VG München, Urteil v. 27.08.2026 – M 10 K 23.4230

Titel:

Zweitwohnungsteuer, Steuermaßstab, Schätzung der Jahresnettokaltmiete, Übergroße Wohnung, Ermittlung des Mietpreisniveaus durch Hellip-Gutachten, Schätzungsspielraum der steuererhebenden Gemeinde, Beweisantrag, Gerichtlich nicht überprüfbarer Bewertungsspielraum der steuererhebenden Gemeinde, Schätzungsbefugnis, Bewertungsspielraum, Nettokaltmiete, Typisierungsbefugnis, Mietwertschätzung, Beurteilungsspielraum

Normenketten:

GG Art. 105 Abs. 2a
VwGO § 80 Abs. 5
KAG Art. 3 Abs. 1
Satzung über die Erhebung einer Zweitwohnungsteuer im Markt … vom 14.10.2022 (Zweitwohnungsteuersatzung – ZwStS)
ZwStS. § 4 Abs. 1 S. 1
ZwStS. § 4 Abs. 3 S. 2

Schlagworte:

Zweitwohnungsteuer, Steuermaßstab, Schätzung der Jahresnettokaltmiete, Übergroße Wohnung, Ermittlung des Mietpreisniveaus durch Hellip-Gutachten, Schätzungsspielraum der steuererhebenden Gemeinde, Beweisantrag, Gerichtlich nicht überprüfbarer Bewertungsspielraum der steuererhebenden Gemeinde, Schätzungsbefugnis, Bewertungsspielraum, Nettokaltmiete, Typisierungsbefugnis, Mietwertschätzung, Beurteilungsspielraum

Tenor

I. Die Klage wird abgewiesen.

II. Der Kläger hat die Kosten des Verfahrens zu tragen.

III. Die Kostenentscheidung ist vorläufig vollstreckbar.

Der Kläger darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe von 110 % des vollstreckbaren Betrags abwenden, wenn nicht der Beklagte zuvor Sicherheit in Höhe von 110 % des jeweils zu vollstreckenden Betrags leistet.

Tatbestand

1
Der Kläger wendet sich gegen seine Heranziehung zur Zweitwohnungsteuer.

2
Der Kläger lebt mit seiner Ehefrau mit Hauptwohnsitz in S. Er hat am 21. Oktober 2011 die Wohnung Nr. 5 in der K* …straße 3 in … erworben (im Folgenden: Zweitwohnung). In seiner Zweitwohnungsteuererklärung vom 6. Oktober 2021 hat der Kläger angegeben, diese Zweitwohnung seit dem 13. Oktober 2021 selbst zu nutzen (durchschnittliche Aufenthaltsdauer ca. 50 Tage pro Jahr). Das Gebäude wurde Anfang des 20. Jahrhunderts gebaut, die gesamte Wohnfläche der Wohnung beträgt nach Angabe des Kläger in der Steuererklärung ca. 250 m^2. Ferner hat er die Kopie eines unterschriebenen Mietvertrags vom 25. Juli 2018 bezüglich dieser Wohnung vorgelegt, aus welchem ein befristetes Mietverhältnis bis zum 31. Oktober 2020 hervorgeht. Als monatliche Nettokaltmiete wurde damals ein Betrag von 1.195,00 EUR vereinbart.

3
Der Beklagte erhebt nach seiner Satzung über die Erhebung einer Zweitwohnungsteuer vom 14. Oktober 2022 (Zweitwohnungsteuersatzung – ZwStS) eine Zweitwohnungsteuer (§ 1 ZwStS). Die maßgebliche Vorschrift zum Steuermaßstab lautet wie folgt:

„§ 4

Steuermaßstab

(1) [1]Die Steuer wird nach dem jährlichen Mietaufwand berechnet. [2]Der jährliche Mietaufwand ist die Nettokaltmiete, die der Steuerpflichtige für die Benutzung der Wohnung aufgrund vertraglicher Vereinbarungen nach dem Stand im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerpflicht für ein Jahr zu entrichten hätte (Jahresnettokaltmiete). […]

(2) […]

(3) [1]Für Wohnungen, die im Eigentum des Steuerpflichtigen stehen oder die dem Steuerpflichtigen unentgeltlich oder zu einem Entgelt unterhalb der ortsüblichen Miete überlassen sind, ist die Nettokaltmiete in der ortsüblichen Höhe anzusetzen. [2]Sie wird vom Markt … in Anlehnung an die Nettokaltmiete geschätzt, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird.“

4
Nach § 12 Abs. 1 ZwStS trat die Satzung vom 14. Oktober 2022 rückwirkend zum 1. Januar 2015 in Kraft, gleichzeitig trat gem. § 12 Abs. 2 ZwStS die Satzung vom 30. Juni 2006 (nach der sich die Steuer nach der indexierten Jahresrohmiete bemaß) außer Kraft.

5
Für den Landkreis, in dem das Gemeindegebiet der Beklagten liegt, wurde eine Dokumentation des … Instituts für Stadt-, Regional- und Wohnforschung GmbH „Mietpreisniveau im Landkreis Garmisch-Partenkirchen 2020; Dokumentation der Erhebungs- und Auswertungsmethodik“ von 2020 (im Folgenden kurz: …-Gutachten) erarbeitet. Der Geltungsbereich des …-Gutachtens beschränkt sich auf Wohnungen zwischen 30 m² und 170 m² (Seite 11 des Gutachtens).

6
Mit Bescheid vom 27. Oktober 2021 setzte der Beklagte gegenüber dem Kläger für 2021 eine Zweitwohnungsteuer von 852,66 EUR und für die Folgejahre auf jährlich 5.115,98 EUR fest (geschätzte monatliche Nettokaltmiete: 2.131,66 Euro). Die im vorgelegten Mietvertrag angegebene Nettokaltmiete von 1.195,00 EUR berücksichtigte der Beklagte nicht.

7
Gegen diesen Bescheid erhob der Kläger mit Schreiben vom 23. November 2021 Widerspruch.

8
Mit (Änderungs-)Bescheid vom 12. Januar 2022 setzte der Beklagte die Zweitwohnungsteuer gegenüber dem Kläger für 2021 auf 729,06 EUR herab. Für das Veranlagungsjahr 2022 sowie die Folgejahre wurde eine Zweitwohnungsteuer von jährlich 4.374,34 EUR festgesetzt (geschätzte monatliche Nettokaltmiete: 1.822,64 EUR). In einer Anlage zu diesem Bescheid wird als (geschätzte) Höhe der Basismiete im Landkreis Garmisch-Partenkirchen eine Basismiete von 8,86 EUR / m² angegeben. Angesetzt wurde ein Wohnfläche von 214 m². Ausgehend hiervon hat der Beklagte einen Aufschlag von 9% hinsichtlich der Mietniveauzone (Markt …*) und einen pauschalen Abschlag von 10% im Hinblick auf die Baualtersklasse des Gebäudes vorgenommen. Die vom Kläger in seiner Zweitwohnungsteuererklärung angegebenen Maßnahmen (u.a. Erneuerung von vier Fenstern) wurden in der Anlage zum Zweitwohnungsteuerbescheid vom 12. Januar 2022 nicht berücksichtigt.

9
Gegen den Bescheid vom 12. Januar 2022 wandte sich der Kläger mit ausführlich begründetem Schreiben an den Beklagten vom 17. Januar 2022, mit der er sich im Wesentlichen gegen die Schätzung der Jahresnettokaltmiete wandte und seinen Widerspruch aufrecht erhielt.

10
Mit Schriftsatz vom 23. Februar 2023, eingegangen am gleichen Tag, hat der Kläger vorläufigen Rechtsschutz gegen den Bescheid vom 12. Januar 2022 beantragt. Mit Beschluss vom 26. Juli 2023 hat das Verwaltungsgericht München den Antrag des Kläger im vorläufigen Rechtsschutz abgelehnt (VG München, B.v. 26.7.2023 – M 10 S 23.853, n.v.). Der Beschluss vom 26. Juli 2023 ist rechtskräftig, Beschwerde wurde nicht eingelegt.

11
Mit Widerspruchsbescheid vom 27. Juli 2023, zugestellt am 29. Juli 2023, wurde der Widerspruch des Klägers zurückgewiesen. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es im Ermessenen des Beklagten liege, auf welche Weise ein „fiktiver Mietwert“ einer Eigentums-Zweitwohnung ermittelt werde. Das gewonnene Schätzungsergebnis müsse schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig sein. Es liege eine tatsachenbasierte, schlüssige und nachvollziehbare Schätzung der erzielbaren Nettokaltmiete des streitgegenständlichen Zweitwohnungssteuerobjekts vor. Eine exakte, individuelle Bewertung des Mietwerts müsse nicht erfolgen.

12
Am 25. August 2023 hat der Bevollmächtigte des Klägers Klage erhoben. Es wurde in der mündlichen Verhandlung am 20. August 2026 sinngemäß beantragt,

I.

Der Bescheid vom 12. Januar 2022 in der Fassung des Widerspruchsbescheides vom 27. Juli 2023 wird dahin abgeändert, dass die festgesetzte Zweitwohnungssteuer für das Jahr 2021 auf 482,00 EUR herabgesetzt wird und die Zweitwohnungssteuer für jedes Jahr ab dem Jahr 2022 bis einschließlich des Jahres 2025 auf den Betrag von 2.892,00 EUR festgesetzt wird.

II.

Die Berufung wird ausdrücklich zugelassen.

13
Zur Begründung wird vom Bevollmächtigten des Klägers zusammengefasst ausgeführt: Die Zweitwohnung befinde sich im Dachgeschoss einer alten Villa (Baujahr 1911). Der Zweitwohnungssteuerbescheid sei rechtswidrig, da die Nettokaltmiete nicht entsprechend dem …-Gutachten – wie in allen anderen Fällen der Festsetzung von Zweitwohnungssteuern 2021 ff im Gemeindegebiet des Beklagten – geschätzt worden sei und daher § 4 Abs. 3 S. 2 ZwStS durch den Beklagten nicht eingehalten worden sei und daher der Gleichheitssatz des Art. 3 GG (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) verletzt sei. Hinzu komme, dass allgemeine Erfahrungswerte bei der Schätzung nicht berücksichtigt worden seien, was für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt werde (§ 4 Abs. 3 S. 2 ZwStS). Schließlich könne die vom Beklagten vorgenommene Schätzung methodisch nur durch eine Schätzung überprüft werden, die auf derselben Basis erfolge und nicht durch einen methodisch und statistisch falschen Vergleich ersetzt werden würde. Die vorgenommene Schätzung, Pauschalierung und Typisierung nach § 4 Abs. 3 S. 2 ZwStS des Beklagten verstoße in der Handhabung (Interpretation) durch den Beklagten gegen das Transparenzgebot. Im vorliegenden Fall sei die geschätzte Nettokaltmiete viel zu pauschal, grob geschätzt und daher als Durchschnittswert trotz grundsätzlich weitgehend zulässiger Typisierung nicht hinreichend konkret genug, um eine sinnvolle Besteuerungsgrundlage zu bilden. Die intransparenten vom Beklagten angewandten Schätzungsgrundlagen stünden in keinem rechten Verhältnis zu der gewollten Typisierung und Pauschalierung der Besteuerungsgrundlagen und die selbst gesteckten Grenzen der Typisierungsbefugnis seien nicht eingehalten. Der wissenschaftlich belegte, empirisch festgestellte und von den Gerichten akzeptierte Grundsatz, dass ab einer bestimmten Wohnungsgröße (ab ca. 100 bis 120 m²) „größere Wohnungen einen geringeren Mietwert pro Quadratmeter aufweisen als kleinere Wohnungen“ sei nicht beachtet worden. Diesen allgemeingültigen Grundsatz habe der Bayerische Verwaltungsgerichtshof in einem Urteil vom 14. April 2010 (Az.: 4 B 08.3313) aufgestellt. Der Äquivalenzgedanke werde zudem nicht folgerichtig und realitätsgerecht umgesetzt. Die Anknüpfung lediglich an einen fiktiven Mietwert ohne empirische Erhebung stelle einen Verstoß gegen Art. 3 GG dar. Die unvollständige Nettokaltmiete (Fiktionsmiete) könne daher nur anhand der Kriterien des GEWOS-Gutachtens wissenschaftlich korrekt fortgeschrieben werden. Der angewandte Steuermaßstab verstoße nach der vorgenommenen Kontrollrechnung gegen den Grundsatz der gleichmäßigen Belastung aller Steuerpflichtiger, weil sich der Steuermaßstab weder realitätsgerecht am typischen Fall orientiere noch eindeutig und nachvollziehbar sich an dem mit der Zweitwohnungssteuer verfolgten Belastungsgrund ausrichte. Die Schätzung müsse zwar nicht die Realität in allen Einzelfällen treffen, sie habe aber auf der Basis von nachvollziehbaren und allen zur Verfügung stehenden Erkenntnis- und Erfahrungsquellen fußenden Kriterien einen angemessenen Vergleichsmaßstab abzubilden zu versuchen. Dazu sei es, um die komplexe Wohnungsmarktstruktur möglichst realitätsnah abzubilden, notwendig, in dem Zweitwohnungssteuererklärungsformular einen über die klassische Gliederung nach Wohnungsgröße, Baualter sowie einfache, durchschnittliche und gute

Wohnlage oder Grundausstattung hinausgehenden Kriterienkatalog vorzusehen, um konkrete Maßstäbe für Zu- und Abschläge (z.B. in Prozentpunkten oder in Cent-Schritten) zu den einzelnen Wohnwertmerkmalen zu erhalten. Es handele sich bei der Schätzung des Beklagten lediglich um einen „gegriffenen Wert“. Es bestünden zudem verfassungsmäßige Zweifel an einer sachgerechten Schätzung der Fiktionsmiete, die abgefragten Positionen zur Schätzung der Nettokaltmiete seien falsch, unvollständig und missverständlich. Ferner knüpfe die Vorschrift des § 4 Abs. 3 Satz 2 ZwStS bewusst an die Formulierung des § 558 Abs. 2 BGB in der vor dem 1. Mail 2013 geltenden Fassung an. Denkbare Abschläge für „fehlende Dachdämmung, keine Isolierverglasung, veraltete Zu- und Abwasserrohre und/oder Elektroleitungen, überholungsbedürftige Ölzentralheizung, niedrige Raumhöhe, wirtschaftliche Überalterung, unorganischen Aufbaus oder aus anderen sachlichen Gründen“ würden nicht vorgesehen werden, obwohl gesetzliche Vorschriften insoweit zur Korrektur von Mittel- oder Durchschnittswerten insofern konsequent weitergehende Abschläge vorsehen würden (z.B. § 87 und § 88 BewG). Zudem setze der Beklagte für alle Objekte bei der Nettokaltmiete eine einheitliche Lage an. Es erfolge keine Differenzierung nach der Lage als wertbildender Faktor innerhalb des Marktgebietes, obwohl sich das Satzungsgebiet des beklagten Marktes im Hinblick auf die Wertigkeit der Lage als heterogen erweise. Denn es gehe insoweit nicht um ein Maß für das Innehaben einer Zweitwohnung, sondern nur um die Konkretisierung des Wohnwertmerkmals „Lage“, was für die ortsübliche Nettokaltmiete wichtig sei. Es bestehe zudem kein linearer Zusammenhang von Wohnungsgröße und Quadratmeterpreis. Eine Vergleichsbildung bei übergroßer Wohnung von mehr als 200 m² sei nur eingeschränkt möglich. Aufgrund der Auswertung von Mietspiegeln anhand von Streudiagrammen sei nachgewiesen, dass der Effekt der Wohnfläche auf die Nettokaltmiete pro Quadratmeter nicht linear verlaufe. Denn wenn man diese empirischen Feststellungen auf eine Wohnung mit ca. 214 m² linear, wie es der Beklagte getan habe, hochrechne, ergäbe sich ausgehend von einem Quadratmeterpreis von 8,79 EUR / m², den der Beklagte als Ausgangswert bei einer 110-m²-Wohnung zugrunde gelegt habe, ein Wert von 7,18 EUR / m² für eine 217 m² große Wohnung, was dem vorsichtig vom Kläger ermittelten Wert von 7,25 EUR / m² annähernd entsprechen würde. Außerdem würden die durch den Beklagten zum Nettomietwert der Wohnung und der Berechnung der Zweitwohnungssteuer zugrundeliegenden tatsächlichen Annahmen dadurch widerlegt, dass in dem vorgelegten Mietvertrag mit den früheren Mietern, die nach Angaben des Immobilienvermittlers S. einem Fremdvergleich standhalten würden, eine deutlich niedrigere Mieten vereinbart wurde. Zudem gebe es keine Vergleichbarkeit der Fiktionsmiete mit anderen Mietwerten.

14
Mit Schriftsatz vom 14. August 2026 hat der Kläger persönlich nochmals klargestellt, dass sich sein Einwand gegen die konkrete Schätzung der Nettokaltmiete für die betreffende Wohnung richte. Es werde beanstandet, dass die Berechnung der geschätzten Nettokaltmiete keine unterschiedlichen Lagekomponenten innerhalb des Gemeindegebiets des Beklagten vornehme und auch nicht die energetische Ausstattung und Beschaffenheit der Wohnung und des Hauses berücksichtige. Es sei allgemein bekannt, dass der Quadratmeterpreis der Nettokaltmiete sich auf dem Grundstücksmarkt grundsätzlich degressiv ab einer bestimmten Größenordnung einer Wohnung verhalte und damit grundsätzlich spürbar zu fallen beginne. Dies gelte vor allem für übergroße Wohnungen ab ca. 160 m² und erst Recht für ältere Wohnungen im Gemeindegebiet des Beklagten, wie es die klägerische Wohnung sei.

15
Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

16
Zur Begründung wird insbesondere ausgeführt: Das …-Gutachten stelle nach der bereits vorliegenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts München grundsätzlich eine sachgerechte Erkenntnisquelle zur Schätzung der ortsüblichen Jahresnettokaltmiete dar. Soweit der Kläger geltend mache, die Wohnlage werde nicht hinreichend berücksichtigt, sei darauf hinzuweisen, dass die …-Systematik regionale Mietpreisunterschiede durch die Bildung unterschiedlicher Mietniveauzonen berücksichtige. Eine Verpflichtung des Beklagten, innerhalb des Gemeindegebiets für jede Straße oder einzelne Mikrolage einen eigenständigen Mietwert zu ermitteln, besteht nicht. Der Beklagte habe die streitgegenständliche Wohnung nicht lediglich schematisch anhand eines pauschalen Durchschnittswerts bewertet. Vielmehr würden individuelle Wohnungsmerkmale berücksichtigt. Auch die besondere Größe der Wohnung mit 214 m² führe zu keiner anderen Bewertung. Aus der statistischen Begrenzung des …-Gutachtens auf Wohnungen bis 170 m² folge kein rechtliches Schätzungsverbot für größere Wohnungen. Entscheidend bleibe vielmehr, ob

die konkret vorgenommene Schätzung sachgerecht und realitätsnah sei. Im Rahmen der seinerzeit gängigen Verwaltungspraxis sei bei Wohnungen mit einer Wohnfläche von mehr als 170 m² der Basismietwert für jeweils weitere 30 m² Wohnfläche um 0,01 EUR/m² fortgeschrieben worden. Diese Berechnungsmethode sei einheitlich auf Wohnungen oberhalb des von dem …-Gutachten statistisch erfassten Wohnflächenbereichs angewandt worden und erkläre auch die beim Kläger vorgenommene geringfügige Erhöhung des Basismietwerts. Gerade die im Rahmen des …-Gutachtens erhobenen Quadratmetermieten im Landkreis Garmisch-Partenkirchen zeigten bei größeren Wohnungen ab einer Wohnfläche von etwa 110 m² wieder eine steigende Tendenz. Die vom Kläger vertretene Annahme, wonach der Quadratmetermietwert ab einer bestimmten Wohnungsgröße zwingend und kontinuierlich weiter absinken müsse, findet daher in den für den örtlichen Wohnungsmarkt erhobenen Daten keine entsprechende Grundlage. Der Vorwurf einer unverhältnismäßigen oder linearen Fortschreibung des Quadratmetermietwerts finde damit auch in der konkret vorgenommenen Berechnung keine Grundlage. Ein allgemeiner Rechts- oder Erfahrungssatz, wonach der Quadratmetermietwert bei besonders großen Wohnungen ab einer bestimmten Wohnfläche zwingend weiter absinken müsste, bestehe nicht. Maßgeblich seien vielmehr die konkreten örtlichen Marktverhältnisse. … sei ein überregional bekannter und stark nachgefragter Tourismus-, Freizeit- und Kurort. Der örtliche Wohnungsmarkt sei dementsprechend durch besondere Nachfrageverhältnisse geprägt. Dies gelte grundsätzlich auch für großflächigen Wohnraum. Die örtlichen Verhältnisse könnten daher nicht ohne Weiteres mit Mietpreisverläufen anderer, insbesondere weniger nachgefragter Wohnungsmärkte gleichgesetzt werden. Ebenso wenig könnten abstrakte Mietpreiskurven anderer Städte und Gemeinden ohne Berücksichtigung der konkreten örtlichen Marktverhältnisse auf Garmisch-Partenkirchen übertragen werden. Gerade deshalb erscheine die Heranziehung tatsächlich für den Landkreis Garmisch-Partenkirchen erhobener Mietdaten grundsätzlich sachgerechter als die Übertragung altgemeiner Annahmen über die Entwicklung von Quadratmetermieten bei besonders großen Wohnungen. Der Kläger habe insbesondere nicht substantiiert dargelegt, dass der für seine Wohnung konkret angesetzte Wert von 8,52 EUR/m² in den streitgegenständlichen Jahren außerhalb eines realitätsgerechten örtlichen Mietniveaus gelegen hätte. Es bestehe kein Anspruch des Klägers auf ein bestimmtes, aus seiner Sicht optimales Verfahren zur Feststellung des Mietwerts. Er könne lediglich verlangen, dass die Bemessungsgrundlage sachgerecht ermittelt wird. Dies sei vorliegend erfolgt.

17
Der Rechtsstreit ist mit Beschluss vom 27. November 2024 zur Entscheidung auf den Einzelrichter übertragen worden.

18
In der mündlichen Verhandlung am 20. August 2026 hat der Kläger drei bedingte Beweisanträge gestellt:

19
I) Zum Beweis der Tatsache, dass sich erfahrungsgemäß für eine Schätzung der Nettokaltmiete in der … Region – speziell auch im Markt … – und daher zum Nachweis einer Abhängigkeit von übergroßen Wohnungen (mehr als 160 qm Wohnfläche) sich ein kubisches Polynom eignet und verwendet wird (vgl. …-Gutachten Anlage K 6 S. 10 Diagramm 1, S. 11 Diagramm 2, S. 9 Basisfunktion NM (Wfl) = … 0,000093 ● wfl³; EMA Institut für empirische Marktanalysen vom 10. April 2025 Version 1.0 Qualifizierter Mietspiegel 2024 für den Landkreis Garmisch-Partenkirchen – S. 35 Basisfunktion g (Fläche) = … – 0,000221012; Abbildung 3 drei große von 4 Wohnungen unterhalb der Kurve für geschätzte Nettokaltmieten Abbildung 4 Nettokaltmiete in €/qm > 212 qm kleiner als 7,5 €/qm), wird die Vernehmung des benannten sachverständigen Zeugen, Herr … …, Geschäftsführer des …-Instituts für empirische Marktanalysen, Im Gewerbepark * …, … …, benannt, weil sich insoweit kein linearer Anstieg der Nettokaltmiete ab 170 qm mit 0,01 €/30 qm ergibt, sondern infolge des Polynoms dritten Grades für Wohnungen die Basismiete weiterhin unter 7,50 €/qm ab ca. 212,5 qm-Größe liegt.

20
II) Zum Beweis der Tatsache, dass ausgehend von einer Basismiete 2021 von 8,84 €/qm (2026 v. 9,72 €/qm) für übergroße Wohnungen (214 qm) Zu- und Abschläge vorzunehmen sind, um zu einer markangepassten Netto-Kaltmiete zu gelangen, ist infolge der erheblichen Abweichung von mehr als 20% zu den bisher unter Fremdvergleich üblichen und anerkannten Mieten, eine aus Gründen der relations- und realitätsgerechten Besteuerung notwendige Anpassung vorzunehmen und zwar

- infolge der Holzaußenwände (fehlende Dachdämmung u. Dachschrägen) mit einem Abschlag von 10% (VG München, B.v. 2.5.2011 – M 10 S 11.1033, juris Rdr. 2 + 17);

- wegen dreier Räume ohne fest installierte Heizung von 3 x 2% = 6% (vgl. auch EMA qualifizierter Marktspiegel für die … Region 2025 Tabelle 6).

21
Dies ergebe dann einen Abschlag von -16% und damit eine Basismiete von 7,15 €. Es wird die Einholung eines Sachverständigengutachtens beantragt.

	8,86	8,51
- 16%	- 1,42	- 1,36
	7,44	7,15

22
III) Zum Beweis der Tatsache, dass eine angemessene Netto-Kaltmiete bei sehr großen Wohnungen (> 200 qm) im Regelfall- und insbesondere bei der Dachgeschosswohnung Nr. 5 in der K* …str. 3 – durch die exorbitant hohen Nebenkosten (Bruttowarmmiete) begrenzt wird, was dazu führt, dass die für ein Mietverhältnis erzielbare angemessene Netto-Kaltmiete auf einen Wert zwischen 1.200,- – 1.500,- €/Monat eingeengt ist, wird das Zeugnis des Herrn … …, ersatzweise des Herrn … …, W* …str. 13, … … beantragt.

23
Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstands wird auf die Gerichtsakte in diesem Verfahren und im Verfahren M 10 S 23.853 sowie die beigezogenen Behördenakten Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

24
Die zulässige Klage ist unbegründet. Der Bescheid der Beklagten vom Januar 2022 in der Fassung des Widerspruchsbescheides vom 27. Juli 2023 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO).

I.

25
Rechtsgrundlage für die Erhebung der Zweitwohnungsteuer durch den angefochtenen Bescheid ist die Zweitwohnungsteuersatzung der Beklagten vom 14. Oktober 2022. Rechtliche Bedenken gegen die Wirksamkeit dieser Satzung sind nicht ersichtlich. Insbesondere die entscheidungserhebliche Passage in § 4 Abs. 3 Satz 2 ZwStS ist inhalts- und nahezu wortlautgleich zu der Zweitwohnungsteuersatzung der Landeshauptstadt München vom 22. Dezember 2006. Der Bayerische Verwaltungsgerichtshof und das Bundesverfassungsgericht haben die Gültigkeit dieser Zweitwohnungsteuersatzung in mehreren Entscheidungen nicht beanstandet (BayVGH, B.v. 17.3.2009 – 4 CS 09.25 – juris; U.v. 15.10.2009 – 4 ZB 09.521 – juris; U.v. 28.9.2009 – 4 ZB 09.923 – juris; BVerfG, B.v. 17.2.2010 – 1 BvR 529/09 – juris).

II.

26
Der Beklagte hat die Zweitwohnungsteuersatzung auf den konkreten Fall zutreffend angewandt. Die Beteiligten streiten lediglich um die Höhe der festgesetzten Zweitwohnungsteuer. Dem angefochtenen Bescheid legte der Beklagte eine Nettokaltmiete für die Wohnung des Klägers in Höhe von 1.822,64 EUR (8,52 EUR/m^2) zugrunde.

27
Die Zweitwohnungsteuer ist in der festgesetzten Höhe nicht zu beanstanden, da sie den Vorgaben der Rechtsprechung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs genügt und sich damit im Rahmen eines gerichtlich nicht überprüfbaren Bewertungsspielraums hält. An diesem Befund ändern auch die umfangreichen vom Kläger vorgebrachten Einwände mit Bezug auf mathematische Berechnungsmethoden und auf die Rechtsprechung vor allem norddeutscher Verwaltungsgerichte nichts (dazu 1.). Aus diesem Grund war den vom Kläger gestellten Beweisanträgen nicht weiter nachzugehen, da diese auf den Kernbereich eines gerichtlich nicht überprüfbaren Bewertungsspielraums zielen (dazu 2).

28

1. Mit der Regelung des § 4 Abs. 3 Satz 2 ZwStS wird dem Beklagten in Bezug auf die Erfüllung des Steuertatbestands bei selbstgenutzten Eigentumswohnungen eine Schätzungsbefugnis zuerkannt. Die Schätzung ist ein Verfahren, Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen zu ermitteln, wenn eine sichere Feststellung nicht möglich oder nicht zumutbar ist (BFH, U.v. 19.2.1987 – IV R 143/84 – BFHE 149, 121). Wird eine Behörde, wie hier für eine spezielle Fallkonstellation, ausdrücklich zur Schätzung ermächtigt, so ist damit notwendigerweise ein gewisser Schätzungsspielraum und damit ein gerichtlich nur eingeschränkt überprüfbarer Beurteilungsspielraum verbunden (vgl. BVerwG, U.v. 19.8.1988 – 8 C 47.86 – BVerwGE 80, 73/83; B.v. 15.5.2014 – 9 B 57.13 – NVwZ-RR 2014, 657/658; VGH BW, U.v. 24.6.2013 – 2 S 2116/12 – KStZ 2014, 113/114). Fehlerhaft ist eine solche Schätzung (erst) dann, wenn sie auf falschen oder offenbar unsachlichen Erwägungen beruht, wenn wesentliche Tatsachen nicht ermittelt oder außer Acht gelassen oder wenn der Schätzung unrichtige Maßstäbe zugrunde gelegt wurden (BayVGH, U. v. 2.5.2016 – 4 BV 15.2778, Rn. 49 juris). Dass die Schätzung der für die klägerische Wohnung erzielbaren Nettokaltmiete in fehlerhafter Weise erfolgt wäre, etwa weil sie auf falschen oder offenbar unsachlichen Erwägungen beruht, wesentliche Tatsachen außer Acht gelassen oder unrichtige Maßstäbe zugrunde gelegt hätte, ist nicht ersichtlich.

29
a) Der Beklagte hat zunächst in nicht zu beanstandender Art und Weise eine Basismiete von 8,86 EUR/m² für die gegenständliche Wohnung angesetzt. Dabei hat der Beklagte an die Regressionsanalyse nach dem „Regensburger Modell“ im Gutachten der Firma … („Mietpreisniveau im Landkreis Garmisch-Partenkirchen 2020, Dokumentation der Erhebungs- und Auswertungsmethodik“) angeknüpft, da das …-Gutachten selbst nur Wohnungen mit einer Größe von 30 m³ bis 170 m² anzuwenden ist (Seite 11 des …-Gutachtens). Die Heranziehung im Wege der Anknüpfung eines derartigen Fachgutachtens eines auf Immobilienmarktanalysen spezialisierten Instituts als Ausgangsgrundlage für eine Schätzung begegnet dabei für sich genommen grundsätzlich keinen durchgreifenden rechtlichen Bedenken, da es sich insoweit um eine sachgerechte Erkenntnisquelle handelt (vgl. auch BayVGH, B.v. 18.3.2024 – 4 ZB 23.1493, Rn. 17 juris, BayVGH, U.v. 2.5.2016 – 4 BV 15.2778, Rn. 51 juris). So erfolgte die Ermittlung der Nettokaltmiete nach einem anerkannten wissenschaftlichen Modell und auch die Datengrundlage stellt sich mit mehreren tausend ausgewerteten Datengrundsätzen als grundsätzlich ausreichend dar (vgl. hinsichtlich der Auswertung durch den Gutachterausschuss für den Landkreis Traunstein: VG München, U.v. 24.11.2022 – M 10 K 20.6827, Rn. 55 juris).

30
Ausgehend von der auf Seite 12 des …-Gutachtens angenommenen Basismiete von 8,84 EUR/m² für Wohnungen mit einer Größe von 140 m² bis 170 m² hat der Beklagte mit Blick auf die Wohnungsgröße des Klägers von 214 m² eine Basismiete von 8,86 EUR/m² angenommen. Ein solches Vorgehen basiert im vorliegenden Fall weder auf falschen noch offenbar unsachlichen Erwägungen, sondern stellt in Anbetracht der auf Seite 12 des …-Gutachtens aufgeführten Zahlenmaterials eine zulässige Schätzung dar. Auf Seite 12 dieses Gutachtens zeigt sich, dass für Wohnungen ab einer Größe von 90 m² folgende Basismieten anzusetzen sind:

Wohnfläche m²	Basismiete EUR/m²
90 bis 109	8,79
110 bis119	8,80
120 bis 129	8,82
130 bis 139	8,83
140 bis 170	8,84

31
Aus der Tabelle ergibt sich, dass beginnend ab einer Wohnungsgröße von 90 m² eine kontinuierliche Erhöhung der Basismiete von Schritten von je 10 m² Wohnfläche um 0,01 bis 0,02 EUR stattfindet. Die letzte Stufe von 140 m² bis 170 m² bildet einen 30 m²-Schritt bei einer Erhöhung von 0,01 EUR. Daran anknüpfend hat der Beklagte eine weitere Erhöhung der Basismiete je 30 m² Wohnfläche um 0,01 EUR vorgenommen. Angesichts des vorliegenden Datenmaterials und der soeben dargestellten Steigerung der Mietpreise ab einer Wohnungsgröße von 90 m² erscheint es für das Gericht jedenfalls nicht willkürlich oder gar unsachlich, anknüpfend an die im …-Gutachten dargestellten Basismieten eine Fortschreibung der Basismiete nach der von dem Beklagten angewandten Methode vorzunehmen.

32

b) Die verschiedenen vom Kläger aufgeworfenen Bedenken mit Blick auf die Ermittlung der für seine Wohnungen anzusetzenden Basismiete verfangen nicht und führen nicht dazu, dass von einer rechtsfehlerhaften Ermittlung der anzusetzenden Basismiete durch den Beklagten in Höhe von 8,86 EUR/m² aufzugehen ist.

33
aa) Der Kläger versuchte in der mündlichen Verhandlung am 20. August 2026 anhand der auf Seite 9 des …-Gutachtens angegebenen Regressionsformel zur Basismiete aufzuzeigen, dass das oben dargestellte Vorgehen des Beklagten rechtsfehlerhaft ist. Dabei beachtet der Kläger jedoch nicht, dass diese Regressionsformel anhand eines iterativen Prozesses ermittelt wurde und aufgrund der geringen Fallzahlen in den Bereichen mit einer Wohnfläche von weniger als 30 m² und mehr als 170 m² keine Anwendung finden kann. Zutreffend ist zwar zunächst, dass sich nach der Formel auf Seite 9 des …-Gutachtens für die klägerische Wohnung eine Basismiete von ca. 8,51 EUR/m² ergibt. Die anzuwendende Basisfunktion lautet:

NM (wfl) = 166,695+4,503 x wfl + 0,035 x wfl² − 0,000093 x wfl³ Bei der Berechnung sind folgende Variablen einzusetzen: NM (wfl) = durchschnittliche Nettomiete in Abhängigkeit von der Wohnfläche; wfl = Wohnfläche. Würde man nun – wie vom Kläger gefordert – die Formel auf eine Wohnung von 214 m² (unter Beachtung der Rechenregel „Punkt vor Strich“) anwenden, ergibt sich rechnerisch folgendes Ergebnis:

NM (214) = 166,695 + 4,503 x 214 + 0,035 x 214² − 0,000093 x 214³ NM (214) = 166,695 + 4,503 x 214 + 0,035 x 45.796 − 0,000093 x 9.800.344 NM (214) = 166,695 + 963,642 + 1.602,86 − 911,431992 NM (214) = 2.733,197 – 911,431992

NM (214) = 1.821,765008

34
Daraus folgt dann als Nettokaltmiete pro m² Wohnfläche von 1.821,765008 EUR / 214 ≈ 8,51 EUR

35
Allerdings ist die Regressionsformel auf Wohnungen, die außerhalb des statistisch aufgrund ausreichenden Datenmaterials gesicherten Erhebungsbereichs von Wohnungen mit einer Wohnfläche von 30 m² und mehr als 170 m² liegen, gerade nicht anzuwenden. Dieser Umstand lässt sich auch anhand einer einfachen Kontrollrechnung mit einer (fiktiven) Wohnung mit einer Wohnfläche von 500 m² deutlich aufzeigen. Führt man nun die Berechnung mit einer Wohnung von 500 m² Größe testweise aus, ergibt sich eine negative (!) Miete:

NM (500) = 166,695 + 4,503 x 500 + 0,035 x 500² − 0,000093 x 500³ NM (500) = 166,695 + 4,503 x 500 + 0,035 x 250.000 − 0,000093 x

125.000.000

NM (500) = 166,695 + 2.251,5 + 8.750 − 11.625

NM (500) = 11.168,195 − 11.625

NM (500) = – 456,805

36
Daraus folgt dann Nettokaltmiete pro m² Wohnfläche von – 456,805 EUR / 500 ≈ - 0,91 EUR. Das bedeutet, ein Mieter einer Wohnung mit einer Wohnfläche von 500 m² bekäme vom Vermieter sogar noch Geld, wenn er die Wohnung anmietet. Damit ist anschaulich dargelegt, dass die im Rahmen eines iterativen Prozesses ermittelte Formel außerhalb des Anwendungsbereichs des …-Gutachtens auf Wohnungen mit einer Größe von mehr als 170 m² gerade nicht anzuwenden ist. Der Kläger oder auch das Gericht können die Basismiete für die streitgegenständliche, 214 m² große Wohnung gerade nicht anhand der oben benannten Formel berechnen.

37
bb) Sofern der Kläger in seiner Klageschrift vom 25. August 2023, dort Seite 40 f., eine Basismiete von 7,25 EUR/m² für seine Wohnung annimmt, handelt es sich um einen gegriffenen Wert, der für das Gericht nicht nachvollziehbar ist. Der Kläger setzt seiner Berechnung die Prämisse zugrunde, dass bundesweit ähnliche Abhängigkeiten und Werte zwischen Wohnungsgröße und Nettokaltmiete ermittelt wurden, weil sich danach der Quadratmeterpreis einer 100 m² großen Wohnung (Wert = 100%) bei einer 110 m² großen Wohnung

auf 97,8% bei einer 140 m² großen Wohnung auf 92,4% reduziert. Wie allerdings bereits die oben aus dem …-Gutachten dargestellten Quadratmetermietpreise für Wohnungen von einer Größe von 90 m² bis 170 m² zeigen, gilt diese Prämisse des Klägers gerade nicht im Bereich des Gemeindegebiets des Beklagten. Vielmehr ist die anzusetzende (Basis-)Miete für eine Wohnung mit 140 m² im Gemeindegebiet des Beklagten höher als die Basismiete für eine Wohnung mit 100 m², so dass dieser Ansatz des Klägers zur Erschütterung der Schätzung des Beklagten nicht verfängt. Da dem …-Gutachten eine umfassende Datenerhebung zu Grunde liegt, die nach wissenschaftlichen Maßstäben aufbereitet wurde, hat das Gericht keine Zweifel an der Richtigkeit der im Gutachten dargestellten Basismieten. Daneben widerspricht sich der Kläger selbst, da er in der mündlichen Verhandlung am 20. August 2026 selbst eine höhere Basismiete von 8,51 EUR / m² angenommen hat (vgl. oben unter II. 1. b) aa).

38
cc) Weiter wendet der Kläger ein, dass die Lage seiner Wohnung im Gemeindegebiet des Beklagten an sich nicht bei der Festsetzung der Basismiete mit Blick auf die Mietniveauzone „…“ berücksichtigt worden sei. Hierbei beachtet der Kläger nicht, dass sich ausweislich des …-Gutachtens, Seite 19, dort dann die Abbildung 1, das gesamte Gemeindegebiet des Beklagten in einer Mietniveauzone befindet. Im Gutachten wird dazu ausgeführt:

„Erfahrungsgemäß haben in angespannten Wohnungsmärkten klassische Wohnlagemerkmale auf Mikroebene kaum Einfluss auf den Mietpreis. Demgegenüber zeigen sich auf Makroebene, also zwischen den jeweiligen Gemeinden, deutliche Unterschiede, die im Modell entsprechend berücksichtigt wurden. Hierzu wurden die einzelnen Gemeinden in Cluster zusammengefasst, die in Abbildung 1 wiedergegeben sind.“

39
Diese auf einer statistischen Erhebung beruhende Feststellung des …-Gutachtens kann der Kläger nicht mit einem Verweis auf die Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts für das Land Schleswig-Holstein (U.v. 30.1.2019 – 2 LB 90/18, Rn. 93 juris) erschüttern. Das Gericht hatte dort (verschieden hohe) Bodenrichtwerte herangezogen, um zu begründen, dass eine Zweitwohnungsteuersatzung, die als Berechnungsgrundlage von der Jahresrohmiete ausgeht, nichtig ist. Vorliegend hat die Zweitwohnungsteuersatzung des Beklagten einen anderen Steuermaßstab, nämlich die geschätzte Jahresnettokaltmiete. Zudem kann es – wie die statistische Erhebung und die durchgeführte Regressionsanalyse des …-Institus zeigen – durchaus sein, dass bei dem Vorliegen verschiedener Bodenrichtwerte für Grundstücke die (Basis-)Mieten der Gebäude auf ebendiesen Grundstücken auf Mikroebene durchaus wenig oder gar nicht voneinander abweichen können. Inwiefern die statistische Erhebung des …-Instituts anhand zahlreicher Daten in der Sache nicht zutreffend ist, vermag der Kläger nicht substantiiert nachweisen. Der Bodenrichtwert bestimmt sich zudem aus einer Vielzahl von Faktoren. Die Erzielung möglicher (Basis-)Mieten und der Bodenrichtwert stehen in keinem direkten Abhängigkeitsverhältnis.

40
dd) Auch die vornehmlich norddeutsche Rechtsprechung, auf die der Kläger sich zur Begründung seiner Rechtsansicht beruft, führt zu keinem anderen Ergebnis mit Blick auf die anzusetzende Basismiete in Höhe von 8,86 EUR/m².

41
(1) Unzutreffend ist dabei zunächst der Einwand des Klägers, der Bayerische Verwaltungsgerichtshof habe in seinem Urteil vom 14. April 2010 den abstrakten Rechtssatz aufgestellt, dass größere Wohnungen einen geringeren Mietwert pro Quadratmeter aufwiesen als kleinere Wohnungen (U.v. 14.4.2010 – 4 B 08.3313, Rn. 25 juris). Entgegen der Auffassung des Klägers lässt sich diesem Urteil ein derartiger abstrakter Rechtssatz nicht entnehmen. Dies zeigt sich schon sprachlichstilistisch daran, dass der Bayerische Verwaltungsgerichtshof diese Feststellung bezogen auf den konkreten Fall und unter Rekurs auf das in diesem Fall zugrunde gelegte generalisierte Mietwertgutachten aufgestellt hat. Eine allgemeine, über diesen Fall hinausgehende rechtliche Aussage hat der Bayerische Verwaltungsgerichtshof entgegen der Auffassung des Klägers dort gerade nicht getroffen.

42
(2) Auch die in Bezug genommene Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts Berlin-Brandenburg (U. v. 26.1.2015 – OVG 9 B 7.14, Rn. 23 – 24, juris) führt nicht zu einer Rechtswidrigkeit der Schätzung der

Basismiete der klägerischen Wohnung. Das Oberverwaltungsgericht Berlin-Brandenburg stellt in diesem Urteil fest, dass es methodisch nicht unzulässig ist, ausgehend von der ortsüblichen Miete, die für eine bestimmte Kategorie von vermieteten Erstwohnungen gezahlt wird, auf die hypothetische Miete von Zweitwohnungen zu schließen, indem Zu- und Abschläge nach Art, Lage und Ausstattung vorgenommen werden. Es muss laut Oberverwaltungsgericht zunächst diejenige Ausgangsmiete sachgerecht ermittelt werden, die durch Zu- und Abschläge auf eine hypothetische Miete für die in Rede stehende Wohnung „herunter- oder heraufgerechnet“ wird. Bemängelt wurde dann vom Gericht, dass die Schätzung des dortigen Beklagten nicht diesem Maßstabe genügt, da die Mieten beliebiger Objekte im Satzungsgebiet herangezogen worden seien, um eine durchschnittliche Miete zu ermitteln. Vorliegend jedoch knüpft der Beklagte an das …-Gutachten an, das Basismieten anhand einer Regressionsanalyse nach dem „Regensburger Modell“ und umfassender statistischer Daten ermittelt hatte, so dass – auch bei einer bloßen Anknüpfung an das …-Gutachten durch den Beklagten – gerade nicht beliebige Objekte herangezogen worden sind, um die Basismiete der klägerischen Wohnung zu bestimmen.

43
(3) Das ebenfalls vom Kläger benannte Urteil des Schleswig-Holsteinischen Verwaltungsgerichts (U. v. 23.3. 2022 – 4 A 154/21, Rn. 44 juris) stellt zunächst fest, dass es zulässig ist, die Bemessung der Zweitwohnungsteuer nach Differenzierung im Wesentlichen anhand der Gebäudeart, des Baujahres und der Lage vorzunehmen. Bemängelt wurde dann der von der dortigen Beklagten in der gegenständlichen Zweitwohnungsteuersatzung angesetzte „Flächenmaßstab.“ Diese Rechtsprechung des Schleswig-Holsteinischen Verwaltungsgerichts ist bereits aus diesem Grund nicht auf den vorliegenden Fall zu übertragen, da der Beklagte eine vollkommen anders formulierte Zweitwohnungssteuer dem gegenständlichen Bescheid zu Grunde gelegt hat und keinen Bezug auf einen „Flächenmaßstab“ nimmt.

44
(4) Die vom Kläger herangezogene Entscheidung des Oberverwaltungsgerichts Lüneburg (B.v. 20.10.2021 – 9 ME 146/21) betrifft einen Einzelfall auf der ostfriesischen Insel Baltrum, das Urteil selbst stellt keine Rechtssätze auf, die dem Vorgehen des Beklagten entgegenstehen. Es stellt im Einklang mit der Ermittlung der Basismiete durch den Beklagten fest, dass es methodisch nicht unzulässig ist, ausgehend von der ortsüblichen Miete, die für eine bestimmte Kategorie von vermieteten Erstwohnungen gezahlt wird, auf die hypothetische Miete von Zweitwohnungen zu schließen, indem Zu- und Abschläge nach Art, Lage und Ausstattung vorgenommen werden. Eine solche Schätzung muss laut Oberverwaltungsgericht die Realität nicht in allen Einzelfällen treffen, muss sie aber nach nachvollziehbaren und auf allen zur Verfügung stehenden Erkenntnis- und Erfahrungsquellen fußenden Kriterien abzubilden suchen. Danach muss zunächst einmal diejenige Ausgangsmiete sachgerecht ermittelt werden, die durch Zu- und Abschläge auf eine hypothetische Miete für die in Rede stehende Wohnung „herunter- oder heraufgerechnet“ wird. Genau dies hat der Beklagte vorliegend im Rahmen der Ermittlung der Basismiete getan. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die oben stehenden Ausführungen zu der Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts Berlin-Brandenburg verwiesen.

45
c) Für das Gericht ist damit trotz der umfangreichen methodischen Einwände des Klägers gegen die Schätzung der Jahresnettokaltmiete im Ergebnis nicht erkennbar, dass der zugrunde gelegte Quadratmeterpreis der Basismiete von 8,86 EUR/m² rechtsfehlerhaft angesetzt ist.

46
d) Die von dem Beklagten vorgenommenen Zu- und Abschläge begegnen keinen rechtlichen oder methodischen Bedenken.

47
aa) Der Kläger bemängelt, dass der Beklagte verschiedene Besonderheiten seiner Wohnung, die aus seiner Sicht die geschätzte Nettokaltmiete von 8,52 EUR/m² verringern sollen, nicht angesetzt hat. Zu einem vergleichbaren Sachverhalt hat der Bayerische Verwaltungsgerichtshof (B.v. 16.8.2023 – 4 ZB 23.130, Rn. 17 und 18 juris) bereits im Jahr 2023 festgestellt:

48
„In Anbetracht der dem Satzungsgeber bei der Regelung von Massengeschäften zustehenden Pauschalierungs- und Typisierungsbefugnis (vgl. BVerwG, B.v. 19.5.2021 – 9 C 2.20 – NVwZ-RR 2021, 991 Rn. 9 m.w.N.) können die Inhaber von Zweitwohnungen im Sinne von § 4 Abs. 3 Satz 1 Alt. 1 ZwStS nicht

verlangen, dass die für ihre Wohnung im Vermietungsfall jeweils anzusetzende Nettokaltmiete individuell anhand einer Vielzahl werterhöhender oder wertmindernder Einzelmerkmale mit entsprechenden Zu- und Abschlägen bestimmt wird. Die Beklagte musste daher weder das Alter der Heizung noch den Grad der Wärmedämmung im Haus der Kläger gesondert bewerten, sondern durfte – auch im Hinblick auf die in deren Steuererklärung angegebene „durchschnittliche Ausstattung“ des Anwesens – bei einer Gesamtbetrachtung des Anwesens von entsprechenden ausstattungsbezogenen Abschlägen absehen. Dass das Wohnhaus, das u.a. über einen Balkon und eine Terrasse verfügt, insgesamt als „sehr einfach“ ausgestattet anzusehen wäre und daher den von der Beklagten für solche Fälle gewährten Abschlag von 10% beanspruchen könnte, haben die Kläger nicht dargetan.

49
Wie bereits das Verwaltungsgericht ausgeführt hat, kann der Abgabenpflichtige nicht die Anwendung eines aus seiner Sicht optimalen Verfahrens zur Feststellung des Mietwerts der Wohnung, sondern lediglich eine sachgerechte Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Zweitwohnungsteuer verlangen. Die der Beklagten in § 4 Abs. 3 Satz 2 ZwStS eingeräumte Schätzungsbefugnis ist daher rechtlich nicht zu beanstanden (BayVGH, B.v. 4.3.2021 – 4 ZB 20.246 – juris Rn. 16); sie stellt eine zulässige Vollzugserleichterung dar und entbindet die Beklagte davon, den Mietaufwand in der ortsüblichen Höhe für die jeweilige Wohnung durch ein Sachverständigengutachten exakt ermitteln zu müssen (BVerwG, U.v. 14.12.2017 – 9 C 11.16 – BVerwGE 161, 119 Rn. 27). Da die Ermächtigung zur Schätzung einen gerichtlich nur eingeschränkt überprüfbaren Beurteilungsspielraum impliziert (BayVGH, a.a.O., Rn. 20), bleibt es der Beklagten auch überlassen, welche Besonderheiten der jeweiligen Wohnung sie für so gewichtig hält, dass sich dadurch bei der Bestimmung der hypothetischen Nettokaltmiete auf der Grundlage von Vergleichsfällen Zu- oder Abschläge von der angenommenen Durchschnittsmiete rechtfertigen lassen. Insoweit handelt es sich stets um eine Einzelfallentscheidung, so dass in der Abgabensatzung kein festes System von Korrekturfaktoren vorgegeben werden muss.“

50
Dieser deutlichen Rechtsprechung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs ist von Seiten des Verwaltungsgerichts nichts hinzuzufügen. Dementsprechend musste der Beklagte die fehlende Beheizbarkeit einzelner Räume oder beispielsweise die fehlende energetische Sanierung der klägerischen Wohnung nicht weiter in Rechnung stellen. Zudem spricht vieles dafür, dass bereits in der vom Beklagten der Berechnung zu Grunde gelegten Baualtersklasse „bis 1945“ die fehlende energetische Ausstattung (indirekt) angesetzt worden ist, da Gebäude in Deutschland bis zum Baujahr 1945 in aller Regel über keine Wärmedämmung, Dachisolierung oder gedichtete Fenster(-rahmen) verfügten.

51
Im Übrigen wurden die Zu- und Abschläge (Mietniveauzone und Baualtersklasse) in der Anlage zum Zweitwohnungsteuerbescheid in der Sache korrekt angewendet. Sofern der Kläger einwendet, dass sein Bad nicht erneuert worden sei, wurde insofern von der Beklagten auch kein Aufschlag festgesetzt, obwohl der Beklagte von einer Erneuerung des klägerischen Bads ausgeht.

52
Ferner handelt es sich – ohne dass es vor der soeben aufgezeigten Rechtsprechung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs noch entscheidungserheblich wäre – bei den nicht beheizten Räumen in der Wohnung des Klägers zunächst um den Abstellraum mit 7,50 m² und den Hauswirtschaftsraum mit 10 m². Beide Räume bedürfen typischerweise nicht zwingend einer Heizung, da diese nicht zum Wohnen genutzt werden. Damit verbleibt lediglich das Gästezimmer mit 8,50 m² als unbeheizter Wohnraum. Hierbei ist allerdings zu beachten, dass ein Gästezimmer in der Regel nur sehr selten zum Wohnen genutzt wird. Dies gilt umso mehr im Fall des Klägers, da sich dieser nach seinen Angaben lediglich an 50 Tagen im Jahr in der gegenständlichen Wohnung aufhält und damit etwaige Gäste jedenfalls auch nicht an mehr als 50 Tagen im Jahr anwesend sein werden. Zieht man hiervon noch die warmen Tage eines Jahres ab, wird die fehlende Heizbarkeit des Gästezimmers eine allenfalls untergeordnete Rolle spielen, die sich letztlich nicht auf eine zu schätzenden Nettokaltmiete auswirken dürfte.

53
bb) Der vom Beklagten vorgenommene Regressionsabschlag begegnet ebenfalls keinen rechtlichen Bedenken, da dieser zugunsten des Klägers erfolgt ist. Vieles spricht dafür, dass es keines Regressionsabschlags bedürfte, da dieser laut …-Gutachten, Seite 16, zur Vermeidung von

Rechtsunsicherheit aufgenommen worden ist, aber nicht zwingend erforderlich ist. Im Übrigen wird auf den Seiten 15 und 16 des GEWOS-Gutachtens ausführlich dargelegt, wie der Regressionsabschlag zustande gekommen ist.

54
e) Der Kläger selbst meint, dass eine Nettokaltmiete von rund 1.200,00 EUR bzw. von 5,63 EUR/m² für seine Wohnung angemessen wäre. Dies ergibt sich (indirekt) aus seinem Klageantrag, der auf eine Zweitwohnungsteuer von 2.892,00 EUR / Jahr zielt. Die Zweitwohnungsteuer beträgt nach der Satzung des Beklagten für die zur Entscheidung stehenden Jahre 2021 bis 2025 20 Prozent der jährlichen Nettokaltmiete. Die vom Kläger als angemessen betrachtete Jahresnettokaltmiete beträgt damit: 2.892,00 EUR x 5 = 14.460,00 EUR. 14.460,00 EUR Jahresnettokaltmiete / 12 Monate = 1.205,00 EUR Nettokaltmiete / Monat. 1.205,00 EUR / 214 m² = 5,63 EUR/m². Der Kläger legt jedoch nicht substantiiert dar, wieso entgegen der vom Beklagten geschätzten Nettokaltmiete von 8,52 EUR/m² eine Miete von lediglich 5,63 EUR/m² anzusetzen sei.

55
Auch die Vorlage des zuletzt vom Kläger abgeschlossenen Mietvertrags oder der „Vermietungsbestätigung und angemessene Nettokaltmiete“ der Firma S. Immobilien GmbH führen nicht dazu, dass von einer anderen, zu Grunde zu legenden angemessenen Nettokaltmiete als der vom Beklagten angesetzten monatlichen Nettokaltmiete in Höhe von 8,52 EUR / m² auszugehen wäre. Das Schreiben der Firma S. Immobilien GmbH ist als bloßer Parteivortrag zu werten, da nicht erkennbar ist, dass der Unterzeichner L. S. öffentlich bestellter und vereidigter oder zertifizierter Sachverständiger für die Bewertung von Immobilien ist. Auch eine Recherche auf der Homepage der Firma S. Immobilien GmbH führt zu keinem anderem Ergebnis, dort sind keine beruflichen Qualifikationen von Herrn L.S. hinterlegt. Damit stellt der Inhalt des Schreibens die bloße Behauptung auf, dass die gegenständliche Wohnung lediglich für eine Bruttowarmmiete von rund 2.000,00 EUR zu vermieten wäre. Diese Behauptung hat der Kläger sich mit Vorlage des Schreibens vor Gericht zu eigen gemacht. Losgelöst davon, dass die Vereinbarung einer Bruttowarmmiete nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (U.v. 19.7.2006 – VIII ZR 212/05, juris) in der Regel unzulässig ist, erfüllt das Schreiben der Firma S. Immobilien GmbH noch nicht am Ansatz die Anforderungen an ein Mietwertgutachten, das unter anderem Vergleichsobjekte benennt und insbesondere den Mietwert anhand einer nachvollziehbaren Methodik ermittelt hat. Ebenso ist auch nicht dargestellt, dass potentielle Mietinteressenten in dem allgemein bekannt angespannten Mietmarkt im Gemeindegebiet des Beklagten eine Miete oberhalb von den zuletzt vereinbarten 1.195,00 EUR Nettokaltmiete abgelehnt haben. Im Ergebnis handelt es sich damit bei der in diesem Schreiben dargelegten angemessenen Bruttowarmmiete bzw. der dort angenommenen angemessenen Nettokaltmiete von 1.200,00 EUR bis 1.300,00 EUR lediglich um einen „gegriffenen Wert“, der auf keinerlei belastbarer Tatsachengrundlage basiert. Damit ist weder der vom Kläger vorgelegte Mietvertrag noch das Schreiben der Firma S. Immobilien GmbH ansatzweise geeignet im Wege des Fremdvergleichs die Schätzung der Nettokaltmiete durch den Beklagten zu erschüttern.

56
Sofern der Kläger sich auch in diesem Zusammenhang auf die Rechtsprechung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs beruft (U.v. 2.5.2016 – 4 BV 15.2777, Rn. 57 juris) ist anzumerken, dass dort die Behauptung des dortigen Klägers, die vorgelegten Mietverträge würden einem Fremdvergleich standhalten, gerade nicht entscheidungserheblich war. Diese Mietverträge wurden lediglich ergänzend herangezogen, um zu belegen, dass die festgesetzte Zweitwohnungsteuer zugunsten des dortigen Klägers niedriger angesetzt worden war, als dies nach den vorgelegten Mietverträgen möglich gewesen wäre.

57
Zu guter Letzt ist die Abweichung zwischen dem vertraglich zuletzt vereinbarten Mietzins für die 214 m² große Wohnung (ca. 5,60 EUR/m²) und dem aus Anknüpfung an das …-Gutachten geschätzten Vergleichswert (8,52 EUR/m² Euro) so erheblich, dass selbst bei einer Anmietung der Wohnung durch den Kläger selbst der Beklagte die Nettokaltmiete hätte schätzen dürfen, da von einer teilweisen Unentgeltlichkeit der Wohnungsvermietung auszugehen wäre (vgl. BayVGH, B.v. 11.3.2009 – 4 ZB 08.2840, Rn. 7 juris). Andersherum gewendet: Wenn der Kläger seine Wohnung – aus welchen Motiven auch immer – zu für Mieter äußerst günstigen Konditionen vermietet, kann er sich nicht auf einen solchen Mietvertrag im Wege eines Fremdvergleichs berufen. Wie bereits ausgeführt, hat der Kläger auch nicht

dargetan, dass es keine Mieter gab, die eine höhere (Kalt-)Miete akzeptiert hätten, oder dass entsprechende Inserate im Internet oder der (Tages-)Zeitung erfolglos geblieben sind.

58
f) Nach alldem genügt die Schätzung der Nettokaltmiete durch den Beklagten der ständigen Rechtsprechung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs (vgl. ausführlich BayVGH, B.v. 4.3.2021 – 4 ZB 20.246, Rn. 15 ff. juris, zuletzt BayVGH, B.v. 2.5.2025 – 4 ZB 24.703, Rn. 13 juris). Bei der Schätzung kann es sich immer nur um eine Annäherung an die tatsächlichen Verhältnisse handeln, es verbleibt ein gerichtlich nicht überprüfbarer Beurteilungsspielraum innerhalb dessen sich der Beklagte vorliegend in rechtlich zulässiger Weise bewegt. Die vom Kläger geforderte Genauigkeit der Schätzung ist daher nach der Rechtsprechung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs nicht geboten. Anders als der Kläger meint, reicht allein der Umstand, dass die Schätzung gegenüber der subjektiven Einschätzung des Steuerpflichtigen „zu hoch“ erscheint oder einzelne wertbildende Faktoren nicht gesondert ausgewiesen sind, nach der Rechtsprechung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs regelmäßig nicht aus, um eine Überschreitung der Typisierungsbefugnis anzunehmen (BayVGH, B.v. 16.8.2023 – 4 ZB 23.130, Rn. 17 juris, BayVGH, U.v. 24.11.2022 – 4 N 21.1172, Rn. 27 juris). Wie aufgezeigt, muss auch das verwendete Datenmaterial nicht den strengen wissenschaftlichen Anforderungen an eine „statistischmathematische Datenbasis“ genügen (vgl. BayVGH, B.v. 16.8.2023 – 4 ZB 23.130, Rn. 19 juris). Auch der vorgelegte Mietvertrag musste – neben den bereits oben ausgeführten Erwägungsgründen – von dem Beklagten nicht weiter beachtet werden, da der Kläger die Wohnung nicht gemietet hat, sondern Eigentümer ist (BayVGH, B.v. 16.8.2023 – 4 ZB 23.114, Rn. 16 f. juris).

59
2) Den vom Kläger in der mündlichen Verhandlung am bedingt gestellten Beweisanträgen zu 1) bis 3) war nicht weiter nachzugehen, da die dort benannten Beweismittel – sachverständiger Zeuge, Sachverständiger und Zeuge – ungeeignet sind. Ungeeignet ist nämlich die Einholung eines Sachverständigengutachtens oder die Vernehmung eines (sachverständigen) Zeugen zu einer Frage, die den Kernbereich eines gerichtlich nicht überprüfbaren Beurteilungsspielraums betrifft (grundlegend dazu: BVerwG, B.v. 31.07.1989 – 7 B 104/89, juris). Wie bereits mehrfach ausgeführt, ist mit der Einräumung der Schätzungsermächtigung in der anzuwendenden Zweitwohnungsteuersatzung des Beklagten notwendigerweise ein gewisser Schätzungsspielraum und damit ein gerichtlich nur eingeschränkt überprüfbarer Beurteilungsspielraum der Behörde verbunden ist (vgl. BayVGH, U.v. 2.5.2016 – 4 BV 15.2778, Rn. 49 juris m.w.N.). Der Beklagte bewegt sich mit seiner Schätzung der Nettokaltmiete von 8,52 EUR/m² innerhalb dieses Beurteilungsspielraums, dieser ist nicht dem Beweis zugänglich. Der Kläger hat – wie oben umfassend dargelegt – die Richtigkeit dieser Schätzung nicht hinreichend substantiiert in Frage gestellt. Der Kläger hat nämlich gerade nicht dargelegt, dass der von der Beklagten zu Grunde gelegt Schätzwert außerhalb einer anzunehmenden Schwankungsbreite läge. Vielmehr entspricht die vom Beklagten vorgenommene Schätzung den Vorgaben der Rechtsprechung an die Schätzung einer Nettokaltmiete einer Zweitwohnung.

60
Darüber hinaus ist zu den einzelnen Beweisanträgen des Klägers auszuführen:

61
a) Der Beweisantrag zu 1) geht wohl davon aus, dass anhand der oben dargestellten Basisfunktion: „NM (wfl) = 166,695+4,503 x wfl + 0,035 x wfl² − 0,000093 x wfl³“ für Wohnungen im Gemeindegebiet des Beklagten die Basismiete weiterhin unter 7,50 EUR/m² ab ca. 212,5 m² der Größe einer Wohnung liegt. Wie das Gericht bereits selbst nachgerechnet hat, läge die Basismiete bei einer Wohnung mit einer Größe von 214 m² bei 8,51 EUR/m². Aufgrund des Aufbaus der Formel wird die Basismiete für eine minimal kleinere Wohnung mit 212,5 m² Fläche in einem ähnlichen Bereich liegen. Inwiefern ein sachverständiger Zeuge nun darlegen könnte, dass anhand der vom Gericht selbst ohne weiteres anzuwendenden Formel nun eine Basismiete von 7,50 EUR/m² rechnerisch für eine Wohnung mit 212,5 m² Fläche folgen soll, ist schon im Ansatz nicht erkennbar.

62
b) Der Beweisantrag zu 2) widerspricht dem Beweisantrag zu 1), da nun von einer Basismiete von 8,84 EUR/m² zur Berechnung ausgegangen wird. Die in diesem Beweisantrag unter Beweis gestellten Abschläge greifen in den nach der oben dargestellten Rechtsprechung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs vorhandenen Bewertungsspielraum ein.

63
c) Der Beweisantrag zu 3) stellt zudem einen Ausforschungsbeweisantrag bzw. einen Beweisermittlungsantrag dar. Bei der unter Beweis gestellten Tatsache handelt es sich um eine aufs Geratewohl aufgestellte Behauptung; insofern verweist das Gericht auf seine obigen Ausführungen.

64
3) Auch wenn nicht weiter entscheidungserheblich, ist im Übrigen für das Gericht nicht erkennbar, dass der zugrunde gelegte Mietzins von 8,52 EUR/m² überhöht und damit (im Ergebnis) rechtsfehlerhaft angesetzt wäre und den Kläger in seinen subjektiven Rechten verletzt (vgl. auch VGH BW, U.v. 24.6.2013 – 2 S 2116/12, Rn. 54 juris; OVG Lüneburg, B.v. 20.10.2021 – 9 ME 146/21, Rn. 39 juris).

65
In der statistischen Erhebung des …-Instituts (Seite 11) wurden die Daten für immerhin drei Wohnungen mit einer Größe von 200 m² dargestellt. Von diesen drei Mieten liegt lediglich eine Miete knapp unter 8 EUR/m², die anderen beiden Mieten liegen deutlich darüber. Dies spricht als erster Anhaltspunkt gegen eine Verletzung des Klägers in eigenen Rechten.

66
Daneben zeigt sich bei überschlägiger Recherche in bekannten Mietportalen wie „Immowelt“ oder „Immobilienscout24“ deutlich, dass selbst wenn man die vom Beklagten geschätzte monatliche Nettokaltmiete in Höhe von 8,52 EUR/m² als „gegriffenen Wert“ betrachten würde, dieser für die vorliegend verfahrensgegenständlichen Jahre eher zu niedrig als zu hoch ist. Nach den in den Portalen hinterlegten Werten waren die (Angebots-)Nettokaltmieten im Gemeindegebiet des Beklagten zudem in den Jahren ab 2021 bereits deutlich über 10,00 EUR/m² gelegen (vgl. https://www.immowelt.de/immobilienpreise/mietpreise/bayern/ …-82467/ad08de6558 und https://www.immobilienscout24.de/immobilienpreise/bayern/ …-…mietspiegel?mapCenter=47.471202%2C11.04613%2C11.36038270201339, zuletzt abgerufen am 2. Oktober 2026).

67
Dabei ist zu beachten, dass bei der Schätzung der Nettokaltmiete auf die jeweils aktuell am Markt zu erzielenden Neuvermietungspreise abzustellen ist und nicht auf „Altverträge“, da es sich dem Wesen nach um eine Aufwandsteuer handelt. Der zu besteuernde Aufwand wird nur nämlich dann sachgerecht abgebildet, wenn auf die aktuell zu erzielenden Mieten abgestellt wird (vgl. dazu BayVGH, B.v. 16.8.2023 – 4 ZB 23.114, Rn. 15 juris). Aufgrund der Verwaltungsvereinfachung und zugunsten der Inhaber von Zweitwohnungen verzichtet der Beklagte offensichtlich darauf, für jedes Steuerjahr die jeweiligen Nettokaltmieten neu zu schätzen. Für die jeweils aktuell am Markt zu erzielenden Mieten bieten die oben in Bezug genommenen Internetportale dem Grunde nach gute Anhaltspunkte. Aus den Daten in den Portalen wird deutlich, dass die klägerische Wohnung auch schon im Jahr 2021 mit hoher Wahrscheinlichkeit für mindestens 8,52 EUR/m² hätte vermietet werden können. Betrachtet man die Daten für die Jahre 2022 bis 2025, wird noch deutlicher, dass eine Nettokaltmiete von 8,52 EUR/m² ziemlich realistisch erzielt hätte werden können.

III.

68
Die Berufung war nicht zuzulassen, da kein Grund zur Zulassung der Berufung nach § 124 Abs. 2 VwGO gegeben ist. Eine grundsätzliche Bedeutung nach § 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO ist nicht gegeben, da lediglich die gefestigte Rechtsprechung des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs auf einen Einzelfall angewendet wird. Die Rechtssache weist – trotz des sehr umfangreichen Vortrags des Klägers – auch keine besonderen tatsächlichen oder rechtlichen Schwierigkeiten auf, § 124 Abs. 2 Nr. 2 VwGO.

IV.

69
Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 154 Abs. 1 VwGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit der Kostenentscheidung fußt auf § 167 Abs. 1 und Abs. 2 VwGO i.V.m. §§ 708 Nr. 11, 711 ZPO.