

Titel:

Zweitwohnungsteuer, erfolgloser Zulassungsantrag, Darlegung von Zulassungsgründen, Aufklärungsrüge, Steuerbescheid, Regelungswirkung, Bestandskraft, Beweislast, Zulassung der Berufung

Normenketten:

VwGO § 86 Abs. 1

VwGO § 124 Abs. 2 Nr. 1

VwGO § 124 Abs. 2 Nr. 2

VwGO § 124 Abs. 2 Nr. 3

VwGO § 124 Abs. 2 Nr. 5

Schlagworte:

Zweitwohnungsteuer, erfolgloser Zulassungsantrag, Darlegung von Zulassungsgründen, Aufklärungsrüge, Steuerbescheid, Regelungswirkung, Bestandskraft, Beweislast, Zulassung der Berufung

Vorinstanz:

VG München, Urteil vom 27.02.2025 – M 10 K 22.3279

Tenor

I. Der Antrag des Klägers auf Zulassung der Berufung gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts München vom 27. Februar 2025 – M 10 K 22.3279 – wird abgelehnt.

II. Der Kläger trägt die Kosten des Zulassungsverfahrens.

III. Der Streitwert für das Zulassungsverfahren wird auf 3.580,20 Euro festgesetzt.

Gründe

I.

1

Der Kläger strebt die Aufhebung eines Zweitwohnungsteuerbescheids der Beklagten vom 9. Dezember 2021 an. Mit diesem wurde für eine Wohnung des Klägers im Gemeindegebiet der Beklagten für den Zeitraum vom 1. Oktober 2021 bis zum 31. Dezember 2021 eine Zweitwohnungsteuer in Höhe von 275,40 Euro festgesetzt. Für die kommenden Jahre sei die Zweitwohnungsteuer jeweils am 1. Februar und in Höhe von 1.101,60 Euro zu leisten. Der Bescheid gelte solange, bis ein neuer Bescheid ergehe.

2

Mit Zweitwohnungsteuerbescheid – Untertitel: „Änderung der Festsetzung“ – vom 25. Februar 2022 setzte die Beklagte für die Wohnung für den Zeitraum vom 1. Januar 2022 bis zum 31. Dezember 2022 eine Zweitwohnungsteuer in Höhe von 1.296,00 Euro fest. Wegen der Erhöhung des Steuersatzes mit Wirkung vom 1. Januar 2022 ergehe „dieser Änderungsbescheid“. Für die kommenden Jahre sei die Zweitwohnungsteuer jeweils am 1. Februar und in Höhe von 1,296,00 Euro zu leisten. Der Bescheid gelte solange, bis ein neuer Bescheid ergehe.

3

Gegen den Bescheid vom 9. Dezember 2021 erhob der Kläger mit Schreiben vom 16. Dezember 2021 Widerspruch, den das Landratsamt mit Bescheid vom 17. Mai 2022 zurückwies. Seine Klage wies das Verwaltungsgericht mit Urteil vom 27. Februar 2025 ab. Gegen das ihm am 21. März 2025 zugestellte Urteil hat der Kläger am 22. April 2025 beim Verwaltungsgericht einen Antrag auf Zulassung der Berufung gestellt. Er hat den Antrag mit Schriftsatz an den Verwaltungsgerichtshof vom 20. Mai 2025 begründet.

4

Gegen den Bescheid vom 25. Februar 2022 hat der Kläger weder Widerspruch noch unmittelbar Klage erhoben.

II.

5

1. Der Antrag auf Zulassung der Berufung hat keinen Erfolg.

6

Der Kläger macht in der Begründung des Zulassungsantrags eingangs das Vorliegen der Zulassungsgründe des § 124 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 VwGO geltend. Die folgenden Ausführungen zielen indes in erster Linie auf das Vorliegen ernstlicher Zweifel an der Richtigkeit des verwaltungsgerichtlichen Urteils (vgl. § 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO) und enthalten auch die Behauptung des Vorliegens eines entscheidungserheblichen Verfahrensmangels (vgl. § 124 Abs. 2 Nr. 5 VwGO). Auf der maßgeblichen Grundlage des Vorbringens des Klägers liegt keiner der ausdrücklich oder zumindest der Sache nach geltend gemachten Zulassungsgründe vor (vgl. § 124 Abs. 5 Satz 2 VwGO).

7

a) Die Berufung ist nicht wegen ernstlicher Zweifel an der Richtigkeit des Urteils des Verwaltungsgerichts zuzulassen.

8

aa) Ernstliche Zweifel an der Richtigkeit eines verwaltungsgerichtlichen Urteils i.S.v. § 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO sind gegeben, wenn ein einzelner tragender Rechtssatz oder eine erhebliche Tatsachenfeststellung mit schlüssigen Gegenargumenten derart in Frage gestellt wird, dass ein Erfolg der angestrebten Berufung nach den Erkenntnismöglichkeiten des Zulassungsverfahrens möglich erscheint (vgl. etwa BVerfG, B.v. 20.12.2010 – 1 BvR 2011/10 – NVwZ 2011, 546 – juris Rn. 19; B.v. 18.3.2022 – 2 BvR 1232/20 – NVwZ 2022, 789 – juris Rn. 23 m.w.N.; BVerwG, B.v. 10.3.2004 – 7 AV 4/03 – NVwZ-RR 2004, 542 – juris Rn. 8 f.). Es reicht nicht aus, wenn Zweifel lediglich an der Richtigkeit einzelner Rechtssätze oder tatsächlicher Feststellungen bestehen, auf welche das Urteil gestützt ist. Diese müssen vielmehr zugleich Zweifel an der Richtigkeit des Ergebnisses begründen (vgl. BayVGh, B.v. 16.5.2023 – 8 ZB 22.2586 – juris Rn. 18 m.w.N.). Zweifel an der Richtigkeit einzelner Begründungselemente schlagen dann nicht auf das Ergebnis durch, wenn das angefochtene Urteil sich offensichtlich aus anderen Gründen als richtig darstellt (vgl. BVerfG, B.v. 9.6.2016 – 1 BvR 2453/12 – NVwZ 2016, 1243 – juris Rn. 17; BVerwG, B.v. 10.3.2004 – 7 AV 4.03 – NVwZ-RR 2004, 542 – juris Rn. 9; BayVGh, B.v. 12.12.2019 – 8 ZB 18.547 – juris Rn. 20). Das Darlegungsgebot des § 124a Abs. 4 Satz 4 VwGO erfordert eine substantiierte Auseinandersetzung mit der erstinstanzlichen Entscheidung (vgl. BayVGh, B.v. 13.9.2023 – 8 ZB 23.54 – KommJur 2023, 434 – juris Rn. 6).

9

bb) Ohne Erfolg wendet sich der Kläger zunächst dagegen, dass das Verwaltungsgericht die Regelungswirkung des Bescheids vom 9. Dezember 2021 infolge des Erlasses des – bestandskräftigen – Bescheids vom 25. Februar 2022 in zeitlicher Hinsicht auf den Zeitraum vom 1. Oktober 2021 bis zum 31. Dezember 2021 beschränkt sieht.

10

Die Auffassung des Klägers, bei dem Bescheid vom 9. Dezember 2021 handele es sich um einen „Grundsatzbescheid“ (vgl. Begründung des Zulassungsantrags S. 3 Mitte), mit dem das „Ob“ der Verpflichtung, Zweitwohnungsteuer zu leisten, verbindlich festgestellt werde, und der Bescheid vom 25. Februar 2022 ändere den Bescheid vom 9. Dezember 2021 nur bezogen auf die Höhe der festgesetzten Steuer, trifft nicht zu. Für die Auffassung des Klägers findet sich weder in den Bescheiden vom 9. Dezember 2021 und vom 25. Februar 2022 noch in den rechtlichen Grundlagen der Erhebung von Zweitwohnungsteuer durch die Beklagte ein belastbarer Anhaltspunkt.

11

Der Bescheid vom 9. Dezember 2021 beansprucht nicht, die Frage des Vorliegens einer Zweitwohnung i.S. der Zweitwohnungsteuersatzung (ZwStS) der Beklagten, also eine Vorfrage der Steuererhebung, verbindlich festzulegen. Die Frage wird in dem Bescheid nicht einmal angesprochen, in ihm wird das Vorliegen vielmehr vorausgesetzt. Die beiden fettgedruckten Absätze auf der unteren Hälfte der ersten Seite weisen lediglich auf die Möglichkeit einer Reduzierung der Steuer nach § 5 Abs. 2 ZwStS hin. Auch der in den Bescheid aufgenommene Hinweis, dass er solange gilt, bis ein neuer Bescheid ergeht, spricht nicht für die klägerische Auffassung. Im Gegenteil: „solange“ ist temporal zu verstehen. Sobald ein neuer

Bescheid ergeht, gilt dieser ab dem Zeitpunkt; der bisherige Bescheid verliert zu diesem Zeitpunkt seine Wirkung. Dass der bisherige Bescheid teilweise in Bezug auf eine – noch nicht einmal ausdrücklich angesprochene – Vorfrage der Besteuerung weitergelten könnte, ist in der Formulierung nicht angelegt.

12

Der Bescheid vom 25. Februar 2022, der ab dem 1. Januar 2022 Geltung beansprucht, wird zwar ausdrücklich (auch) als Änderungsbescheid bezeichnet und in ihm wird der bisherige Gesamtbetrag genannt. Damit nimmt er der Sache nach Bezug auf den Bescheid vom 9. Dezember 2021. Ein hinreichender Hinweis darauf, dass eine – in dem vorausgegangenen Bescheid nicht verbindlich festgelegte – Vorfrage der Steuererhebung als feststehend angesehen wird, findet sich in dem Bescheid aber nicht. Die Steuerfestsetzung wird dementsprechend auch nicht davon abhängig gemacht, dass die Beantwortung der Vorfrage Bestand hat.

13

Ein anderes Ergebnis folgt auch nicht aus den Rechtsgrundlagen für die Erhebung einer Zweitwohnungsteuer durch die Beklagte. Diese sehen einen „Grundsatzbescheid“ in der von dem Kläger angenommenen Gestalt nicht vor. § 7 Abs. 1 Satz 2 ZwStS, auf den der Hinweis auf die zeitliche Geltung des Bescheids zurückgeht, spricht ausdrücklich von einer Geltung „auch für künftige Zeitabschnitte“, erlaubt aber keine verbindliche Festlegung darauf, ob eine Zweitwohnung nach § 2 ZwStS vorliegt.

14

Auf den Hinweis des Verwaltungsgerichts auf § 13 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b KAG, § 121 Abs. 2 Nr. 3 AO zur Entbehrlichkeit einer Begründung geht der Kläger in der Begründung des Zulassungsantrags im Übrigen nicht substantiiert ein.

15

cc) Nach Auffassung des Verwaltungsgerichts hatte der Kläger im – nach Vorstehendem maßgeblichen – Zeitraum vom 1. Oktober 2021 bis zum 31. Dezember 2021 die Wohnung i.S.v. § 2 Satz 1 ZwStS zu seiner persönlichen Lebensführung inne (Urteil Rn. 27). Er habe in diesem Zeitraum sowohl über die tatsächliche als auch über die rechtliche Möglichkeit der Selbstnutzung der Wohnung verfügt (Urteil Rn. 32). Ausgehend davon habe die Beklagte zunächst ohne weitere Prüfung von der tatsächlichen Vermutung des Vorhaltens der Wohnung für Zwecke des persönlichen Bedarfs ausgehen dürfen (Urteil Rn. 34). Der Kläger sei seiner Obliegenheit als Wohnungsinhaber, objektive, nach außen in Erscheinung tretende, verfestigte und von Dritten nachprüfbare Umstände vorzutragen, die die tatsächliche Vermutung widerlegen könnten und insbesondere den Nachweis dafür böten, dass die Wohnung ausschließlich der zweitwohnungsteuerfreien Kapitalanlage diene, nicht ausreichend nachgekommen (Urteil Rn. 35).

16

Soweit sich der Kläger hiergegen wendet, differenzieren seine Ausführungen zumeist unzureichend zwischen dem Zeitraum Oktober bis Dezember 2021 und den Folgejahren und sind auch nur schwer dem Zulassungsgrund der ernstlichen Zweifel und demjenigen eines Verfahrensmangels zuzuordnen. Legt man die im Stil einer Berufungsbegründung gehaltenen Ausführung wohlwollend aus, ist im Zusammenhang mit erstgenanntem Zulassungsgrund in der gebotenen Kürze (vgl. § 124a Abs. 5 Satz 3 VwGO) Folgendes festzuhalten:

17

(1) Zu Unrecht entnimmt der Kläger der angegriffenen Entscheidung die Aussage, „dass er die Verfügbarkeit der Zweitwohnung zum Zwecke der persönlichen Lebensführung nur aufgrund eines Vertrages mit einer Vermittlungsagentur, einem Hotelbetrieb oder einem vergleichbaren Betreiber zwecks Weitervermietung zeitlich begrenzen könnte und dann die tatsächliche Vermutung der Eigennutzung damit entkräften könnte“ (vgl. Begründung des Zulassungsantrags S. 5). Das Verwaltungsgericht hat vielmehr bei Ausbreitung des Maßstabs ausdrücklich festgehalten, dass der fehlende vertragliche Ausschluss einer objektiven Eigennutzungsmöglichkeit der Annahme einer reinen Kapitalanlage nicht grundsätzlich entgegensteht (Urteil Rn. 29). Unter Verweis hierauf hat es im Rahmen der Subsumtion bekräftigt, dass „der fehlende vertragliche Ausschluss einer objektiven Eigennutzungsmöglichkeit allein [...] der Annahme einer reinen Kapitalanlage [nicht entgegensteht]“; es bleibe dem Kläger allerdings verwehrt, die Regelvermutung „mit dem Hinweis auf einen rechtsgeschäftlich verbindlichen Nutzungsverzicht zu entkräften“ (Urteil Rn. 37).

18

(2) Ohne Erfolg hält der Kläger dem Verwaltungsgericht vor (vgl. Begründung des Zulassungsantrags S. 5 f., ferner S. 8), es habe entgegen seiner Ausführungen angenommen, er hätte die Möglichkeit gehabt, die Eigennutzung auszuschließen. Die Ausführungen in Rn. 33 des angegriffenen Urteils sind offensichtlich so zu verstehen, dass der Umstand, dass in dem vom Kläger vorgelegten Vermittlungsvertrag die Selbstnutzung nicht ausgeschlossen ist, in Zusammenschau mit der Tatsache, dass im maßgeblichen Zeitraum die Wohnung nie als Ferienwohnung vermietet war, dazu führt, dass die rechtliche und tatsächliche Möglichkeit der Selbstnutzung bestand. Dass der Kläger in den Vermittlungsvertrag einen Ausschluss der Eigennutzung hätte „hineinverhandeln“ oder mit einem anderen Anbieter einen Vermittlungsvertrag mit einer entsprechenden Klausel hätte abschließen können, behauptet das Verwaltungsgericht nicht. Abgesehen davon hat das Verwaltungsgericht bei Wiedergabe des Vorbringens des Klägers im Tatbestand ausdrücklich dessen Angabe erwähnt, es gebe zwischenzeitlich keine Plattform mehr, die die Eigennutzung ausschließe (vgl. Urteil Rn. 14).

19

(3) Unzutreffend ist die Behauptung des Klägers, das Verwaltungsgericht habe die Eigennutzung durch ihn angenommen (vgl. Begründung des Zulassungsantrags S. 6 untere Hälfte). Das angegriffene Urteil enthält an keiner Stelle die Feststellung, der Kläger oder Familienangehörige (vgl. § 2 Satz 1 ZwStS) hätten die Wohnung im maßgeblichen Zeitraum selbst genutzt. Es hält vielmehr (u.a. in Rn. 33) fest, der Kläger habe über die tatsächliche und rechtliche Nutzungsmöglichkeit verfügt, ferner, dass die vorgelegten Urlaubsbuchungen für das Jahr 2021 keinen hinreichenden objektiven Schluss zuließen, dass die Wohnung nicht zu eigenen Zweck genutzt worden sei (Rn. 39). Bei letztgenannter Aussage ist zudem zu berücksichtigen, dass das Verwaltungsgericht davon ausgeht, dass die individuelle Zielrichtung anhand objektiver, nach außen erkennbarer Umstände überprüfbar sein müsse, die Angabe des Klägers, eine Eigennutzung sei nicht gewollt, dementsprechend nicht ausreiche (Urteil Rn. 37).

20

(4) Soweit der Kläger darauf hinweist, in der Zeit vom 1. Oktober 2021 bis zur ersten Vermietung im Februar 2022 seien die Renovierung und Ausstattung der Wohnung erfolgt (Begründung des Zulassungsantrags S. 8 Mitte), stellt dies die Annahme einer tatsächlichen Nutzungsmöglichkeit durch das Verwaltungsgericht nicht ernstlich in Zweifel. Weder die Art der durchgeführten Maßnahmen noch der Zeitpunkt ihrer Durchführung werden substantiiert geschildert.

21

(5) Die im Zulassungsverfahren vorgelegten Verbrauchskostenabrechnungen betreffen die Jahre 2022 und 2023 und damit nicht den entscheidungserheblichen Zeitraum.

22

(6) Sollte der Kläger ernstliche Zweifel an der Richtigkeit des angegriffenen Urteils auch mit Blick auf eine fehlerhafte Sachverhaltsfeststellung geltend machen (vgl. etwa den Hinweis darauf, das Verwaltungsgericht habe das Ergebnis der Beweisaufnahme antizipiert [Begründung des Zulassungsantrags S. 5]), hätte er auch damit keinen Erfolg.

23

Werden ernstliche Zweifel an der Richtigkeit auf eine Verletzung der Aufklärungspflicht des § 86 Abs. 1 VwGO gestützt, so kommt eine Zulassung der Berufung nach § 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO nur in Betracht, wenn auch eine entsprechende Verfahrensrüge nach § 124 Abs. 2 Nr. 5 VwGO zur Zulassung führen würde (stRspr.; vgl. z.B. BayVGh, B.v. 1.8.2025 – 19 B 24.2190 – juris Rn. 12; OVG Berlin-Bbg, B.v. 25.9.2025 – OVG 4 N 48/21 – juris Rn. 4). Andernfalls wäre die Konsistenz der Zulassungsgründe nicht gesichert. Eine erfolgreiche Aufklärungsrüge erfordert zum einen die substantiierte Darlegung, hinsichtlich welcher tatsächlichen Umstände aus der insoweit maßgeblichen Sicht des Verwaltungsgerichts Aufklärungsbedarf bestanden hat, welche für geeignet und erforderlich gehaltenen Aufklärungsmaßnahmen hierfür in Betracht gekommen wären, welche tatsächlichen Feststellungen bei der Durchführung der unterbliebenen Sachverhaltsaufklärung voraussichtlich getroffen worden wären und inwiefern diese bei Zugrundelegung der materiellrechtlichen Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichts zu einer für den Rechtsmittelführer günstigeren Entscheidung hätte führen können. Zum anderen muss dargelegt werden, dass bereits im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, insbesondere in der mündlichen Verhandlung, auf die Sachverhaltsaufklärung, deren Unterlassen nunmehr gerügt wird, hingewirkt worden ist oder dass sich

diesem die Notwendigkeit der bezeichneten Ermittlungen auch ohne ein solches Hinwirken hätten aufdrängen müssen (vgl. z.B. BVerwG, B.v. 20.5.2025 – 2 B 46.24 – juris Rn. 12).

24

Diesen Anforderungen genügt die Begründung des Zulassungsantrags nicht. Der schon in erster Instanz anwaltlich vertretene Kläger behauptet schon nicht, in der mündlichen Verhandlung vom 27. Februar 2025 einen (unbedingten oder bedingten) Beweisantrag gestellt zu haben; dementsprechend enthält auch das Protokoll über die mündliche Verhandlung keinen Hinweis auf eine entsprechende Antragstellung. Der Kläger legt auch nicht nachvollziehbar dar, zu welchem aus Sicht des Verwaltungsgerichts tatsächlichen Umstand Aufklärungsbedarf bestand. Erst recht vermag der Senat der Begründung des Zulassungsantrags nicht zu entnehmen, weshalb sich dem Verwaltungsgericht die Notwendigkeit von Ermittlungen hätte unabhängig von einem diesbezüglichen Begehren des Klägers aufdrängen müssen, zumal der Kläger dem Verwaltungsgericht, wie vorstehend ausgeführt, Annahmen und Rechtsauffassungen unterstellt, die sich der angegriffenen Entscheidung nicht entnehmen lassen.

25

b) Die Berufung ist auch nicht wegen eines entscheidungserheblichen Verfahrensmangels (vgl. § 124 Abs. 2 Nr. 5 VwGO) zuzulassen. Soweit der Kläger – jedenfalls der Sache nach – eine Aufklärungsrüge erhebt, kann auf vorstehende Ausführungen verwiesen werden. Sollte der Kläger auch eine Rüge der Verletzung rechtlichen Gehörs (vgl. Art. 103 Abs. 1 GG, § 108 Abs. 2 VwGO) geltend machen, wäre auch eine solche bereits nicht hinreichend dargelegt (vgl. zum Maßstab etwa BVerwG, B.v. 2.5.2022 – 1 B 39.22 – NVwZ 2022, 1214 – juris Rn. 4). Der Kläger führt insbesondere nicht aus, welches ausgehend von der Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichts entscheidungserhebliche tatsächliche Vorbringen das Verwaltungsgericht nicht zur Kenntnis oder nicht in Erwägung gezogen haben könnte.

26

c) Zu den eingangs geltend gemachten Zulassungsgründen der besonderen rechtlichen Schwierigkeiten (§ 124 Abs. 2 Nr. 2 VwGO) und der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO) enthält die Zulassungsbegründung keine einer Würdigung durch den Senat zugänglichen Ausführungen.

27

2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 2 VwGO.

28

Die Festsetzung des Streitwerts für das Zulassungsverfahren beruht auf § 63 Abs. 2 Satz 1, § 47 Abs. 1 Satz 1, Abs. 3, § 52 Abs. 3 Satz 1 und 2 GKG. Sie entspricht derjenigen des Verwaltungsgerichts, gegen die die Beteiligten keine Einwände erhoben haben.

29

Mit der Ablehnung des Zulassungsantrags wird das Urteil des Verwaltungsgerichts rechtskräftig (vgl. § 124a Abs. 5 Satz 4 VwGO).

30

Der Beschluss ist unanfechtbar.