

Gericht:	VG Greifswald 3. Kammer
Entscheidungsdatum:	28.03.2025
Aktenzeichen:	3 A 768/24 HGW
ECLI:	ECLI:DE:VGGREIF:2025:0328.3A768.24HGW.00
Dokumenttyp:	Urteil
Quelle:	
Normen:	§ 14 Abs 2 GerStrukGAG MV, § 85 AO 1977, Art 3 Abs 1 GG, § 2 Abs 1 KAG MV, § 78 Abs 1 Nr 2 VwGO ... mehr

Zweitwohnungssteuer; reine Kapitalanlage; Schätzung der Vergleichsmiete

Orientierungssatz

1. Für die verfassungsrechtlich gebotene Abgrenzung zwischen zweitwohnungssteuerfreier reiner Kapitalanlage und zweitwohnungssteuerpflichtiger Vorhaltung der Wohnung auch für die persönliche Lebensführung sowie für die Frage, ob die Zweitwohnungssteuer mit dem vollen Jahresbetrag oder nur anteilig erhoben werden darf, ist nicht auf das Ausmaß der tatsächlichen Vermietung, sondern allein darauf abzustellen, welche Dauer die rechtlich realisierbare Eigennutzungsmöglichkeit aufweist (vgl. OVG Greifswald, Urteil vom 28.03.2023 - 3 LB 720/21 -).(Rn.29)

2. Ist die Vermutung der Vorhaltung der Zweitwohnung auch für Zwecke der persönlichen Lebensführung begründet, reicht ein Berufen auf eine Eigenvermietung durch den betroffenen Wohnungsinhaber in der Regel zur Widerlegung der Vermutung nicht aus, da diese Art der Vermietung gerade die Möglichkeit der kurzfristigen Zweckänderung offenlässt und die Verfügungsbefugnis des Zweitwohnungsinhabers in einem solchen Fall weitgehend uneingeschränkt ist, da er nach wie vor darüber entscheiden kann, ob er die Wohnung vermietet oder nicht (vgl. VG Greifswald, Urteil vom 13.01.2025 - 3 A 999/22 -, n.v.).(Rn.37)

3. Eine ordnungsgemäße Schätzung der Vergleichsmiete hat sich daran zu orientieren, was für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird. Aus Gründen der rechtsstaatlichen Bestimmtheit und der abgabenrechtlichen Gleichbehandlung muss der Satzungsgeber allerdings bereits in der Satzung die Parameter festlegen, an denen sich die Schätzung zu orientieren hat (vgl. VGH München, Urteil vom 02.05.2016 - 4 BV 15.2778 -).(Rn.48)

4. Fehlerhaft ist eine Schätzung insbesondere 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 werden (vgl. VG

Tenor

1. Der Abgabenbescheid vom 16. November 2023 in Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 09. April 2024 wird aufgehoben.

2. Die Kosten des Verfahrens trägt die Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Die Beklagte darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe von 110 % des aufgrund des Urteils vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht die Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe von 110 % des jeweils zu vollstreckenden Betrages leisten.3.

Tatbestand

- 1 Die Kläger wenden sich gegen die Veranlagung zur Zweitwohnungssteuer.
- 2 Die Kläger sind Eigentümer einer Ferienwohnung am Boddenmarkt in der Gemeinde Ostseebad G.... Diese ist ca. 103 m² groß und wird von den Klägern in Eigenregie über verschiedene Internetportale zur Vermietung an ständig wechselnde Feriengäste angeboten. Mit der Software Smoobu werden die verschiedenen Buchungsportale koordiniert, sodass es zu keinen Doppelbuchungen kommt. Im Kaufvertrag über die Wohnung wurde unter Punkt 7. ausdrücklich geregelt, dass die Kläger nur eine Vermietung an Dritte vorsehen und damit ausschließlich Umsätze vornehmen, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Die Wohnung ist den überwiegenden Zeitraum im Jahr vermietet. Im Jahr 2024 lag die Auslastung bei 301 Nächten. In den vergangenen drei Jahren lagen die jährlichen Einnahmen bei über 40.000 € netto. Über eine externe Firma wird die Reinigung der Wohnung vor einem Gästewechsel und die Übergabe der selbigen koordiniert. Die Kläger selbst halten sich nach ihrem Vortrag jedes Jahr mehrfach für kurze Zeiträume von maximal zwei bis drei Tagen in dem streitgegenständlichen Objekt auf, um Kleinstreparaturen durchzuführen oder Organisatorisches zu erledigen. Sie wohnen mit Hauptwohnsitz in Schwielowsee ca. 350 km entfernt. Überdies sind sie noch Eigentümer von drei weiteren Wohnungen, die in Potsdam oder der näheren Umgebung gelegen sind.
- 3 Mit Bescheid vom 16. November 2023 erhob die Beklagte Zweitwohnungssteuer für die Wohnung in Höhe von 1.730,40 € für das Jahr 2023.
- 4 Daraufhin erhoben die Kläger mit Schreiben vom 19. November 2023 Widerspruch und führten zur Begründung insbesondere aus, dass es sich bei dem veranlagten Objekt ausschließlich um eine Kapitalanlage handele, die klägerischerseits nicht als Ferienwohnung mitgenutzt werde. Die Fahrten nach G... dienten lediglich der Instandsetzung des Objekts (u.a. Fensterreinigung, Reparaturarbeiten, malermäßige Instandsetzung, Grundreinigung, Austausch des defekten Mobiliars), um die sehr guten Bewertungen auf verschiedenen Buchungsplattformen aufrecht zu erhalten. Teilweise würden sie sich sogar

außerhalb der Wohnung ein Hotelzimmer nehmen oder bei Freunden in Stralsund übernachten, wenn sie Tätigkeiten rund um das streitgegenständliche Objekt ausführen.

- 5 Mit Widerspruchsbescheid vom 9. April 2024, zugestellt am 11. April 2024, wies die Beklagte den Widerspruch als unbegründet zurück. Zur Begründung trägt sie insbesondere vor, dass nach den Bestimmungen der einschlägigen Zweitwohnungssteuersatzung das Innehaben einer Zweitwohnung im Gemeindegebiet G... besteuert werde. Das Innehaben einer weiteren Wohnung für den persönlichen Lebensbedarf neben der Hauptwohnung sei ein besonderer Aufwand, der gewöhnlich die Verwendung von finanziellen Mitteln erfordere und in der Regel wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zum Ausdruck bringe. Gemäß § 3 Abs. 1 der Zweitwohnungssteuersatzung seien sie als Steuerpflichtige in Anspruch zu nehmen, denn sie hätten als Eigentümer die unbeschränkte Verfügungsbefugnis über die Wohnung. Während der vermietungsfreien Zeiträume hätten die Kläger die Möglichkeiten zur Eigennutzung und würden daher die Wohnung für die persönliche Lebensführung vorhalten. Die Eigenvermietung lasse gerade die Möglichkeit der jederzeitigen kurzfristigen Zweckänderung offen und sei objektiv nicht geeignet, die Inanspruchnahme zu eigenen Zwecken auszuschließen (OVG Schleswig, Beschluss vom 08. Januar 2019 – 2 LA 213/17 – m.w.N.). Dem stünde auch nicht entgegen, dass sie andernorts weitere Immobilien besitzen, denn diese stünden nicht im Zusammenhang mit der Verfügungsbefugnis über die streitgegenständliche Wohnung. Ein Vorhalten der Zweitwohnung für die persönliche Lebensführung sei bereits dann gegeben, wenn sich der Wohnungsinhaber die Möglichkeit einer Eigennutzung offenhalte. Im Übrigen komme es für die Erfüllung des Steuertatbestandes auch nicht auf die tatsächliche Nutzung durch den Wohnungsinhaber an. Auch ohne tatsächliche Inanspruchnahme der Zweitwohnung werde ein steuerbarer Aufwand betrieben. Es genüge, wenn der Inhaber die Zweitwohnung auch für den eigenen Lebensbedarf oder den Lebensbedarf seiner Angehörigen vorhalte und somit das streitgegenständliche Objekt jedenfalls für eine zeitweilige Eigennutzung während des Veranlagungszeitraumes offengehalten werde (VG Schleswig, Beschluss vom 19. Oktober 2017 – 2 B 50/17). Im Rahmen der Zweitwohnungssteuererhebung sei darüber hinaus jeder Leerstand, für den der Wohnungsinhaber die Eigennutzungsmöglichkeit rechtlich nicht ausgeschlossen habe, Ausdruck der Einkommensverwendung zur persönlichen Lebenshaltung. Diese Zeiten seien deshalb grundsätzlich als Zeiträume anzusehen, in denen die Wohnung für Zwecke des persönlichen Lebensbedarfs vorgehalten werde (BVerwG, Urteil vom 27. Oktober 2004 – 10 C 2/04). In diesem konkreten Fall bedürfe es nicht erst der Vermutung, dass die Wohnung auch für den persönlichen Lebensbedarf vorgehalten werde, denn die tatsächliche Nutzung setze das Vorhalten der Wohnung für den persönlichen Lebensbedarf voraus. In diesen Fällen bestehe die Steuerpflicht dem Grunde nach, ohne dass es der Ermittlung weitere Umstände bedürfe (VG Schleswig, Urteil vom 09. Januar 2017 – 2 A 162/16). Schließlich habe die Gemeinde in ihrer Satzung zulässig die Parameter für die Schätzung des Mietaufwandes festgelegt. Diese würden im Ermessen der Gemeinde liegen, da sie gesetzlich nicht vorgegeben seien. Die aktuellen in der Region erzielten durchschnittlichen Kaltmieten kommunaler Wohnungsunternehmen und freier Anbieter auf dem Wohnungsmarkt seien der Schätzung zugrunde gelegt und abgerundet worden. Damit sei die Festsetzung der 7,00 € Nettokaltmiete pro m² verhältnismäßig. Denn nach allgemeiner Lebenserfahrung sei für Ferienhäuser sogar trotz eines höheren Leerstands im Vergleich zu dauerhaft genutzten Erstwohnungen eine höhere Miete zu veranschlagen (OVG Lüneburg, Beschluss vom 20. Oktober 2021 – 9 ME 146/21).

- 6 Am 10. Mai 2024 haben die Kläger Klage erhoben. Zur Begründung führen sie insbesondere aus, dass der Abgabenbescheid in Gestalt des Widerspruchsbescheids rechtswidrig sei.
- 7 Nach § 2 Abs. 4 der Zweitwohnungssteuersatzung sei eine Wohnung dann als Zweitwohnung einzuordnen, wenn diese jemand für seinen persönlichen Lebensbedarf oder den persönlichen Lebensbedarf seiner Familienmitglieder innehat und in der er nicht mit Hauptwohnsitz gemeldet ist. Die positive Formulierung ""für seinen persönlichen Lebensbedarf"" setze zunächst einmal voraus, dass diese Wohnung als räumlich abgrenzbarer Raum in der konkreten Belegenheit sowohl in der persönlichen Lebensplanung des Wohnungseigentümers bzw. in der seiner Angehörigen als möglicher Nutzungs- und Aufenthaltsort objektiv in Frage komme und darüber hinaus in der persönlichen Lebensgestaltung durch die Berechtigten auch dafür vorgesehen werden müsse. Dies sei im konkreten Fall gerade nicht so, da die Wohnung als Anlageobjekt einzig zur Erzielung von Kapitaleinkünften gehalten werde und somit nicht der Zweitwohnungssteuer unterliege.
- 8 Für die Abgrenzung zwischen zweitwohnungssteuerfreier Kapitalanlage und zweitwohnungssteuerpflichtiger Vorhaltung auch für die persönliche Lebensführung bedürfe es einer umfassenden Würdigung aller objektiven Umstände des Einzelfalls. Aufgrund neuer technischer Möglichkeiten im Bereich der Selbstvermittlung müsse die Rechtsprechung im Hinblick auf die Abgrenzung von Zweitwohnung und Kapitalanlage weiterentwickelt werden. Es stelle einen übermäßigen Eingriff in das grundrechtlich geschützte Recht auf Eigentum dar, wenn dem Wohnungseigentümer die Steuerpflicht nur dann nicht auferlegt werde, wenn dieser jegliche Eigennutzung rechtlich ausschließe. Die Nutzung zur persönlichen Lebensführung sei dabei aufgrund der Einbindungen in die diversen Internetportale ebenso ausgeschlossen wie bei klassischen Vermittlungsverträgen mit überregionalen Agenturen, denn die Kläger hätten die Regeln der Portale zu beachten, um eine möglichst hohe Sichtbarkeit auf den Plattformen zu erzielen und somit eine maximale Auslastung und Vermietung zu gewährleisten. Die Zahl der von den Klägern gehaltenen Eigentumswohnungen selbst sei ein starkes Indiz für die Vorhaltung auch dieser verfahrensgegenständlichen Wohnung als Kapitalanlage. Auch aus der Regelung im Kaufvertrag unter Punkt 7. ergebe sich, dass die Kläger lediglich eine Vermietung an Dritte vorgesehen würden. Ferner würden die Kläger ihren arbeitsvertraglich auf 30 Tage begrenzten Jahresurlaub auch nicht in der verfahrensgegenständlichen Wohnung verbringen, sondern primär Auslandsurlaube unternehmen. Schließlich sei die ermittelte ortsübliche Vergleichsmiete nicht nachvollziehbar und intransparent. Der Hinweis darauf, dass die aktuellen in der Region erzielten durchschnittlichen Kaltmieten kommunaler Wohnungsunternehmen und freier Anbieter auf dem Wohnungsmarkt zugrunde gelegt worden seien, gebe keine ausreichende Auskunft über den Bestand der Datenerhebungsgrundlage.
- 9 Die Kläger beantragen,
- 10 den Abgabenbescheid vom 16. November 2023 in Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 9. April 2024 aufzuheben.
- 11 Die Beklagte beantragt,
- 12 die Klage abzuweisen.
- 13 Die Beklagte bezieht sich im Wesentlichen auf ihre Ausführungen im Widerspruchsbescheid und führt ergänzend insbesondere aus, dass die Kläger die Wohnung im Sinne der

Zweitwohnungssteuersatzung innehätten, denn es sei gerade nicht erforderlich, dass die Wohnung überhaupt für den persönlichen Lebensbedarf genutzt werde. Das Innehaben einer Zweitwohnung sei dann gegeben, wenn die Kläger bestimmen können, ob, wann und wie sie die Zweitwohnung nutzen, ob und wann sie sich selbst darin aufhalten oder sie anderen zur Verfügung stellen wollen. Es komme nicht darauf an, dass sie die Wohnung auch vermieten. Sie diene nicht ausschließlich der Einkommenserzielung. Unter Berücksichtigung der Leerzeiten habe die Wohnung den Klägern im veranlagten Jahr 2023 für mindestens vier Monate für den persönlichen Lebensbedarf zur Verfügung gestanden. Ferner seien die angesetzten 7,00 € je m² ortsüblich und würden für Räumlichkeiten mit gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung im Gemeindegebiet G... gezahlt. Selbst wenn dieser Wert nicht ordnungsgemäß ermittelt worden wäre, dann seien die Kläger dadurch nicht in ihren Rechten verletzt, denn der festgelegte Wert sei deutlich niedriger als die tatsächlich realisierbare Miete je Quadratmeter. Der Schätzung liege die neue Verwaltungsanweisung zur Ermittlung der Kaltmieten zugrunde.

- 14 In der mündlichen Verhandlung hat die Beklagte ergänzend zum betriebenen Aufwand zur Ermittlung einer ortsüblichen Vergleichsmiete ausgeführt, dass sie alle Eigentümer von vermieteten Wohnraum im Gemeindegebiet angeschrieben hätten und auch eine nicht unerhebliche Anzahl von Rückmeldungen erhalten hätten. Insbesondere würden sich hinter den Auskünften kommunaler Wohnungsunternehmen unter der Adresse ""Rü- gen Radio"" nicht nur drei, sondern 21 Wohnungen verbergen. Diese seien bei der Ermittlung einer Vergleichsmiete ebenfalls mitberücksichtigt worden.
- 15 Wegen des weiteren Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der Gerichtsakte und den Verwaltungsvorgang des Beklagten sowie auf das Protokoll über die mündliche Verhandlung vom 28. März 2025 Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

- 16 I. Das Rubrum war von Amts wegen zu berichtigen. Richtiger Klagegegner ist nicht, wie in der Klageschrift genannt, das Amt Nord-Rügen, sondern die Amtsvorsteherin des Amts Gemäß § 78 Abs. 1 Nummer 2 Verwaltungsgerichtsordnung (nachfolgend: VwGO) i.V.m. § 14 Abs. 2 des Gesetzes zur Ausführung des Gerichtsstrukturgesetzes (AGGerS- trG M-V) ist eine Anfechtungsklage gegen die Behörde selbst zu richten, die den angegriffenen Verwaltungsakt erlassen hat.
- 17 II. Die zulässige Klage ist begründet.
- 18 Der angefochtene Abgabenbescheid in der Gestalt des Widerspruchsbescheides ist rechtswidrig und verletzt die Kläger in ihren Rechten (§ 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO).
- 19 1. Rechtsgrundlage der Steuererhebung ist die Satzung über die Erhebung einer Zweitwohnungssteuer in der Gemeinde G... vom 5. Oktober 2022 in der Fassung der 1. Änderungsatzung vom 3. Juni 2024 (nachfolgend: ZWS).
- 20 Neben den gesetzlichen Vorgaben in § 3 Abs. 1 Sätze 5 und 6 Kommunalabgabengesetz M-V (nachfolgend: KAG M-V), die mit § 2 Abs. 3 Nr. 1 der Satzung rechtmäßig umgesetzt werden, weist die Satzung den nach § 2 Abs. 1 Satz 2 KAG M-V für kommunale Abgabensatzungen erforderlichen OVG (vgl. OVG Greifswald, Urteil vom 28. März 2023 – 3 LB 720/21 –, zu einer Zweitwohnungssteuersatzung, welche eine Regelung zur Staffelung der Zweitwohnungssteuer für Fälle der begrenzten Eigennutzungsmöglichkeit enthält, juris, Rn.37, 40). Nach § 2 Abs. 1 Satz 2 KAG M-V muss die Satzung den Kreis der Abgaben-

schuldner, den die Abgabe begründenden Tatbestand, den Maßstab und den Satz der Abgabe sowie den Zeitpunkt ihrer Entstehung und Fälligkeit angeben.

- 21 Entgegen der Ausführungen der Kläger weist die ZWS insbesondere einen verhältnismäßigen Steuermaßstab auf, da sie eine Regelung für Fälle der auf einen Zeitraum von weniger als zwei Monaten beschränkten Nutzungsmöglichkeit der Zweitwohnung enthält. Die Steuerfestsetzung für den Zeitraum ab 1. Januar 2023 erfolgt, unter Berücksichtigung der 1. Änderungssatzung vom 3. Juni 2024, auf einer rechtmäßigen Rechtsgrundlage, da die Satzung einen wirksamen Steuermaßstab für Fälle der auf einen Zeitraum von weniger als zwei Monaten beschränkten Nutzungsmöglichkeit der Zweitwohnung enthält.
- 22 a) Zwar handelt es sich insoweit um einen Fall der echten Rückwirkung, weil die Satzung kraft der Rückwirkungsanordnung nachträglich ändernd in einen abgeschlossenen Tatbestand eingreift. Die Rückwirkungsanordnung ist gleichwohl wirksam.
- 23 Das grundsätzliche Verbot rückwirkender belastender Gesetze beruht auf den Prinzipien der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes. Es schützt das Vertrauen in die Verlässlichkeit und Berechenbarkeit der unter der Geltung des Grundgesetzes geschaffenen Rechtsordnung und der auf ihrer Grundlage erworbenen Rechte. Eine echte, verfassungsrechtlich grundsätzlich unzulässige Rückwirkung liegt vor, wenn ein Gesetz nachträglich ändernd in abgewinkelte, der Vergangenheit angehörende Tatbestände eingreift. Das Rückwirkungsverbot, das seinen Grund im Vertrauensschutz hat, tritt jedoch zurück, wenn sich kein schützenswertes Vertrauen auf den Bestand des geltenden Rechts bilden konnte. Das Verbot echter Rückwirkung findet im Gebot des Vertrauensschutzes nicht nur seinen Grund, sondern auch seine Grenze (VG Greifswald, Urteil vom 20. April 2011 – 3 A 775/09 –, juris, Rn.15). Der rückwirkende Erlass von Rechtsnormen, also auch von Satzungen, ist zulässig, wenn eine nichtige oder entgegen höherrangigem Recht lückenhafte Regelung durch eine rechtmäßige Bestimmung ersetzt wird (OVG Münster, Beschluss vom 10. Oktober 2019 – 15 A 808/17 – juris, Rn.6, 8). Denn ein Vertrauen dahingehend, dass eine Satzung ungültig ist und bleibt, ist nicht schützenswert (OVG Greifswald, Urteil vom 01. September 2020 – 1 LB 370/18 – nicht veröffentlicht). Die Satzung über die Erhebung einer Zweitwohnungssteuer in der Gemeinde G... vom 5. Oktober 2022 dürfte u.a. deswegen ungültig gewesen sein, da sie keinen wirksamen Steuermaßstab für Fälle der auf einen Zeitraum von weniger als zwei Monaten beschränkten Nutzungsmöglichkeit der Zweitwohnung enthielt. Somit erreichte die vorhergehende Satzung nicht den Mindestinhalt einer kommunalen Abgabensatzung gemäß § 2 Abs. 1 Satz 2 KAG M-V. Insoweit ist die rückwirkende Anwendung der ZWS zulässig, da sie eine ungültige Norm durch eine gültige ersetzt.
- 24 b) Der nunmehr gewählte Steuermaßstab (§§ 4 i.V.m. 6 Abs. 2 ZWS) ist wirksam und verstößt nicht gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, abgeleitet aus dem Rechtsstaatsprinzip aus Art. 20 Abs. 3 Grundgesetz (nachfolgend: GG).
- 25 Mit der 1. Änderungssatzung enthält die ZWS in § 6 Abs. 2 nunmehr für Fälle zeitlich beschränkter Eigennutzungsmöglichkeit der Zweitwohnung den von der Rechtsprechung geforderten verhältnismäßigen Steuermaßstab (OVG Greifswald, Urteil vom 24. März 2015 – 1 L 90/13 –, juris, Rn.23, 26 f. unter Bezug auf BVerwG, Urteil vom 26. September 2001 – 9 C 1.01 –, juris, Rn.36). In welcher Weise die Steuererhebung für Zeiträume einer möglichen Eigennutzung von weniger als zwei Monaten gestaffelt wird, unterliegt der Satzungsautonomie der steuererhebenden Gemeinde. Bundesverfassungsrecht erfordert auch insoweit keine "tagesgenaue" Verteilung, sondern erlaubt eine am Verhältnismäß-

Bigkeitsgrundsatz orientierte pauschalierende Aufsplittung des Jahresbetrags in wenigen Stufen (BVerwG, Urteil vom 26. September 2001, a. a. O. Rn.36). Insofern steht es dem kommunalen Satzungsgeber frei, auch gar nicht zur Zweitwohnungssteuer zu veranlagern. Daran gemessen begegnet die Regelung in der Satzung keinen rechtlichen Bedenken.

- 26 2. Die Rechtsanwendung durch die Beklagte im konkreten Fall ist rechtlich zu beanstanden. Die Kläger sind grundsätzlich zweitwohnungssteuerpflichtig. Sie halten die Zweitwohnung zumindest auch für Zwecke der persönlichen Lebensführung vor, jedoch erfolgte die Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete fehlerhaft.
- 27 a) Die Kläger haben das streitgegenständliche Objekt inne.
- 28 Gemäß § 2 Abs. 1 ZWS *ist Gegenstand der Steuer das Innehaben einer Zweitwohnung im Gebiet der Gemeinde G....* Gemäß § 3 Abs. 1 Satz 1 ZWS *ist steuerpflichtig der Inhaber einer im Gebiet der Gemeinde G... liegenden Zweitwohnung.* Nach § 3 Abs. 1 Satz 2 ZWS *ist Inhaber einer Zweitwohnung derjenige, dem die Verfügungsbefugnis über die Wohnung als Eigentümer, Mieter oder als sonstiger Dauernutzungsberechtigter zusteht.*
- 29 aa) Für die verfassungsrechtlich gebotene Abgrenzung zwischen zweitwohnungssteuerfreier reiner Kapitalanlage und zweitwohnungssteuerpflichtiger Vorhaltung der Wohnung auch für die persönliche Lebensführung sowie für die Frage, ob die Zweitwohnungssteuer mit dem vollen Jahresbetrag oder nur anteilig erhoben werden darf, ist nicht auf das Ausmaß der tatsächlichen Vermietung, sondern allein darauf abzustellen, welche Dauer die rechtlich realisierbare Eigennutzungsmöglichkeit aufweist (OVG Greifswald, Urteil vom 28. März 2023 – 3 LB 720/21 –, juris, Rn.47). Da als Steuergegenstand schon das Innehaben einer Zweitwohnung im Gemeindegebiet bestimmt wird, ist nicht erforderlich, dass die Wohnung überhaupt tatsächlich für den persönlichen Lebensbedarf genutzt wurde. Das Innehaben der Zweitwohnung ist – nur, aber auch bereits – dann gegeben, wenn der Adressat des Steuerbescheides für eine gewisse Dauer bestimmen kann, ob, wann und wie er die (Zweit-) Wohnung nutzt, ob und wann er sich selbst darin aufhalten oder sie anderen zur Verfügung stellen will (Holz in: *Aussprung/ Seppelt/ Holz*, KAG M-V, § 3, Nr. 3.4.4 [Stand: Februar 2023]). Es genügt, wenn der Inhaber die tatsächliche und rechtliche Verfügungsmacht über die Zweitwohnung hat, sodass er die Möglichkeit hatte, die Wohnung zur persönlichen Lebensführung zu nutzen (vgl. VG München, Urteil vom 18. August 2023 – M 10 K 20.2882 –, juris, Rn.23). Neben der tatsächlichen Selbstnutzung ist es gerade der Leerstand der Zweitwohnung, trotz rechtlich bestehender Nutzungsmöglichkeit, der regelmäßig auf die der Besteuerung zugrundeliegende Leistungsfähigkeit des Wohnungsinhabers schließen lässt. Deshalb betont das Bundesverwaltungsgericht in ständiger Rechtsprechung, dass der von der Aufwandsteuer erfasste konsumtive Aufwand für die persönliche Lebensführung auch ohne tatsächliche Inanspruchnahme der Zweitwohnung vorliegt. Es genügt, dass eine zeitweilige Eigennutzung während des Veranlagungszeitraums rechtlich offengehalten und die Zweitwohnung damit hierfür vorgehalten wird (BVerwG, Urteil vom 27. Oktober 2004 – 10 C 2/04 –, juris, Rn.21).
- 30 bb) Die Vermutung der Vorhaltung einer Zweitwohnung für Zwecke der persönlichen Lebensführung konnte durch die Kläger nicht erschüttert werden. Für die Kläger besteht die objektive Möglichkeit zur Eigennutzung des Objekts.

- 31 Nur Wohnungen, die ausschließlich der Einkommenserzielung dienen, unterliegen nicht der Zweitwohnungssteuer. Eine nicht steuerbare Zweitwohnung darf also nicht nebenbei zu Zwecken der Erholung, der Berufsausübung, der Ausbildung oder des sonstigen persönlichen Lebensbedarfs genutzt oder vorgehalten werden. Die Zweitwohnungssteuer wird als Aufwandsteuer im Sinne von Art. 105 Abs. 2a GG auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit erhoben, die in der Verwendung des Einkommens für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommt. In dem Innehaben einer weiteren Wohnung, die ihrem Zweck nach zur Nutzung als Zweitwohnung (neben einer Erstwohnung) bestimmt ist, liegt ein besonderer Aufwand, der gewöhnlich die Verwendung von finanziellen Mitteln erfordert und in der Regel wirtschaftliche Leistungsfähigkeit belegt. Es ist daher maßgeblich darauf abzustellen, ob die Wohnung dem persönlichen Lebensbedarf dient oder als reine Geld- oder Vermögensanlage eingesetzt wird. Hält sich der Inhaber die Möglichkeit der Eigennutzung offen, kommt es für die Entstehung der Steuerpflicht nicht darauf an, ob die Wohnung im maßgeblichen Erhebungszeitraum auch tatsächlich zur persönlichen Lebensführung genutzt wurde (VGH München, Urteil vom 17. Juli 2018 – 4 BV 16.2343 –, juris, Rn.16). Da nur der konsumtive Aufwand für den persönlichen Lebensbedarf Gegenstand der Besteuerung nach Art. 105 Abs. 2a GG sein darf, scheiden solche Zweitwohnungen als Gegenstand einer örtlichen Aufwandsteuer aus, die diesen Zwecken persönlicher Lebensführung nicht dienen, sondern von ihrem Inhaber als reine Kapitalanlage in der Form des Immobilienbesitzes - also ausschließlich zur Einkommenserzielung - gehalten werden (VGH Mannheim, Urteil vom 23. April 1998 – 2 S 112/97 –, juris, Rn.23).
- 32 Im Rahmen der Prüfung ist zur Aufrechterhaltung einer nur durch Typisierung und Pauschalierung zu gewährleistenden Praktikabilität auf objektive und vor allem verifizierbare Umstände abzustellen (BVerwG, Urteil vom 26. September 2001 – 9 C 1.01 –, juris, Rn.37). Für die Abgrenzung zwischen zweitwohnungssteuerfreier Kapitalanlage und zweitwohnungssteuerpflichtiger Vorhaltung (auch) für die persönliche Lebensführung bedarf es demnach einer umfassenden Würdigung aller objektiven Umstände des Einzelfalls. Denn maßgeblich ist nicht die subjektive Zweckbestimmung des Wohnungsinhabers, sondern die unüberprüfbare innere Absicht muss auf der Grundlage objektiver, nach außen in Erscheinung tretender und nachprüfbarer Umstände beurteilt werden (VGH München, Urteil vom 17. Juli 2018 – 4 BV 16.2343 –, juris, Rn.16). Dabei kann die steuererhebende Gemeinde von der tatsächlichen Vermutung der Vorhaltung einer Zweitwohnung (auch) für Zwecke der persönlichen Lebensführung ausgehen, solange der Zweitwohnungsinhaber keine Umstände vorträgt, die diese tatsächliche Vermutung erschüttern. Erhobene Einwände kann die Gemeinde ihrerseits gegebenenfalls entkräften und dadurch die ursprüngliche tatsächliche Vermutung zugunsten des Steuertatbestands wiederherstellen (VGH Mannheim, Urteil vom 23. April 1998 – 2 S 112/97 –, juris, Rn.24).
- 33 Umstände, welche die tatsächliche Vermutung der Vorhaltung einer Zweitwohnung für Zwecke der persönlichen Lebensführung erschüttern können, sind beispielsweise die Lage der Hauptwohnung innerhalb desselben Feriengebietes, der Abschluss eines Dauermietvertrages, die Übertragung der Vermietung an eine überregionale Agentur unter Ausschluss der Eigennutzung sowie unter Nachweis ganzjähriger Vermietungsbemühungen (BVerwG, Urteil vom 26. September 2001 – 9 C 1.01 –, juris, Rn.28).
- 34 Diese Rechtsprechung dient der Wahrung der Steuergleichheit, die ihren Niederschlag in § 85 Satz 1 Abgabenordnung (nachfolgend: AO) gefunden hat, wonach die Finanzbehör-

den verpflichtet sind, die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben. Insbesondere haben sie sicherzustellen, dass Steuern nicht verkürzt, nicht zu Unrecht erhoben oder Steuererstattungen und Steuervergütungen nicht zu Unrecht gewährt oder versagt werden (§ 85 Satz 2 AO). Deshalb kann die bloße Behauptung, die Wohnung nicht für den persönlichen Lebensbedarf zu nutzen, nicht ausreichen. Da andererseits die Gemeinden nicht über die Möglichkeit verfügen, entsprechende Behauptungen – etwa durch die Einvernahme von Nachbarn als Zeugen – stets von Amts wegen zu überprüfen und eine solche Vorgehensweise auch nicht erstrebenswert wäre, ist es sachgerecht, dem Inhaber der Wohnung die Obliegenheit aufzuerlegen, die entsprechende Vermutung der Eigennutzung zu widerlegen (vgl. VG Greifswald, Urteil vom 27. Mai 2021 – 2 A 517/21 –, nicht veröffentlicht).

- 35 Sofern der Zweitwohnungsinhaber die Zweitwohnung im Erhebungsjahr tatsächlich für den persönlichen Lebensbedarf genutzt hat, bedarf es nicht erst der Vermutung, dass die Wohnung (auch) für den persönlichen Lebensbedarf vorgehalten wurde, denn die tatsächliche Nutzung setzt das Vorhalten der Wohnung für den persönlichen Lebensbedarf folgerichtig voraus. In einem solchen Fall besteht die Steuerpflicht dem Grunde nach, ohne dass es der Ermittlung weiterer Umstände bedarf (vgl. OVG Schleswig, Urteil vom 20. April 2005, – 2 LB 61/04 –, juris, Rn.46; VG Schleswig, Urteil vom 12. Februar 2018 – 2 A 153/17 –, juris, Rn.51)
- 36 (1) Unter Zugrundelegung dieser vom materiellen Bundesrecht gebotenen Maßstäbe und der verfassungsrechtlichen Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts für die Erhebung von Zweitwohnungssteuern (vgl. BVerfG, Beschluss vom 29. Juni 1995 – 1 BvR 1800/94 – juris, Rn.17, 23) sowie nach der gebotenen Gesamtwürdigung aller Umstände ist die streitgegenständliche Ferienwohnung der Kläger nicht als reine Kapitalanlage anzusehen.
- 37 Für die Kläger besteht die objektive Möglichkeit, die veranlagte Wohnung selbst zu nutzen, denn die Kläger haben für die Ferienwohnung keinen ganzjährigen Dauermietvertrag abgeschlossen, sondern vermieten diese an wechselnde Urlaubsgäste. In den vermietungsfreien Zeiten steht ihnen die Wohnung deshalb zur Eigennutzung zur Verfügung. Dies haben die Kläger durch ihre jeweiligen Aufenthalte im Jahr 2023 dargelegt. Da die Kläger mit der ganzjährigen Vermietung auch nicht einen Dritten – etwa eine Vermietungsagentur – beauftragt haben, sondern diese in eigener Regie über diverse Vermietungsportale im Internet durchführen, durfte die Beklagte von der Vermutung der Vorhaltung der Zweitwohnung auch für Zwecke der persönlichen Lebensführung ausgehen. Maßgeblich ist insofern, dass die Kläger als Eigentümer bei der Eigenvermietung über das ob, wann und wie der Vermietung entscheiden.
- 38 Das Berufen auf eine Eigenvermietung durch den betroffenen Wohnungsinhaber reicht in der Regel zur Widerlegung dieser Vermutung nicht aus, da diese Art der Vermietung gerade die Möglichkeit der kurzfristigen Zweckänderung offenlässt und die Verfügungsbefugnis des Zweitwohnungsinhabers in einem solchen Fall weitgehend uneingeschränkt ist, da er nach wie vor darüber entscheiden kann, ob er die Wohnung vermietet oder nicht (VG Greifswald, Urteil vom 13. Januar 2025 – 3 A 999/22 – nicht veröffentlicht; *dieser Fall betraf ebenfalls Eigentümer, die über eine eigene Website mehrere Ferienobjekte in Eigenregie an wechselnde Gäste vermieteten*). Dies gilt allerdings – wie gesagt – nur für den Regelfall und schließt es nicht aus, dass der Wohnungsinhaber trotz der objektiven Eigennutzungsmöglichkeit nicht ausschließender Eigenvermietung durch Darlegung be-

sonderer Umstände die Vermutung widerlegt (VGH Mannheim, Urteil vom 23. April 1998 – 2 S 112/97 –, juris, Rn.27).

- 39 (2) Ein solcher Ausnahmefall liegt hier nicht vor. Die Kläger haben nicht ausreichend objektive Umstände vorgetragen, die bei der von Verfassungen wegen gebotenen umfassenden Würdigung des Einzelfalls die Annahme rechtfertigen, dass sie die Wohnung als reine Kapitalanlage halten. An den Nachweis des Ausschlusses jeglicher Eigennutzung sind gerade bei *„Selbstvermietern“* strenge Anforderungen zu stellen.
- 40 Die Kläger sind Eigentümer mehrerer Objekte, die sie zumindest auch mit Gewinnerzielungsabsicht halten. Beim Vorliegen mehrerer Zweitwohnungen handelt es sich typischerweise um einen Sachverhalt, der einen Nachweis der Nutzung als reine Kapitalanlage erwarten lässt (VG Schleswig, Urteil vom 27. Mai 2003 – 14 A 323/00 – juris, Rn.27, 28). Dies gilt jedoch nur dann, wenn sich diese Objekte auch in ein und demselben Feriengebiet befinden. Dies ist vorliegend nicht der Fall. Denn nur dann kann davon ausgegangen werden, dass in dem Innehaben dieses einzelnen Objekts kein Mehrwert für persönliche Lebenszwecke begründet ist, der über die anderen vergleichbaren Objekte in dem Feriengebiet hinausgeht. Dies bedeutet überdies jedoch auch nicht, dass nicht zumindest eine der Ferienwohnungen für den persönlichen Lebensbedarf vorgehalten wird (vgl. BVerwG, Urteil vom 06. Dezember 1996 – 8 C 49/95, juris, Rn.15, 16).
- 41 Ferner stellt auch die Regelung in Punkt 7. des notariellen Kaufvertrages über das streitgegenständliche Objekt keinen ausreichenden Eigennutzungsausschluss dar. Dieser regelt: *„Soweit der Käufer bis zur Übergabe anderweitige umsatzsteuerliche Zuordnungen vornimmt, hat er dies dem Verkäufer unverzüglich schriftlich mitzuteilen. Dem Verkäufer daraus oder aus unterlassener rechtzeitiger Zuordnung oder Steuererklärung entstehender Schaden, insbesondere den Verlust des Rechts zum Vorsteuerabzug des Verkäufers hat der Käufer diesem zu erstatten.“* Dies stellt zwar eine privatrechtliche Regelung dar, die auch ggfs. eine Schadensersatzregelung für ein Zuwiderhandeln der Kläger vorsieht, doch greift diese Klausel lediglich bis zum Zeitpunkt der Übergabe der streitgegenständlichen Wohnung. Für den veranlagten Zeitraum kann daraus kein rechtlicher Ausschluss der Eigennutzung abgeleitet werden.
- 42 Es gilt zu beachten, dass die Kläger keine solche Auslastung vorgetragen haben, dass von einem tatsächlichen Ausschluss einer Eigennutzungsmöglichkeit gesprochen werden kann. Die jährlich erzielten Einnahmen von ca. 40.000 € sind für die Einstufung als Kapitalanlage insofern nicht aussagekräftig, denn auch wenn die Eigentümer das Objekt überwiegend gewerblich nutzen, schließt dies die Möglichkeit zur Eigennutzung nicht automatisch aus. Insbesondere gilt es zu beachten, dass sie sich zum Beispiel über ihre eigene Website oder die diversen Vermietungsportale auch selbst einmieten oder diese an Familienangehörige vermieten könnten und somit ebenfalls für den privaten Lebensbedarf vorhalten. Ferner haben sie durch die Aufenthalte gezeigt, dass sie in der Lage sind über die Wohnung zu verfügen. Entgegen der Auffassung der Kläger dürften auch kurze Aufenthalte zur Durchführung von Reparaturen, Renovierungen und Instandsetzungsarbeiten nicht unerheblich sein, weil darin gerade ihre Verfügungsmacht über das Objekt zum Ausdruck kommt (vgl. VG Schleswig, Urteil vom 12. Februar 2018 – 2 A 153/17 –, juris, Rn.52). Zwar führt die Durchführung von Reparaturen innerhalb der Wohnung durch den Wohnungsinhaber für sich genommen nicht zur Zweitwohnungssteuerpflicht, weil diese Arbeiten der Erhaltung der Mietsache dienen. Daher sind derartige Arbeiten, wie auch der Aufenthalt allein zum Zwecke der Durchführung der Reparaturarbeiten, der Einkommenserzielung und nicht der Einkommensminderung zuzurechnen. Gleichwohl be-

stätigen bei der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise mehrtägige Aufenthalte in der Wohnung eher die Vermutung, dass die Wohnung auch der persönlichen Lebensführung dient, als dass sie sie widerlegen (OVG Schleswig, Beschluss vom 8. Oktober 2009 – 2 MB 22/09 –, juris, Rn.5). Ob eine Eigennutzung zu konsumtiven Zwecken durch die Kläger tatsächlich erfolgt bzw. erfolgt ist, ist unerheblich, denn maßgeblich kommt es lediglich auf die Möglichkeit zur Eigennutzung durch sich oder Angehörige an.

- 43 (3) Nach alledem ist die Vermutung zur Vorhaltung der Wohnung, zumindest auch für persönliche Lebenszwecke, als nicht widerlegt anzusehen.
- 44 Den Klägern ist dahingehend zuzustimmen, dass der Nachweis der Vorhaltung einer Ferienwohnung als Kapitalanlage nicht zwingend von dem Abschluss eines Vermittlungsvertrages unter Eigennutzungs- und Eigenbelegungsausschlusses abhängig gemacht werden darf. Dies würde in unzulässiger Weise die Ertragsmöglichkeiten aus einer als reinen Kapitalanlage unterhaltenen Ferienwohnung und damit die Gewerbefreiheit beschränken, da ein solcher Vermittlungsvertrag regelmäßig mit einer erheblichen Provision verbunden sein dürfte (Holz, in: Aussprung, Seppelt, Holz, KAG M-V, § 3 Nr. 3.4.4.3.8 [Stand: Februar 2023]). Erfolgt die Vermietung der Ferienwohnung aber in Eigenregie, müssen andere belastbare Umstände vorliegen, die zu einer Widerlegung der Vermutung der Vorhaltung der Wohnung für den persönlichen Lebensbedarf führen (VG Schleswig, Beschluss vom 15. September 2016 – 2 B 73/16 –, juris, Rn.17). Dies ist vorliegend gerade nicht der Fall, denn die Annahme, dass es sich bei dem streitgegenständlichen Objekt nicht um eine reine Kapitalanlage handelt, beruht auf einer umfassenden Abwägung aller objektivierten und verifizierbaren Umstände des Einzelfalls und nicht bloß auf dem Fehlen eines Vermittlungsvertrages unter Eigennutzungs- und Eigenbelegungsausschlusses. Auch ist insoweit nicht die Gewerbefreiheit aus Art. 12 Abs. 1 GG verletzt, da durch die Erhebung der Zweitwohnungssteuer die Ausübung der Ferienhausvermittlung an Gäste in Eigenregie durch die Kläger nicht unmöglich gemacht wird. Steuerrechtliche Vorschriften vermögen das in Art. 12 Abs. 1 GG geschützte Recht auf freie Berufsausübung nur zu berühren, wenn sie objektiv eine berufsregelnde Tendenz erkennen lassen. Dies ist schon wegen der Anknüpfung an den Aufwand nicht der Fall (VG München, Urteil vom 30. Juli 2009 – 10 K 08.1153 – juris, Rn.69).
- 45 b) Die Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete für die Gemeinde G... erweist sich als fehlerhaft.
- 46 Gemäß § 4 Abs. 1 ZWS *berechnet sich die Steuerschuld nach dem jährlichen Mietaufwand. Absatz 2 der Vorschrift normiert dementsprechend, dass der jährliche Mietaufwand die jährliche Nettokaltmiete ist, die der Steuerpflichtige nach seinem Mietvertrag für die Benutzung der Wohnung im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld für ein Jahr zu entrichten hat. Als Mietaufwand gelten auch alle anderen Formen eines vertraglich vereinbarten Überlassungsentgeltes.*
- 47 Schließlich bestimmt § 4 Abs. 3 ZWS, dass *an Stelle des Betrages nach Abs. 2 als jährlicher Mietaufwand die übliche Nettokaltmiete für solche Wohnungen, die eigengenutzt, ungenutzt, zum vorübergehenden Gebrauch oder unentgeltlich überlassen sind, gilt. Die übliche Miete wird in Anlehnung an die jährliche Nettokaltmiete geschätzt, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird.*
- 48 Eine ordnungsgemäße Schätzung der Vergleichsmiete hat sich daran zu orientieren, was für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird.

Aus Gründen der rechtsstaatlichen Bestimmtheit (Art. 20 Abs. 3 GG) und der abgabenrechtlichen Gleichbehandlung (Art. 3 Abs. 1 GG) muss der Satzungsgeber allerdings bereits in der Satzung die Parameter festlegen, an denen sich die Schätzung zu orientieren hat (vgl. VGH München, Urteil vom 2. Mai 2016 – 4 BV 15.2778 –, juris, Rn.50). Diesen Vorgaben entspricht die vom kommunalen Satzungsgeber in § 4 Abs. 3 ZWS getroffene Regelung, wonach die Schätzung der fiktiven Miethöhe in Anlehnung an die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlte Nettokaltmiete geschätzt wird. Dabei ist es unschädlich, dass die Begriffe "Art, Lage und Ausstattung" in der Satzung im Einzelnen nicht definiert sind, weil sie der Auslegung zugänglich sind (VG Braunschweig, Urteil vom 15. Februar 2024 – 8 A 63/22 –, juris, Rn.65; vgl. auch VG München, Urteil vom 24. November 2022 – M 10 K 20.6523 –, juris, Rn.35).

- 49 Der streitgegenständliche Zweitwohnungssteuerbescheid ist vor diesem Hintergrund rechtswidrig. Die Beklagte hat die Satzungsbestimmungen in dem angefochtenen Bescheid rechtsfehlerhaft angewandt. Sie hat den Mietwert in mehrfacher Hinsicht fehlerhaft geschätzt, weil sich die Nettokaltmiete als lediglich gegriffener Wert darstellt. Es fehlt bereits an einer ausreichenden Datenlage, um überhaupt eine praktisch und rechtlich verwertbare Schätzungsgrundlage zu haben (dazu unter aa). Des Weiteren finden die in der ZWS genannten maßgeblichen Kriterien (Art, Lage und Ausstattung) zur Schätzung einer ortsüblichen Vergleichsmiete für vergleichbare Objekte überhaupt keine Anwendung (dazu unter bb).
- 50 aa) Die Datengrundlage für die Schätzung einer Vergleichsmiete ist unzureichend.
- 51 Im Rahmen des Schätzungsverfahrens können Tatsachenfeststellungen auch mit einem geringeren Grad an Überzeugung getroffen werden, als dies in der Regel geboten ist. Das gewonnene Schätzungsergebnis muss aber jedenfalls schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig sein. Fehlerhaft ist eine Schätzung insbesondere 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 werden (VG Braunschweig, Urteil vom 15. Februar 2024 – 8 A 63/22 –, juris, Rn.76; vgl. OVG Bautzen, Urteil vom 10. September 2019 – 4 A 1403/18 –, juris, Rn.25; VGH Mannheim, Urteil vom 24. Juni 2013 – 2 S 2116/12 –, juris, Rn.53 m.w.N.). Für die Gemeinde G... wurden nach Aktenlage lediglich die Nettokaltmieten für fünf unterschiedliche Objekte ermittelt. In der Gemeinde G... befinden sich ausweislich der Verwaltungsanweisung 165 Eigenheimgrundstücke und 81 Mietwohngrundstücke jeweils mit Hauptwohnsitz in der Gemeinde. Die herangezogenen Objekte sind schon hinsichtlich der bloßen Anzahl nicht repräsentativ und nicht geeignet, Grundlage einer Durchschnittsmiete zu sein. Überdies befinden sich die drei herangezogenen Objekte der kommunalen Wohnungsunternehmen in derselben Straße (Rügen Radio). Der Vortrag der Beklagten in der mündlichen Verhandlung, dass sich hinter den drei herangezogenen Objekten insgesamt 21 Wohnungen befänden, ist unbeachtlich, da sich dies aus der Verwaltungsanweisung zur Ermittlung der Vergleichsmiete nicht ergibt. Die beiden Objekte, die über den freien Wohnungsmarkt herangezogen wurden, liegen ebenfalls in derselben Straße (An den Boddewiesen). Ebenso stellen Quadratmeterpreise in einer Wohnungsanzeige lediglich die gewünschten, nicht die tatsächlich realisierten Quadratmeterpreise dar. Würde man solche Werte zu Grunde legen, hätte dies zur Folge, dass die tatsächlich realisierten Quadratmeterpreise, insbesondere auch die langjährigen Altbestände, die höchstwahrscheinlich unterhalb von Neuvermietungen liegen dürften, keine oder nur eine verzerrte Rolle bei der Ermittlung der Vergleichsmiete spielen. Maßgeb-

lich kommt es zur Ermittlung einer ortsüblichen Vergleichsmiete jedoch gerade auch auf diese Werte an. Methodischen Mängeln begegnet auch der Umstand, dass die Beklagte diese ermittelten Mietwerte auch für die anderen Ortsteile der Gemeinde G... (z.B. Bobbin oder Polchow) heranzieht (vgl. VG Braunschweig, Urteil vom 15. Februar 2024 – 8 A 63/22 –, juris, Rn.82). Die Beklagte hat übersehen, dass sich in diesen Ortsteilen weitere Objekte zur Vermietung befinden. Ob dort die durchschnittliche Nettokaltmiete denselben Wert ergibt, hat die Beklagte nicht ermittelt. Ferner räumt sie in der Verwaltungsanweisung zur Ermittlung einer Vergleichsmiete selbst ein, dass die Kaltmieten in den einzelnen amtsangehörigen Gemeinden so stark voneinander abweichen, dass sie nicht Grundlage für die Ermittlung eines einheitlichen Mietwertes für das Amtsgebiet sein können und dennoch errechnet sie in der ersten Tabelle zur Verwaltungsanweisung einen Durchschnittsmietwert aus genau den unterschiedlichen Gemeindewerten. Überdies ist weder dargelegt, noch findet sich eine Grundlage in der ZWS, warum der rechnerisch ermittelte Wert von 8,60 € je m² für die Gemeinde G... dann auf 7,00 € festgesetzt wurde. Woraus sich ein pauschaler Abschlag von 1,60 € je m² ergibt, wurde nicht dargelegt und ist ebenfalls methodisch zu beanstanden. Insofern ist auch nicht der Rechtsauffassung des Beklagten zuzustimmen, dass die Kläger durch die fehlerhafte Ermittlung der Vergleichsmiete zumindest nicht in ihren Rechten verletzt seien. Denn zum einen steht nicht fest, dass die tatsächliche ortsübliche Vergleichsmiete oberhalb der festgesetzten Vergleichsmiete liegt, und zum anderen kommt es für die Bejahung einer Rechtsverletzung auch nicht darauf an, ob die tatsächliche ortsübliche Vergleichsmiete oberhalb der festgesetzten Vergleichsmiete liegt, sondern einzig auf die Tatsache, dass die festgesetzte Vergleichsmiete fehlerhaft ermittelt worden ist.

- 52 bb) Die in § 4 Abs. 3 ZWS genannten Kriterien zur Schätzung einer ortsüblichen Vergleichsmiete für Objekte finden keine Berücksichtigung in der konkreten Ermittlung der Vergleichsmiete.
- 53 Danach wird die ortsübliche Miete in Anlehnung an die Nettokaltmiete, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig zu entrichten ist, geschätzt. Diesem Anspruch werden die Abbildungen von sowohl Art und Lage als auch Ausstattung nicht gerecht, sodass auch deswegen der Schätzungsvorgang und das Schätzungsergebnis nicht plausibel sind (vgl. VG Braunschweig, Urteil vom 15. Februar 2024 – 8 A 63/22 –, juris, Rn.89). Es fehlt vorliegend bereits an einer entsprechenden Datengrundlage, in der überhaupt nach den oben genannten Kriterien differenziert wird und diese erfasst werden. Gesetzt den Fall, die Beklagte hätte eine ausreichende Datengrundlage ermittelt, dann hätte in einem zweiten Schritt für die jeweilige Gemeinde (z.B. G...) ein Durchschnittsmietzins aus allen im Gemeindegebiet gelegenen Objekten gebildet werden müssen. Der Durchschnitt muss sich aber auf eine nach Art, Lage und Ausstattung fassbare Wohnungskategorie beziehen. Ein Durchschnittswert der Mieten für Wohnungen unterschiedlicher Art, Lage und Ausstattung kann nicht Ausgangspunkt für Zu- und Abschläge in Bezug auf Art, Lage und Ausstattung sein (vgl. OVG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 26. Januar 2015 – 9 B 7.14 –, juris, Rn.23; OVG Lüneburg, Beschluss vom 20. Oktober 2021 – 9 ME 146/21 –, juris, Rn.33). Dieser so errechnete Mietwert ist dann Grundlage der Schätzung für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung. Anschließend daran hat eine gesonderte Bewertung der Lage, Art und Ausstattung des konkret zu steuernden Objekts zu erfolgen. Um ausgehend von der Nettokaltmiete als Basismiete eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung und Erhebung der Zweitwohnungssteuer zu ermöglichen, ist eine weitere Differenzierung möglich, wenn nicht gar

geboten (vgl. dazu VG Braunschweig, Urteil vom 15. Februar 2024 – 8 A 63/22 –, juris, Rn.88).

- 54 III. Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 1 Satz 1 VwGO.
- 55 Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf § 167 Abs. 1 VwGO i.V.m. §§ 708 Nr. 11, 711 ZPO.
- 56 Gründe für die Zulassung der Berufung nach §§ 124, 124a VwGO liegen nicht vor.