach von der Klägerin unbestrittenen Angaben der Beklagten bis zum 31. Dezember 2012 von dem Mieter betrieben. Das zweite Obergeschoss war auf Grund schlechten baulichen Zustands nur teilweise als Wohnung nutzbar, das dritte gar nicht. Es stand leer und wurde dem Mieter überlassen, um sicherzustellen, dass das zweite Obergeschoss nicht zu einem späteren Zeitpunkt als Durchgang zum dritten Obergeschoss genutzt werden würde.

**5**

Die Beklagte forderte mit Schreiben vom 24. Juni 2011 die Klägerin auf, eine Erklärung zur Veranlagung des Fremdenverkehrsbeitrags für den Immobilienverkauf abzugeben und mahnte diese an. Am 25. Juni 2012 erklärte die Klägerin über ihre Bevollmächtigte, es läge keine Betriebsstätte vor, so dass kein Fremdenverkehrsbeitrag zu zahlen sei. Die Beklagte forderte die Klägerin zwei weitere Male zur Abgabe der Erklärung auf, was die Klägerin jeweils ablehnte.

**6**

Mit Bescheid vom 26. September 2013 setzte die Beklagte für den Verkauf einen Fremdenverkehrsbeitrag in Höhe von 14.100,00 Euro fest. Die Beklagte legte auf Grund einer Schätzung einen steuerpflichtigen Gewinn von 470.000,00 EUR zu Grunde und wendete den Vorteilssatz in Höhe von 60% an. Der Schätzung des Veräußerungsgewinns legte die Beklagte die Differenz zu Grunde zwischen dem Buchwert der Immobilie in Höhe von 524.323,01 Euro, von welchem die Beklagte nach Auskunft des Finanzamts ... ausging, und dem Verkaufspreis von 1 Mio. Euro. Hiervon zog die Beklagte 6.000,00 Euro geschätzte Veräußerungskosten ab. Zur genauen Berechnung und den weiteren Einzelheiten wird auf den Bescheid Bezug genommen.

**7**

Mit Schreiben vom 1. Oktober 2013 legte die Klägerin Widerspruch gegen den Bescheid beim Landratsamt ... ein. Im Rahmen des Widerspruchsverfahrens legte die Klägerin eine eigene konkrete Berechnung eines Gewinns in Höhe von 109.862,00 Euro vor. Sie berücksichtigte bei der Gewinnermittlung auch die Kosten, die sie während der Zeit als Eigentümerin für Instandhaltung und Sanierung zu zahlen hatte sowie Zinsen und Bearbeitungsgebühren für das Bankdarlehen und Grunderwerbskosten.

**8**

Mit Widerspruchsbescheid vom 20. Oktober 2015, den Steuerberatern der Klägerin am 27. Oktober 2015 zugestellt, wies das Landratsamt ... den Widerspruch zurück. Zur Begründung verweist die Widerspruchsbehörde darauf, die von der Klägerin vorgebrachten Kosten habe die Beklagte im Buchwert beziehungsweise als Veräußerungskosten in ihrer Schätzung berücksichtigt. Dass lediglich das Erdgeschoss und das erste Obergeschoss gewerblich vermietet seien, mindere nicht den geschätzten Vorteil, da die an den an den Gaststättenbetreiber mitvermietete Wohnfläche im zweiten und dritten

Obergeschoss unbewohnbar und von der Gaststätte nicht trennbar gewesen sei. In neuwertigem Zustand sei das Anwesen zum doppelten Kaufpreis verkäuflich gewesen, so dass der Veräußerungsgewinn den wirtschaftlichen Einheiten zuzurechnen sei, die der Fremdenverkehrspflicht unterlägen. Ob die Klägerin eine Betriebsstätte unterhalte, sei unerheblich, da auch ortsfremde Personen der Satzungsgewalt der Beklagten unterfielen, wenn sie zu dieser in einer näheren Beziehung treten. Eine solche nähere Beziehung sei auch das Eigentum an der überwiegend zu Fremdenverkehrszwecken genutzten Immobilie.

## **9**

Der Bevollmächtigte der Klägerin hat am 27. November 2015 Klage erhoben und beantragt,

Der Bescheid der Beklagten vom 26. September 2013 in Gestalt des Widerspruchsbescheids des Landratsamts ... vom 20. Oktober 2015 wird aufgehoben.

## **10**

Zur Begründung wird ausgeführt: Die Beklagte hätte zwischen den gewerblich genutzten Flächen der unteren Geschosse und den leerstehenden bzw. bewohnten Flächen der oberen beiden Geschosse unterscheiden müssen. Letztere seien neutral im Sinne der Satzung zum Fremdenverkehrsbeitrag, denn sie profitierten nicht vom Fremdenverkehr. Zudem unterfalle das erste Stockwerk nicht der Fremdenverkehrsbeitragspflicht. Denn dort habe sich ein Innenarchitekturbüro befunden, welches nicht dem Fremdenverkehr diene. Zudem sei eine bestimmte Nutzung mit dem Mieter des ersten Obergeschosses überhaupt nicht vereinbart worden. Lediglich das Erdgeschoss und somit eine Fläche von 350 m<sup>2</sup> sei damit erheblich. Zudem habe die Beklagte den Gewinn fälschlicherweise aus dem Buchwert bestimmt. Der Klägerbevollmächtigte verweist auf die im Widerspruchsverfahren vorgelegte Berechnung eines Gewinns von 109.862 Euro. Da nach der Argumentation des Klägerbevollmächtigten nur das Erdgeschoss habe herangezogen werden dürfen, hätte die Beklagte bei einem Vorteilssatz von 60% allein einen Fremdenverkehrsbeitrag von 779,43 Euro fordern dürfen. Zudem sei nicht ersichtlich, weshalb die Beklagte von einem Vorteilssatz von 60% ausgegangen sei. Überzeugende Grundlagen für diese Schätzung fehlten.

## **11**

Der Bevollmächtigte der Beklagten hat mit Schriftsatz vom 18. Dezember 2015 beantragt, die Klage abzuweisen.

## **12**

Zur Begründung wird mit Schriftsatz vom 6. April 2016 ausgeführt: Die Klägerin unterläge auch als nicht Ortsansässige der Fremdenverkehrsbeitragspflicht, da das Eigentum an dem streitgegenständlichen Grundstück eine nicht nur vorübergehende, objektiv verfestigte Beziehung zur Beklagten darstelle. Den Pächtern des Anwesens sei ein unmittelbarer wirtschaftlicher Vorteil aus dem Fremdenverkehr entstanden. Es komme nicht darauf an, ob die Klägerin auch eine Betriebsstätte im Gemeindegebiet der Beklagten unterhalte. Der von der Klägerin beim Verkauf des Anwesens erzielte Veräußerungsgewinn unterfalle der Pflicht, Fremdenverkehrsbeitrag zu zahlen, weil es sich um steuerlichen Gewinn handle, nach dem sich der durch den Fremdenverkehrsbeitrag abzugeltdende Vorteil richte. Es handle sich bei den vermieteten Räumlichkeiten nicht um neutrale Räume, denn Gaststätte und Café seien auch von Touristen frequentiert worden. Die Berechnung des steuerpflichtigen Gewinns in Höhe von 470.000 Euro sei korrekt, denn es handle sich um die Differenz von Veräußerungsgewinn und Buchwert abzüglich der Veräußerungskosten. Dass das Objekt teilweise unbewohnbar und daher nicht vermietet gewesen sei, rechtfertige keinen geringeren Gewinn, denn in bewohnbarem Zustand sei der doppelte Kaufpreis zu erreichen gewesen. Der Vorteilssatz von 60% sei korrekt geschätzt worden. Denn das entspreche dem auf dem Fremdenverkehr beruhenden Anteil. Die Beklagte habe bei der Berechnung die Lage des Objekts an der Hauptverkehrsstraße und dem dortigen zentralen Platz berücksichtigt, auf welchem sich vor allem Kurgäste und Fremde aufhielten. Bei einem Cafébetrieb sei die Aufteilung in 60% und 40% angemessen und nach der fremdenverkehrsrechtlichen Praxis üblich. Zudem habe die Klägerin denselben Vorteilssatz nicht beanstandet, soweit sie als Verpächterin herangezogen wurde; daran müsse die Klägerin sich festhalten lassen.

## **13**

In der mündlichen Verhandlung vom 14. April 2016 hat die Beklagte angegeben, das Unternehmen im ersten Obergeschoss „... ..“ sei von 1. Juli 2010 bis zum 31. Dezember 2014 angemeldet gewesen. Der

Betreiber habe von den in der Gemeinde bestehenden Ferienwohnungen profitieren. Die Beteiligten verzichteten auf weitere mündliche Verhandlung.

#### 14

Mit Schriftsatz vom 27. Mai 2016 führt die Klägerbevollmächtigte aus: Die Veräußerung des streitgegenständlichen Objekts stelle keine Betriebsveräußerung dar, so dass die Beklagte nicht § 16 EStG hätte heranziehen dürfen. Die Klägerin sei Eigentümerin von etwa 12 bis 15 Objekten vergleichbaren Umfangs. Die Beklagte hätte zudem den konkreten Gewinn berechnen müssen; die Klägerin habe die entsprechenden Unterlagen über ihre Steuerberater vorgelegt. Dies gebe auch eine Mail der Beklagten an die Widerspruchsbehörde vom 29. Mai 2015 wider, in der die Absenderin ihr Bedauern mitgeteilt habe, dass sie bei der Widerspruchsablehnung nicht auf diese Zahlen eingegangen sei und auch in keinem weiteren Schreiben. Die Beklagte und die Widerspruchsbehörde wollten sich nach Ansicht der Klägerbevollmächtigten die mühevollen konkreten Berechnungen ersparen und hätten aus Gründen der Einfachheit auf die Gewinnermittlung nach § 16 EStG zurückgegriffen. Dies sei willkürlich und führe bereits zur Rechtswidrigkeit des Fremdenverkehrsbeitragsbescheids. Die Angaben über die Mieteinnahmen hätten sich sowohl in der Akte der Beklagten als auch in der Widerspruchsakte gefunden. Der Gewinn der Klägerin im Jahr 2011 habe - wie der Beklagten und der Widerspruchsbehörde bekannt gewesen sei - 51.891 Euro betragen. Der Anteil des streitgegenständlichen Objekts an den Gesamterlösen habe 22,4% betragen, auf den Gesamtgewinn umgerechnet habe der Anteil des streitgegenständlichen Objekts 22,4% betragen. Nach der Bilanzsumme habe der Anteil am streitgegenständlichen Objekt 5,6% betragen. Der Anteil des streitgegenständlichen Objekts sei daher mit etwa 8% des Gesamtumfangs ins Gewicht gefallen. Da die Gesellschaft nahezu vollständig fremdfinanziert gewesen sei, seien auch die Zinsaufwendungen in der Gesamthöhe zwischen 400.000 Euro und 430.000 Euro zu berücksichtigen. Für das streitgegenständliche Objekt wären damit bei einem Kaufpreis von 524.000 Euro und 6% Zinsen p.a. ca. 31.000 Euro im Jahr entfallen. Dagegen hätten die Mieteinnahmen, die der Beklagten und der Widerspruchsbehörde vorgelegen hätten, im Jahr 2011 5.264 Euro und im Jahr 2010 61.946 Euro betragen. Aus diesen Daten hätten die Beklagte und die Widerspruchsbehörde den konkreten Gewinn ermitteln können. Zudem habe die Beklagte einen falschen Vorteilssatz angewendet. Die Beklagte habe verkannt, dass die Wertsteigerung zwischen Erwerb und Verkauf des Grundstücks allein aus der Wertsteigerung des Grundstücks und nicht aus dem Gebäude und damit aus den „betrieblichen Tätigkeiten“ der Klägerin erfolgt sei. Die Beklagte hätte einen von der betrieblichen Tätigkeit der Klägerin unabhängigen Vorteilssatz für Grundstücksverkäufe bestimmen müssen. Die Klägerin habe keine AfA in Anspruch genommen, da es sich bei dem Grundstück um Umlaufvermögen gehandelt habe. Zudem habe die Beklagte die Gebäudefläche falsch berechnet. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb die leerstehenden Gebäudeteile sich im Kaufpreis niedergeschlagen hätten. Jedenfalls die als Wohnraum vermieteten Flächen hätten als neutrale Flächen bewertet werden müssen. Zudem fehle ein Nachweis, weshalb von einem Grundstückspreis von 360 Euro ausgegangen werde. Ein entsprechendes Gutachten fehle. Der Preis werde bestritten. Die Klägerin habe das Gebäude bereits in baufälligem Zustand erworben. Zudem sei nach dem Vortrag der Beklagten in der mündlichen Verhandlung auch das erste Obergeschoss als neutrale Fläche zu bewerten (430 m<sup>2</sup>). Die Beklagte habe vorgetragen, das Innenarchitekturbüro im ersten Obergeschoss mit einem Vorteilssatz von 50% berücksichtigt zu haben, ohne darzulegen, woraus sich dieser ergebe. Zudem habe die Beklagte die Geschäftstätigkeit des Mieters deshalb als fremdenverkehrsbeitragspflichtig eingeordnet, weil er von den Ferienwohnungen und somit vom Fremdenverkehr profitiere. Dies treffe aber nicht auf die Klägerin zu. Der Mieter habe sicherlich auch Werkleistungen erbracht, so dass ein erheblicher Teil seines Umsatzes außerhalb des Gebäudes generiert worden sei. Dieser dürfe nicht einbezogen werden. Zudem profitiere die Klägerin als Vermieterin nicht auch nur mittelbar vom Fremdenverkehr.

#### 15

Mit Schriftsatz vom 21. Juli 2016 erwiderte der Bevollmächtigte der Beklagten wie folgt: Die von der Klägerin vorgelegte Gewinn- und Verlustrechnung könne nicht maßgeblich sein, da Vorgänge von in anderen Orten gelegenen Immobilien einbezogen seien und es sich um eine steuerliche Gesamtbetrachtung handle. Für die Errechnung des Fremdenverkehrsbeitrags könne aber nur auf die Betriebsstätte im Gemeindegebiet der Beklagten abgestellt werden. Die von der Klägerin vorgelegte Berechnung des Verkaufsgewinns sei für die Beitragsermittlung ungeeignet, denn es seien in dieser Berechnung auch Kosten aus den Jahren 2005 bis 2010 berücksichtigt worden. Verlustabzüge seien hinsichtlich der Berechnung des Fremdenverkehrsbeitrags nicht vorgesehen und daher auch nicht zulässig. Es sei unerheblich, inwiefern die Wertsteigerung zwischen Erwerb und Veräußerung auf betrieblichen Aktivitäten beruhe. Durch den

Fremdenverkehrsbeitrag werde der Vorteil entgolten, der in der Gewinnchance oder in der erhöhten Verdienstmöglichkeit bestehe, die sich aus dem Fremdenverkehr ergebe. Es komme nicht darauf an, dass der Pflichtige den Vorteil nutze. Die zu Grunde gelegten Grundstückspreise ergäben sich aus Angaben des Gutachterausschusses des Landratsamtes ..., es handele sich damit um ein für die Wertermittlung fachkundiges Gremium. Um die durch die Unterschiede im Vorteilssatz (für die Gaststätte im Erdgeschoss 60% und für das Innenarchitekturbüro 50%) entstandene Aufspaltung zu vermeiden, hat die Beklagte den Vorteilssatz auf 50% herabgesetzt und den Fremdenverkehrsbeitrag auf 11.750 Euro ermäßigt.

## **16**

Wegen des weiteren Sach- und Streitstandes wird auf die Behörden- und Gerichtsakten verwiesen.

## **Entscheidungsgründe**

### **17**

Mit Einvernehmen der Beteiligten kann das Gericht ohne weitere mündliche Verhandlung entscheiden (vgl. § 101 Abs. 2 VwGO).

### **18**

Die Klage hat im aus dem Tenor ersichtlichen Umfang Erfolg. Sie ist teilweise unzulässig (dazu unter 1.). Soweit die Klage zulässig ist, ist sie begründet (dazu unter 2.).

### **19**

1. In Höhe von 2.350 EUR hat die Klage keinen Erfolg, da sich das Klagebegehren durch die Herabsetzung des Fremdenverkehrsbeitrages im Schriftsatz vom 21. Juli 2016 erledigt hat. Eine Anfechtungsklage nach § 42 Abs. 1 Alt. 1 VwGO ist mithin nicht mehr statthaft. Auch eine Fortsetzungsfeststellungsklage nach § 113 Abs. 1 Satz 4 VwGO ist nicht zulässig. Denn ein Fortsetzungsfeststellungsinteresse hat die Klägerin nicht geltend gemacht und ist auch sonst nicht ersichtlich. Damit ist die Klage in dieser Höhe unzulässig und abzuweisen.

### **20**

2. Im Übrigen ist die Klage begründet. Es liegt eine wirksame Rechtsgrundlage vor (dazu unter a.). Die Beklagte hat sie aber nicht rechtmäßig angewendet (dazu unter b.) Der Bescheid vom 26. September 2013 und der Widerspruchsbescheid vom 20. Oktober 2015 sind daher rechtswidrig und verletzen die Klägerin in ihren Rechten (vgl. § 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO).

### **21**

a. Rechtsgrundlage für die Heranziehung des Klägers zum Fremdenverkehrsbeitrag ist Art. 6 Kommunalabgabengesetz (KAG) i. V. m. der Satzung der Beklagten über die Erhebung des Fremdenverkehrsbeitrags (FBS) vom 28. November 2007.

### **22**

Nach Art. 6 Abs. 1 KAG, § 1 Abs. 1 FBS wird von allen selbständig tätigen natürlichen und den juristischen Personen, denen durch den Fremdenverkehr im Gemeindegebiet der Beklagten Vorteile erwachsen, ein Fremdenverkehrsbeitrag erhoben. Mit diesem wird der Vorteil, der dem Beitragspflichtigen innerhalb eines Kalenderjahres durch den Fremdenverkehr unmittelbar oder mittelbar erwächst, abgegolten (§ 2 Abs. 1 FBS); zur Bestimmung des Vorteils dienen der einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtige Gewinn und der steuerbare (Netto-) Umsatz (§ 2 Abs. 2 Satz 1 FBS).

### **23**

Zweifel an der Rechtsgültigkeit dieser Satzung wurden weder vorgetragen noch sind solche ersichtlich. Die Fremdenverkehrsbeitragssatzung der Beklagten vom 28. November 2007 war bereits wiederholt Gegenstand verwaltungsgerichtlicher Überprüfungen und wurde für rechtlich unbedenklich gehalten (vgl. zuletzt VG München, U.v. 8.10. 2015 - M 10 K 15.156; vgl. auch BayVGh, B.v. 5.2.2013 - 4 CS 12.258 - KStZ 2013, 1944); zudem entsprechen insbesondere ihre Regelungen zur Beitragsbemessung und -ermittlung der Mustersatzung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern vom 28. Juni 1978 (MABl. S. 464) in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. November 1979 (MABl. S. 770), welche auch der Bayerische Verwaltungsgerichtshof für gültig befunden hat (vgl. z.B. BayVGh, U.v. 25.2.1998 - 4 B 95.546 - BayVBl 1999, 21; B.v. 31.3.2005 - 4 N 03.3086 - juris Rn. 26). Namentlich das sog. Vergleichs- oder Doppelberechnungsverfahren nach dem Gewinn bzw. Umsatz gemäß § 2 Abs. 2 Satz 2 FBS ist mit höherrangigem Recht vereinbar (so schon BayVGh, U.v. 3.10.1986 - 4 N 85 A.460 - juris).

## 24

b. Die Klägerin ist nicht Beitragsschuldnerin im Sinne des § 1 FBS. Denn bei dem Verkauf des Grundstücks ist der Klägerin kein Vorteil unmittelbar oder mittelbar durch den Fremdenverkehr erwachsen, wie von § 1 Abs. 1 FBS gefordert. Der Verkaufserlös als wirtschaftlicher Vorteil beruht nicht auf einem ausreichend engen Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr.

## 25

Unstreitig ist der Klägerin durch den Verkauf kein unmittelbarer Vorteil aus dem Fremdenverkehr entstanden (vgl. zur Definition Engelbrecht in Schieder/Happ, Bayerisches Kommunalabgabengesetz, Stand: Juli 2015, Art. 6 Rn. 35; Hürholz in Thimet, Kommunalabgaben- und Ortsrecht in Bayern, Stand: Januar 2011, Art. 6 Frage 6).

## 26

Auch ein mittelbarer Vorteil aus dem Fremdenverkehr ist der Klägerin aus dem Verkauf nicht entstanden. Mittelbare Vorteile ergeben sich daraus, dass eine Person aufgrund ihrer selbstständigen Tätigkeit im Rahmen der Bedarfsdeckung für den Fremdenverkehr mit den daran unmittelbar Beteiligten Geschäfte tätigt. Die beiden Kernelemente des Begriffs sind die Geschäftsbeziehung zu unmittelbar am Fremdenverkehr Beteiligten sowie ein typischer und offensichtlicher Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr, um von einer allgemein positiven wirtschaftlichen Entwicklung abzugrenzen (vgl. Schieder/Happ, a.a.O. Rn. 35 f., 40 m.w.N.). Derjenige, der wiederum Geschäfte mit den mittelbar am Fremdenverkehr Beteiligten gleichsam als „drittes Kettenglied“ tätigt, ist von der Beitragspflicht grundsätzlich nicht mehr erfasst (vgl. Schieder/Happ, a.a.O. Rn. 38; Thimet, a.a.O.).

## 27

Es wird angesichts des rechtstaatlichen Bestimmtheitsgebots für eine enge Auslegung plädiert (vgl. Schieder/Happ, a.a.O. Rn. 36).

## 28

Die Beklagte bezog sich mit dem Fremdenverkehrsbeitrag auf den Verkauf der streitgegenständlichen Immobilie, deren Erdgeschoss als Gaststätte vermietet war, an Frau S.-R.. Grundsätzlich kann der Verkauf einer Immobilie nach einer auf Art. 6 KAG beruhenden Satzung beitragspflichtig sein. Voraussetzung ist, dass sich im Verkaufserlös Vorteile aus dem Fremdenverkehr realisieren, da der Beitragscharakter eine Gegenleistung verlangt für die Erhebung einer Fremdenverkehrsabgabe (vgl. Engelbrecht in Schieder/Happ, a.a.O. Rn. 28). Die Rechtsprechung stellt auf die Umstände des Einzelfalls ab; es lassen sich jedoch Fallgruppen ausmachen, in denen dem Verkäufer einer Immobilie aus dem Fremdenverkehr mittelbare Vorteile erwachsen: Der Verkäufer einer zu Fremdenverkehrszwecken genutzten Immobilie erlangt mittelbar Vorteile aus dem Fremdenverkehr, wenn der Käufer mit Fremden Geschäfte machen wird (dazu unter aa.). Zudem unterfallen selbst entferntere Vorteile noch der Beitragspflicht, wenn eine Gesamtschau der vertraglichen Beziehungen einen eindeutigen Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr offenbart (dazu unter bb.). Schließlich können sich - etwa im Fall der Betriebsaufgabe - im Veräußerungserlös Vorteile aus dem Fremdenverkehr realisieren, welche bis dahin als Abschreibungen nicht beim Fremdenverkehrsbeitrag berücksichtigt werden konnten (dazu unter cc.). Alle drei Konstellationen sind im vorliegenden Fall nicht gegeben. Auch sonstige Ansatzpunkte für mittelbare Vorteile sind nicht ersichtlich (dazu unter dd.).

## 29

aa. Der Verkauf einer Immobilie, die zu Fremdenverkehrszwecken genutzt wird (z.B. einer Hotelanlage), unterliegt der Beitragspflicht, wenn der Erwerber das Hotel weiterhin nutzen und dort mit Fremden Geschäfte tätigen wird (vgl. BayVGH, B.v. 1.12.2000 - 4 ZB 99.961 - juris Rn. 11; VG München, U.v. 29.10.2015 - M 10 K 15.2764 - juris). Insofern ist der Verkäufer einem Bauträger vergleichbar, welcher Wohnungen an Käufer verkauft, welche durch Ferienvermietungen unmittelbar vom Fremdenverkehr profitieren werden, und somit einen mittelbaren Vorteil erlangt, für den er der Fremdenverkehrsbeitragspflicht unterliegt (BayVGH, B.v. 1.12.2000 - 4 ZB 99.961 - juris Rn. 11; vgl. dazu z.B. NdsOVG, B.v. 21.6.2007 - 9 ME 177/06 - juris). Dies entspricht der allgemeinen Rechtsprechung zum Fremdenverkehrsbeitrag, wonach das „zweite Kettenglied“ auch einen mittelbaren Vorteil erlangt. Ähnlich demjenigen, der Waren für einen unmittelbaren Fremdenverkehrsbetrieb liefert (etwa für ein Hotel) und daher einen mittelbaren und beitragspflichtigen Vorteil aus dem Fremdenverkehr erlangt, liefert der Verkäufer der Immobilie die erforderliche Unterkunft. Es ist deshalb folgerichtig, denjenigen, der einem

anderen ein bereits bestehendes Hotel verkauft, das dieser für den Fremdenverkehr nutzen werde, ebenfalls zum Fremdenverkehrsbeitrag heranzuziehen (BayVGH, B.v.1.12.2000 a.a.O. juris Rn.11 m.w.N.).

### 30

Dies kann jedoch nach den allgemeinen Grundsätzen des Fremdenverkehrsbeitragsrechts nicht mehr gelten, wenn - wie im vorliegenden Fall - der Käufer der Immobilie keinen unmittelbaren Vorteil aus dem Fremdenverkehrsbeitrag ziehen wird. Denn beim „dritten Kettenglied“ in der Kette von Vertragsverhältnissen besteht kein ausreichender Bezug zum Fremdenverkehr mehr (vgl. OVG RhPf, U.v. 17.1.2014 - 6 A 10919/13 - juris). Im vorliegenden Fall gab es keinerlei Anhaltspunkte, dass die Käuferin, welche nach Angaben der Klägerin gegenüber der Presse Inhaberin einer Hausverwaltung ist sowie online in verschiedenen Telefonbüchern als solche geführt wird, selbst die Gaststätte oder einen anderen Fremdenverkehrsbetrieb in dem Anwesen betreiben wollte. Sie hat es auch tatsächlich nicht getan, sondern den bestehenden Mietvertrag mit der Gaststätte noch etwa zwei Jahre weitergeführt. In dieser Zeit hat die Käuferin als Vermieterin selbst nur mittelbar vom Fremdenverkehr profitiert, die Verkäuferin war mithin das „dritte Kettenglied.“. Anschließend stand das Erdgeschoss wohl für einige Zeit leer.

### 31

bb. Eine Ausnahmekonstellation, in der offensichtlich dennoch ein Zusammenhang zum Fremdenverkehr besteht, liegt nicht vor. Zwar können auch dritte oder weiter entfernte Glieder der Vertragskette zum Fremdenverkehrsbeitrag herangezogen werden, wenn ihre wirtschaftliche Betätigung gleichwohl in direktem Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr steht, beispielsweise der Fremdenverkehrsbezug gleichsam durchgereicht wird (vgl. dazu BayVGH, U.v. 18.3.1998 - 4 B 95.3470 - juris; B.v. 6.8.2002 - 4 CS 02.1537 - juris; B.v. 14.10.2002 - 4 ZB 02.583 - juris; U.v. 14.1.2016 - 4 B 14.2227 - juris Rn. 27 ff.). Die Abgrenzung von der allgemeinen positiven wirtschaftlichen Entwicklung durch Fremdenverkehr erfordert einen konkreten Zusammenhang zum Fremdenverkehr. In der Rechtsprechung wird stets der Ausnahmecharakter eines solchen Fremdenverkehrsbezugs betont, die Unterscheidung nach den verschiedenen Vertragsverhältnissen könne „nicht durch eine Gesamtbetrachtung [...]“ eingeebnet werden“ (BayVGH, B.v. 6.8.2002 a.a.O.). Dementsprechend wurde ein solcher direkter Fremdenverkehrsbezug häufig abgelehnt, etwa bei der Vermietung neutraler Räume, z.B. einer Bankfiliale (BayVGH, B.v. 14.10.2002 a.a.O.) oder von Räumlichkeiten, welche zur Weitervermietung an eine Gaststätte genutzt werden (BayVGH, U.v. 18.3.1998 a.a.O.). Angenommen wurde ein solcher Bezug dagegen in einem Fall, in dem der alleinige Zweck der Überlassung eines Nießbrauchsrechts darin bestand, den Betrieb des Thermalbads auf den fraglichen Grundstücken zu ermöglichen (BayVGH, U.v. 14.1.2016 a.a.O.). Eine solche Ausnahme ist im vorliegenden Fall nicht gegeben. Der Fremdenverkehrsbezug könnte sich allein auf die Tatsache stützen, dass das Gebäude teilweise an eine Gaststätte verpachtet war, welche auch von Fremden aufgesucht wurde. Jedoch handelt es sich bei dem Verkauf eines teilweise leerstehenden und baufälligen Anwesens, in dem sich unter anderem eine durch einen Pächter geführte Gaststätte befindet, weder um eine Kette von Vertragsverhältnissen, die den Fremdenverkehrsbezug der Gaststätte nur weiterreichen, noch um eine offensichtlich und konkret auf den Fremdenverkehr bezogene Gestaltung. Anders als ein Hotelkomplex oder eine Thermalquelle kann das Gebäude auch anders als zu Fremdenverkehrszwecken genutzt werden. Angesichts des Zustandes kam sowohl eine vollkommene Umgestaltung (z.B. Wohnnutzung), ein Abriss wie auch eine Neuverpachtung oder -vermietung z.B. an ein Geschäft in Betracht. Eine besondere Zweckbindung im Kaufvertrag ist nicht ersichtlich. Ähnlich der Vermietung oder Verpachtung handelt es sich mithin um einen Verkauf neutraler Räumlichkeiten. Würde man die vorliegende Gestaltung für einen offensichtlichen Bezug zum Fremdenverkehr ausreichen lassen, verlöre das Kriterium des mittelbaren Vorteils die Kontur, denn nahezu jeder Verkauf eines Gebäudes in einem touristisch geprägten Gebiet könnte damit der Fremdenverkehrsbeitragspflicht unterworfen werden, was dessen Beitragscharakter entgegenstände.

### 32

cc. Der Fremdenverkehrsbezug muss sich jedoch nicht aus der vertraglichen Beziehung zum Käufer des Anwesens ergeben. Der Verkaufserlös kann bei wirtschaftlicher Betrachtung auch noch ein (bislang nicht berücksichtigter) Gewinn aus den Geschäften sein, die der Immobilienverkäufer während des laufenden Betriebes (mittelbar) mit Fremden getätigt hat. Auch dieser Bezug ist im vorliegenden Fall nicht gegeben.

### 33

Der Verkauf eines zu Fremdenverkehrszwecken genutzten Gebäudes (z.B. eines Fremdenverkehrsheimes) kann der Beitragspflicht unterliegen, wenn darin eine Betriebsaufgabe liegt und sich in dem Verkaufserlös

stille Reserven des Betriebs realisieren, welche infolge der jährlichen Absetzung für Abnutzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten als periodengerechte Verteilung des Aufwands bzw. Berücksichtigung des Werteverzehrs entstanden wären (vgl. BayVGH, U.v. 10.10.2005 - 4 BV 04.1306 - juris; B.v. 17.9.2010 - 4 CS 10.1776 - juris Rn. 9; VG München, U.v. 13.1.2011 - M 10 K 10.731 - juris). Durch das Ausscheiden des Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen realisieren sich die bis dahin un versteuerten Gewinne, welche § 16 EStG der Versteuerung unterwirft. Diese Gewinne stammen unabhängig von dem Veräußerungsgeschäft aus den im Betrieb (evt. mittelbar) mit Fremden getätigten Geschäften (vgl. BayVGH, U.v. 10.10.2005, a.a.O. Rn. 17).

#### **34**

Die Klägerin hat weder selbst die Gaststätte oder ein etwaiges Café betrieben noch ist ihr Betriebszweck die Verpachtung von Gebäuden. Nach Angaben der Klägerin im Schriftsatz vom 27. Mai 2016 war das Gebäude allein Umlaufvermögen und die Klägerin hat daher nach eigenen Angaben keine Absetzung für Abnutzung in Anspruch genommen. Die Beklagte hat diese Angaben nicht bestritten. Nach der von der Klägerin vorgelegten Bilanz sowie ihrer Internetpräsenz betreibt die Klägerin ein Pfandleihhaus für Kraftfahrzeuge.

#### **35**

dd. Auch abgesehen von den in der Rechtsprechung gebildeten Fallgruppen findet sich nach der allgemeinen Definition des mittelbaren Vorteils kein weiterer Ansatzpunkt, den streitgegenständlichen Immobilienverkauf der Fremdenverkehrsbeitragspflicht zu unterwerfen.

#### **36**

Denn als Vorteil aus dem Fremdenverkehr verbleibt die allgemeine Wertsteigerung oder Wertbeständigkeit von Immobilien in einer durch Tourismus florierenden Gemeinde, da Immobilienverkäufer auf Kaufinteressenten hoffen können, welche mittelbar aus dem Fremdenverkehr profitieren. Diese allgemeinen Vorteile aber können mit dem Fremdenverkehrsbeitrag gerade nicht abgegolten werden (Engelbrecht in Schieder/Happ a.a.O. Rn. 32, 39 m.w.N.).

#### **37**

3. Der angefochtene, für die Klägerin belastende Bescheid vom 26. September 2013 und der Widerspruchsbescheid vom 20. Oktober 2015 sind mithin rechtswidrig und vom Gericht aufzuheben, soweit sie die Beklagte nicht bereits selbst aufgehoben hat. Soweit sich die Bescheide durch Aufhebung erledigt haben, ist die Klage abzuweisen.

#### **38**

4. Die Kostenfolge ergibt sich aus § 155 Abs. 1 VwGO.

#### **39**

5. Die Zuziehung eines Bevollmächtigten im Vorverfahren war gem. § 162 Abs. 2 Satz 2 VwGO notwendig, da der Klägerin wegen der Schwierigkeit des Streitstoffes ein Betreiben des Widerspruchsverfahrens ohne rechtskundigen Beistand nicht zuzumuten war.

#### **40**

6. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit der Kostenentscheidung ergibt sich aus § 167 VwGO i.V.m. §§ 708 Nr. 11, 711 ZPO.

#### **41**

7. Die Berufung war zuzulassen, weil die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat, § 124 a Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO.