

Titel:

Fremdenverkehrsbeitrag des Betreibers einer Rehabilitationsklinik

Normenketten:

VwGO § 124 Abs. 2 Nr. 1, Nr. 4

BayKAG Art. 6 Abs. 1

EStG § 15, § 16

AO § 42

Leitsatz:

Bei fortlaufend berufsmäßig ausgeübten wirtschaftlichen Betätigungen ist - retrospektiv für das jeweilige Fremdenverkehrsbeitragsjahr - sowohl der Gewinn bzw. Umsatz als auch der Vorteilssatz betriebsbezogen zu ermitteln. Einer gesonderten beitragsrechtlichen Bewertung einzelner Verkaufsvorgänge bedarf es dabei auch dann nicht, wenn wesentliche Teile des Betriebsvermögens veräußert wurden. (Rn. 13)

Schlagworte:

Fremdenverkehrsbeitrag des Betreibers einer Rehabilitationsklinik, Gewinn aus der Veräußerung der Klinikimmobilie, betriebsbezogene Ermittlung des Jahresgewinns aus selbständiger Tätigkeit, spezifischer Fremdenverkehrsbezug über eine Kette von Vertragsbeziehungen, Beitragspflicht, Bewertung, Fremdenverkehr, Fremdenverkehrsbeitrag, Gewinn, Immobilie, Veranlagung, Jahresgewinn, Fremdenverkehrsbezug

Vorinstanz:

VG München, Urteil vom 08.08.2019 – M 10 K 18.570

Fundstellen:

DÖV 2020, 1038

LSK 2020, 14683

BeckRS 2020, 14683

Tenor

I. Der Antrag auf Zulassung der Berufung wird abgelehnt.

II. Die Klägerin trägt die Kosten des Zulassungsverfahrens.

III. Der Streitwert für das Zulassungsverfahren wird auf 98.606,31 Euro festgesetzt.

Gründe

I.

1

Die Klägerin, die im Stadtgebiet der Beklagten eine Rehabilitationsklinik betreibt, wendet sich gegen die Festsetzung des Fremdenverkehrsbeitrags für das Jahr 2014.

2

Im Jahr 2014 veräußerte die Klägerin die Klinikimmobilie an einen USamerikanischen Real Estate Investment Trust, der sie anschließend an eine deutsche Kommanditgesellschaft verpachtete; von dieser wurde das Kaufobjekt zur ununterbrochenen Fortführung des Klinikbetriebs an die Klägerin unterverpachtet. In ihrer Erklärung zur Veranlagung des Fremdenverkehrsbeitrags gab die Klägerin für das Jahr 2014 einen einkommensteuerpflichtigen Gewinn von 7.115.292,39 Euro an; darin enthalten sei ein Veräußerungsgewinn (Immobilie) von 6.342.079,00 Euro.

3

Auf der Basis dieser Gewinnzahlen setzte die Beklagte mit Bescheid vom 12. Mai 2016 gemäß ihrer Fremdenverkehrsbeitragsatzung (FVBS) für 2014 einen Fremdenverkehrsbeitrag in Höhe von 98.606,31

Euro fest. Dabei wurde auf den Veräußerungsgewinn ein Vorteilssatz von 25% und auf den übrigen Gewinn ein Vorteilssatz von 50% angewandt.

4

Die dagegen von der Klägerin nach erfolglosem Widerspruchsverfahren erhobene Klage wies das Verwaltungsgericht München mit Urteil vom 8. August 2019 ab. Der Klägerin erwachsen durch den Betrieb der Klinik fremdenverkehrsbedingte Vorteile. Sie habe nicht dargetan, dass alle in der Klinik Untergebrachten wegen eines akuten Krankheitszustands oder aufgrund ärztlicher Anordnung nicht in der Lage seien, sich außerhalb des Klinikums zu bewegen und an den örtlichen Gegebenheiten des Fremdenverkehrs Anteil zu nehmen. Dabei sei unerheblich, dass nach dem Klägervortrag die Mehrheit der Patienten gesetzlich versichert sei und ihnen daher kein Wahlrecht hinsichtlich der Klinik zustehe. Der Gewinn aus der Veräußerung der Immobilie sei in nicht zu beanstandender Weise berücksichtigt worden. Nach dem entsprechend heranzuziehenden § 16 Abs. 1 EStG seien auch die bei der Veräußerung eines Gewerbebetriebs erzielten Gewinne zu veranlagern. Der Veräußerungsgewinn sei als mittelbarer Vorteil aus dem Fremdenverkehr anzusehen, wenn sich darin Vorteile aus dem Fremdenverkehr realisierten; dabei sei auf die Umstände des Einzelfalls abzustellen. Zwar mache der Erwerber der Klinik nicht unmittelbar am Fremdenverkehr Beteiligten Geschäfte. Auch dritte oder weitere Glieder der Vertragskette könnten aber zum Fremdenverkehrsbeitrag herangezogen werden, wenn ihre wirtschaftliche Betätigung in direktem Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr stehe, z. B. wenn der Fremdenverkehrsbezug gleichsam durchgereicht werde. Ein mittelbarer Vorteil aus dem Fremdenverkehr trotz längerer Vertragskette sei bei der vertraglichen Ausgestaltung als Sale-and-lease-back-Geschäft zu bejahen. Dieses Vertragskonstrukt beinhalte von vornherein die Zweckbindung, dass die Klägerin die Klinik als Pächterin weiterbetreiben und damit weiterhin fremdenverkehrsbezogen tätig sein werde. Auf den Einwand, dass bei der Kaufpreisbestimmung der Fremdenverkehr keine Rolle gespielt habe, komme es damit nicht an. Der zugrunde gelegte Vorteilssatz von 50% bzw. 25% begegne keinen rechtlichen Bedenken. Die Beklagte habe dabei den Anteil der bettlägerigen sowie der ortsansässigen Patienten berücksichtigt. Für den Veräußerungsgewinn seien laut Stadtratsbeschluss nur 50% des sonst zugrunde gelegten Satzes angesetzt worden.

5

Hiergegen richtet sich der Antrag der Klägerin auf Zulassung der Berufung.

6

Die Beklagte tritt dem Antrag entgegen.

7

Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Gerichts- und Behördenakten verwiesen.

II.

8

1. Der Antrag auf Zulassung der Berufung hat keinen Erfolg, da keiner der geltend gemachten Zulassungsgründe vorliegt.

9

a) Es bestehen keine ernstlichen Zweifel an der Richtigkeit des angefochtenen Urteils (§ 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO). Die Klägerin hat keinen einzelnen tragenden Rechtssatz und keine einzelne erhebliche Tatsachenfeststellung mit schlüssigen Gegenargumenten in Frage gestellt (zu diesem Maßstab BVerfG, B.v. 18.6.2019 - 1 BvR 587/17 - DVBl 2019, 1400 Rn. 32 m.w.N.).

10

Die Klägerin trägt vor, der Veräußerungsgewinn sei bei der Beitragsbemessung nicht zu berücksichtigen gewesen. Da der Kaufpreis doppelt so hoch gewesen sei wie die Anschaffungskosten zwei Jahre zuvor, hätte das Gericht prüfen müssen, ob eine derartige Steigerung aufgrund des Fremdenverkehrs überhaupt möglich sei. Allein aus dem Standort der Klinik im Stadtgebiet der Beklagten lasse sich die Beitragspflicht für den Erlös nicht begründen. Das Verwaltungsgericht habe auch verkannt, dass mangels einer Betriebsveräußerung die Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 EStG nicht vorgelegen hätten. Es fehle der nach § 2 Abs. 1 FVBS erforderliche konkrete Bezug zwischen dem Veräußerungsgewinn und dem Fremdenverkehr. Auch aus der Gesamtschau der vertraglichen Beziehungen ergebe sich kein eindeutiger Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr. Zweck des vollzogenen Sale-and-lease-backs sei allein die

Freimachung gebundenen Kapitals gewesen, also eine Liquiditätssteigerung bei der Klägerin. Der Klinikbetrieb sei davon unberührt geblieben. Für die Vertragsparteien habe zwar festgestanden, dass die Klägerin letztlich wiederum Betreiber der Klinik sein solle. Das gesamte Vertragskonstrukt stehe aber in keinem Zusammenhang mit dem Fremdenverkehrsbeitrag, sondern fuße auf rein wirtschaftlichen und haftungsrechtlich relevanten Überlegungen; auch liege darin kein Missbrauchs- oder Umgehungstatbestand im Sinne des § 42 AO. Da die Immobilie nur zwei Jahre im Eigentum der Klägerin gestanden habe und die Abschreibungen mit insgesamt 224.039,66 Euro entsprechend gering ausgefallen seien, sei die Heranziehung des gesamten Veräußerungsgewinns von 6.342.079,00 Euro völlig unverhältnismäßig.

11

Diese Ausführungen sind nicht geeignet, ernstliche Zweifel an der Richtigkeit der erstinstanzlichen Entscheidung zu begründen. Das Verwaltungsgericht hat zu Recht angenommen, dass die Beklagte den mit der Veräußerung der Klinikimmobilie erzielten Gewinn bei der Ermittlung des Fremdenverkehrsbeitrags berücksichtigen durfte.

12

aa) Bei der Klägerin handelt es sich unstreitig um eine nach Art. 6 Abs. 1 KAG i. V. m. § 1 FVBS selbständig tätige (teil-)rechtsfähige juristische Person, der durch den Fremdenverkehr im Gemeindegebiet wirtschaftliche Vorteile erwachsen und die daher zum Fremdenverkehrsbeitrag herangezogen werden kann. Die Höhe des von ihr zu entrichtenden Beitrags bestimmt sich gemäß § 2 Abs. 2 i. V. m. § 3 Abs. 1 FVBS nach dem einkommensteuerpflichtigen Gewinn. Dieser umfasste nach Angaben der Klägerin im streitgegenständlichen Jahr 2014 auch den aufgrund des Grundstücksverkaufs erzielten Veräußerungsgewinn in Höhe von 6.342.079,00 Euro. Dass dieser Teil des Unternehmensgewinns, wie die Klägerin meint, bei der Ermittlung des Fremdenverkehrsbeitrags außer Betracht bleiben müsste, lässt sich dem geltenden Recht nicht entnehmen.

13

Die Vorschrift des § 2 Abs. 2 Satz 1 FVBS verweist als Beitragsmaßstab, nach dem sich der aus dem Fremdenverkehr erwachsene Vorteil bestimmt, pauschal auf den gesamten einkommensteuerpflichtigen Gewinn innerhalb eines Kalenderjahres, ohne dabei die einzelnen Geschäftsvorgänge in den Blick zu nehmen, die sich im Jahresergebnis gewinnerhöhend oder gewinnmindernd niedergeschlagen haben. Zur Bemessungsgrundlage gehört damit entgegen der Annahme der Klägerin nicht nur derjenige Teil des Jahresgewinns, der aus den (unmittelbar oder mittelbar) fremdenverkehrsbezogenen Rechtsgeschäften des Beitragspflichtigen resultiert. Geht es wie hier um die Vorteile aus einer fortlaufend berufsmäßig ausgeübten wirtschaftlichen Betätigung, muss vielmehr - retrospektiv für das jeweilige Beitragsjahr - sowohl der Gewinn bzw. Umsatz als auch der Vorteilssatz betriebsbezogen ermittelt werden (vgl. BayVGH, B.v. 5.2.2013 - 4 CS 12.2584 - KStZ 2013, 194; U.v. 6.2.1991 - 4 B 89.1229 - ZKF 1992, 131). Dass die Klägerin im Rahmen ihrer selbständigen Tätigkeit als Betreiberin einer Rehabilitationsklinik bestimmte Gegenstände aus ihrem Betriebsvermögen veräußert und dadurch betriebliche Einnahmen generiert hat, die sich auf den zu versteuernden Jahresgewinn in einer bezifferbaren Höhe auswirken, bedarf daher keiner gesonderten beitragsrechtlichen Bewertung. Es kommt somit in der vorliegenden Fallkonstellation auch nicht darauf an, inwieweit der durch den Verkauf der Immobilie erzielte Gewinn auf einen generellen Wertzuwachs bei Immobilien oder auf eine durch das Vorhandensein von Fremdenverkehrseinrichtungen bewirkte Werterhöhung zurückzuführen ist.

14

bb) Selbst wenn man die Veräußerung des als Standort der Rehabilitationsklinik genutzten Betriebsgrundstücks an einen ausländischen Immobilienfonds entsprechend der Vorstellung der Klägerin isoliert betrachten würde, könnte dies unter den gegebenen Umständen nicht zu einem anderen Ergebnis führen. Der Verkauf der Klinikimmobilie dürfte zwar, auch wenn damit die wesentlichen Betriebsgrundlagen auf den Käufer übergegangen sein sollten, noch keine Betriebsveräußerung im Sinne des § 16 EStG darstellen, da die Klägerin die mit dem veräußerten Betriebsvermögen verbundene Tätigkeit nicht eingestellt, sondern den Klinikbetrieb auch nach der Übertragung des Grundstücks ununterbrochen fortgeführt hat (vgl. BFH, U.v. 12.6.1996 - XI R 56, 57/95 - BFHE 180, 436). In jedem Fall gehörte der erzielte Verkaufsgewinn aber zu den einkommensteuerpflichtigen gewerblichen Einkünften aus einer selbständigen Tätigkeit (§ 15 EStG), die bei der Ermittlung eines möglichen Fremdenverkehrsbeitrags zu berücksichtigen sind.

15

Wie das Verwaltungsgericht insoweit zutreffend dargelegt hat, können auch Gewinne aus Rechtsgeschäften mit Personen, denen nicht unmittelbar Vorteile durch den Fremdenverkehr erwachsen, in bestimmten Fallkonstellationen ausnahmsweise als mittelbare Vorteile der Beitragspflicht unterliegen. Dies gilt nach der Rechtsprechung des Senats namentlich dann, wenn sich aus einer Gesamtschau der vertraglichen Abmachungen - im Sinne einer prospektiven Betrachtung - ergibt, dass die zu beurteilende wirtschaftliche Betätigung ungeachtet einer dazwischen liegenden Kette von Vertragsbeziehungen noch einen spezifischen Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr aufweist (vgl. BayVGh, U.v. 14.1.2016 - 4 B 14.2227 - juris Rn. 27 ff. m.w.N.). Die vorliegende Vertragskonstruktion, bei der die Veräußerung des Klinikgrundstücks von vornherein mit der Abrede verbunden war, das Verkaufsobjekt anschließend über eine zwischengeschaltete Gesellschaft zum Zweck der Betriebsfortführung zu pachten, stellt einen solchen Ausnahmefall dar.

16

Die getroffenen Vereinbarungen führten dazu, dass die Immobilie von der Klägerin zwar nicht mehr als Eigentümerin, jedoch als Pächterin in der gleichen Weise genutzt werden konnte wie zuvor; sie erhielt als einmalige Gegenleistung im Jahr 2014 den Kaufpreis, musste aber von diesem Zeitpunkt an fortlaufend den Pachtzins zahlen. Dass zwar diese gewinnmindernden Ausgaben (die gleichfalls in keinem direkten Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr stehen) bei der Bemessung des Fremdenverkehrsbeitrags zu berücksichtigen sein sollen, nicht aber der gewinnerhöhende Verkaufserlös, lässt sich sachlich nicht begründen (vgl. BayVGh, U.v. 10.10.2005 - 4 BV 04.1306 - juris Rn. 17). Entgegen dem Vorbringen der Klägerin kommt es auch nicht darauf an, welche wirtschaftlichen Beweggründe die Vertragsparteien bei dem Verkauf und der Verpachtung des Betriebsgrundstücks hatten und ob in der gewählten Konstruktion ein unzulässiges Umgehungsgeschäft im Sinne des § 42 AO gesehen werden könnte. Für die Bewertung aus fremdenverkehrsbeitragsrechtlicher Sicht ist allein maßgebend, dass die Immobilie der Klägerin weiterhin uneingeschränkt für ihre selbständige Tätigkeit zur Verfügung steht, bei der ihr durch die Vergütung der Patientenversorgung unmittelbare Vorteile aus dem Fremdenverkehr erwachsen.

17

b) Die Berufung ist auch nicht wegen einer Abweichung von der obergerichtlichen Rechtsprechung zuzulassen (§ 124 Abs. 2 Nr. 4 VwGO).

18

Die Klägerin trägt dazu vor, das angegriffene Urteil weiche ab von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg, der in einem Urteil vom 29. April 2010 (Az. 2 S 2160/09) verlangt habe, dass bei der Ermittlung des Vorteilssatzes zu klären sei, in welchem Umfang jeweils Privatpatienten und Kassenpatienten behandelt würden und wie sich die Einkünfte auf diese Patientengruppen aufteilen.

19

Mit diesem Vorbringen wird der Zulassungsgrund des § 124 Abs. 2 Nr. 4 VwGO nicht dargelegt. Eine Abweichung ist nach dieser Vorschrift nur von Bedeutung, wenn die angegriffene Entscheidung mit einem tragenden Rechtssatz zur Rechtsprechung eines der in der Vorschrift genannten Gerichte im Widerspruch steht. Wie die Wendung „des Oberverwaltungsgerichts“ zeigt, geht es dabei nicht um mögliche Divergenzen zur Judikatur irgendeines Oberverwaltungsgerichts bzw. Verwaltungsgerichtshofs, sondern nur um Abweichungen von einer Entscheidung der dem Verwaltungsgericht übergeordneten Instanz (vgl. Happ in Eyermann, VwGO, 15. Aufl. 2019, § 124 Rn. 45; Seibert in Sodan/Ziekow, VwGO, 5. Aufl. 2018, § 124 Rn. 162 m.w.N.; BVerfG, B.v. 21.3.1994 - 2 BvR 211/94 - juris Rn. 6). Der Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg ist somit kein Divergenzgericht gemäß § 124 Abs. 2 Nr. 4 VwGO.

20

Im Übrigen steht die angegriffene Entscheidung, was die von der Klägerin gerügte fehlende Differenzierung zwischen Privat- und Kassenpatienten bei der Ermittlung des Vorteilssatzes angeht, im Einklang mit der Rechtsprechung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs. Danach ist es beitragsrechtlich irrelevant, dass sich die Heilungssuchenden, soweit sie sozialversichert sind, die Klinik für ihren Kur- bzw. Rehabilitationsaufenthalt nicht selbst aussuchen können, sondern von dem Sozialversicherungsträger zugewiesen werden. Denn in diesen Fällen treffen die Versicherungsträger die Entscheidung über den Klinikstandort für die Patienten und ermöglichen ihnen damit die Teilnahme am dortigen Fremdenverkehr in

gleicher Weise wie den Privatpatienten (BayVGH, U.v. 14.3.2000 - 4 B 96.809 - BayVBI 2001, 403; U.v. 6.2.1991 - 4 B 89.1229 - ZKF 1992, 131).

21

2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 2 VwGO, die Streitwertfestsetzung aus §§ 47, 52 Abs. 3 Satz 1 GKG.

22

Dieser Beschluss ist unanfechtbar (§ 152 Abs. 1 VwGO).