

Titel:

Fremdenverkehrsbeitrag

Normenketten:

BayKAG Art. 2 Abs. 1 S. 1, Art. 6 Abs. 1, Art. 13 Abs. 1 Nr. 3 lit. b

AO § 124 Abs. 2

Leitsätze:

1. Wird der Fremdenverkehrsbeitrag für ein bestimmtes Erhebungsjahr endgültig festgesetzt, so erledigt sich dadurch ein diesen Zeitraum betreffender Vorauszahlungsbescheid, so dass die dagegen gerichtete Klage unzulässig wird. (Rn. 16)

2. Bei (mehrfacher) Untervermietung einer für touristische Zwecke genutzten Immobilie darf bei demjenigen, dem aus dem Fremdenverkehr nur mittelbare Vorteile erwachsen, ein ebenso hoher Vorteilssatz zu Grunde gelegt werden wie bei demjenigen, der unmittelbar an Fremde vermietet. (Rn. 30)

Schlagworte:

Fremdenverkehrsbeitrag, Erledigung eines Vorauszahlungsbescheids, rechtsaufsichtliche Genehmigung der Beitragssatzung, Kostendeckungsprinzip, mittelbarer Vorteil bei Untervermietung eines Ferienhauses, Schätzung des Vorteilssatzes, Indizwirkung eines vom unmittelbar Bevorteilten akzeptierten Vorteilssatzes

Vorinstanz:

VG Augsburg, Urteil vom 22.11.2017 – Au 6 K 16.1470

Fundstellen:

BayVBI 2020, 563

GewA 2020, 196

NVwZ-RR 2020, 897

DÖV 2020, 491

BeckRS 2020, 1168

LSK 2020, 1168

Tenor

I. Das Urteil des Verwaltungsgerichts Augsburg vom 22. November 2017 wird aufgehoben. Die Klage wird abgewiesen.

II. Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens in beiden Rechtszügen.

III. Die Entscheidung ist hinsichtlich der Kosten des Verfahrens vorläufig vollstreckbar. Der Kläger darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des zu vollstreckenden Betrages abwenden, wenn nicht der Beklagte zuvor Sicherheit in gleicher Höhe leistet.

IV. Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand

1

Der Kläger wendet sich gegen die Erhebung eines Fremdenverkehrsbeitrags für das Jahr 2011 und gegen die Festsetzung einer Vorauszahlung für die Jahre ab 2014.

2

Dem Kläger gehörte im Gemeindegebiet des Beklagten ein Zweifamilienhaus in der Art eines Chalets, das an die C.B.-F. und R.F. GbR (im Folgenden: F. GbR) „als Gästehaus zur Weitervermietung an Gäste“ vermietet war; in den Nebenabreden zum Mietvertrag war ebenfalls von einer „gewerblichen Nutzung als Gästehaus“ die Rede.

3

Mit Bescheid vom 6. November 2014 setzte der Beklagte für 2011 einen Fremdenverkehrsbeitrag von 769,29 Euro und eine Vorauszahlung auf den Fremdenverkehrsbeitrag in Höhe von jeweils 760 Euro für 2014 und die Folgejahre fest. Dabei wurden entsprechend einer vom Kläger am 1. Oktober 2014 vorgelegten Veranlagungserklärung ein einkommensteuerpflichtiger Gewinn aus Vermietung und Verpachtung zur Veranlagung des Fremdenverkehrsbeitrags für das Jahr 2011 in Höhe von 12.211 Euro und ein Vorteilssatz in Höhe von 90 v.H. zugrunde gelegt. In der Erklärung war ein Nettoumsatz 2011 aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 34.800 Euro angegeben, bei dem es sich um die jährlichen Mieteinnahmen des Dauermieters F. GbR handle.

4

Der Kläger erhob gegen den Bescheid vom 6. November 2014 Widerspruch und trug vor, die Zimmervermietung sei nicht durch die F. GbR, sondern durch die Hotel F. GmbH erfolgt, so dass er selbst erst als drittes Glied in der Kette der „Gewinnerzieler“ stehe. Wer nur mit einem mittelbar am Fremdenverkehr Beteiligten in Geschäftsbeziehung stehe, generiere aber keinen Sondervorteil aus dem Fremdenverkehr und sei somit nicht beitragspflichtig. Bei der Berechnung des einkommensteuerpflichtigen Gewinns habe der Beklagte außer Acht gelassen, dass in dem Gewinnvolumen von 12.211 Euro Gewinnanteile enthalten seien, die nicht mit der touristischen Nutzung in Zusammenhang zu bringen seien. Dazu gehörten ein von der Sachversicherung geleisteter Erstattungsbetrag in Höhe von 11.028 Euro für einen Wasserschaden, der die Benutzung des Objekts von Juni bis November 2011 unmöglich gemacht habe, sowie Umsatzsteuerzahlungen in Höhe von 6.612 Euro, die der Kläger von der Mieterin erhalten habe. Wegen des Wasserschadens habe es zudem eine gerichtliche Auseinandersetzung zwischen den Mietvertragsparteien gegeben, die im Jahr 2015 mit einem Vergleich beendet worden sei, wonach der Kläger einen Betrag von 8.400 Euro an die Mieterin zu erstatten habe; auch um diesen Betrag sei der Gewinn für 2011 zu reduzieren. Zu Unrecht sei der Beklagte im Übrigen davon ausgegangen, dass sämtliche durch die Vermietung an die F. GbR erzielten Gewinnanteile aus touristisch geprägten Einnahmen stammten. Nicht alle Gäste des Hauses seien Touristen, da im Gemeindegebiet des Beklagten auch Gäste übernachteten, die sich aus geschäftlichen Gründen dort aufhielten; insoweit sei ein zu hoher Vorteilssatz angenommen worden. Jedenfalls könne bei einer Heranziehung des dritten Glieds der Vorteilskette nicht derselbe Vorteilssatz zugrunde gelegt werden wie beim ersten bzw. zweiten Glied; daher hätte angesichts des für die Hotel F. GmbH angenommenen Vorteilssatzes von 95 v.H. für den in dritter Reihe stehenden Kläger allenfalls ein mehrfach abgestufter Vorteilssatz angesetzt werden können. Soweit bei der Vergleichsberechnung im Rahmen des steuerbaren Umsatzes der höchste Mindestbeitragssatz von 0,88 v.H. zugrunde gelegt worden sei, der sich bei einem branchendurchschnittlichen Gewinnanteil von 20 v.H. ergebe, fehle es dafür an hinreichenden Anhaltspunkten; die betreffende Schätzung lasse sich nicht auf objektivierbare Erkenntnisse stützen. Gerügt werde auch der in der Satzung festgelegte Beitragssatz von 7 v.H., der von der Mustersatzung ohne ersichtlichen Grund abweiche. Die Heranziehung des Klägers sei schließlich auch deshalb rechtsfehlerhaft, weil nicht auch - neben dem Kläger und der Hotel F. GmbH - die F. GbR zum Fremdenverkehrsbeitrag herangezogen worden sei, worin ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG liege.

5

Mit Bescheid vom 20. September 2016 wies das Landratsamt den Widerspruch zurück. Der Einwand, der Kläger sei nur das dritte Glied in der Kette, entspreche „nicht ganz“ den tatsächlichen Verhältnissen; die F. GbR sei selbst Betreiberin des Ferienhauses. Hierfür werde von ihr ein Fremdenverkehrsbeitrag erhoben, wobei seit Jahren und auch für 2011 ein Vorteilssatz von 95 v.H. zugrunde gelegt worden sei. Ein Abschlag von 5 v.H. von dem Vorteilssatz von 100 v.H. bei Beherbergungsbetrieben könne dem Anteil berufsbedingter Übernachtungen entsprechen. Der F. GbR erwachse aus dem Fremdenverkehr unmittelbar ein Vorteil; sie sei somit das erste Glied und der Kläger als Vermieter das zweite Glied der Kette. Zudem werde in der Rechtsprechung von dem Grundsatz, nur bis zum zweiten Glied der Kette zu veranlagern, eine Ausnahme gemacht, wenn der mittelbare Vorteil nur durch eine Kette von Zwischenverträgen erwachse. Die Berechnung des Beitrags nach der vom Kläger vorgelegten Erklärung sowie der Vorteils-, der Mindestbeitrags- und der Beitragssatz begegneten keinen rechtlichen Bedenken.

6

Der Kläger erhob hiergegen Anfechtungsklage. Zur Begründung verwies er auf sein Vorbringen im Widerspruchsverfahren und führte ergänzend aus, der Beklagte gehe zu Unrecht von einer Personenidentität zwischen der F. GbR und der Hotel F. GmbH aus. Am Markt werde das Mietobjekt nur

von der Hotel F. GmbH im Internet und im Kundenkontakt präsentiert; dazu werde auf einen Hotelprospekt verwiesen. Eine Abgabepflicht der dritten Reihe sei zu verneinen. Jedenfalls die Bemessung des Beitrags sei nicht rechtmäßig, da die auf den 13. November 2015 datierte berichtigte Veranlagungserklärung des Klägers für 2011 mit einem Gewinn von nur 672 Euro und einem Umsatz von 4.800 Euro nicht berücksichtigt worden sei. Die Mieterin sei frei in der Nutzung des Hauses; die Belegung betrage schätzungsweise 1/3 des Jahres (122 Tage). Der Mietpreis ergebe sich aus dem hohen Gegenwert des Objekts, das der Kläger gerade für 630.000 Euro verkauft habe. Eine Verzinsung dieses Preises entspreche im Wesentlichen der Entschädigungsforderung des Klägers gegenüber der Mieterin bis zum damals geplanten Verkauf, wie sich aus der berichtigten Erklärung ergebe. Bemessungsgrundlage des Beitrags sei auch der Umsatz abzüglich der tatsächlichen Kosten, hier die Zahlungen der Mieterin abzüglich der Kosten und der niedrigen Abschreibung für Abnutzung von 12.698 Euro jährlich. Aus alledem folge, dass die sogenannte Miete im Wesentlichen Entschädigungscharakter bis zum Kauf des Hauses gehabt habe.

7

Mit Urteil vom 22. November 2017 hob das Verwaltungsgericht Augsburg den Bescheid des Beklagten vom 6. November 2014 und den Widerspruchsbescheid des Landratsamts vom 20. September 2016 auf. Nach Art. 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 KAG in der bis zum 31. Juli 2002 geltenden Fassung hätten Satzungen nach Art. 3 (örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern) der Genehmigung der Rechtsaufsichtsbehörde bedurft, wenn sie von der Mustersatzung nach Absatz 2 abwichen. Die Fremdenverkehrsbeitragssatzung des Beklagten vom 22. November 2001 sei hiernach wegen fehlender Genehmigung unwirksam und könne für den angefochtenen Bescheid keine Rechtsgrundlage bieten.

8

Zur Begründung der vom Bayerischen Verwaltungsgerichtshof zugelassenen Berufung gegen dieses Urteil trägt der Beklagte vor, die Ferienimmobilie sei nicht von der Hotel F. GmbH, sondern von der F. GbR im Internet beworben worden. Nach § 8 des Mietvertrags sei diese auch ohne Erlaubnis des Klägers nicht zu einer Untervermietung oder sonstigen Gebrauchsüberlassung an Dritte berechtigt gewesen. Mit der vom Beklagten am 20. Februar 2018 rückwirkend zum 16. Dezember 2011 beschlossenen und von der Rechtsaufsichtsbehörde höchstvorsorglich genehmigten Fremdenverkehrsbeitragssatzung liege eine wirksame Rechtsgrundlage für den Bescheid vor. Der darin enthaltene Beitragssatz von 7 v.H. (gegenüber 5 v.H. in der Mustersatzung) entspreche dem Kostendeckungsprinzip, da es wegen der vom Beklagten unterhaltenen umfangreichen touristischen Infrastruktur in den zurückliegenden Jahren jeweils zu erheblichen Unterdeckungen gekommen sei. Dem Kläger sei als zweitem Glied in der Kette ein mittelbarer Vorteil durch den Fremdenverkehr erwachsen. Selbst wenn noch ein weiteres Glied zwischengeschaltet gewesen wäre, bestünde eine Beitragspflicht, da nach der Rechtsprechung ausnahmsweise auch dritte (oder weitere) Glieder zum Beitrag heranzuziehen seien, wenn ihre wirtschaftliche Betätigung noch in direktem Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr stehe, also daraus noch ein erkennbarer Sondervorteil gezogen werde. Dies sei bei der Ferienimmobilie des Klägers der Fall gewesen, wie sich aus den mietvertraglichen Abreden ergebe. Für die Beitragsberechnung habe der Beklagte zu Recht die in der Erklärung des Klägers vom 30. September 2014 genannten Gewinn- und Umsatzzahlen zugrunde gelegt. Die erst mit der Klagebegründung vorgelegte berichtigte Erklärung habe unberücksichtigt bleiben können, da die dortigen Angaben nicht glaubhaft seien. Der Kläger als Steuerberater habe mit seiner ursprünglichen Erklärung den Gewinn und Umsatz deklariert und erst nach Widerlegung seiner ursprünglichen Argumentation sein Vorbringen umgestellt und die Mieteinnahmen als Entschädigung und Verzinsung eines künftigen Kaufpreises darzustellen versucht. Dies decke sich in keiner Weise mit dem von ihm vorgelegten Mietvertrag. Zudem habe er auch gegenüber dem Finanzamt den steuerpflichtigen Gewinn aus Vermietung und Verpachtung entsprechend der ursprünglichen Veranlagungserklärung mit 12.211 Euro angegeben, wie ein Auskunftersuchen im Rahmen der Amtshilfe ergeben habe. Die korrigierte Erklärung sei offensichtlich wahrheitswidrig abgegeben worden. Bei der Schätzung des Vorteilssatzes eines Vermieters könne sich eine Gemeinde am Vorteilssatz des Mieters orientieren. Hier sei für die F. GbR ein Vorteilssatz von 95 v.H. angesetzt worden, beim Kläger wegen des mittelbaren Vorteils ein Satz von 90 v.H.; dies sei aus den im Widerspruchsbescheid genannten Gründen nicht zu beanstanden. Auch die Anwendung des Mindestbeitragssatzes von 0,88 v.H. sei rechtmäßig erfolgt, da nach Feststellung des Steueramts des Beklagten der branchendurchschnittliche Anteil des Gewinns am Umsatz bei über 20 v.H. liege. Selbst wenn der Mindestbeitragssatz fehlerhaft festgesetzt worden wäre, würde dies nicht an der Beitragspflicht des Klägers ändern, da diese hier im Rahmen der Vergleichsberechnung anhand des Gewinns ermittelt worden sei. Es liege auch kein Gleichheitsverstoß vor, da der Beklagte die beiden Glieder der Kette - die F.

GbR als Mieterin und den Kläger als Vermieter - veranlagt habe. Die Hotel F. GmbH sei im Hinblick auf die Immobilie des Klägers nicht beitragspflichtig. Im Übrigen könne sich der Kläger auf eine unterlassene Veranlagung der GmbH nicht berufen (keine Gleichheit im Unrecht).

9

Der Beklagte beantragt,

10

unter Abänderung des Urteils des Verwaltungsgerichts Augsburg vom 22. November 2017 die Klage abzuweisen.

11

Der Kläger, der sich in seiner Eigenschaft als Steuerberater selbst vertritt, beantragt,

12

die Berufung zurückzuweisen.

13

Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Gerichts- und Behördenakten, insbesondere auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung, Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

I.

14

Die Berufung des Beklagten hat Erfolg. Die gegen die Festsetzung eines Fremdenverkehrsbeitrags für das Jahr 2011 und einer Vorauszahlung für 2014 und die Folgejahre gerichtete Anfechtungsklage ist abzuweisen. Sie ist teilweise bereits unzulässig (1.) und im Übrigen unbegründet (2.).

15

1. Soweit sich die Klage gegen die im Bescheid vom 6. November 2014 erfolgte Festsetzung einer Vorauszahlung für das Jahr 2014 sowie für die beiden Folgejahre 2015 und 2017 bezieht, ist sie, worauf das Gericht in der mündlichen Verhandlung hingewiesen hat, durch Wegfall der rechtlichen Beschwer unzulässig geworden, da die Regelung insoweit unstreitig nicht mehr fortbesteht.

16

Für die Jahre 2014 und 2015 hat der Beklagte mittlerweile - mit dem noch nicht bestandskräftigen Bescheid vom 9. April 2018 - den Fremdenverkehrsbeitrag abschließend festgesetzt, so dass sich der Vorauszahlungsbescheid für diese Erhebungszeiträume gemäß Art. 13 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b KAG i. V. m. § 124 Abs. 2 AO „auf andere Weise“ erledigt hat (vgl. BFH, B.v. 3.7.1995 - GrS 3/93 - BFHE 178,11 = juris Rn. 21 m.w.N.). Soweit sich aus dem Bescheid vom 6. November 2014 eine Vorauszahlungspflicht auch für das Jahr 2017 ergab, wurde diese durch den Bescheid vom 18. September 2017 ersetzt, mit dem die Vorauszahlung wegen des zum 28. Februar 2017 erfolgten Verkaufs des Gästehauses auf einen geänderten (niedrigeren) Betrag festgesetzt wurde. Dass der Bescheid vom 18. September 2017 seinerseits mit formlosem Bescheid vom 9. April 2018 nach Art. 13 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b KAG i. V. m. § 131 Abs. 1 AO widerrufen wurde, ließ die ursprüngliche Festsetzung der Vorauszahlung für das Jahr 2017 nicht wiederaufleben, da der Widerruf schon kraft Gesetzes nur für die Zukunft erfolgen konnte.

17

2. Die gegen die Veranlagung zum Fremdenverkehrsbeitrag für das Erhebungsjahr 2011 und gegen die auf derselben Berechnungsgrundlage beruhende Festsetzung einer Vorauszahlung für das Jahr 2016 gerichtete Klage ist unbegründet. Die genannten Regelungen sind nicht rechtswidrig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO).

18

a) Entgegen der Annahme des Verwaltungsgerichts bestand bereits bei Erlass des angefochtenen Bescheids vom 6. November 2014 in Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 20. September 2016 eine wirksame Beitragssatzung als Rechtsgrundlage für die Erhebung des Fremdenverkehrsbeitrags nach Art. 6 i. V. m. Art. 2 Abs. 1 Satz 1 KAG. Auf die am 20. Februar 2018 beschlossene und von der

Rechtsaufsichtsbehörde höchstvorsorglich genehmigte inhaltsgleiche Fremdenverkehrsbeitragssatzung, die rückwirkend zum 16. Dezember 2011 in Kraft getreten ist, kommt es daher nicht an.

19

aa) Die dem Bescheid zugrunde liegende „Satzung für die Erhebung eines Fremdenverkehrsbeitrags vom 04.12.2001“ (im Folgenden: FBS), geändert durch Satzung vom 10. Dezember 2003 mit Wirkung ab dem 1. Januar 2004, war nicht wegen fehlender rechtsaufsichtlicher Genehmigung unwirksam; sie konnte vielmehr schon nach damaliger Gesetzeslage genehmigungsfrei erlassen werden. Die für die Fälle eines Abweichens von der Mustersatzung des Staatsministeriums des Innern nach Art. 2 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 KAG in der ab 1. August 1994 geltenden Fassung vom 8. Juli 1994 (GVBl S. 553) vorgeschriebene Genehmigungspflicht betraf ausdrücklich nur „Satzungen nach Art. 3“, also Satzungen über die Erhebung von örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern. Satzungen über nichtsteuerliche Abgaben, zu denen der Fremdenverkehrsbeitrag nach Art. 6 KAG gehört, unterlagen einem entsprechenden Genehmigungsvorbehalt nur bis zum 31. Juli 1994 (Art. 2 Abs. 3 KAG i. d. F. der Bek. v. 4.4.1993, GVBl S. 264).

20

bb) Die Fremdenverkehrsbeitragssatzung des Beklagten war auch nicht deshalb rechtswidrig und demzufolge unwirksam, weil darin seit der zum 1. Januar 2004 in Kraft getretenen Änderung anstelle des in der ministeriellen Mustersatzung als Obergrenze vorgesehenen Beitragssatzes von 5 v.H. ein Beitragssatz von 7 v.H. vorgesehen war (§ 3 Abs. 4 FBS). Zur Unwirksamkeit der Satzung hätte diese Regelung nur führen können, wenn dadurch das aus der Formulierung des Art. 6 Abs. 1 KAG („zur Deckung des gemeindlichen Aufwands...“) abzuleitende Verbot eines gezielt herbeigeführten oder eines nicht bloß vorübergehenden und von der Gemeinde hingenommenen Überschusses der Beitragseinnahmen über die Ausgaben für die Fremdenverkehrsförderung verletzt worden wäre (vgl. BayVGh, B.v. 10.12.2019 - 4 CS 19.712 u.a. - juris Rn. 18). Aus den vom Beklagten vorgelegten Aufstellungen über die Aufwendungen für die Unterhaltung der touristischen Infrastruktur einerseits und über das Aufkommen aus der Erhebung des Fremdenverkehrsbeitrags andererseits geht jedoch hervor, dass es insoweit in den vergangenen Jahren trotz der Anhebung des Beitragssatzes stets zu nicht unerheblichen Unterdeckungen gekommen ist. Für einen Verstoß gegen das beitragsrechtliche Kostendeckungsprinzip bestehen daher keine greifbaren Anhaltspunkte.

21

b) Die Heranziehung des Klägers zum Fremdenverkehrsbeitrag ist auch im Übrigen nicht zu beanstanden.

22

aa) Aus der Vermietung des Gästehauses an die F. GbR sind dem Kläger im Sinne von Art. 6 Abs. 1 KAG, § 2 Abs. 1 FBS mittelbar wirtschaftliche Vorteile erwachsen, die der Beitragspflicht unterlagen. Es kommt dabei nach den gegebenen Umständen nicht darauf an, ob er in der Kette der vom örtlichen Fremdenverkehr profitierenden Personen an zweiter oder erst an dritter Stelle stand (nachfolgend (1)). Davon abgesehen ist der Senat zu der Überzeugung gelangt, dass der dem Kläger erwachsene mittelbare Vorteil sich aus einer Geschäftsbeziehung mit einem Unternehmen ergab, das seinerseits unmittelbar fremdenverkehrsbezogene Leistungen erbracht hat (nachfolgend (2)).

23

(1) Nach ständiger Rechtsprechung des Senats muss der mittelbare Vorteil im Sinne des Art. 6 Abs. 1 KAG und § 2 Abs. 1 FBS - um ihn von der nicht beitragsbegründenden allgemeinen wirtschaftlichen Prosperität als Folge der Fremdenverkehrsentwicklung eines Ortes abzugrenzen - durch einen typischen und offensichtlichen Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr geprägt sein (BayVGh, U.v. 17.5.1965 - 142 IV 64 - VGh n.F. 18, 47/49; U.v. 27.7.1975 - 185 IV 70 - BayVBl. 1976, 208). Hiernach bestehen bei einer entgeltlichen Gebrauchsüberlassung von Immobilien an Ortsansässige mittelbare fremdenverkehrsbedingte Vorteile in jedem Fall dann, wenn die betreffenden Räume oder Gebäude unmittelbar einem Fremdenverkehrsbetrieb zu dienen bestimmt sind (BayVGh, U.v. 27.3.2003 - 4 B 98.2772 - BayVBl 2003, 725 m.w.N.). An einem hinreichenden Zusammenhang zwischen der Vermietung bzw. Verpachtung und dem Fremdenverkehr fehlt es dagegen, wenn der Mieter bzw. Pächter freie Hand hat, wie er die Räume nutzen will; in solchen Fällen eines mehrstufigen Vertragsverhältnisses lässt sich wegen des nicht fremdenverkehrsspezifischen Geschäftsinhalts kein bestimmter Prozentsatz des Gewinns oder Umsatzes dem Fremdenverkehr zurechnen (BayVGh, U.v. 27.3.2003, a.a.O.; U.v. 14.1.2016 - 4 B 14.2227 - juris Rn.

27 m.w.N.). Andererseits können auch solche Vermieter oder Verpächter, die nur durch eine längere Kette von Zwischenverträgen in einer mittelbaren Beziehung zum Fremdenverkehr stehen, ausnahmsweise der Beitragspflicht unterliegen, wenn zwischen dem ihnen aus der Gebrauchsüberlassung erwachsenden Vorteil und dem örtlichen Fremdenverkehr ein typischer und offensichtlicher Zusammenhang besteht, wie dies etwa bei der Vermietung von Ferienappartements (BayVGh, U.v. 7.1.1997 - 4 B 95.2592 - juris Rn. 14) oder bei der Verpachtung eines Nießbrauchsrechts an Thermalwasser in einem Kur- und Heilbad (BayVGh, U.v. 14.1.2016, a.a.O., Rn. 28) angenommen worden ist. Für den die Beitragspflicht legitimierenden Gedanken der Abschöpfung eines fremdenverkehrsbedingten Sondervorteils kommt es somit auf die konkrete Art und Weise der Einnahmeerzielung und auf deren Bezug zum Fremdenverkehr an, so dass die Ausgestaltung der jeweiligen Vertragsbeziehungen in den Blick zu nehmen ist (BayVGh, B.v. 7.7.2005 - 4 ZB 05.521 - juris Rn.12).

24

Ausgehend von diesen Grundsätzen müsste der Kläger selbst dann als fremdenverkehrsbeitragspflichtig angesehen werden, wenn seine Behauptung zuträfe, dass nicht die F. GbR als seine Vertragspartnerin, sondern die Hotel F. GmbH aufgrund einer mit der F. GbR getroffenen Abrede während der maßgeblichen Erhebungszeiträume das Chalet an Touristen vermietet und damit den unmittelbaren Vorteil aus dem Fremdenverkehr erzielt hat. Auch bei einer solchen Untervermietung wäre ein typischer und offensichtlicher Zusammenhang zwischen den durch die Gebrauchsüberlassung erzielten Mieteinnahmen des Klägers und der fremdenverkehrsbezogenen Nutzung des Anwesens anzunehmen. Der zwischen dem Kläger und der F. GbR geschlossene Mietvertrag sah, wie der entsprechende handschriftliche Zusatz in dem Vertragsformular beweist, von vornherein nur eine Überlassung „als Gästehaus zur Weitervermietung an Gäste“ vor. Hätte die F. GbR von dieser Möglichkeit nicht selbst Gebrauch gemacht, sondern ihr Nutzungsrecht - ob mit Zustimmung bzw. Duldung des Klägers oder ohne dessen Kenntnis - an die Hotel F. GmbH übertragen und ihr damit die Möglichkeit zur Vermietung an Auswärtige verschafft, so hätte dies an der fremdenverkehrsspezifischen Ausrichtung der zwischen dem Kläger und der F. GbR bestehenden Vertragsbeziehung nichts geändert. Der durch die Mietzahlungen der Gäste entstehende wirtschaftliche Vorteil aus dem Fremdenverkehr wäre dann nicht nur der F. GbR als dem direkten Vertragspartner der Hotel F. GmbH, sondern als weiterem mittelbar Bevorteilten gleichermaßen dem Kläger zugutegekommen, da das ihn betreffende Vertragsverhältnis gerade auf diese Art der touristischen Nutzung des Anwesens abzielte.

25

(2) Unabhängig davon steht aber zur Überzeugung des Senats fest, dass das Chalet im streitgegenständlichen Erhebungsjahr 2011 wie auch in den nachfolgenden Jahren unmittelbar von der F. GbR an Feriengäste vermietet wurde, so dass dem Kläger ungeachtet aller sonstigen Umstände in jedem Fall ein mittelbarer wirtschaftlicher Vorteil aus dem Fremdenverkehr erwachsen ist. Die in den Gerichts- und Behördenakten befindlichen, von den Verfahrensbeteiligten vorgelegten Kopien von Vermietungsangeboten im Internet verweisen unter der Domain „www.f...s-ferienchalet.de“ auf die Firma „F...s Ferienchalet“ und nennen als Kontaktadresse die Anschrift des zu vermietenden Anwesens sowie teilweise auch die Namen der zu der F. GbR gehörenden Personen. Dies zeigt, dass es sich um eine von dem Hotelbetrieb unabhängige Vermarktung handelte, die nicht als ein bloßes Zusatzangebot über die Homepage des Hotels erfolgte und daher auch nicht dem Hotelinhaber zuzurechnen war. Der darauf gegründeten Annahme, dass allein die GbR nach außen hin als Vermieter aufgetreten ist, können nicht die personellen und wohl auch wirtschaftlichen Verflechtungen zwischen der F. GbR und der Hotel F. GmbH entgegenggehalten werden, da diese allein das Innenverhältnis zwischen diesen beiden Akteuren betrafen.

26

bb) Die Berechnung der Beitragshöhe ist ebenfalls nicht zu beanstanden. Der Beklagte durfte bei der Ermittlung des einkommensteuerpflichtigen Gewinns im Sinne des § 2 Abs. 2 FBS die vom Kläger (zunächst) vorgelegte Erklärung zugrunde legen, wonach er aus der Vermietung des Chalets einen Gewinn von 12.211 Euro erzielt hat (nachfolgend (1)). Danach errechnet sich der mit dem angegriffenen Bescheid festgesetzte Betrag von jährlich 769,29 Euro (nachfolgend (2)).

27

(1) Laut der vom Kläger am 1. Oktober 2014 (auf wiederholte Nachfrage) eingereichten „Erklärung zur Veranlagung des Fremdenverkehrsbeitrags“ für das Jahr 2011 ergab sich aus den von der F. GbR als „Dauermieter“ entsprechend dem Mietvertrag geleisteten Mietzahlungen von insgesamt 34.800 Euro (12

mal 2.900 Euro) ein einkommensteuerpflichtiger Gewinn aus Vermietung und Verpachtung von 12.211 Euro. Diesen Betrag, der ersichtlich auf einer für das betreffende Jahr erstellten Gewinn- und Verlustrechnung beruht, hat der Kläger, wie eine Nachfrage des Beklagten im Rahmen eines Amtshilfeersuchens ergeben hat, auch als steuerpflichtigen Gewinn gegenüber dem zuständigen Finanzamt angegeben. Seine erst im Nachhinein aufgestellte und in der während des Klageverfahrens eingereichten „berichtigten Erklärung zur Veranlagung des Fremdenverkehrsbeitrags“ näher erläuterte Behauptung, im gesamten Jahr 2011 seien aus der Vermietung des Chalets in Wahrheit Einnahmen von nur 4.800 Euro und ein Gewinn von lediglich 672 Euro erzielt worden, da die darüber hinaus gezahlten 30.000 Euro als „Entschädigung bis zum Kauf“ zu verstehen gewesen seien, kann bei keiner Betrachtungsweise zu einem anderen Ergebnis führen.

28

Sollte der klägerische Vortrag so zu verstehen sein, dass die Mietvertragsparteien einen Teil des vereinbarten Mietzinses im Wege einer mündlichen Nebenabrede als eine - anhand der Kapitalkosten errechnete - sonstige „Nutzungsentschädigung“ qualifiziert haben, so würde diese alternative Begriffsverwendung nichts daran ändern, dass es sich nach dem wirtschaftlichen Gehalt der Abmachung auch insoweit um aus der entgeltlichen Gebrauchsüberlassung resultierende Einnahmen handelte, die weiterhin zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG) zu rechnen und bei der Ermittlung des einkommensteuerpflichtigen Gewinns uneingeschränkt zu berücksichtigen wären (vgl. Kulosa in Schmidt, EStG, 38. Aufl. 2019, § 21 Rn. 5 m.w.N.). Sollte dagegen mit der angeblich gezahlten „Entschädigung“ gemeint sein, dass die F. GbR im Vorgriff auf einen damals geplanten Grundstückskauf Anzahlungen bzw. Kaufpreistraten in der genannten Höhe von jährlich 30.000 Euro gegenüber dem Kläger geleistet habe, so könnte diese Sachverhaltsdarstellung keinesfalls als glaubhaft angesehen werden. Gegen eine solche Verfahrensweise spricht bereits der für eine Mindestlaufzeit von zehn Jahren abgeschlossene schriftliche Mietvertrag, der zwar eine Reihe handschriftlicher Ergänzungen, jedoch keinerlei Hinweise auf eine derart ungewöhnliche Vertragsgestaltung enthält. Dass ein Chalet der vorliegenden Art, Ausstattung und Lage mit einem monatlichen Mietwert von lediglich 400 Euro angesetzt worden wäre, erscheint von vornherein unplausibel. Entscheidend gegen eine irgendwie geartete kaufvertragliche Abrede zwischen den beiden (geschäftserfahrenen) Vertragsparteien spricht aber der Umstand, dass eine Vorauszahlung auf den Kaufpreis wegen der Formbedürftigkeit von Grundstückskaufverträgen (§ 311b Abs. 1 BGB) dem Käufer keinerlei Sicherheit im Hinblick auf einen künftigen Erwerb des Anwesens geboten hätte.

29

(2) War somit für das Veranlagungsjahr 2011 entsprechend der ursprünglichen Erklärung des Klägers von einem einkommensteuerpflichtigen Gewinn von 12.211 Euro auszugehen, so konnte der Beklagte diesen Ausgangswert auch der Beitragsbemessung nach § 3 Abs. 1 FBS zugrunde legen. Dass bei dieser Berechnung von einem gemäß § 3 Abs. 3 durch Schätzung ermittelten Vorteilssatz von 90 v.H. ausgegangen wurde, führte jedenfalls nicht zu einer Rechtsverletzung des Klägers.

30

Nach dem glaubhaften und unwidersprochenen Vortrag des Beklagten hat die F. GbR als Vermieterin des Chalets einen für sie geltenden Vorteilssatz von 95 v.H. stets unbeanstandet hingenommen. Einem solchen (Akzeptanz-)Verhalten desjenigen, der mit der auswärtigen Kundschaft in einem direkten geschäftlichen Kontakt steht und daher aus dem Fremdenverkehr unmittelbare Vorteile zieht, kommt nach der Rechtsprechung des Senats in Bezug auf die Richtigkeit der Schätzung eine gewichtige Indizwirkung zu, die der mittelbare Vorteilsnehmer nur durch substantiierten Sachvortrag erschüttern kann (vgl. BayVGh, U.v. 5.12.2006 - 4 B 05.3119 - juris Rn. 30), was aber im vorliegenden Fall nicht geschehen ist. Dass der vom Beklagten mit Blick auf eine ganz überwiegend touristische Nutzung des Chalets angenommene und auch von der F. GbR offenbar als realitätsgerecht angesehene Vorteilssatz von 95 v.H. in dem Erhebungsverfahren des Klägers auf 90 v.H. ermäßigt wurde, war unter den gegebenen Umständen nicht geboten; grundsätzlich darf in derartigen Vermietungsfällen für den mittelbaren Vorteil aus dem Fremdenverkehr ein dem jeweiligen unmittelbaren Vorteil entsprechender Vorteilssatz zu Grunde gelegt werden (vgl. BayVGh, B.v. 16.8.2002 - 4 ZB 02.756 - juris Rn. 2 m.w.N.). Durch die zu seinen Gunsten erfolgte Herabsetzung des Vorteilssatzes wurde der Kläger aber jedenfalls nicht in eigenen Rechten verletzt.

31

Da sich bei dem anzusetzenden Jahresgewinn von 12.211 Euro, einem geschätzten Vorteilssatz von 90 v.H. und dem in der Satzung festgelegten Beitragssatz von 7 v.H. ein höherer Fremdenverkehrsbeitrag als bei einer Berechnung anhand des steuerbaren Umsatzes ergibt (vgl. § 2 Abs. 2 Satz 2 FBS), kommt es auf die Einwände des Klägers gegen den hilfsweise ermittelten Mindestbeitragssatz von 0,88 v.H. auf der Grundlage eines vom Beklagten angenommenen branchendurchschnittlichen Gewinnanteils am Umsatz von mindestens 20 v.H. (vgl. § 3 Abs. 2, Abs. 5 FBS) nicht entscheidungserheblich an.

32

Angesichts des Umstands, dass die Heranziehung zum Fremdenverkehrsbeitrag nicht im Ermessen des Beklagten steht, sondern eine satzungsrechtlich begründete Rechtspflicht darstellt (§ 1 Abs. 1 FBS), kann der Kläger im vorliegenden Verfahren auch nicht einwenden, dass andere Beitragspflichtige in gleichheitswidriger Weise (Art. 3 Abs. 1 GG) von dieser Abgabe verschont worden seien.

II.

33

Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 154 Abs. 1 VwGO, die Entscheidung zur vorläufigen Vollstreckbarkeit aus § 167 Abs. 2 VwGO i. V. m. § 708 Nr. 11, § 711 ZPO.

III.

34

Die Revision ist nicht zuzulassen, weil kein Zulassungsgrund nach § 132 Abs. 2 VwGO vorliegt.