LANDESTOURISMUSVERBAND SACHSEN

Finanzierung touristischer Aufgaben im Freistaat Sachsen

Handreichung zur Einführung der Fremdenverkehrsabgabe (FVA)

Projektbearbeitung:
Landestourismusverband Sachsen
und GÖTZE Rechtsanwälte

GÖTZE RECHTSANWÄLTE

Inhaltsverzeichnis

0. Vorwort ... 4

I. Berichtsteil: „Instrumentenkasten“ der Kommunalabgabengesetze in Deutschland für Tourismusabgaben ... 6

II. Rechtliche Ausführungen („Empfehlungsteil“) ... 8

1. Grundlagen der Erhebung von (Kommunal-)Abgaben ... 8
   - 1.1 Gesetzes- und Satzungsvorbehalt ... 8
   - 1.2 Bestimmtheitsgebot ... 8
   - 1.3 Äquivalenzprinzip ... 9
   - 1.4 Gleichheitssatz ... 9
     - 1.4.1 Anforderungen an typisierende bzw. pauschalierende Satzungsregelungen ... 9
     - 1.4.2 Grundsatz der konkreten Vollständigkeit ... 10
     - 1.4.3 Gleichheit im Belastungserfolg ... 11
   - 1.5 Vertrauensschutz; Rückwirkungsverbot ... 12
     - 1.5.1 Echte und unechte Rückwirkung ... 12
     - 1.5.2 Rechtfertigungsanforderungen ... 13
   - 1.6 Kostendeckungsprinzip ... 14
2. Finanzierungsinstrumente im Überblick – Abgrenzung und Bewertung ... 15
   - 2.1 Freiwillige und unfreiwillige Finanzierungsinstrumente ... 15
     - 2.1.1 Freiwillige Finanzierungsinstrumente ... 15
     - 2.1.2 Kommunalabgabenrechtliche („unfreiwillige) Finanzierungsinstrumente ... 16
   - 2.2 Die Instrumente des Kommunalabgabenrechts im Einzelnen ... 16
     - 2.2.1 Fremdenverkehrsabgabe ... 16
       - 2.1.1.1 Rechtsnatur der Fremdenverkehrsabgabe ... 17
       - 2.1.1.2 Erhebungsberechtigte Gemeinden: Kurort, Erholungsort oder sonstige Fremdenverkehrsgemeinde ... 18
       - 2.1.1.3 Aufwandskalkulation ... 23
       - 2.1.1.4 Kreis der Abgabepflichtigen ... 24
       - 2.1.1.5 Maßstab der Fremdenverkehrsabgabe ... 27
         - 2.1.1.5.1 Allgemeine Vorbemerkungen ... 27
         - 2.1.1.5.2 Ermittlung oder Schätzung des Gewinns ... 28
         - 2.1.1.5.3 Vorteilssätze ... 39
         - 2.1.1.5.4 Hebesatz ... 33
       - 2.1.1.6 Satzung ... 34
       - 2.1.1.7 Zweckgebundene Verwendung der Einnahmen ... 37
       - 2.1.1.8 Bewertung der Fremdenverkehrsabgabe ... 37

2.2.2 Kurtaxe ... 37
2.2.2.1 Rechtsnatur der Kurtaxe ... 37
2.2.2.2 Erhebungsberechtigte Gemeinden: Kur- und Erholungsorte, sonstige Fremdenverkehrsgemeinden ... 39
2.2.2.3 Gemeindlicher Kuraufwand ... 40
2.2.2.4 Kreis der Kurtaxepflichtigen ... 42
2.2.2.5 Bemessung der Höhe der Kurtaxe ... 43
2.2.2.6 Mitwirkungspflicht Dritter ... 44
2.2.2.7 Satzung ... 45
2.2.2.8 Bewertung der Kurtaxe ... 45
2.2.3 Übernachtungssteuer ... 46
2.2.3.1 Rechtsnatur und Rahmenbedingungen der Übernachtungssteuer ... 46
2.2.3.2 Problematik: Beruflich veranlasste Aufwendungen ... 47
2.2.3.2.1 Aktuelle Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts ... 47
2.2.3.2.2 Urteile des Verwaltungsgerichts Gelsenkirchen ... 49
2.2.3.3 Bewertung der "Bettensteuer" ... 50
2.3. Gesamtbewertung: Fremdenverkehrsabgabe ist aus tourismusfachlicher Sicht die Vorzugsvariante ... 51
3. Ergänzende Hinweise zur Umsetzung der Fremdenverkehrsabgabe (Checkliste) .. 51
3.1 Satzungsebene ... 51
3.1.1 Prüfung der gemeindebezogenen Tatbestandsvoraussetzungen des § 35 SächsKAG ... 51
3.1.2 Prüfung der abgabenschuldnerbezogenen Tatbestandsvoraussetzungen (Ermittlung der Abgabenpflichtigen) ... 53
3.1.3 Kalkulationsschritte ... 53
3.2 „Unterkontrollehalten" der Erhebungssprämissen der Satzung ... 56
3.3 Vollzugsebene: Konkrete Veranlagung im Einzelfall durch Abgabenbescheid ... 56

Anlage 1: Regeln im Bundesgebiet zur Kurtaxe und FVA ... 57
Anlage 2: Mustersatzung (Fragment) ... 59

Impressum ... 63

Farblegende

Anmerkungen des Landestourismusverbandes Sachsen e.V.

Empfehlungen und Praxistipps

Beispiele

0. Vorwort

Tourismus ist ein wichtiger **Wirtschaftsfaktor**, der auch im Freistaat Sachsen Arbeitsplätze schafft und den sächsischen Unternehmen entlang der gesamten mittelbaren und unmittelbaren Wertschöpfungskette zugute kommt.[1] Aufgrund vielfältiger Aktivitäten und Wechselwirkungen, hat der Tourismus keine geschlossene Branchenstruktur, wie etwa die Automobilbranche mit ihren Zulieferbetrieben.[2] Tatsächlich profitieren vom Tourismus nicht nur Hotels und andere klassische tourismusaffine Unternehmen (z.B. Gaststätten). Viele Studien und Analysen belegen, dass einer weit größeren Gruppe von Unternehmen Vorteile durch den Tourismus zuwachsen, als nur den *unmittelbar* tourismusrelevanten Unternehmen. Vor allem der Handel, aber auch Bäcker, Handwerker, Taxiunternehmen und Apotheken profitieren von den Gästen.[3] Dies gilt in besonderem Maße für den **Tagestourismus** (Tagesausflüge und Tagesgeschäftsreisen). Der Tagestourismus ist im Freistaat Sachsen nach Volumen das größte touristische Marktsegment.[4]

Die Finanzierung des Tourismus wird mitunter allerdings nur vor dem Hintergrund der Heranziehung der Übernachtungsbetriebe zu einer Bettensteuer oder der Gäste zu einer Kurtaxe diskutiert. Hierbei gerät der weitaus größer zu ziehende Kreis der „Profiteure“ ebenso aus dem Blick, wie die spezifische Situation des Tagestourismus, der in seiner Bedeutung für Sachsen bislang tendenziell unterschätzt wird.

Eine Beteiligung an der Finanzierung des Tourismus muss sich ableiten aus dem bereits skizzierten **volkswirtschaftlichen Ansatz der Nutznießer** („Profiteure“) im Tourismus. Nutznießer sind dabei die Kommune, der Gast und die Unternehmen, die *direkt* und *indirekt* am Tourismus partizipieren. Dieser Ansatz wurde sowohl vom *Deutschen Tourismusverband* e. V. in seinen Handlungsempfehlungen zur Finanzierung des kommunalen Tourismus (2010)[5] als auch dem *OSV Tourismusbarometer* unterlegt und bekräftigt. Anschaulich wird der „**Finanzierungsmix**“, der die genannten Nutznießer des Tourismus auch für die Finanzierungsaufgaben in die Pflicht nimmt, anhand des folgenden **Dreiecksmodells**:

---

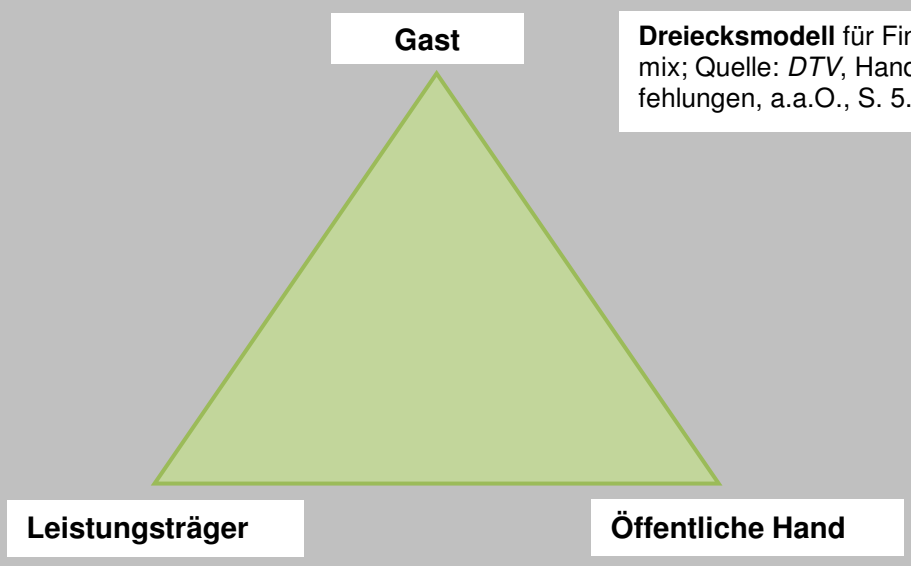
1 Dazu ausführlich die Studie „Wirtschaftsfaktor Tourismus im Bundesland Sachsen 2010“ des *dwif* (dwif consulting GmbH), Juni 2011, passim.

2 *DTV*, Handlungsempfehlung des Deutschen Tourismusverbandes zur Finanzierung des kommunalen Tourismus, 2010, S. 1, im Internet abzurufen z.B. unter: http://www.ltv-brandenburg.de/fileadmin/Mediendatenbank/LTV/PDFs/Publikationen%20u%20Studien/DTV-Handlungsempfehlung_zur_Finanzierung_der_kommunalen_Tourismus.pdf (zuletzt abgerufen am 23.04.2013).

3 *DTV*, Handlungsempfehlung, a.a.O., S. 2.

4 *Dwif*, Wirtschaftsfaktor Tourismus, a.a.O., S. 8.: Gesamtvolumen 157 Mio. Aufenthaltstage.

5 *DTV*, Handlungsempfehlung des Deutschen Tourismusverbandes zur Finanzierung des kommunalen Tourismus, 2010.



Dreiecksmodell für Finanzierungsmix; Quelle: *DTV*, Handlungsempfehlungen, a.a.O., S. 5.

Fachpolitisch und aus Sicht der Rahmenbedingungen wird daher neben der Priorität von „freiwilligen Modellen“ die **Einführung der Fremdenverkehrsabgabe** und/oder Kurtaxe als Lösung empfohlen. Dabei ist die Fremdenverkehrsabgabe wegen ihrer Zweckgebundenheit und Breite der Erhebung der fairste und solidarischste Ansatz zur Finanzierung des Tourismus – nicht zuletzt deshalb, weil sie auch den Tagestourismus einbezieht.

Die vorliegende Handreichung setzt hier an. Ziel der nachfolgenden Ausarbeitung ist es, ausgehend von einem Überblick zur Ausgangslage im Freistaat Sachsen – tatsächliche und rechtliche – Empfehlungen für die Schaffung eines sachgerechten Instrumentariums zur Finanzierung touristischer Aufgaben im Freistaat Sachsen zu entwickeln. Es wird sich zeigen, dass die Anforderungen an eine gerechte Finanzierung touristischer Aufgaben am besten durch eine Fremdenverkehrsabgabe erfüllt werden. Die Akzeptanz dieses Instruments leidet - wie sich zeigen wird: zu Unrecht - daran, dass die hier zu erfüllenden rechtlichen Anforderungen überschätzt werden, während die rechtlichen Risiken bei den überkommenen Instrumenten eher unterschätzt werden. Hier zeigt die Handreichung Wege zur Schaffung einer rechtskonformen Satzungsgrundlage auf und gibt praktische Hinweise für die Umsetzung. Selbstverständlich kann und soll diese Handreichung keine Rechtsberatung im Einzelfall ersetzen; es werden allerdings grundsätzliche Maßgaben verdeutlicht, die im konkreten Fall unter Einbeziehung der Akteure vor Ort abzuarbeiten sind. Die anderen hoheitlichen Finanzierungsinstrumente (z.B. Kurtaxe, freiwillige Modelle) werden in der Handreichung nur angesprochen soweit dies zum Verständnis oder zur Abgrenzung erforderlich ist.

Dabei versteht sich dieser Text als Arbeitspapier „in Fortschreibung“. Es ist beabsichtigt, die hier gewonnenen Resultate mit Praktikern aus den Kommunen, der Tourismusbranche und der Landespolitik weiter zu diskutieren. Anregungen und Hinweise an die Autoren sind jederzeit herzlich willkommen.

I. Berichtsteil: „Instrumentenkasten“ der Kommunalabgabengesetze in Deutschland für Tourismusabgaben

Für die hoheitliche - hier: kommunale - Finanzierung von Tourismusaufgaben enthalten die Kommunalabgabengesetze der Bundesländer - mit erheblichen Unterschieden im Einzelnen - Rechtsgrundlagen für kommunale Abgabensatzungen, etwa zur Erhebung von Kurabgaben oder Fremdenverkehrsabgaben. Es zeigt sich, dass im Freistaat Sachsen - wie auch in Baden-Württemberg - eine weit gefasste, im Sinne der oben formulierten Zielvorgabe „elastische“ Satzungsgrundlage im Kommunalabgabengesetz zur Verfügung steht.

Länderüberblick:

Die in Sachsen geltenden Regelungen zu „Kurtaxe“ und „Fremdenverkehrsabgabe“ ähneln jenen in Baden-Württemberg. Im baden-württembergischen Kommunalabgabengesetz können – wie in Sachsen – Kurtaxe (§ 43 Absatz 1 KAG B-W) und Fremdenverkehrsabgabe (§ 44 Absatz 1 KAG B-W) in Kurorten, in Erholungsorten und in „sonstigen Fremdenverkehrsgemeinden“ erhoben werden.

Im Gegensatz hierzu kann in den anderen Bundesländern[6] eine Kurtaxe nur in solchen Gemeinden erhoben werden, die als Kurort oder Erholungsort (staatlich) anerkannt sind. Die Fremdenverkehrsabgabe wird in den meisten Bundesländern[7] nicht an „sonstige Fremdenverkehrsgemeinden“, sondern an „Gemeinden, in denen die Zahl der Fremdübernachtungen im Jahr in der Regel das Siebenfache der Einwohnerzahl übersteigt“, angeknüpft.[8] In Hessen fehlt für die Erhebung von Fremdenverkehrsabgaben bislang gänzlich eine Ermächtigungsgrundlage.

Unterschiedlich sind auch die Bezeichnungen der Tourismusabgaben: So wird in einigen Ländern ein „Fremdenverkehrsbeitrag“[9], in anderen eine „Fremdenverkehrsabgabe“[10], im Saarland ein „Kurbeitrag“[11], in Sachsen-

6 So in Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen-Anhalt, Thüringen, Niedersachsen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Schleswig-Holstein, Bayern, Hessen, Nordrhein-Westfalen (teilweise mit geringfügigen, landesspezifischen Abweichungen).

7 So in Sachsen-Anhalt, Thüringen, Bayern, Nordrhein-Westfalen (teilweise mit geringfügigen, landesspezifischen Abweichungen).

8 In Schleswig-Holstein ist eine Änderung der Regelung in Arbeit, wonach künftig neben Erholungs- und Kurorten evtl. auch „sonstige Fremdenverkehrsgemeinden“ erhebungsberechtigt sein könnten; vgl. DTV, Aktueller Stand zur Finanzierungsdiskussion im Tourismus (Stand 28.12.2012), Ziffer 1.3, http://news.dtvdata.de/ncfiles/File/Finanzierungsmodelle_Stand%20Dez%202012.pdf (zuletzt abgerufen am 11.04.2013).

9 Baden-Württemberg, Bayern, Brandenburg, Niedersachsen, Rheinland-Pfalz, Thüringen; vgl. auch *Lichtenfeld*, in: Driehaus, Kommunalabgabenrecht, § 11 Rdnr. 65.

10 Sachsen, Mecklenburg-Vorpommern, Schleswig-Holstein.

Anhalt eine „Betriebliche Tourismusabgabe“ und in Brandenburg ein „Tourismusbeitrag“ erhoben. Die „Kurtaxe“ wird in Baden-Württemberg, Sachsen und Sachsen-Anhalt erhoben, in Schleswig-Holstein, Saarland und Mecklenburg-Vorpommern wird eine „Kurabgabe“ und in Niedersachen, Bayern, Hessen, Rheinland-Pfalz, Brandenburg und Thüringen wird ein „Kurbeitrag“ verlangt.[12]

Der Vergleich der Regelungen zu Kurtaxe und Fremdenverkehrsabgabe in den verschiedenen Bundesländern zeigt, dass die sächsische Ausgestaltung – ebenso wie die Baden-Württembergische – tendenziell offen und weitgehend formuliert ist.

Derzeit sind in einigen Bundesländern **Gesetzgebungsaktivitäten** festzustellen, die zu einer **Stärkung des Instrumentes der Fremdenverkehrsabgabe** führen.

So wurde kürzlich in Brandenburg das Landeskommunalabgabengesetz geändert und dort eine Regelung geschaffen, die noch über die - ohnehin schon offen gefasste sächsische Regelung - hinausgeht.[13] So können die Gemeinden in Brandenburg einen „Tourismusbeitrag“ ohne typisierende Einschränkung hinsichtlich der Gemeindefunktion erheben, sodass in Brandenburg nun *jegliche Gemeinde* „für die Tourismuswerbung und für die Herstellung, Anschaffung, Erweiterung und Unterhaltung der zu Tourismuszwecken bereitgestellten Einrichtungen und Anlagen sowie für die zu diesem Zweck durchgeführten Veranstaltungen einen Tourismusbeitrag erheben“ kann.[14]

Im Übrigen verweisen wir auf eine Aufstellung zu den verschiedenen Regelungen der Kurtaxe und Fremdenverkehrsabgabe in den einzelnen Bundesländern, die wir als **Anlage 1** dieser Handreichung beifügen.

---

[11] Dieser entspricht der Fremdenverkehrsabgabe/dem Fremdenverkehrsbeitrag. Im Saarland gibt es zudem die Möglichkeit eine „Kurabgabe“ (entspricht der „Kurtaxe“ in anderen Ländern) zu erheben.

[12] Siehe insofern auch *Lichtenfeld*, in: Driehaus, Kommunalabgabenrecht, § 11 Rdnr. 2.

[13] Fünftes Gesetz zur Änderung des Kommunalabgabengesetzes für das Land Brandenburg vom 29. November 2012, abzurufen unter: http://www.bravors.brandenburg.de/sixcms/media.php/land_bb_bravors_01.a.111.de/GVBl_I_37_2012.pdf (zuletzt abgerufen am 23.04.2013).

[14] Die Gesetzesbegründung (Drucksache Brandenburgischer Landtag 5/5827) kann unter http://www.parl-dok.branden-burg.de/parladoku/w5/drs/ab_5800/5827.pdf abgerufen werden.

II. Rechtliche Ausführungen („Empfehlungsteil“)

Im Folgenden werden zunächst die zentralen Grundsätze für die Erhebung von (Kommunal-)Abgaben als Basis einer rechtssicheren Erhebung von Fremdenverkehrsabgaben gewissermaßen „vor die Klammer“ gezogen (sogleich 1.). Ausgehend hiervon werden die verschiedenen Möglichkeiten zur Finanzierung von Tourismus vorgestellt und anhand ihrer spezifischen Qualitäten bewertet (anschließend 2.). Im dritten Abschnitt werden vertiefende Hinweise zur Umsetzung der Fremdenverkehrsabgabe gegeben, die sich als Vorzugsoption bei hoheitlicher Mittelbeschaffung erweist (siehe 3.).

1. Grundlagen der Erhebung von (Kommunal-)Abgaben

Jede Kommunalabgabe muss bestimmte, durch Rechtsprechung und Gesetz vorgegebene zentrale Rechtsmäßigkeitsanforderungen erfüllen.[15] Diese zentralen Anforderungen sollen im Folgenden in Erinnerung gerufen werden:

1.1 Gesetzes- und Satzungsvorbehalt

Wie jede hoheitliche Maßnahme, die in Rechte und Pflichten des Bürgers eingreift, müssen auch kommunale Abgabensatzungen auf einer **Ermächtigungsgrundlage** des zuständigen Gesetzgebers beruhen. Dies ist auf abstrakt-genereller Ebene im Sächsischen Kommunalabgabengesetz geschehen. Bei der Kommune verbleibt die Pflicht zur gesetzeskonformen Ausgestaltung und Konkretisierung in den Grenzen des höherrangigen Rechts durch **Satzung**.

1.2 Bestimmtheitsgebot

Die Abgabensatzung muss **hinreichend bestimmt** sein. Das bedeutet: Jeder potentielle Abgabenschuldner muss aus dem Satzungstext vorhersehen können, ob und welche Abgabenschuld für ihn entsteht. Die Anforderungen sind hier streng: Für den Fall, dass eine Abgabenvorschrift nach ihrem Wortlaut auf einen bestimmten Fall nicht passt, darf sie nicht ohne weiteres entsprechend („analog“) zu Lasten des Abgabepflichtigen angewendet werden.

> **Beispiel:** Erfasst eine Abgabensatzung nur „klassische“ Frisöre als Schuldner, spricht gegebenenfalls der Sinn und Zweck der Vorschrift dafür, dass auch Hundefrisöre als Abgabenschuldner herangezogen werden dürfen. Da Hundefrisöre in der Abgabensatzung aber nicht ausdrücklich erwähnt werden (die Satzung insofern nicht *bestimmt* genug ist), kann die Leistung der Abgabe nicht verlangt werden.

[15] Siehe zu diesem gesamten Abschnitt auch *Tolkmitt/Dehoust*, „Einführung in das Kommunalabgabenrecht für Rechtsreferendare“, SächsVBl. 2006, 246 ff.

1.3 Äquivalenzprinzip

Aus dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz wird unter anderem das so genannte **Äquivalenzprinzip** abgeleitet. Danach müssen Beiträge und Gebühren in einem angemessenen Verhältnis zur Gegenleistung der Verwaltung stehen. Das Äquivalenzprinzip kommt vor allem dann zum Tragen, wenn mit der Abgabe zwar nur die tatsächlichen Kosten für eine Einrichtung ausgeglichen werden, die Einrichtung aber außer Verhältnis zum Nutzen für den Abgabenschuldner steht.[16]

Beispiel: „touristische Beschilderungen aus Gold“

1.4 Gleichheitssatz

Abgaben dürfen nicht willkürlich sein, sondern müssen **nach sachgerechten Kriterien** erhoben werden; dies folgt aus dem **Gleichheitssatz** (Art. 3 I GG, Art. 18 I SächsVerf). Dabei darf der Satzungsgeber aus Gründen der Verwaltungspraktikabilität **typisieren** und **pauschalieren**.[17] Dies findet eine Grenze, wenn durch Typisierung bzw. Pauschalierung eine Ungleichbehandlung eintritt, die nicht mehr geringfügig ist und somit auch nicht mehr durch den Aspekt der Verwaltungspraktikabilität gerechtfertigt werden kann.

1.4.1 Anforderungen an typisierende bzw. pauschalierende Satzungsregelungen

Der pauschalierende und typisierende Normgeber ist verpflichtet, den zwingenden Vorgaben des Gleichheitsgrundsatzes Rechnung zu tragen. Insofern muss er – gerade bei der Ordnung von Massenerscheinungen – nicht um die Gleichbehandlung *aller* denkbaren Einzelfälle besorgt sein. Er darf von einem Gesamtbild ausgehen, dass sich aus den ihm vorliegenden und zu ermittelnden Gesamtumständen ergibt.[18]

Beispiel: In Abgabensatzungen sind **Typisierungen** (auf Tatbestandsseite) verbreitet, wenn bestimmte Gruppen von Abgabenschuldnern gebildet werden, auf die bestimmte wesentliche Klassifizierungsmerkmale zutreffen. So könnten im hier interessierenden Kontext der Fremdenverkehrsabgabe beispielsweise Unternehmen, denen ein unmittelbarer Vorteil aus dem Fremdenverkehr erwächst („Betriebe der 1. Umsatzstufe“) von Unternehmen, die nur mittelbar vom Tourismus profitieren („Betriebe der 2. Umsatzstufe“) typisierend abgegrenzt werden. Dabei sind gegebenenfalls weitere Untergruppen

[16] Siehe hierzu *Tolkmitt/Dehoust*, SächsVBl. 2006, 246 ff (auch das Bsp. dort in Bezug auf Abwasserleitungen).
[17] Zu diesen Begriffen mit zahlreichen Nachweisen aus der juristischen Methodenlehre *Götze/Füßer*, DGVZ 2005, 17 ff. (22 f.).
[18] Vgl. dazu BVerfG, Beschl. v. 8.10.1991 – 1 BvL 50/86 -, BVerfGE 84, 348 (359 f.).

zu bilden. **Pauschalierungen** sind in Abgabensatzungen auf der Rechtsfolgenseite verbreitet, wenn etwa bei einer typisierend beschriebenen Abgabengruppe ein Vorteil kalkulatorisch angesetzt wird (sog. „Vorteilssatz"), der nicht konkret betriebsbezogen ermittelt worden ist.

Mit Typisierungen und Pauschalierungen gehen zwangsläufig Härten und Ungleichbehandlungen für einzelne Abgabenschuldner einher. Gleichwohl verstoßen sachgerechte Typisierungen und Pauschalierungen nicht gegen das allgemeine Gleichbehandlungsgebot bzw. das Verbot der Ungleichbehandlung (Art. 3 GG): Eine Typisierung setzt jedoch voraus, dass die durch sie eintretenden Härten und Ungerechtigkeiten nur eine verhältnismäßig kleine Zahl von Personen betreffen und der Verstoß gegen den Gleichheitssatz nicht sehr intensiv ist.[19]

Die Rechtsprechung hat in einigen Rechtsgebieten eine Grenze für das normgeberische Typisierungsermessen bei der so genannten „90er Perzentile" gezogen. Die Gerichte erachten Typisierungen danach als rechtmäßig, wenn mindestens 90 % der von der Norm betroffenen Sachverhalte dem Typ entsprechen, den der Normgeber zugrunde gelegt hat. Ein Verstoß gegen den „Grundsatz der Typengerechtigkeit" wird also dann angenommen, wenn mehr als 10 % der Anwendungsfälle nicht dem Typ entsprechen, den sich der Normgeber vorgestellt hat („atypische Fälle").[20]

Beispiel: Auf der Grundlage dieses rechtlichen Ansatzes hat das *Bundesverwaltungsgericht* einen Verstoß gegen den „Grundsatz der Typengerechtigkeit" angenommen, wenn die Typisierung im Abwassergebührenrecht zu einer Mehrbelastung von 10 % führt.[21]

1.4.2 Grundsatz der konkreten Vollständigkeit

Die Rechtsprechung leitet im Abgabenrecht aus dem Gleichheitssatz (Art. 3 GG) und dem Verhältnismäßigkeitsprinzip auch den so genannten **„Grundsatz der konkreten Vollständigkeit"** ab. Der „Grundsatz der konkreten Vollständigkeit" verlangt, dass für alle in Betracht kommenden Abgabenschuldner bzw. Anwendungsfälle eine gültige Maßstabsregelung getroffen wird. Erforderlich ist daher eine Abgabensatzung, die auf jeden in der Gemeinde denkbaren Abgabenfall anwendbar ist.[22]

---

[19] BVerfG, a.a.O., 348 (360).

[20] Vgl. nur beispielhaft HessVGH, Urt. v. 19.8.1999 – 5 UE 251/97 -, DVBl. 2000, 645 (646 f.); zur Typisierung bei Fremdenverkehrsabgaben siehe NdsOVG, Urt. v. 23.03.2009 – 9 LC 257/07 – Rdnr. 41 f. (zitiert nach juris).

[21] BVerwG, Urt. v. 16.9.1981 – 8 C 48/81 -, NVwZ 1982, 622 (623).

[22] Vgl. z.B. zum „Grundsatz der konkreten Vollständigkeit" bei der Fremdenverkehrsabgabe VG Stade, Urt. v. 5.7.2012 - 4 A 1182/10 -, Rdnr. 37f.; vgl. auch NdsOVG, Urt. v. 5.12.1990 - 14 K 1/89 –, (zitiert nach juris).

Beachte: Bei der Fremdenverkehrsabgabe müssen sämtliche Abgabepflichtigen – zumindest gruppenmäßig – ermittelt und erfasst werden, damit keine abgabepflichtige Gruppe bevorteilt oder benachteiligt wird. Die Satzung muss eine annähernd vorteilsgerechte Verteilung des umlagefähigen Aufwandes für alle Verteilungskonstellationen ermöglichen, die in der betreffenden Gemeinde im Zeitpunkt des Erlasses der Satzung vorhanden sind oder deren Entstehen aufgrund konkreter Anhaltspunkte zu erwarten ist. Das bedeutet: Werden nicht alle Abgabepflichtigen von der Fremdenverkehrssatzung erfasst, liegt darin grundsätzlich ein weitreichender Fehler bei der Maßstabsbildung, der die Gesamtunwirksamkeit der Satzung nach sich ziehen kann.[23]

1.4.3 Gleichheit im Belastungserfolg

Der Gleichheitssatz verlangt, dass die Abgabepflichtigen nicht nur rechtlich, sondern auch *tatsächlich* gleich belastet werden. Das bedeutet: Auch in der Umsetzung der Abgabenpflicht muss es – verfahrensrechtlich – gewährleistet sein, dass sämtliche Abgabeschuldner gleichermaßen in Anspruch genommen werden. Wird diese „**Gleichheit im Belastungserfolg**“ durch die rechtliche Gestaltung des Erhebungsverfahrens prinzipiell verfehlt, kann dies die Verfassungswidrigkeit der gesetzlichen Besteuerungsgrundlage nach sich ziehen.[24] Die konkrete Umsetzung einer Abgabenregelung darf deshalb **nicht** so konzipiert sein, dass „**der Ehrliche**“ gleichsam „**der Dumme**“ ist.

Beispiel: Knüpft ein Abgabentatbestand zum Beispiel an die Einkünfte des Abgabepflichtigen (wie bei der Fremdenverkehrsabgabe), so können diese in manchen Fällen nur bei einer qualifizierten Erklärungsbereitschaft des Abgabepflichtigen erfasst werden. Bleibt ein Fehlverhalten bei der Erklärung ohne ein praktisch bedeutsames Entdeckungsrisiko, weil es an effektiven Kontrollmöglichkeiten der Angaben fehlt, dann kann ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz angenommen werden.

Empfehlung: Die grundsätzliche Erhebungslogik der Satzung, aber auch die Ableitung konkreter Abgabentatbestände kann und sollte (Praktikabilität) auf typisierenden und pauschalierenden Ansätzen beruhen (im Einzelnen noch unter 2.2.1.3). Diese müssen aber konkret und nachvollziehbar für das jeweilige Gemeindegebiet hergeleitet und dokumentiert werden. Hier empfiehlt

[23] VG Stade, Urt. v. 5.7.2012 - 4 A 1182/10 -, Rdnr. 37 (zitiert nach juris).
[24] BVerfG, Urt. v. 9.3.2004 - 2 BvL 17/02 -, LS 1 (Anschluss an BVerfGE 84, 239) (zitiert nach juris).

sich für die **Typenbildung und die Kalkulation die Einbeziehung internen oder externen Fachverstandes**, etwa vergleichbar dem Vorgehen bei der Vorbereitung eines kommunalen Einzelhandelskonzeptes oder der Sanierungsbetragserhebung.

Wenn mit Typisierungen und Pauschalierungen gearbeitet wird, sollte in jedem Falle erwogen werden, eine **„Öffnungsklausel“** zur Abmilderung von Härten oder der Erfassung atypischer Konstellationen in der Satzung vorzuhalten. Hier kann etwa die konkrete Nachweisführung - hier: Widerlegung der Typisierungs- oder Pauschalierungsprämissen - im Erhebungsverfahren anheim gestellt werden. Die Rechtsprechung ist in Bezug auf die Öffnungsklauseln allerdings streng: Die Rechtsprechung verlangt, dass der Kreis der von der Öffnungsklausel erfassten Abgabepflichtigen nicht vorhersehbar ist und ihr jeweiliger Vorteil durch den vorgesehenen Abgabemaßstab sachgerecht abgebildet wird (siehe unten II.2.1.4).

1.5 Vertrauensschutz; Rückwirkungsverbot

Sowohl aus dem Rechtsstaatsprinzip, als auch aus den grundrechtlichen und grundrechtsähnlichen Einzelverbürgungen des Grundgesetzes ist der Grundsatz des Vertrauensschutzes abzuleiten. Für das Kommunalabgabenrecht ist hier besonders das **Rückwirkungsverbot** von Interesse.[25] Jede Rückwirkung (zu den hier zu unterscheidenden Rückwirkungstatbeständen sogleich 1.5.1.)) steht wegen des schutzwürdigen Vertrauens der Rechtsbetroffenen in die Beständigkeit der Rechtsordnung unter Rechtfertigungszwang (dazu unten 1.5.2.).

1.5.1 Echte und unechte Rückwirkung

In der Rechtsprechung wird zwischen „echter“ (retroaktiver) und „unechter“ (retrospektiver) Rückwirkung unterschieden. **Echte Rückwirkung** liegt vor, wenn der Normgeber nachträglich in Tatbestände eingreift, die in der Vergangenheit *begonnen und abgeschlossen* wurden und nunmehr an diese Tatbestände andere Rechtsfolgen knüpft. Oder präziser: Eine echte Rückwirkung wird angenommen, wenn der Beginn des zeitlichen Anwendungsbereiches normativ auf einen Zeitpunkt festgelegt ist, der vor dem Zeitpunkt liegt, zu dem die Norm rechtlich existent, das heißt gültig geworden ist.[26] **Unechte Rückwirkung** bedeutet, dass der Normgeber in Tatbestände eingreift, die in der Vergangenheit begonnen haben, jedoch noch nicht abgeschlossen sind. Die unechte Rückwirkung beschreibt damit eine Sachlage, in der der Gesetzgeber mit einer für die Zukunft geltenden Norm Sachverhalte, Rechtsverhältnisse

[25] Ein Fall, in dem die Rückwirkung einer Fremdenverkehrsabgabensatzung eine Rolle spielte, hatte das NdsOVG, Urt. v. 23.03.2009 – 9 LC 257/07 zu entscheiden.

[26] BVerfG, Beschl. v. 22.03.1983 - 2 BvR 475/78 -; BVerfG, Beschl. v. 14.05.1986 - 2 BvL 2/83 -; BVerfG, Beschl. v. 03.12.1997 - 2 BvR 882/97 -; sog. „Rückbewirkung von Rechtsfolgen“; dazu SächsOVG, Urt. v. 11.12.2003 - 2 D 7/04 -, UA S. 20 ff.

oder Rechtspositionen zu erfassen sucht, die bereits vor der rechtlichen Existenz der Norm entstanden und auf Dauer angelegt sind.[27]

Beispiel: Eine (unzulässige) echte Rückwirkung liegt also vor, wenn eine Norm nachträglich in bereits abgewickelte, der Vergangenheit angehörende Sachverhalte eingreift. Bei Normen, die **Rechtsansprüche** gewähren, bedeutet „abgewickelter Tatbestand“: Ein Sachverhalt ist abgeschlossen, wenn er die materiellen Voraussetzungen des bisher geltenden Anspruchstatbestandes erfüllt hat.[28]

Auch bei Normen, die eine Abgabenerhebung regeln, kann eine solche echte Rückwirkung vorliegen. Eine echte Rückwirkung läge zum Beispiel bei der Einkommenssteuer vor, wenn ein höherer Steuersatz eingeführt würde, der auch für bereits abgelaufene Kalenderjahre Anwendung finden würde.[29]

1.5.2 Rechtfertigungsanforderungen

Von der nach diesen Kriterien erfolgenden tatbestandlichen Einordnung hängen die rechtlichen Voraussetzungen ab, an denen sich eine rückwirkende Normsetzung messen lassen muss. Eine **echte Rückwirkung** einer Norm kann – ausnahmsweise – zulässig sein, wenn

- der Betroffene mit der Neuregelung rechnen musste;
- die bisherige Regelung unklar und verworren ist und dieser Mangel durch eine rückwirkende Neuregelung bereinigt werden soll;
- die bisherige Regelung verfassungswidrig und nichtig ist und durch eine rückwirkende Neuregelung ersetzt werden soll;
- die Belastung durch die Rückwirkung unwesentlich ist (Bagatelle) oder
- überwiegende Gründe des Allgemeinwohls eine Rückwirkung erfordern.[30]

[27] Vgl. BVerfGE 72, 200 (241 f.); „tatbestandliche Rückanknüpfung“.
[28] SächsOVG, Urt. v. 11.12.2003 - 2 D 7/04 -, UA S. 20 ff.
[29] *Tolkmitt/Dehoust*, SächsVBl. 2006, 246 ff.
[30] Vgl. dazu die Zusammenfassungen BVerfGE 13, 261 (272); BVerfGE 88, 384 (404); BVerfGE 72, 200 (258 ff.); BVerfGE 87, 48 (60 f.).

Beispiel: Das *Sächsische Oberverwaltungsgericht* hat eine Rückwirkung als unzulässig beanstandet, obwohl die Betroffenen sogar durch ein „Warnschreiben“ des Normgebers auf die beabsichtigte Änderung hingewiesen worden waren.[31] Das Bekanntwerden von Gesetzesinitiativen und die öffentliche Berichterstattung über die Vorbereitung einer Neuregelung beeinträchtigen die Schutzwürdigkeit des Vertrauens also nicht in jedem Fall.[32]

Die **unechte Rückwirkung** ist dagegen grundsätzlich zulässig; es sei denn es liegen Gründe vor, auf Grund derer der Betroffene auf den Fortbestand der früheren Rechtslage vertrauen durfte. Eine zulässige tatbestandliche Rückanknüpfung setzt also voraus, dass bei einer Abwägung im Einzelfall das Wohl der Allgemeinheit das Vertrauen des Einzelnen überwiegt. Dabei ist besonders auf die Grundrechte und grundrechtsgleichen Rechte der Normadressaten abzustellen.[33]

Empfehlung: Zumindest bei der erstmaligen Einführung einer Fremdenverkehrsabgabe sollte auf Regelungen verzichtet werden, die an eine Geschäftstätigkeit in der Vergangenheit anknüpfen. Rechtssicherer ist in jedem Fall eine Abgabensatzung, die erst *nach* ihrem Inkrafttreten Rechtsfolgen auslöst.

1.6 Kostendeckungsprinzip

Weiterhin ist das so genannte **Kostendeckungsprinzip** zu beachten: Die Gemeinde soll die ihr entstandenen Kosten durch die Abgaben möglichst refinanzieren; gleichzeitig darf sie aber auch nicht mehr erheben, als erforderlich ist.

Beispiel: Die Gerichte prüfen insoweit die kalkulatorischen Grundlagen der Abgabenerhebung, insbesondere also die Globalkalkulation (Aufwandsprognose) aber auch Bemessungsmaßstäbe etc; dazu im Einzelnen II.2.2.7.

[31] SächsOVG, Urt. v. 11.12.2003 - 2 D 7/04 -, UA S. 22.
[32] SächsOVG, Urt. v. 11.12.2003 - 2 D 7/04 -, UA S. 22 (unter Hinweis auf BVerfG, Beschl. v. 10.3.1971, - 2 BvL 3/68 -); nachsichtiger gegenüber einer rückwirkenden Änderung dagegen jüngst BayVGH, Beschl. v. 17.12.2012 – 3 N 08.618 -.
[33] Vgl. BVerfGE 72, 200 (242).

2. Finanzierungsinstrumente im Überblick – Abgrenzung und Bewertung

2.1 Freiwillige und kommunalabgabenrechtliche Finanzierungsinstrumente

Hinsichtlich der Finanzierung der lokalen touristischen Infrastruktur kann zwischen „**freiwilligen“ Modellen** (dazu 2.1.1) und solchen Modellen unterschieden werden, die nicht auf freiwilligem Entschluss beruhen (kommunalabgabenrechtliche **Abgabenmodelle**; dazu 2.1.2).[34]

2.1.1 Freiwillige Finanzierungsinstrumente

Die freiwilligen Modelle - wie sie etwa in Tourismus- oder Verkehrsvereinen, oder durch Umlagenfinanzierung der Tourismuswirtschaft (etwa: *Nürnberger Modell* oder *Münchner Modell*)[35] praktiziert werden - sollen hier nur der Vollständigkeit halber behandelt werden.

Inkurs: Freiwillige Finanzierungsmodelle beruhen auf der Grundidee, dass Unternehmen, die vom Tourismus profitieren, auf freiwilliger Basis Beiträge leisten. Freiwillige Finanzierungsmodelle werden in einigen Städten bzw. Regionen (z.B. in Nürnberg, Rostock und München) bereits durchgeführt. Es existieren insofern unterschiedliche Finanzierungsvarianten (z.B. das „Fonds-Modell“, das „Umlage-Modell“, das „Pool-Modell“). Besonderheit der freiwilligen Finanzierungsmodelle ist nicht nur, dass sich Tourismusunternehmen freiwillig finanziell engagieren, sondern auch, dass Gemeinde und Wirtschaft in Bezug auf Mittelerhebung und Mittelvergabe miteinander kooperieren und gemeinsam Entscheidungen treffen. Regelmäßig stellt auch die Gemeinde einen Teil des Budgets (meist in der Höhe der freiwillig gezahlten Beiträge) zur Verfügung.

Vorteil eines freiwilligen Finanzierungsmodells kann eine höhere Akzeptanz der betroffenen Unternehmen sein, da diese über die Mittelverwendung und damit über die kommunale Tourismusstrategie mit entscheiden können. Zu beachten ist, dass freiwillige Modelle allerdings aufwendige Abstimmungsprozesse erfordern (Gremienarbeit mit Vertretern aus Wirtschaft und Gemeinde). Gleichzeitig besteht ein Risiko, dass sich nicht ausreichend viele Unternehmen auf freiwilliger Basis sowohl finanziell als auch in Bezug auf die Planung und Umsetzung des Modells beteiligen. Regelmäßig gibt es eine bestimmte Anzahl von Unternehmen, die sich nicht an der „freiwilligen“ Aufbringung der Mittel beteiligen, aber gleichwohl profitieren („**Trittbrettfahrereffekte**“).

---

[34] Diese Systematisierung erhebt nicht den Anspruch der Vollständigkeit; zu weiteren Finanzierungsinstrumenten - etwa über Beihilfen (Fördermittel) - vgl. etwa *DTV*, Handlungsempfehlung, a.a.O., S. 7.

[35] Dazu *DTV*, Aktueller Stand zur Finanzierungsdiskussion im Tourismus (Stand 28.12.2012), Ziffer 2., http://news.dtvdata.de/ncfiles/File/Finanzierungsmodelle_Stand%20Dez%202012.pdf (zuletzt abgerufen am 23.04.2013).

2.1.2 Kommunalabgabenrechtliche („unfreiwillige“) Finanzierungsinstrumente

Die kommunalabgabenrechtlichen – wenn man so will: „unfreiwilligen“ – Finanzierungsinstrumente haben zunächst folgenden Vorteil: Sie ziehen eine breitere Basis – regelmäßig ein deutlich größeres Kollektiv von Abgabenpflichtigen – heran. Die **Belastung wird somit auf mehreren Schultern verteilt**. Zugleich verhindert die breite Erhebungsbasis auch eine inhaltliche bzw. thematische Dominanz von finanzkräftigen Mittelgebern hinsichtlich der Mittelverwendung und gewährleisten in stärkerem Maße eine plurale interessenaufnehmende Mittelverwendung.

2.2 Die Instrumente des Kommunalabgabenrechts im Einzelnen

Als „touristische Abgaben“ kommen insbesondere die Fremdenverkehrsabgabe, die Kurtaxe, die Übernachtungssteuer (auch als Bettensteuer, Kultur- und Tourismustaxe oder „City Tax“ bezeichnet) in Betracht. Diese Instrumente sollen im Folgenden näher betrachtet werden. Es zeigt sich, dass das Instrument der Fremdenverkehrsabgabe die größten Vorteile im Hinblick auf Sachgerechtigkeit und tourismusfachliche Legitimation aufweist. Wenn die Einführung einer Fremdenverkehrsabgabe präferiert und vor Ort entschlossen angegangen wird, lassen sich auch die rechtlichen Anforderungen an diese Abgabe „meistern“ (zu den hier zu durchlaufenden Schritten im Einzelnen unten II.3.).

2.2.1 Fremdenverkehrsabgabe

Die **Fremdenverkehrsabgabe** kann in Sachsen durch jede/n

- Kurort,
- Erholungsort

oder

- sonstige Fremdenverkehrsgemeinde

erhoben werden, sofern und soweit der Gemeinde ein *gemeindlicher Aufwand für die Fremdenverkehrsförderung* entsteht.

Abgabepflichtig ist jede selbständig tätige natürliche und juristische Person, der durch den Fremdenverkehr im Gemeindegebiet unmittelbar oder mittelbar besondere wirtschaftliche Vorteile erwachsen. Abgabeschuldner können - im Fall einer entsprechenden Abgabensatzung - also die ortsansässigen Unternehmen oder Unternehmer sein, die vom Fremdenverkehr profitieren.

2.1.1.1 Rechtsnatur der Fremdenverkehrsabgabe

Die Fremdenverkehrsabgabe ist in **§ 35 SächsKAG (Sächsisches Kommunalabgabengesetz)** geregelt:

§ 35 SächsKAG:

(1) Kurorte, Erholungsorte und sonstige Fremdenverkehrsgemeinden können zur Deckung des gemeindlichen Aufwands für die Fremdenverkehrsförderung von selbstständig tätigen natürlichen und juristischen Personen, denen durch den Fremdenverkehr im Gemeindegebiet unmittelbar oder mittelbar besondere wirtschaftliche Vorteile erwachsen, eine Fremdenverkehrsabgabe erheben. Für nicht am Ort ansässige Personen oder Unternehmen besteht die Abgabepflicht, soweit eine Betriebsstätte im Sinne von § 12 der Abgabenordnung gegeben ist. Die Erträge aus der Fremdenverkehrsabgabe sind für die in Satz 1 genannten Aufgaben zweckgebunden.

(2) Die Fremdenverkehrsabgabe bemisst sich nach den besonderen wirtschaftlichen Vorteilen, die dem einzelnen Abgabepflichtigen aus dem Fremdenverkehr erwachsen. Das Nähere ist durch Satzung (§ 2) zu bestimmen.

Die Fremdenverkehrsabgabe ist rechtlich keine Gebühr“, sondern ein **Beitrag eigener Art**.[36] Eine *konkrete* Gegenleistung der Gemeinde oder eine tatsächliche Inanspruchnahme einer kommunalen Einrichtung bzw. ein entsprechender abstrakter, individuell zurechenbarer Vorteil (wie es für eine Gebühr oder einen Beitrag erforderlich wäre), sind nicht erforderlich. Die Gemeinde muss jedoch zumindest *fremdenverkehrsbezogene Aufwendungen* tätigen (Abgrenzung zur Steuer).[37]

Empfehlung: Für die kommunale Rechtsanwendungspraxis, an die sich diese Arbeitshilfe richtet, kommt es auf die rechtliche Einordnung als Beitrag oder beitragsähnliche Abgabe „sui generis“ nicht entscheidend an. Maßgebend ist, dass das Sächsische Kommunalabgabenrecht diesen Abgabentyp ausdrücklich für zulässig erklärt. In der Satzung und deren Begründung sollte - um nicht unnötig „Angriffsfläche“ zu bieten – aus pragmatischen Gründen

[36] Dies ist nicht unumstritten; von einem „Beitrag besonderer Art“ geht allerdings auch das Sächsische OVG aus, Urt. v. 29.01.2003 – 5 D 11/01 – Rdnr. 54 (zitiert nach juris).

[37] Siehe z.B. *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 66 ff. mit genauer Abgrenzung des nordrhein-westfälischen Fremdenverkehrs*beitrags* zu Steuer und Gebühr.

auf eine eigene rechtsdogmatische Einordnung verzichtet werden.

2.1.1.2 Erhebungsberechtigte Gemeinden: Kurort, Erholungsort oder sonstige Fremdenverkehrsgemeinde

Voraussetzung für die Erhebung einer Fremdenverkehrsabgabe ist zunächst, dass die Kommune, die eine Fremdenverkehrsabgabe zu erheben beabsichtigt, *Kurort*, *Erholungsort* oder eine *sonstige Fremdenverkehrsgemeinde* ist.

Kurorte und Erholungsorte werden in § 1 SächsKurG definiert:

- Ein **Kurort** ist danach eine Gemeinde oder ein Gemeindeteil, in dem natürliche Heilmittel des Bodens, das Klima oder die fünf Heilfaktoren des Naturheilverfahrens nach Kneipp durch zweckentsprechende Einrichtungen zur Förderung oder Wiederherstellung der Gesundheit angewendet werden und die einen ihrer Aufgabenstellung entsprechenden Ortscharakter besitzen.

- Ein **Erholungsort** ist hingegen eine Gemeinde oder ein Gemeindeteil, der auf Grund seiner landschaftlichen Gegebenheiten und der vorhandenen entwickelten touristischen Infrastruktur der Erholung oder der Freizeitgestaltung dient und der einen ihrer Aufgabenstellung entsprechenden Ortscharakter besitzt.

Erfasst von dieser Definition sind also die so genannten „prädikatisierten“ Kur- und Erholungsorte, die über eine entsprechende Anerkennung nach dem Sächsischen Gesetz über die staatliche Anerkennung von Kur- und Erholungsorten vom 9.6.1994 verfügen.[38] Was unter einer **„sonstigen Fremdenverkehrsgemeinde“** zu verstehen ist, ist dagegen gesetzlich *nicht* definiert. In der juristischen Diskussion wird gefordert, dass es sich um eine Gemeinde handeln müsse, die systematisch Maßnahmen zur Förderung des Kurbetriebs oder Fremdenverkehrs durchführt.[39] In der Rechtsprechung ist geklärt, dass der Begriff „Fremdenverkehr“ **weit ausgelegt** wird.[40]

Unter Fremdenverkehr versteht man

> „sämtlichen Reiseverkehr mit vorübergehendem Aufenthalt an fremden Orten zur Erholung, Bildung, zum Vergnügen, zu geschäftlicher oder beruflicher Be-

[38] Vgl. *Büchel*, in: Büchel/Patt, SächsKAG-Kommentar, Stand 2. Nachlieferung Mai 2012, Rdnr. 8 zu § 35.
[39] *Büchel*, in: Büchel/Patt, a.a.O., § 34 Rdnr. 9.
[40] *Büchel/Patt*, a.a.O., § 34 Rdnr. 9 bis 11 unter Verweis auf VGH Bad.-Württ., Urt. v. 13.5.1987 - 14 S 1539/85 -.

> tätigung, vielfach aus Anlass besonderer Ereignisse oder Veranstaltungen wie etwa Festspiele, Messen, Ausstellungen oder Tagungen."[41]

Für die Qualifizierung einer Gemeinde als „sonstige Fremdenverkehrsgemeinde" wird aber verlangt, dass der **Fremdenverkehr den Ort**, insbesondere seine Wirtschaft, nach Art und Umfang **überwiegend prägt**.[42]

Wann von einer überwiegenden fremdenverkehrlichen Prägung einer Gemeinde gesprochen werden kann, ist nicht eindeutig. Klar ist, dass - zumindest nach derzeitiger Rechtslage - sich nicht jede Gemeinde als Fremdenverkehrsgemeinde qualifizieren lässt. Eine Abgrenzung zu einer nicht fremdenverkehrlich geprägten Gemeinde muss anhand objektiver Kriterien möglich sein. Anders gewendet: Der Status der *sonstigen* Fremdenverkehrsgemeinde muss positiv anhand von Kriterien begründbar sein, die die Gemeinde deutlich von einer „normalen" Gemeinde unterscheiden (Kontrollüberlegung).

Mitunter behelfen sich die Kommunalabgabengesetze **anderer Bundesländer**[43] dadurch, dass die Fremdenverkehrsabgabe – soweit es sich nicht um einen Kurort oder einen Erholungsort handelt – an die **Zahl der Fremdübernachtungen** in der Gemeinde pro Jahr geknüpft wird. Eine Gemeinde, in der die Zahl der jährlichen Fremdübernachtungen regelmäßig **das Siebenfache** der Einwohnerzahl übersteigt, darf Fremdenverkehrsabgaben verlangen. So lautet etwa Art. 6 des Bayrischen Kommunalabgabengesetzes wie folgt:

> **Art. 6 BayKAG (Fremdenverkehrsbeitrag):**
>
> (1) Gemeinden, in denen die Zahl der Fremdenübernachtungen im Jahr in der Regel das Siebenfache der Einwohnerzahl übersteigt, können zur Deckung des gemeindlichen Aufwands für die Fremdenverkehrsförderung von den selbständig tätigen, natürlichen und den juristischen Personen, den offenen Handelsgesellschaften und den Kommanditgesellschaften, denen durch den Fremdenverkehr im Gemeindegebiet unmittelbar oder mittelbar wirtschaftliche Vorteile erwachsen, einen Fremdenverkehrsbeitrag erheben.
>
> (…)

[41] Siehe *Büchel/Patt*, a.a.O., § 34 Rdnr. 9 bis 11 unter Verweis auf VGH Bad.-Württ., Urt. v. 13.5.1987 - 14 S 1539/85 - sowie zuletzt VGH Bad.-Württ., Urt. v. 4.12.2003 - 2 S 2669/02 -.

[42] *Tolkmitt/Berlit*, „Not macht erfinderisch – Möglichkeiten und Grenzen einer Kultur(förder)abgabe der Gemeinden", LKV 2010, 385 (393).

[43] Sachsen-Anhalt, Thüringen, Bayern, Nordrhein-Westfalen.

Vor diesem Hintergrund wird mitunter auch für das Sächsische Kommunalabgabengesetz erwogen, die Anzahl der Übernachtungen als ein *Indiz* für die touristische Prägung der Gemeinde heranzuziehen.[44] Die Anzahl der Übernachtungen mag durchaus ***einen* Anhaltspunkt unter mehreren**, grundsätzlich gleichwertigen Kriterien darstellen. Zu berücksichtigen ist, dass die - ohnehin aus tourismusfachlicher Sicht zweifelhafte - „Siebenfach"-Regelung aus dem Kommunalabgabenrecht anderer Bundesländer schon mit Blick auf die föderale Eigenständigkeit und den „regionalen Wettbewerb" der Bundesländer[45] auf Sachsen nicht unmittelbar und unreflektiert übertragen werden kann. Es ist sogar wahrscheinlich, dass der sächsische Gesetzgeber die weite Formulierung „sonstige Fremdenverkehrsgemeinde" in Kenntnis und in Abgrenzung zur „Siebenfach"-Regelung bewusst gewählt hat, zumal bei der Erstellung des Sächsischen Kommunalabgabengesetzes im Jahr 1994 die „Siebenfach"-Regelung zumindest in Bayern bereits existierte und als Vorbild hätte dienen können.[46]

Die „Siebenfach"-Regelung wird tourismusfachlich kritisiert, weil sie an ein nicht abgeleitetes Fremdübernachtungsvolumen anknüpft. Insbesondere nimmt dieser Ansatz allein die Anzahl der Übernachtungen in den Blick und lässt den **Tagestourismus** außer Acht. Der Tagestourismus macht jedoch regelmäßig – zumal im Freistaat Sachsen - einen erheblichen Anteil am Fremdenverkehr aus und prägt damit den gemeindlichen Aufwand in hohem Maße mit.

Im Übrigen findet sich – soweit ersichtlich – keine Rechtsprechung oder Literatur aus Sachsen oder Baden-Württemberg, wonach sich eine „sonstige Fremdenverkehrsgemeinde" (allein) nach der Anzahl der Fremdübernachtungen in der Gemeinde bestimmt.

Für diese Auslegung spricht zudem, dass – bei aller Vorsicht mit der Heranziehung anderer Kommunalabgabengesetze für die Beurteilung der Rechtslage im Freistaat Sachsen – der Brandenburgische Gesetzgeber erst kürzlich das **Brandenburgische Kommunalabgabengesetz** dahingehend geändert hat, dass künftig nicht mehr an die Anzahl der Übernachtungen angeknüpft wird. Mit dem neuen Gesetz werden jetzt sämtliche Gemeinden dazu ermächtigt eine Fremdenverkehrsabgabe zu erheben, wenn sie einen Aufwand für touristische Zwecke haben. Die Gesetzesänderung wurde vor allem mit der **Einbeziehung des Tagestourismus** begründet. Vorbilder für die Brandenburgische Neuregelung waren die Regelungen in Sachsen und Baden-Württemberg. In den Gesetzesmaterialien heißt es in Bezug auf die Ungeeignetheit des Kriteriums der Übernachtungszahlen deutlich wie folgt:

---

44 *Tolkmitt/Berlit*, LKV 2010, 385 (393).

45 Zutreffend *DTV*, Handlungsempfehlung, a.a.O., S. 15.

46 Zur „Siebenfach"-Regelung im Bayrischen Kommunalabgabengesetz siehe die Gesetzesbegründung aus dem Jahr 1973, LT-Drucksache 7/1592 Bayerischer Landtag, S. 17.

„Das **Kriterium der Übernachtungszahlen** hat sich zur Begründung eines Beitragserhebungsrechts **als ungeeignet erwiesen**, da auch die Förderung des **Tagestourismus** nennenswerte Aufwendungen erfordern kann. In Sachsen und Baden-Württemberg wird deswegen auf das Übernachtungskriterium verzichtet und jede „Fremdenverkehrsgemeinde" zur Beitragserhebung ermächtigt. Es ist auch sachgerecht, keine Gemeinde von vornherein von dem Beitragserhebungsrecht auszuschließen."[47] (Hervorhebung nur hier)

Ob eine Gemeinde eine „sonstige Fremdenverkehrsgemeinde" ist, ist somit stets eine Frage des Einzelfalls. Kriterien können insbesondere sein:

- die **Zahl der Tagestouristen** pro Jahr (soweit Daten vorhanden),
- die **Anzahl der Fremdübernachtungen** pro Jahr (soweit Daten vorhanden),

aber auch - bei entsprechend nachvollziehbarer Begründung -

- das Vorhandensein zumindest **regional bedeutsamer Sehenswürdigkeiten** (einschließlich Denkmalen und sehenswerter Natur und Landschaft),
- **religiöse Traditionen** (z.B. Osterreiten in der Umgebung von Ralbitz/Wittichenau),
- **Brauchtumsveranstaltungen oder sonstigen Veranstaltungen mit saisonal erhöhter Attraktivität** für Besucher (z.B. Karnevalshochburgen; Festivals) etc.

Insoweit sollte jedoch mit Blick auf die anderen im Gesetz genannten Varianten „Kurort" und „Erholungsort" *nur lokal bedeutende* – d.h. nicht überörtlich ausstrahlende - Sehenswürdigkeiten, „Naturschönheiten", „Traditionsveranstaltungen" etc. außer Betracht bleiben. Die beispielhafte Aufzählung zeigt aber zugleich, dass die Anknüpfung an eine jährlich kontinuierliche Attraktivität für Touristen nicht sachgerecht ist. Eine Kommune, die einmal jährlich für drei Tage ein **Open-Air-Festival** beherbergt (z.B. „Highfield")[48] oder im Zusammenhang mit dem „**Osterreiten**" in der sorbischen Lausitz ein Magnet für Reiter aus dem gesamten Bundesgebiet ist, kann durchaus „sonstige Fremdenverkehrsgemeinde" sein, da sie sich objektiv von anderen Gemeinden ohne diese besondere Gemeindefunktion erheblich unterscheidet.

[47] Vgl. Einzelbegründung zu Artikel 1 des Fünften Gesetz zur Änderung des Kommunalabgabengesetzes für das Land Brandenburg.

[48] Nach Angaben des Veranstalters nehmen an dem dreitägigen Festival am Störmthaler See bei Großpösna ca. 25.000 Teilnehmer teil.

Empfehlung: Es sollte vermieden werden, aus dem Vorhandensein eines gemeindlichen Aufwandes für Fremdenverkehrsförderung auf den Status einer „sonstigen Fremdenverkehrsgemeinde“ rückzuschließen. Dies wäre rechtlich angreifbar, da das Gesetz offensichtlich den Aufwand als zusätzliches, zum Status hinzutretendes Tatbestandselement betrachtet.

Folgendes **Prüfungsraster** dürfte - falls nicht ohnehin bereits ein „Kurort“ oder „Erholungsort“ vorliegt - zu sachgerechten Ergebnissen führen:

1. Beträgt die Zahl der jährlichen Fremdübernachtungen oder Tagestouristen mehr als das Siebenfache der Einwohnerzahl kann ohne weiteren Begründungsaufwand im Sinne einer widerleglichen Vermutung davon ausgegangen werden, dass es sich – ohne weitere Nachweise – um eine sonstige Fremdenverkehrsgemeinde handelt.

2. Übersteigt die Anzahl der Fremdübernachtungen und der Tagestouristen (Jahressumme) das Siebenfache der Einwohnerzahl, kann ohne weiteren Begründungsaufwand im Sinne einer widerleglichen Vermutung davon ausgegangen werden, dass es sich – ohne weitere Nachweise – um eine sonstige Fremdenverkehrsgemeinde handelt.

3. Übersteigt die Anzahl der jährlichen Fremdübernachtungen die Einwohnerzahl oder übersteigt die Anzahl der Tagestouristen pro Jahr die Einwohnerzahl, bedarf es weiterer Indizien (und entsprechender Begründung), dass die Gemeinde durch Fremdenverkehr erheblich geprägt wird. Solche Indizien können z.B. die oben genannten besonderen Sehenswürdigkeiten, Veranstaltungen etc. sein.

4. Liegt keine die Einwohnerzahl übersteigende Anzahl von Fremdübernachtungen oder Tagestouristen vor, spricht eine Vermutung zunächst gegen das Vorliegen einer „sonstigen Fremdenverkehrsgemeinde“. Es kann im Einzelfall anhand besonderer qualitativer Umstände (etwa hervorgehobene, saisonale Attraktivität) der Nachweis geführt werden, dass eine besondere touristische Prägung vorliegt. Insofern gelten aber höhere Darlegungsanforderungen als in der Fallgruppe (3). Je deutlicher die Summe der durchschnittlichen Fremdübernachtungen und Tagestouristen (jeweils pro Jahr) die Einwohnerzahl übersteigt, desto geringere Anforderungen sind an die sonstigen Indizien zu stellen.

2.1.1.3 Aufwandskalkulation

Weiterhin muss in der Gemeinde ein **Aufwand für die Fremdenverkehrsförderung** entstehen. Zu dem Aufwand für die Fremdenverkehrsförderung einer Gemeinde zählen insbesondere **infrastrukturelle Maßnahmen**, wie die Errichtung und Bereitstellung von Fremdenverkehr-Einrichtungen und **Veranstaltungen** – sofern sie einen Bezug zum Fremdenverkehr aufweisen.

Beispiele:

- Kurhäuser,
- Kurparkanlagen,
- Langlaufloipen,
- Wanderwege
- Touristeninformation,
- Schwimmbäder,
- Parkplätze,
- Lesesäle,
- Kurorchester
- Kurkonzerte,
- Stadtführungen[49]

Auch die **Fremdenverkehrswerbung** stellt einen Aufwand für die Fremdenverkehrsförderung dar.[50] Auch dann, wenn die Gemeinde zur Durchführung der im Gesetz genannten Maßnahmen einen Dritten einschaltet, ist das insofern geschuldete Entgelt als abgabefähiger Aufwand zu qualifizieren.[51]

Grundsätzlich kann[52] eine Gemeinde ***neben* einer Fremdenverkehrsabgabe auch eine Kurtaxe** erheben.[53] Allerdings gebietet es das „Verbot der Doppelfinanzierung“, dass Fremdenverkehrsabgaben nur soweit erhoben werden dürfen, wie der abgabefähige Aufwand nicht bereits durch die Kurtaxe oder Benutzungsgebühren gedeckt ist.[54]

Sofern Fremdenverkehrsmaßnahmen auch allgemein den Gemeindebürgern – und nicht nur den Abgabepflichtigen – dienen, weil sich der Fremdenverkehr positiv auf die lokale Wirt-

[49] Vgl. zu diesen Bsp. *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 72.
[50] *Büchel/Patt*, a.a.O., § 34 Rdnr. 26; in anderen Bundesländern, wie z.B. Nordrhein-Westfalen, wird der beitragsfähige Aufwand genauer im Gesetz bezeichnet, siehe dazu auch *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 72 ff und Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 39.
[51] *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 73.
[52] Bzw. „soll“, vgl. 35.1.6 der Anwendungshinweise zu § 34 SächsKAG (AnwHKAG).
[53] So *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 63 und 74.
[54] *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 74.

schaft auswirkt oder auch die Einheimischen die Fremdenverkehrsangebote nutzen können, muss der abgabenfähige Aufwand um einen **Eigenanteil** reduziert werden.[55] Der Gemeinde wird ein weiter Ermessensspielraum zugestanden.[56] Gleichwohl ist dieser Einheimischenanteil mitunter schwierig zu ermitteln.

Beispiel:

Abgabenfähiger Aufwand = Aufwand - Eigenanteil (- Kurtaxe)

Der deckungsfähige Aufwand muss im Haushalt der Gemeinde **dokumentiert** sein.[57]

Empfehlung: Im Zuge der Kalkulation des Bedarfs ist ohnehin empirisches Material erforderlich. Es empfiehlt sich, bereits im Vorbereitungsstadium des Satzungserlasses über mehrere Jahre hinweg belastbares Zahlenmaterial über die im Zusammenhang mit der Förderung des Kulturbetriebes und des Fremdenverkehrs getätigten Aufwendungen zusammenzustellen. Soweit vorhanden, ist der „systematische Mitteleinsatz“ anhand tourismusfachlicher kommunaler Handlungskonzepte oder ähnlichem zu unterlegen.

2.1.1.4 Kreis der Abgabepflichtigen

Gemäß § 35 Absatz 1 Satz 1 SächsKAG wird die Fremdenverkehrsabgabe von **selbständig tätigen natürlichen und juristischen Personen**, denen durch den Fremdenverkehr im Gemeindegebiet **unmittelbar oder mittelbar besondere wirtschaftliche Vorteile** erwachsen, erhoben.

Erklärung: Eine **„natürliche Person“** ist in der Rechtsterminologie ein Mensch, während es sich bei **„juristischen Personen“** um eine Vereinigung von Personen oder um eine Vermögensmasse handelt. Sowohl die natürlichen, als auch die juristischen Personen sind rechtsfähig, das bedeutet sie können Träger von Rechten und Pflichten sein. Juristische Personen werden erst durch die Eintragung in ein gerichtliches Register (zum Beispiel das Handelsregister) rechtsfähig. Juristische Personen können sich – im Gegensatz zu den natürlichen Personen – nicht selbst vertreten; juristische Perso-

55 *Büchel/Patt*, a.a.O.,§ 34 Rdnr. 27; ebenso *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 75.
56 *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 75.
57 *Büchel/Patt*, a.a.O.,§ 34 Rdnr. 25 unter Verweis auf VG Dresden, Urt. v. 21.12.2000 - 7 K 1435/98 –.

nen werden durch ihre Organe vertreten.

Juristische Personen sind zum Beispiel Aktengesellschaften (AG), Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH) und eingetragene Vereine (e.V.). Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbR) oder Kommanditgesellschaften (KG) sind dagegen streng genommen keine juristischen Personen. Obwohl in § 35 I 1 SächsKAG auf natürliche und *juristische Personen* abgestellt wird, wird in der Literatur vertreten, dass OHGs, KGs und GbRs den juristischen Personen hinsichtlich der Fremdenverkehrsabgabe gleichgestellt werden müssen.[58] Auch Körperschaften des öffentlichen Rechts sind abgabenpflichtig, wenn sie in Konkurrenz zu privatwirtschaftlich nach Gewinn strebenden Betrieben treten.[59]

Die Fremdenverkehrsabgabe kann allein von **selbständig Tätigen** verlangt werden. Der Begriff „Selbständigkeit“ wird weiter gefasst, als er in § 18 Absatz 1 EStG definiert ist. Erfasst werden darüber hinaus auch Personen, die eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des Einkommensteuerrechts ausüben. Auch **Ortsfremde** können Schuldner der Fremdenverkehrsabgabe sein, sofern sie in der erhebenden Gemeinde eine Betriebsstätte[60] im Sinne von § 12 der Abgabenordnung haben.[61]

§ 12 Abgabenordnung (Betriebstätte):

Betriebstätte ist jede feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient. Als Betriebstätten sind insbesondere anzusehen:

1. die Stätte der Geschäftsleitung,
2. Zweigniederlassungen,
3. Geschäftsstellen,
4. Fabrikations- oder Werkstätten,
5. Warenlager,
6. Ein- oder Verkaufsstellen,
7. Bergwerke, Steinbrüche oder andere stehende, örtlich fortschreitende oder schwimmende Stätten der Gewinnung von Bodenschätzen,
8. Bauausführungen oder Montagen, auch örtlich fortschreitende oder

[58] *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 84; *Büchel*, in: Büchel/Patt, a.a.O., Rdnr. 15.
[59] Vgl. insofern *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 85 sowie Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 39.
[60] Zum Begriff der Betriebsstätte vgl. *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 86a ff.; hier werden als „Betriebsstätte“ auch unterirdisch verlaufende Rohrleitungen, Verkaufsstellen, örtliche Schaltstationen von auswärtigen Versorgungsunternehmen, Telefonzellen genannt.
[61] Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 39.

schwimmende, wenn
a) die einzelne Bauausführung oder Montage oder
b) eine von mehreren zeitlich nebeneinander bestehenden Bauausführungen oder Montagen oder mehrere ohne Unterbrechung aufeinander folgende Bauausführungen oder Montagen länger als sechs Monate dauern.

Ein **„besonderer wirtschaftlicher Vorteil“** im Sinne des § 35 Absatz 1 Satz 1 SächsKAG ist bereits in der bloßen Gewinnchance oder in einer erhöhten Verdienstmöglichkeit, die sich aus dem Fremdenverkehr ergibt, zu sehen. Es kommt nicht darauf an, ob der Abgabenpflichtige die ihm gebotenen Vorteile nutzt.[62] Es genügt – auch nach Auffassung des *Sächsischen Oberverwaltungsgerichts* – also ein „abstrakter wirtschaftlicher Vorteil aus dem Fremdenverkehr“.[63]

- Ein **„unmittelbarer Vorteil“** besteht, wenn eine direkte Verbindung zwischen der „selbständig tätigen natürlichen und juristischen Person“ und den „Fremden“ besteht. Dies ist z.B. bei Beherbergungsbetrieben oder einem Skiverleih unproblematisch der Fall. Insofern ist mitunter auch von der *„1. Umsatzstufe“* die Rede.

- Ein **„mittelbarer Vorteil“** entsteht denjenigen, die in Beziehung zu den unmittelbar Bevorteilten stehen. Hierzu können z.B. die Vermieter oder Verpächter von Hotelanlagen oder Getränkelieferanten für Gaststätten zählen[64] aber auch andere, nicht dem Tourismus zuzuordnende Branchen der so genannten *„2. Umsatzstufe“* wie z.B. Handwerker, Dekorateure, Banken, Werbeagenturen usw.[65]

Da sowohl ein unmittelbarer als auch ein mittelbarer Vorteil die Abgabenpflicht begründen kann, kommt es auf eine Abgrenzung letztlich nicht an.[66] Die Unterscheidung kann allerdings bei der **Höhe der Vorteilssätze** eine Rolle spielen.

Anhand der genannten Kriterien müssen nach dem so genannten **„Grundsatz der konkreten Vollständigkeit“**, welcher eine Ausprägung des Gleichheitssatzes ist (dazu bereits oben unter 1.4.2), sämtliche Abgabepflichtigen – zumindest gruppenmäßig – ermittelt und erfasst werden, wie das *Verwaltungsgericht Stade* erst kürzlich entschieden hat:

[62] OVG S-H, Urt. v. 17.03.2008 - 2 LB 40/07 -, LS 1 (zitiert nach juris).
[63] SächsOVG, Urt. v. 29.01.2003 - 5 D 11/01 -, Rdnr. 64 (zitiert nach juris).
[64] Zu diesem Abschnitt siehe *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 81.
[65] So die Bsp. im *DTV*, Handlungsleitfaden, a.a.O., S. 4.
[66] *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 82.

„Werden nicht alle Beitragspflichtigen von einer Fremdenverkehrsbeitragssatzung erfasst, liegt darin ein weitreichender Fehler bei der Maßstabsbildung, der die **Gesamtunwirksamkeit der Satzung** nach sich zieht.“[67] [Hervorhebungen nicht im Original]

Es ist allerdings grundsätzlich möglich in einer **„Auffangvorschrift“** die „sonstigen Personen und Unternehmen mit abgabenrelevanten Vorteilen aus dem Fremdenverkehr“ zu erfassen, um dem oben bezeichneten „Grundsatz der konkreten Vollständigkeit“ zu entsprechen. Dies setzt allerdings voraus, dass der Kreis dieser Abgabepflichtigen nicht vorhersehbar ist und ihr jeweiliger Vorteil durch den vorgesehenen Abgabemaßstab sachgerecht abgebildet wird.[68]

Empfehlung: Eine Gemeinde kann sich grundsätzlich bei der (erstmaligen) Einführung einer Fremdenverkehrsabgabe an den Gruppen der Abgabepflichtigen aus anderen Gemeinden, die bereits die Fremdenverkehrsabgabe erheben, orientieren. Dabei muss sie allerdings ihre eigenen **ortsspezifischen Besonderheiten beachten**. Ein unkritisches und unangepasstes Kopieren der Abgabepflichtigen einer anderen Gemeinde kann dazu führen, dass die Fremdenverkehrsabgabesatzung insgesamt unwirksam ist.

2.1.1.5 Maßstab der Fremdenverkehrsabgabe

Die Fremdenverkehrsabgabe wird gemäß § 35 Absatz 2 SächsKAG anhand des „besonderen wirtschaftlichen Vorteils, der dem Abgabenschuldner aus dem Fremdenverkehr erwächst“, bemessen. Dabei muss sich die Bemessung vor allem am „Grundsatz der Abgabengerechtigkeit“ (siehe bereits oben unter II.1.4.) und am – ungeschriebenen – „Grundsatz der Praktikabilität“ orientieren.

2.1.1.5.1 Allgemeine Vorbemerkungen

Für die Bemessung der konkreten Höhe der Fremdenverkehrsabgabe wird regelmäßig[69] zunächst der jeweilige **steuerliche Gewinn** (nach § 4 EStG und nach § 8 KStG) des Abgabepflichtigen ermittelt. Dieser Gewinn wird mit dem so genannten **Vorteilssatz** multipliziert (das Ergebnis wird teilweise als **„Messbetrag“** bezeichnet). Regelmäßig gibt es verschiedene

[67] So erst kürzlich das VG Stade, Urt. v. 05.07.2012 - 4 A 1182/10 -, Rdnr. 37 (zitiert nach juris).
[68] So jedenfalls das VG Stade, Urt. v. 05.07.2012 - 4 A 1182/10 -, Rdnr. 49 unter Bezugnahme auf das NdsOVG, Urt. v. 22.11.2010 - 9 LC 393/08 -, Rdnr. 53 (zitiert nach juris).
[69] Es besteht auch die Möglichkeit den Abgabemaßstab auf andere Weise, z.B. (teilweise) durch Festbeträge, zu bestimmen.

Vorteilssätze für die verschiedenen Abgabenschuldner. Der Vorteilssatz bestimmt den Anteil der aus dem Fremdenverkehr erwachsenden Vorteile an den Gesamteinnahmen; er drückt also aus, wie viel der Abgabenpflichtige vom Fremdenverkehr profitiert. Der Vorteilssatz wird deshalb auch als „das eigentliche Steuerungsinstrument zur Bestimmung des Fremdenverkehrsbeitrags“ angesehen.[70] Der Messbetrag wird sodann mit dem so genannten **Hebesatz**, den die Kommune in der Satzung festlegen muss, multipliziert. Der Hebesatz ist eine Art Regulativ: Er gewährleistet, dass die Einnahmen durch die Fremdenverkehrsabgabe den gemeindlichen Aufwand nicht überschreiten.

Beispiel:

$$\underbrace{\underbrace{\textbf{Jahresumsatz x Reingewinnsatz}}_{\text{Gewinn}}\ \textbf{x Vorteilssatz x Hebesatz}}_{\text{„Messbetrag“}}\ \textbf{≤ Aufwand}$$

Beispiel: Der Gewinn einer Bäckerei beträgt für das letzte Kalenderjahr 10.000 €. Der Vorteilssatz für die Abgabengruppe „Bäckereien“ wurde in der Fremdenverkehrs-Satzung auf 25 % festgelegt. Den Hebesatz bestimmt die Satzung (einheitlich für alle Abgabengruppen) mit 3 %.

10.000 € x 25 % x 3 % = 75 €

Die Fremdenverkehrsabgabe beträgt für diese Bäckerei 75 €.

2.1.1.5.2 Ermittlung oder Schätzung des Gewinns

Ausgangspunkt der Fremdenverkehrsabgabenberechnung ist regelmäßig der **steuerliche Gewinn** (nach § 4 EStG und nach § 8 KStG) des Abgabepflichtigen. Denkbar sind jedoch auch andere Kriterien, die den „besonderen wirtschaftlichen Vorteil“ des Abgabepflichtigen darstellen können. In der **Gesetzesbegründung** zu § 35 SächsKAG heißt es zur Bemessung des „besonderen wirtschaftlichen Vorteils“:

> „Als Kriterien für die Bemessung des besonderen wirtschaftlichen Vorteils kommen, neben dem für Beherbergungsbetriebe weithin gebräuchlichen „Bettengeld“, der Gewerbesteuermessbetrag, die durch den Fremdenverkehr bedingten Mehreinnahmen (unter Rückgriff auf die in den Richtsatzsammlungen der Oberfinanzdirektionen ausgewiesenen branchendurchschnittlichen

[70] So *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 114.

> Anteile, die anteiligen Reineinnahmen oder der steuerliche Gewinn in Betracht.“[71]

Der Gewinn kann ermittelt werden, indem die Abgabensatzung eine **Erklärungspflicht** des Abgabenschuldners hinsichtlich seines Gewinns festschreibt. Meistens umfasst die Erklärungspflicht allerdings nur den Umsatz. Der Gewinn kann dann von der Gemeinde festgestellt werden, indem der Jahresumsatz des Abgabenschuldners mit dem so genannten **„Reingewinnsatz“** (oder auch „Mindestbeitragssatz“ bzw. „Gewinnsatz“) multipliziert wird.

> „Der Mindestbeitragssatz hängt von dem durch Schätzung ermittelnden branchendurchschnittlichen Anteil des Gewinns am Umsatz ab. Nach ständiger Rechtsprechung ist es für diese Schätzung zulässig, auf den Inhalt der auf Erfahrungswerten beruhenden **Richtsatzsammlung des Bundesministeriums der Finanzen für die Finanzbehörden der Länder** zurückzugreifen. (vgl. VG München v. 16.12.1999 – M 10 K 99.579 -). Hierdurch wird im Regelfall das erforderliche Maß an Wahrscheinlichkeit im Hinblick auf die Richtigkeit der Besteuerungsgrundlagen erreicht.“[72] [Hervorhebung nicht im Original]

Beim Verfassen der Fremdenverkehrsabgabensatzung können und müssen die Gewinne der potentiellen Abgabenschuldner noch nicht konkret festgestellt werden. Im Rahmen der Kalkulation (dazu noch unten unter 2.1.1.6) ist aber eine grobe Schätzung der zu erwartenden Gewinne erforderlich (nicht zuletzt für die Bestimmung der Hebesätze, dazu unten unter 2.1.1.5.4).

2.1.1.5.3 Vorteilssätze

Der Vorteilssatz bestimmt den Anteil der aus dem Fremdenverkehr erwachsenden Vorteile an den Gesamteinnahmen; er drückt aus, wie viel der Abgabenpflichtige vom Fremdenverkehr profitiert. Da es praktisch nicht möglich ist, für jeden einzelnen Abgabepflichtigen den realen Vorteil zu ermitteln, kann regelmäßig kein Wirklichkeitsmaßstab, sondern allein ein **Wahrscheinlichkeitsmaßstab** angewendet werden, wie das *Oberverwaltungsgericht Berlin-Brandenburg* ausführt:

[71] Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, SächsLT-Drucksache 1/2843, S. 40.
[72] VG München, Urt. v. 24.07.2003 – M 10 K 02.6154.

„Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Satzungsgeber die zweckmäßigste, vernünftigste oder gerechteste Lösung gefunden hat. Es genügt, dass der gewählte Wahrscheinlichkeitsmaßstab nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zu den durch den Fremdenverkehr gebotenen Vorteilen steht, nicht sachwidrig oder willkürlich ist.“[73]

Daher wird in der Regel nicht für jeden einzelnen Abgabepflichtigen ein eigener Vorteilssatz gebildet, vielmehr werden Vorteilssätze für verschiedene **gleichartige Gruppen** von Abgabepflichtigen (zum Beispiel „Inhaber des konzessionierten Beherbergungsgewerbes“, „Vermieter von Ferienwohnungen und sonstigen Personen, die Kurgäste, Erholungssuchende oder Touristen gegen Entgelt beherbergen“) gebildet. Dieser Vorgang ist oben (II.1.4.1) bereits als **Typisierung** und Pauschalierung qualifiziert und erläutert worden.[74]

Insgesamt steht der Gemeinde, die eine Fremdenverkehrsabgabe erhebt, ein weites **Ermessen** bei der Festlegung der Vorteilssätze zu.[75] Die Gerichte können die Vorteilssätze daher - obgleich es sich nicht um Ermessensbetätigung handelt, sondern um die Tatbestandsseite der Norm – aus tatsächlichen Gründen nur eingeschränkt überprüfen, wie der *Baden-Württembergische Verwaltungsgerichtshof* betont:

„Erst wenn die Vorteilslage innerhalb einer Beitragsgruppe oder im Verhältnis der Beitragsgruppen zueinander unter keinem Gesichtspunkt mehr als im Wesentlichen gleich angesehen werden kann, insbesondere wenn die Vorteilseinschätzung willkürlich erscheint, liegt ein Verstoß gegen das Gebot der Beitragsgerechtigkeit vor.“[76]

Auch das *Niedersächsische Oberverwaltungsgericht* hebt den weiten Ermessensspielraum hervor:

„Nach der Rechtsprechung des Nds. Oberverwaltungsgerichts ist die Fremdenverkehrsbeiträge erhebende Gemeinde nicht verpflichtet, die fremdenverkehrsbedingten Vorteile jedes einzelnen Beitragspflichtigen zu ermitteln. Aus-

[73] So das OVG Bln-Bbg, Urt. v. 26.07.2012 - OVG 9 N 34.10 -, Rdnr. 18 (zitiert nach juris); ebenso auch *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 112 und *Büchel*, in: Büchel/Patt, a.a.O., Rdnr. 30 ff. zu § 35 SächsKAG sowie NdsOVG, Urt. v. 23.03.2009 – 9 LC 257/07 -.

[74] Teilweise wird auch ausdrücklich von einer Typisierungsbefugnis und Pauschalisierungsbefugnis gesprochen, vgl. OVG Bln-Bbg, Urt. v. 26.07.2012 - OVG 9 N 34.10 -, Rdnr. 31 (zitiert nach juris).

[75] *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr.118.

[76] VGH Bad.-Württ., Urt. v. 22.08.2012 - 2 S 2925/11 -, Rdnr. 48 m.w.Nachw. (zitiert nach juris); vgl. auch *Büchel*, in Büchel/Patt, a.a.O., Rdnr. 32 zu § 35 KAG.

reichend ist, wenn sie auf der Grundlage von Marktanalysen und verfügbaren Statistiken Vergleiche zwischen den zu erzielenden Umsätzen und Gewinnen in den einzelnen Branchen anstellt und die errechneten Multiplikatoren ohne erkennbare systematische Fehler zur Festlegung der Beitragssätze verwendet. Bei der Beurteilung der Frage, welche Vorteile den zu Beitragsgruppen zusammengefassten Branchen bei pauschalierender Betrachtungsweise typischerweise zuzurechnen sind, steht ihr ein weitgehendes Ermessen zu. Erst wenn die Vorteilslage innerhalb einer Beitragsgruppe oder im Verhältnis der Beitragsgruppen zueinander unter keinem Gesichtspunkt als im Wesentlichen gleich angesehen werden kann, insbesondere wenn die Vorteilseinschätzung willkürlich erscheint, liegt ein Verstoß gegen das Gebot der Abgabengerechtigkeit vor (…).“[77]

Trotz der zwangsläufigen Pauschalität, muss der Vorteilssatz **möglichst differenziert** – und damit möglichst „gerecht“ – sein und die Besonderheiten der einzelnen Abgabepflichtigen berücksichtigen. Gegebenenfalls sind Untergruppen oder Abgabestufen zu bilden und unterschiedliche Vorteilssätze für diese festzulegen.[78]

Die **Höhe des Vorteilssatzes** kann sich – auch wenn hier Zurückhaltung geboten ist – an den Vorteilssätzen anderer Gemeinden orientieren; maßgebend sind jedoch immer die jeweiligen örtlichen Verhältnisse in der Gemeinde, die die Fremdenverkehrsabgabe erhebt.[79]

Beispiel:

Das *Oberverwaltungsgericht Schleswig-Holstein* (Urt. v. 17.03.2008 – 2 LB 40/07 -) hat folgenden Abgabenmaßstab ausdrücklich gebilligt: In dem zugrunde liegenden Fall wurden **4 Vorteilsstufen** gebildet:

Vorteilsstufe 1 (➔ Vorteilssatz von 25 %): Unternehmen, die *mittelbare*, *geringe Vorteile* haben, weil sie zwar keine Leistungen für den Feriengast erbringen aber für die Betriebe, die unmittelbar die Leistungen für die Gäste erbringen. Für diese Gruppe ist typisch, dass sie überwiegend für Ortsansässige die Leistung erbringen (z.B. Blumengeschäfte, Handwerker, Bauunternehmer, Tischlereien).

Vorteilsstufe 2 (➔ Vorteilssatz von 50 %): Unternehmen, die *mittelbare*, *nicht nur geringe Vorteile* haben, die sowohl von Ortsfremden, als auch von Ortsansässigen frequentiert werden (z.B. Apotheken, Bäckereien, Buchhand-

[77] NdsOVG, Urt. v. 23.03.2009 – 9 LV 257/07 – Rdnr. 39 (zitiert nach juris) m.w.Nachw.
[78] Zu diesem Abschnitt vgl. *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr.114.
[79] VGH Bad.-Württ., Urt. v. 22.8.2012 - 2 S 2925/11 -, Rdnr. 51 (zitiert nach juris).

lungen, Handarbeitseinzelhandel, Tankstellen).

Vorteilsstufe 3 (➔ Vorteilssatz von 75%): Unternehmen, die *unmittelbare*, *geringe Vorteile* haben, d.h. überwiegend, aber nicht ausschließlich auf den Fremdenverkehr ausgerichtet sind.

Vorteilsstufe 4 (➔ Vorteilssatz von 100%): Unternehmen, die *unmittelbare*, *nicht nur geringe Vorteile* durch den Fremdenverkehr erzielen, d.h. Betriebe die nahezu ausschließlich auf den Fremdenverkehr ausgerichtet sind.

Die Fremdenverkehrsabgabe errechnete sich in dem der Entscheidung zugrunde liegenden Fall aus dem fremdenverkehrsbedingten Teil der umsatzsteuerbereinigten jährlichen Einnahmen des Pflichtigen (Vorteilssatz), multipliziert mit dem durchschnittlichen Gewinnanteil der Einnahmen der einzelnen Unternehmensart oder nach dem tatsächlichen durchschnittlichen Betriebsgewinn der letzten fünf Jahre. Davon wurde ein Hebesatz in Höhe von 15 % erhoben.

Empfehlung: Beachtet werden muss in Bezug auf die Höhe der Vorteilssätze, dass diese keine „Daten mit gleichsam automatischer Dauerwirkung“[80] darstellen. Das bedeutet, dass sie der **regelmäßigen Überprüfung** und gegebenenfalls auch Korrektur bedürfen. Das „Unterkontrollehalten“ der Erhebungsprämissen muss in einem regelmäßigen – sachlich gebotenen – Turnus erfolgen. Die von *Büchel*, in Büchel/Patt, SächsKAG-Kommentar, Rdnr. 33 zu § 35 erwogene „jährlich wiederkehrende Prüfung der Vorteilslage“ dürfte allerdings zu ambitioniert sein.

Regelmäßig wird der Abgabenmaßstab anhand prozentualer Vorteilssätze abhängig vom jeweiligen Gewinn festgelegt (siehe oben). In manchen Gemeinden wird der Vorteil für verschiedene Abgabenschuldner allerdings unterschiedlich bemessen: Zum Beispiel kann der **Vorteil für Beherbergungsbetriebe anhand der Zahl der Übernachtungen bemessen** werden. Die Anzahl der Übernachtungen wird dann mit einem bestimmten Betrag (sog. **„Festbetrag“**) – der gegebenenfalls je nach Lage des Beherbergungsbetriebs variieren kann – multipliziert.[81] Für die übrigen Abgabengruppen wird der Vorteil mittels der „üblichen“ Gewinnerfassung, also den Vorteils- und Hebesätzen bestimmt. Weil die Fremdenverkehrsabgabe dadurch für zwei unterschiedliche Gruppen von Abgabepflichtigen nach unterschiedlichen Maßstäben erhoben wird, wird teilweise vertreten, dass für einen solchen Abgaben-

[80] *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 116.

[81] Solche pauschalen Maßstäbe können auch bei Betrieben des Gaststättengewerbes, die nach der konzessionierten Fläche oder der Zahl der angebotenen Sitzplätze bemessen werden, zulässig sein, vgl. *Büchel*, in Büchel/Patt, a.a.O., Rdnr. 40 zu § 35 KAG.

wechsel „hinreichende Gründe der Verwaltungspraktikabilität“ sprechen müssen. Gleichwohl verstößt diese Vorgehensweise nach Auffassung des *Baden-Württembergischen Verwaltungsgerichtshofs* nicht generell gegen den Grundsatz der Abgabengerechtigkeit:

> „Die Wahl unterschiedlicher Beitragsmaßstäbe setzt aber voraus, dass eine Vergleichbarkeit der unterschiedlichen Maßstäbe hergestellt wird.“[82]

2.1.1.5.4. Hebesatz

Mit dem **Hebesatz** soll gewährleistet werden, dass die Fremdenverkehrsabgabe nur *soweit* erhoben wird, wie der Gemeinde auch tatsächlich deckungsfähiger Aufwand entstanden ist. Wegen dieses **Kostendeckungsprinzips** kann der Hebesatz regelmäßig nur auf Grundlage einer **Kalkulation** fehlerfrei festgesetzt werden:

> „Der Senat hat in seinem Urteil vom 11.12.1997 - 2 S 3247/96 - (NVwZ-RR 1999, 266 = BWGZ 1998, 315 = VBlBW 1998, 190) aus dem Wesen des Fremdenverkehrsbeitrags hergeleitet, dass der für die Höhe des Aufkommens aus dem Fremdenverkehr maßgebliche Hebesatz **nur auf der Grundlage einer Kalkulation** fehlerfrei vom zuständigen Ortsgesetzgeber festgesetzt werden kann. Denn der Fremdenverkehrsbeitrag ist nach seiner Rechtsnatur normativ ein Beitrag, ein "besonderer Beitrag" aber besonders deshalb, weil mit ihm - vergleichbar der Gebühr - auch laufende Kosten des Erhebungszeitraums umgelegt werden dürfen (vgl. namentlich BVerfG, Beschluss vom 06.05.1976, BVerfGE 42, 223; ferner das o.a. Urteil des Senats vom11.12.1997 und *Seeger/Gössl*, KAG, § 11a Erl. 1.2). Als Beitrag ist er zu "kalkulieren", d.h. **der Gemeinderat hat als zuständiger Ortsgesetzgeber die für die Höhe des Abgabenaufkommens maßgeblichen Bestimmungen der Fremdenverkehrsabgabensatzung (Beitragssatz und Hebesatz) nicht im Wege freien Ermessens sondern auf der Grundlage einer ihm unterbreiteten Kalkulation zu beschließen.** Dadurch ist sichergestellt, dass der für die Beitragskalkulation maßgebliche **Grundsatz der Kostendeckung** (dazu der Senat, a.a.O.) beachtet ist. Dieser Grundsatz ist in § 11a KAG angelegt und ergibt sich ohne weiteres aus dem Gesetzeszweck, der nur die Berücksichtigung solcher Kosten rechtfertigt, die im Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr stehen (dazu *Gössl*, BWGZ 1993, 458, 459 gegen BVerwG, Beschluss vom 07.02.1989, KStZ 1989, 137 = NVwZ 1989, 571, beide allerdings zum Gesetz über die Abgabe zur Förderung des Fremdenverkehrs; vgl. auch VGH BW, Urt. v. 18.04.1986 - 14 S 365/84 -). Die dem Gemeinderat zu

[82] VGH Bad.-Württ., Urt. v. 22.8.2012 - 2 S 2925/11 -, Rdnr. 45 (zitiert nach juris).

> unterbreitende Kalkulation des Fremdenverkehrsbeitrags ist ferner zugleich Nachweis dafür, dass dieser das ihm bei der Beschlussfassung eingeräumte Ermessen fehlerfrei ausüben konnte. Lag bei der Beschlussfassung über den Hebesatz dementsprechend in einem für die Beitragshöhe wesentlichen Punkt **mangelhafte Kalkulation** vor, etwa weil sie unrichtig war oder überhaupt fehlte, so **führt** dies **zur Ungültigkeit des Hebesatzes**. Da dieser zwingender Bestandteil der Beitragssatzung nach § 2 KAG ist, muss seine Ungültigkeit zur **Gesamtungültigkeit der Satzung** führen."[83] [Hervorhebung nicht im Original]

2.1.1.6 Satzung

Die Erhebung der Fremdenverkehrsabgabe muss in einer **Satzung** konkret geregelt werden.

Zunächst muss die Satzung die **allgemeinen Anforderungen gemäß § 2 Absatz 1 Satz 2 SächsKAG** beachten: Sie muss

- die **Abgabeschuldner**,
- den die **Abgabe begründenden Tatbestand**,
- den **Maßstab,**
- den Abgabensatz

sowie die

- **Entstehung und die Fälligkeit** der Abgabenschuld

bestimmen.

Zu berücksichtigen sind ferner die **kommunalrechtlichen Bestimmungen** über den Erlass von Satzungen, insbesondere § 4 SächsGemO. Auch die Verfahrensvorschriften der Gemeindeordnung, zum Beispiel § 36 SächsGemO müssen beachtet werden: So müssen dem Satzungsgeber z.B. im Zeitpunkt der Beschlussfassung sämtliche Unterlagen vorliegen, die es ihm ermöglichen, sein normgeberisches Ermessen ordnungsgemäß auszuüben.[84] § 2 Absatz 2 Satz 2 SächsKAG stellt klar, dass § 4 Absatz 4 SächsGemO unberührt bleibt. Das bedeutet, dass Satzungen, die unter Verletzung von Verfahrens- oder Formvorschriften

[83] VGH Bad.-Württ., Urt. v. 4.12.2003 - 2 S 2669/02 -, Rdnr. 32 (zitiert nach juris).
[84] SächsOVG, Urt. v. 29.01.2003 - 5 D 11/01 -, Rdnr. 61 (zitiert nach juris).

zustande gekommen sind, grundsätzlich ein Jahr nach ihrer Bekanntmachung als von Anfang an gültig zustande gekommen gelten.[85]

Des Weiteren müssen die allgemeinen **Grundsätze über die Erhebung von Kommunalabgaben** (dazu bereits oben unter II.1.) eingehalten werden. In Bezug auf die Wirksamkeit der Satzung ist vor allem die Beachtung des Gleichheitssatzes von großer Bedeutung. Denn bei einem Verstoß gegen den Gleichheitssatz, beispielsweise weil eine abgabenpflichtige Gruppe oder ein Vorteilssatz fehlerhaft ermittelt wurden, nimmt die Rechtsprechung meist eine *Gesamt*unwirksamkeit der Satzung an.[86] Ein weiterer wesentlicher und in der Satzung zu beachtender Grundsatz ist das Kostendeckungsgebot.[87]

Zu berücksichtigen ist außerdem, dass eine erstmalige Fremdenverkehrsabgabensatzung ihren zeitlichen Anwendungsbereich nicht auf einen Zeitpunkt festlegen darf, der vor dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der Satzung liegt (**Rückwirkungsproblematik**).[88]

Darüber hinaus muss die Satzung (konkret: der in der Satzung festgelegte Abgabenmaßstab) auf einer nachvollziehbaren **Kalkulation** beruhen. Die Kalkulation kann im Zeitpunkt der Erstellung der Satzung nur auf einer **Prognose** beruhen. Auch insofern steht der Gemeinde ein Ermessen zu, welches der gerichtlichen Kontrolle allerdings nicht schlechthin entzogen ist: Das **Satzungsermessen** ist wohl dann nicht zutreffend ausgeübt, wenn die unterbreitete Kalkulation der Abgabe in einem „wesentlichen Punkt“ mangelhaft ist. Sie ist in einem „wesentlichen Punkt“ mangelhaft, wenn sich die Fehlerhaftigkeit auch auf die Höhe des Abgabesatzes auswirken kann.[89] Allerdings fordert die Rechtsprechung – auch in Bezug auf den Kostendeckungsgrundsatz – nicht, dass die Kalkulation alle Kostenfaktoren uneingeschränkt einbezieht:

> „So ist eine **überschlägige Ermittlung der Kosten** als **ausreichend** zu beurteilen, wenn sich auch auf Grund ihrer "gröberen" Darstellung vom Gemeinderat mit Sicherheit feststellen lässt, dass es sich um beitragsfähige Kosten handelt und das **Verbot der Doppelfinanzierung** von vornherein **beachtet** ist. Dem entspricht die Entscheidung über die Festsetzung des Hebesatzes.“[90] [Hervorhebungen nicht im Original]

[85] Ausnahmen von diesem Grundsatz sind in § 4 Absatz 4, Sätze 2, 3, 4 SächsGemO geregelt.
[86] Siehe nur siehe VGH Bad.-Württ., Urt. v. 22.08.2012 - 2 S 2925/11 -, Rdnr. 58 sowie VG Stade, Urt. v. 05.07.2012 – 4 A 1182/10 –, Rdnr. 51 (jeweils zitiert nach juris).
[87] VGH Bad.-Württ., Urt. v. 04.12.2003 - 2 S 2669/02 -, Rdnr. 34 (zitiert nach juris).
[88] *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 79b.
[89] VGH Bad.-Württ., Urt. v. 04.12.2003 - 2 S 2669/02 -, Rdnr. 35 (zitiert nach juris).
[90] VGH Bad.-Württ., Urt. v. 04.12.2003 - 2 S 2669/02 -, Rdnr. 37 (zitiert nach juris).

Auch das *Sächsische Oberverwaltungsgericht* tendiert dazu, ein **schrittweises Vorgehen des Satzungsgebers** zu verlangen.[91] Die Gemeinde müsse zunächst ihren beitragsfähigen Aufwand ermitteln, sodann den kommunalen Eigenanteil abziehen und in einem weiteren Schritt mit einer Prognose das zu erwartende Aufkommen feststellen. Für die Erfassung aller Abgabenschuldner ist eine umfassende Sachverhaltsaufklärung erforderlich. In Bezug auf die Festlegung der Vorteilssätze wird der Gemeinde ein weites Ermessen zugestanden.[92] Abschließend sei eine Beitragskalkulation erforderlich.[93] Das *Sächsische Oberverwaltungsgericht* erwähnt in seiner Entscheidung vom 29. Januar 2003 allerdings die Rechtsprechung aus Nordrhein-Westfalen und Bayern[94], wonach es ausreicht, wenn sich die Beitragssätze im Ergebnis als richtig erweisen.[95] Sicherheitshalber sollte die Beitragskalkulation aber bereits im Zeitpunkt der Beschlussfassung über die Satzung (fehlerfrei) vorhanden sein. Denn nur anhand einer Kalkulation kann die Gemeinde erkennen, ob ihre Satzung der Zweckbindung der Fremdenverkehrsabhabe und dem abgabenrechtlichen Verbot der Aufwandsüberschreitung genügt und damit ihr Ermessen fehlerfrei ausüben.

Da auch der **Abgabenmaßstab zwingender Bestandteil der Abgabensatzung** ist (vgl. § 2 Absatz 1 Satz 2 SächsKAG) und nicht der Ausgestaltung durch die Verwaltung unterliegen soll, muss der Abgabenmaßstab – aufgeschlüsselt in Vorteilssatz und Hebesatz – für jeden Anwendungsfall in der Satzung konkret geregelt werden.[96] Wurde ein einzelner Vorteilssatz jedoch fehlerhaft festgesetzt, ist grundsätzlich die *gesamte* Satzung unwirksam.[97]

Empfehlung: Es wird empfohlen, die Festsetzungen der Vorteilssätze - jedenfalls der wichtigsten Abgabengruppen – in der Abgabensatzung zu begründen.[98] Denn bei entsprechender und überzeugender **Begründung** können Vorteilssätze noch zulässig sein, auch wenn sie auf den ersten Blick beispielsweise überhöht erscheinen.[99]

---

91 SächsOVG, Urt. v. 29.01.2003 - 5 D 11/01 -, Rdnr. 55 ff (zitiert nach juris).

92 So z.B. OVG Bln-Bbg, Beschl. v. 26.07.2012 – OVG 9 N 34.10 -, z.B. Rdnr. 18, 33 (zitiert nach juris).

93 SächsOVG, Urt. v. 29.01.2003 – 5 D 11/01 – Rdnr. 59 (zitiert nach juris).

94 Das SächsOVG weist in der genannten Entscheidung auf die (abweichende) Rechtsprechung des OVG NRW (Urt. v. 18.05.1992 - 2 A 2024/89 -, LS 1 (zitiert nach juris)) und des BayVGH (Urt. v. 10.12.1982 - 23 N 81 A.1479 -, LS 2 (zitiert nach juris) hin: Diese Gerichte gehen davon aus, dass eine fehlerhafte oder fehlende Kalkulation unschädlich sei, sofern die Beitragssätze jedenfalls im Ergebnis richtig seien.

95 So jedenfalls auch das VG Dresden, Urt. v. 21.12.2000 - 7 K 1435/98 -, SächsVBl. 2001, 152.

96 *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 114.

97 Siehe z.B. VGH Bad.-Württ., Urt. v. 22.08.2012 - 2 S 2925/11 -, Rdnr. 58 (zitiert nach juris).

98 *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11 Rdnr. 116 b.

99 So z.B., wenn von den Vorteilssätzen anderer Fremdenverkehrsgemeinden erheblich abgewichen wird; vgl. VGH Bad.-Württ., Urt. v. 22.08.2012 - 2 S 2925/11 -, Rdnr. 51 (zitiert nach juris).

2.1.1.7 Zweckgebundene Verwendung der Einnahmen

Die Erträge aus der Fremdenverkehrsabgabe müssen zur **Deckung des gemeindlichen Aufwands für die Fremdenverkehrsförderung** eingesetzt werden. Eine Gemeinde, die eine Fremdenverkehrsabgabe erhebt, ist in ihrer Mittelvergabe und Mittelverteilung also nicht frei. Dies ist ein nicht zu unterschätzender Vorteil der Fremdenverkehrsabgabe im Vergleich etwa zu einer Steuer.

2.1.1.8 Bewertung der Fremdenverkehrsabgabe

Der Vorteil der Fremdenverkehrsabgabe besteht darin, dass **alle Profiteure des Tourismus** abhängig von ihrem jeweiligen Nutzen herangezogen werden können. Es besteht also ein großer Kreis an Abgabepflichtigen. Das große Kollektiv der Abgabenpflichtigen verteilt die zu tragenden finanziellen Lasten auf viele „Schultern". Darüber hinaus muss die Fremdenverkehrsabgabe **zweckgebunden** verteilt werden, sodass die Einnahmen unmittelbar dem Tourismus zu Gute kommen. Die Fremdenverkehrsabgabe kann daher bei den betroffenen Unternehmen bei entsprechender Kommunikation der Vorteile dieses Instruments eine höhere Akzeptanz erlangen, als andere Tourismusabgaben.

2.2.2 Kurtaxe

In Sachsen können Kurorte, Erholungsorte und „sonstige Fremdenverkehrsgemeinden" von den Gästen der Gemeinde eine **Kurtaxe** erheben. Die Kurtaxe darf jedoch nur für die Finanzierung bestimmter Einrichtungen, Anlagen und Veranstaltungen eingesetzt werden.

Im Folgenden werden die Rechtsnatur der Kurtaxe (hierzu unter 2.2.1) sowie die Voraussetzungen für die Einführung einer Kurtaxe (siehe 2.2.2. bis 2.2.7) dargestellt, bevor abschließend die Kurtaxe insgesamt bewertet wird (sodann 2.2.8.).

2.2.2.1 Rechtsnatur der Kurtaxe

Die Kurtaxe ist in **§ 34 SächsKAG** geregelt:

§ 34 SächsKAG

(1) Kurorte, Erholungsorte und sonstige Fremdenverkehrsgemeinden können für die Herstellung, Anschaffung, Erweiterung und Unterhaltung der zu Heil-, Kur- oder sonstigen Fremdenverkehrszwecken bereitgestellten Einrichtungen und Anlagen sowie für die zu diesem Zweck durchgeführten Veranstaltungen eine Kurtaxe erheben. Die

Erträge aus der Kurtaxe sind für die in Satz 1 genannten Aufgaben zweckgebunden.

(2) Die Kurtaxe wird als Gegenleistung dafür erhoben, dass den kurtaxepflichtigen Personen die Möglichkeit geboten wird, die Einrichtungen und Anlagen in Anspruch zu nehmen und an den Veranstaltungen teilzunehmen. Kurtaxepflichtig sind Personen, die in dem nach Absatz 1 Satz 1 genannten Gebiet Unterkunft nehmen, aber nicht Einwohner der Gemeinde sind oder, obwohl sie Einwohner sind, den Schwerpunkt der Lebensbeziehungen in einer anderen Gemeinde haben und nicht in der Kur- oder Fremdenverkehrsgemeinde arbeiten oder in Ausbildung stehen. Die Kurtaxe kann auch von Personen erhoben werden, die in den dazu geschaffenen Einrichtungen zu Heil- oder Kurzwecken betreut werden, ohne in der Gemeinde Unterkunft zu nehmen; die Kurtaxe kann in diesem Falle niedriger als für Kurtaxepflichtige nach Satz 2 festgesetzt werden. Durch Satzung können, insbesondere aus sozialen oder fremdenverkehrspolitischen Gründen, Befreiungs- oder weitere Ermäßigungstatbestände bestimmt werden. Die nach Tagessätzen bemessene Kurtaxe entsteht und wird fällig kraft Satzung. § 9 Absatz 1 bleibt unberührt.

(3) Wer Personen gegen Entgelt beherbergt oder zu Heil- oder Kurzwecken betreut, einen Campingplatz oder eine Hafenanlage mit Schiffsliegeplatz betreibt, kann durch Satzung verpflichtet werden, die bei ihm verweilenden oder in Behandlung befindlichen ortsfremden Personen der Gemeinde zu melden sowie die Kurtaxe einzuziehen und an die Gemeinde abzuführen; er haftet insoweit für die Einziehung und Abführung der Kurtaxe. Durch Satzung können die in Satz 1 genannten Pflichten Reiseunternehmen auferlegt werden, wenn die Kurtaxe in dem Entgelt enthalten ist, das die Reiseteilnehmer an die Reiseunternehmer zu entrichten haben.

(4) In den Gemeinden mit Staatsbädern kann anstelle der Erhebung einer eigenen Kurtaxe nach Absatz 1 die Gemeinde einvernehmlich am Aufkommen der Kurtaxe nach § 28 des Verwaltungskostengesetzes des Freistaates Sachsen (SächsVwKG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 24. September 1999 (SächsGVBl. S. 545), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 16. Januar 2003 (SächsGVBl. S. 2) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung, beteiligt werden, sofern die Voraussetzungen des Absatzes 1 erfüllt sind.

(5) Anstelle der §§ 5 und 6 finden auf die Kurtaxe ausschließlich die einschlägigen Bestimmungen des Verwaltungskostengesetzes in der jeweils geltenden Fassung Anwendung.

Die Kurtaxe wird als **„Abgabe eigener Art“** eingestuft. Sie ist sowohl mit der Gebühr als auch mit dem Beitrag verwandt.[100] Es handelt sich bei der Kurtaxe nicht um eine Steuer, da die Kurtaxe als Gegenleistung dafür erhoben wird, dass den kurtaxepflichtigen Personen die Möglichkeit geboten wird, die Einrichtungen und Anlagen in Anspruch zu nehmen und an den Veranstaltungen teilzunehmen. Die Kurtaxe kann auch insofern von der Steuer abgegrenzt werden, als ihre Erträge – im Gegensatz zu jenen aus einer Steuer – **zweckgebunden** einzusetzen sind. Die Erträge aus der Kurtaxe müssen „für die Herstellung, Anschaffung, Erweiterung und Unterhaltung der zu Heil-, Kur- oder sonstigen Fremdenverkehrszwecken bereitgestellten Einrichtungen und Anlagen sowie für die zu diesem Zweck durchgeführten Veranstaltungen“ verwendet werden.

2.2.2.2 Erhebungsberechtigte Gemeinden: Kur- und Erholungsorte, sonstige Fremdenverkehrsgemeinden

In Bezug auf die Frage, wer zur Erhebung der Kurtaxe berechtigt ist, kann auf die Ausführungen unter II.2.1.1.4 zur Fremdenverkehrsabgabe verwiesen werden. Die Kurtaxe können Kur- und Erholungsort sowie sonstige Fremdenverkehrsgemeinden erheben.

Empfehlung: Die kommunale Abgabensatzung muss eine Kurtaxe im Sinne des § 34 SächsKAG nicht als Kurtaxe bezeichnen.

Der Satzungsgeber muss aber auf andere Weise deutlich machen, welche Abgabeart er meint. Dies lässt sich am Einfachsten dadurch bewerkstelligen, dass in der Präambel der Satzung auf § 34 SächsKAG als Ermächtigungsgrundlage verwiesen wird. Zwar kennt das kommunale Satzungsrecht kein ‚Zitiergebot’ analog Art. 80 Absatz 1 Satz 3 GG bzw. Art. 75 Absatz 3 SächsVerf[101], aus verfassungsrechtlichen Gründen muss aber erkennbar sein, für welche Abgabeart sich der Satzungsgeber entschieden hat, da sich die verfassungsrechtliche Zulässigkeit nach dem Regelungszweck bestimmt (die Gerichte dürfen eine Steuer nicht in eine Vorzugslast umdeuten und umgekehrt; siehe BVerfGE 108/1 ff., Juris, Rdnr. 44: „… Es würde der auf Formenklarheit und Formenbindung angelegten und angewiesenen Finanzverfassung (...) zuwiderlaufen, wenn Gebühren begrifflich (ganz oder teilwei-

[100] *Lichtenfeld,* in: Driehaus a.a.O., § 11, Rdnr. 6.
[101] Völlig einhellige Meinung in Literatur und Rechtsprechung; vgl. nur OVG Koblenz, Urt. v. 11.03.1997 – 6 A 10700/96 -; OVG Saarlouis, Urt. v. 18.05.2011 – 1 A 7/11 - und VGH Kassel, Urt. v. 02.03.1988 – 5 UE 897/86 –; alle zitiert nach juris)

se) zu Steuern würden, sofern sie unzulässig überhöht bemessen sind. Der Formenklarheit dient die Trennung zwischen Begriff und Zulässigkeitsvoraussetzungen von Steuern und nichtsteuerlichen Abgaben, die durch ein ‚materielles' Verständnis der Gegenleistungsfunktion der Gebühr aufgehoben würde").

Erfolgt die Zuordnung zu einer bestimmten Abgabenart nicht bereits durch die Bezeichnung der Abgabe, muss sie daher auf andere Weise erfolgen. Würde aus dem Satzungstext nicht klar, dass eine Abgabe gemäß § 34 SächsKAG gemeint ist, käme hier nämlich auch eine „Bettensteuer" in Betracht. Eine Satzung, die sich dazu nicht eindeutig verhält, wäre nicht hinreichend bestimmt.

2.2.2.3 Gemeindlicher Aufwand

§ 34 Absatz 1 SächsKAG bestimmt, dass „für die Herstellung, Anschaffung, Erweiterung und Unterhaltung der zu Heil-, Kur- oder sonstigen Fremdenverkehrszwecken bereitgestellten Einrichtungen und Anlagen sowie für die zu diesem Zweck durchgeführten Veranstaltungen" eine Kurtaxe erhoben werden kann. Kurtaxefähig sind also nur solche vorhandenen[102] **Einrichtungen, Anlagen**[103] **und Veranstaltungen**, die in unmittelbarem oder zumindest mittelbarem Zusammenhang zu dem erstrebten Heil-, Kur- oder sonstigem Fremdenverkehrszweck stehen.

Beispiel: Beispiele für Kureinrichtungen, -Anlagen und -Veranstaltungen sind

- Heilquellen,
- Heilbäder[104],
- Kurhäuser,
- Parkanlagen,
- Badeeinrichtungen,
- Heilwassertrinkhallen,
- Ruhebänke,
- Freizeitanlagen,
- Wanderwege,
- Kurwege,
- Skiloipen, -Pisten, Rodelberge,
- Ski-/Touristenbusse,

[102] *Gössl*, „Zur Kalkulation des Kurtaxesatzes" BWGZ 18/2000, 618 (619).
[103] Die Begriffe „Einrichtungen" und „Anlagen" sind weit auszulegen, vgl. 34.1.2 der Anwendungshinweise zu § 34 SächsKAG (AnwHKAG), abrufbar unter: http://www.kommunale-verwatung.sachsen.de/download/Kommunale_Verwaltung/AnwHiSaechsKAG_Endredaktion_01.09.pdf (zuletzt abgerufen am 23.04.2013), siehe auch Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 37.
[104] Bei Staatsbädern ist § 34 Absatz 4 KAG zu beachten.

- Gästeparkplätze,
- Liegewiesen,
- Kurkonzerte,
- Heimatabende,
- Vorträge oder
- Wanderveranstaltungen.[105]

Nicht kurtaxefähig sind hingegen:

- Einrichtungen der allgemeinen Daseinsvorsorge wie Straßen,
- Wasserversorgung etc.[106],
- Aufwendungen für Werbung[107],
- Aufwendungen für die Ortsverschönerung.[108]

Auch die **Personalkosten** der Gemeinde gelten nur dann als kurtaxefähiger Aufwand, wenn und soweit sie in unmittelbaren Zusammenhang mit dem Heil-, Kur- oder sonstigen Fremdenverkehrszweck stehen.[109] Soweit eine Gemeinde **Beiträge für die Mitgliedschaft in einem Tourismusverband** zu erstatten hat, dürften diese nicht kurtaxefähig sein. Es handelt sich bei den Mitgliedsbeiträgen nicht um eine Einrichtung, Anlage oder Veranstaltung. Rechtsprechung oder Literatur findet sich zu dieser Frage jedoch – soweit ersichtlich – nicht. Eine Einrichtung kann auch dann einen kurtaxefähigen Aufwand darstellen, wenn der Betrieb der Einrichtung, Anlage oder die Durchführung einer Veranstaltung **durch einen Dritten** vorgenommen wird.[110]

Bei der Erhebung der Kurtaxe, die zusammen mit einer Benutzungsgebühr (vgl. §§ 34 Absatz 2 Satz 6, 9 Absatz 1 SächsKAG) oder mit einer Fremdenverkehrsabgabe erhoben werden kann[111], muss das **„Verbot der Doppelfinanzierung“** beachtet werden (vgl. dazu bereits oben II.2.1.1.3).[112] Es liegt im Ermessen der Gemeinde, ob sie die Kosten bestimmter Einrichtungen, Anlagen oder Veranstaltungen allein oder anteilig der Kurtaxe oder der Fremdenverkehrsabgabe zuordnet. Es wird Gemeinden, die beide Abgaben erheben möchten, daher empfohlen die jeweiligen Abgabesätze in einer **gemeinsamen Kalkulation** zu ermitteln.[113]

[105] Vgl. *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 10 sowie *Büchel/Patt*, a.a.O., § 34, Rdnr. 21; siehe 34.1.2. der Anwendungshinweise zu § 34 SächsKAG; siehe auch Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 37.
[106] Vgl. *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 12.
[107] Vgl. *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 10.
[108] Vgl. *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 10.
[109] *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 10; siehe auch *Gössl*, BWGZ 18/2000, 618 (619).
[110] *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 11.
[111] Bzw. „soll“, vgl. 35.1.6 der Anwendungshinweise zu § 34 SächsKAG (AnwHiSächsKAG 2004).
[112] Dazu auch *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 13.
[113] *Gössl*, BWGZ 18/2000, 618 (622).

Von den kurtaxefähigen Aufwendungen ist je nach den Umständen des konkreten Einzelfalls ein von der Gemeinde zu tragender **Eigenanteil abzuziehen**.[114] Dies trägt dem Umstand Rechnung, dass auch die Einwohner der Gemeinde von den so finanzierten Einrichtungen und Veranstaltungen profitieren (siehe hierzu bereits unter II.2.1.1.3). Die Gemeinde hat bei der Bestimmung des Eigenanteils einen weiten Ermessensspielraum, sie sollte sich jedoch vor allem am Umfang des Gästeanteils orientieren.[115] Darüber hinaus müssen auch **Zuschüsse von Dritten**, die die Gemeinde zweckbestimmt für einzelne kurtaxefähige Maßnahmen erhält, abgezogen werden.[116]

2.2.2.4 Kreis der Kurtaxepflichtigen

Abgabepflichtig sind gemäß § 34 Absatz 2 SächsKAG zunächst diejenigen Personen, die in der hebeberechtigten Gemeinde **Unterkunft nehmen**, aber nicht Einwohner der Gemeinde sind. Kurtaxepflichtig sind Einwohner der Gemeinde nur dann, wenn sie den Schwerpunkt ihrer Lebensbeziehungen in einer anderen Gemeinde haben und nicht in der Kur- oder Fremdenverkehrsgemeinde arbeiten oder dort ausgebildet werden.[117] Auch Personen die nicht in der Gemeinde übernachten (**Tagesgäste**), können kurtaxepflichtig sein, wenn sie in den vorhandenen Einrichtungen zu Heil- oder Kurzwecken betreut werden. Wer eine **Zweitwohnung** in der Kurgemeinde unterhält, ist grundsätzlich auch kurtaxepflichtig.[118]

Kurtaxepflichtig sind die oben genannten Ortsfremden nur dann, wenn sie die **tatsächliche *Möglichkeit*** haben, die Kureinrichtungen, -Anlagen und -Veranstaltungen bzw. sonstige touristische Einrichtungen zu nutzen. Ob sie die Einrichtungen tatsächlich nutzen bzw. in Anspruch nehmen wollen, ist unerheblich. Die Inanspruchnahmemöglichkeit wird grundsätzlich – widerleglich – vermutet. Der Ortsfremde, der zur Leistung einer Kurtaxe herangezogen wird, muss darlegen und gegebenenfalls beweisen, dass und warum er nicht in der Lage ist die Kureinrichtungen zu nutzen.[119] Ortsfremde Personen, die in der Gemeinde arbeiten, ausgebildet werden oder sonst allein **beruflich in dem Kurgebiet zu tun** haben, werden nicht zur Kurtaxe herangezogen. Man vermutet, dass sie grundsätzlich *nicht* die Möglichkeit haben, die Kureinrichtungen während ihres Aufenthalts zu nutzen.[120] Gegebenenfalls ist ein entsprechender Nachweis erforderlich.

In der Satzung können **Befreiungs- oder Ermäßigungstatbestände** geregelt werden (dazu sogleich noch unter II.2.2.2.5).[121]

---

[114] Die „Bagatellgrenze“ liegt bei etwa 10 %, d.h., wenn weniger als 10 % aller Nutzer Einwohner sind, kann der „Einwohnerabschlag“ vernachlässigt werden; so *Gössl*, BWGZ 18/2000, 618 (621).
[115] Zu diesem Abschnitt siehe *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 14; siehe auch *Gössl*, BWGZ 18/2000, 618 (619).
[116] *Gössl*, BWGZ 18/2000, 618 (620).
[117] Näher hierzu siehe *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 26.
[118] Zur Veranlagung von Zweiwohnungsinhabern siehe *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 33 ff.
[119] Dazu *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 28a.
[120] *Lichtenfeld,* in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 31 ff.
[121] Siehe 34.2.3. der AnwHiSächsKAG 2004.

2.2.2.5 Bemessung der Höhe der Kurtaxe

Die Bemessung der Kurtaxenhöhe richtet sich nach den Vorteilen des Gastes, die ihm aus der abstrakten Möglichkeit, die Kureinrichtungen zu nutzen, entstehen. Dabei ist das Verhältnismäßigkeitsprinzip, insbesondere das Äquivalenzprinzip zu beachten (vgl. oben unter II.1.3).

Bei der Bestimmung des jeweiligen Vorteils des Gastes kommt es nicht auf die Art seiner Unterkunft an. Hingegen kann die Aufenthaltsdauer und die Aufenthaltszeit (insbesondere die Jahreszeit, mithin Neben- oder Hauptsaison) für die Bemessung des Vorteils eine Rolle spielen.[122] Die Kurtaxe kann nach **Tagessätzen** erhoben werden. Alternativ kann die Gemeinde in der Satzung auch die Erhebung einer **Jahreskurtaxe** festlegen. Danach kann der Gast anstelle der sonst üblichen Tagessätze ein pauschaliertes Entgelt zahlen, das ihn zur ganzjährigen Nutzung der Einrichtungen berechtigt. Eine solche pauschalierte Jahreskurtaxe kann sich vor allem bei Inhabern von Zweitwohnungen anbieten. Sie richtet sich dann nach

der wahrscheinlichen durchschnittlichen Jahresaufenthaltsdauer.[123] Eine Pauschale, die von einer durchschnittlichen Aufenthaltsdauer von bis zu 50 Tage ausgeht, wurde bereits von der Rechtsprechung als zulässig erachtet.[124] Des Weiteren besteht auch die Möglichkeit eine so genannte **„Entgeltkurtaxe“** zu erheben. Diese wird in Form des Verkaufs von Eintrittskarten oder Berechtigungsscheinen (Kurpass, Gästecard) erhoben.[125]

Es ist zulässig, dass die Gemeinde für bestimmte Ortsteile unterschiedliche Abgabenhöhen verlangt. Zu einer Einteilung des Gebiets in solche **„Kurzonen“** ist sie jedoch grundsätzlich nicht verpflichtet, es sei denn es bestehen extreme qualitative Unterschiede hinsichtlich der in den Ortsteilen vorhandenen touristischen Einrichtungen oder der Zugänglichkeit zu diesen. Zur hinreichenden Bestimmtheit der Satzung muss der räumliche Geltungsbereich der einzelnen „Kurzonen“ eindeutig („parzellenscharf“) festgelegt sein.[126]

Der Gemeinde steht insofern ein Ermessensspielraum zu, als sie eine volle oder auch nur eine teilweise Kostendeckung anstreben kann.[127] Sie kann außerdem in der Satzung bestimmen, in welchen Fällen ermäßigte Kurtaxesätze gelten.[128]

---

[122] *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., §11, Rdnr. 39; siehe auch 34.1.5. der AnwHiSächsKAG 2004.
[123] *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., §11, Rdnr. 40 ff; zur Jahrespauschalkurtaxe für Zweitwohnungsinhaber siehe auch 34.1.4 der AnwHiSächsKAG 2004.
[124] *Gössl*, BWGZ 18/2000, 618 (622) unter Verweis auf BayVGH, Urt. v. 13.8.1999 - 4 B 97.973 - Rdnr. 35 (zitiert nach juris).
[125] Zu diesem Abschnitt siehe auch Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 37.
[126] *Lichtenfeld*, in: Driehaus, a.a.O., § 11, Rdnr. 43 ff; siehe auch *Gössl*, BWGZ 18/2000, 618 (621) sowie die Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 37.
[127] *Gössl*, BWGZ 18/2000, 618 (621).
[128] *Lichtenfeld*, in: Driehaus a.a.O., § 11, Rdnr. 46 sowie die Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 38.

Beispiel:

Als **Befreiungstatbestände** kommen in Betracht[129]:

- Passanten
- Beruflicher Aufenthalt
- Familienbesuche
- Kleinkinder
- Bettlägerige

Ermäßigungsfälle können sein[130]:

- Schullandheimaufenthalte
- Jugendherbergsbesucher
- Tagungsteilnehmer
- Menschen mit Behinderung und ihre Begleitpersonen
- Familienermäßigung
- Sozial Schwache

Auf die Einzelheiten zur Kalkulation der Kurtaxe gehen wir in diesem Leitfaden nicht ein. Hier kann auf die vorhandene Literatur verwiesen werden, insbesondere

- die Kommentierung von *Büchel*, in Büchel/Patt, SächsKAG-Kommentar, Stand: 2. Nachlieferung Mai 2012, zu § 34 SächsKAG

  und

- den Aufsatz von *Gössl* „Zur Kalkulation des Kurtaxesatzes in BWGZ 17/2000, S. 618 ff.

2.2.2.6 Mitwirkungspflicht Dritter

Wer Personen gegen Entgelt beherbergt oder zu Heil- oder Kurzwecken betreut, einen Campingplatz oder eine Hafenanlage mit Schiffsliegeplatz betreibt, kann durch Satzung verpflichtet werden, die bei ihm verweilenden oder in Behandlung befindlichen ortsfremden Personen der Gemeinde zu melden sowie die Kurtaxe einzuziehen und an die Gemeinde abzuführen; er haftet insoweit für die Einziehung und Abführung der Kurtaxe (vgl. § 34 Absatz 3 Satz 1 SächsKAG). Durch die Inanspruchnahme Dritter, die unmittelbar mit dem Kurgast in Kontakt treten, soll die Einziehung der Kurtaxe erleichtert und eine wirtschaftliche Handhabung ermöglicht werden. Dadurch haftet derjenige, der zur Meldung, Einzie-

[129] Vgl. Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 38.
[130] Vgl. Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 38.

hung und Abführung der Kurtaxe gemäß § 34 Absatz 3 Satz 1 SächsKAG i.V.m. der Satzung verpflichtet wird, **gesamtschuldnerisch** mit dem Gast. Der Einzugsverpflichtete erhält für seine Leistung keine Entschädigung. Er muss seinen Aufwand in seine Preise einkalkulieren.[131]

2.2.2.7 Satzung

Auch die Erhebung einer Kurtaxe muss durch eine **Satzung** geregelt werden. Die Kurtaxe-Satzung unterliegt – wie auch die Fremdenverkehrsabgabe-Satzung – den allgemeinen Voraussetzungen des § 2 Absatz 1 Satz 2 SächsKAG (vgl. oben unter II.2.1.1.6.).

Es ist davon auszugehen, dass – wie in Niedersachsen und Baden-Württemberg – auch in Sachsen die Satzung auf der Grundlage einer **ordnungsgemäßen Kalkulation** beruhen muss, sodass es wohl nicht ausreicht, wenn die Kurtaxesätze *im Ergebnis* „richtig“ sind. Hierzu tendiert das *Sächsische Oberverwaltungsgericht* jedenfalls in Bezug auf die Fremdenverkehrsabgabe.[132] Für die Kurtaxe gibt es – soweit ersichtlich – noch keine entsprechende Rechtsprechung aus Sachsen.

2.2.2.8 Bewertung der Kurtaxe

Ein wesentlicher Vorteil der Kurtaxe besteht – wie bei der Fremdenverkehrsabgabe – darin, dass die Kurtaxe zweckgebunden eingesetzt werden muss und damit unmittelbar der Tourismus gefördert wird.

Wegen der Zweckgebundenheit der Kurtaxe können die Einnahmen nicht beliebig verteilt werden: Die Kurtaxe wird von einer Gemeinde für ihre „eigenen“ Einrichtungen erhoben. Das bedeutet, dass die Einnahmen *nicht* für rein private Einrichtungen oder Einrichtungen anderer Träger ausgegeben werden dürfen. Außerdem muss berücksichtigt werden, dass die Kurtaxe nur für solche Einrichtungen, Anlagen und Veranstaltungen erhoben werden darf, die in unmittelbarem oder zumindest mittelbarem Zusammenhang zu dem erstrebten Heil-, Kur- oder sonstigem Fremdenverkehrszweck stehen. Nur für diese Einrichtungen, Anlagen und Veranstaltungen können die Einnahmen aus der Kurtaxe auch wieder verwendet werden. Sie können deshalb zum Beispiel nicht für Marketingmaßnahmen und beliebige Kulturprojekte eingesetzt werden.

Zudem ist der Kreis der Abgabenschuldner bei der Kurtaxe (die Übernachtungsgäste) deutlich kleiner bzw. entfernt sich von dem Ansatz, die wirtschaftlichen „Profiteure“ des Tourismus – die Unternehmen – in der Breite heranzuziehen.

[131] Einzelbegründung zu § 34 SächsKAG, Drucksache 1/2843, S. 38.
[132] SächsOVG, Urt. v. 29.01.2003 - 5 D 11/01 -, Rdnr. 54 ff (zitiert nach juris).

2.2.3 Übernachtungssteuer

Die so genannte **Übernachtungssteuer**[133] knüpft an die entgeltliche Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb an. Steuerschuldner sind die Unternehmen des Beherbergungsgewerbes; regelmäßig wird die Steuer aber auf die Übernachtungsgäste umgelegt. Die Übernachtungssteuer wird **nicht zwangsläufig zweckgebunden** für die Förderung und Finanzierung des Tourismus eingesetzt; sie fließt dem allgemeinen Haushalt der Gemeinde zu.

2.2.3.1 Rechtsnatur und Rahmenbedingungen der Übernachtungssteuer

Die Übernachtungssteuer wird als **örtliche Aufwandsteuer** charakterisiert. Rechtsgrundlagen für die Erhebung von örtlichen Aufwandsteuern sind Art. 105 Absatz 2a GG:

> **Art. 105 Absatz 2a GG:**
>
> Die Länder haben die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind. Sie haben die Befugnis zur Bestimmung des Steuersatzes bei der Grunderwerbsteuer.

und § 7 Absätze 1, 2 SächsKAG:

> **§ 7 Absätze 1, 2 SächsKAG:**
>
> (1) Die Gemeinden erheben Steuern nach Maßgabe der Gesetze.
>
> (2) Soweit solche Gesetze nicht bestehen, können die Gemeinden örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern erheben, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind, jedoch nicht Steuern, die vom Land erhoben werden oder den Kreisfreien Städten und Landkreisen vorbehalten sind.

Da es sich bei der Übernachtungssteuer um eine Steuer[134] - also eine so genannte „Gemeinlast“ – handelt, ist sie **unabhängig von einer Gegenleistung** der Gemeinde. Auch die örtliche Aufwandsteuer wird auf Grundlage einer **Satzung** der Gemeinde erhoben (vgl.

[133] Oder auch: „Bettensteuer“, „Kulturförderabgabe“ (Trier), „Kultur- und Tourismustaxe“ (Hamburg) oder „City Tax“ (Berlin).

[134] So auch das BVerwG, in seinen Urteilen vom 11.07.2012 - 9 CN 1/11 –, Rdnr. 12 und - 9 CN 2.11 –, Rdnr. 12 (zitiert nach juris).

§ 2 Absatz 1 Satz 1 SächsKAG). Örtliche Aufwandsteuern knüpfen an einen wirtschaftlichen Vorgang im Gemeindegebiet an, der Ausdruck einer besonderen Leistungsfähigkeit ist.[135] Bei der Aufwandsteuer geht es daher um die Besteuerung der Vermögens- und Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf, sofern sich dieser als Ausdruck besonderer Leistungsfähigkeit darstellt.[136] Außerdem muss die Steuer an *örtliche* Gegebenheiten, zum Beispiel an einen bestimmten Vorgang im Gemeindegebiet – hier: die Übernachtung *im* Gemeindebereich – anknüpfen.[137]

Die Einnahmen aus der Übernachtungssteuer müssen **nicht zweckgebunden** genutzt werden. Sie fließen dem **allgemeinen Haushalt** zu.

2.2.3.2 Problematik: Beruflich veranlasste Aufwendungen

Charakteristisches Merkmal der Aufwandsteuer ist die Besteuerung der Einkommens*verwendung* für den *persönlichen* Lebensbedarf. Aus diesem Grunde wurde bereits seit einiger Zeit bezweifelt, ob auch beruflich veranlasste Aufwendungen hierunter subsumiert werden können.[138]

2.2.3.2.1 Aktuelle Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts

Das *Bundesverwaltungsgericht* hat im Juli 2012 die Übernachtungssteuern der Städte Trier und Bingen für verfassungswidrig erklärt, weil die **beruflich bedingten Übernachtungen nicht der Einkommens*verwendung*** für den persönlichen Lebensbedarf, sondern vielmehr der Einkommens*erzielung* zuzuordnen seien.[139]

Hintergrund: Die beiden Übernachtungssteuer-Satzungen der Gemeinden Trier und Bingen sahen jeweils vor, dass Betreiber von Beherbergungsgewerben für jeden volljährigen Übernachtungsgast eine Abgabe an die Stadt zu zahlen haben. Während die Trierer Satzung pro Nacht und Gast 1 € bei einer Deckelung nach 7 Übernachtungen verlangte, musste der Steuerschuldner in Bingen einen an den Übernachtungspreis gekoppelten Satz zahlen.

Das *Bundesverwaltungsgericht* urteilte, dass die Satzungen teilweise gegen Art. 105 Absatz 2a GG und damit gegen Bundesrecht verstoßen: Die in Trier

[135] *Tolkmitt/Dehoust*, SächsVBl. 2006, 246 ff.
[136] *Tolkmitt/Berlit,* LKV 2010, 385 (388), siehe auch BVerwG, in seinen Urteilen vom 11.07.2012 - 9 CN 1/11 - und - 9 CN 2.11 -, jeweils Rdnr. 13 (zitiert nach juris).
[137] *Tolkmitt/Berlit,* LKV 2010, 385 (388).
[138] So bereits *Tolkmitt/Berlit,* LKV 2010, 385 (389).
[139] BVerwG, Urt. v. 11.07.2012 - 9 CN 1/11 - und - 9 CN 2.11 –; in einer aktuellen Entscheidung folgte das OVG NRW der Rechtsprechung des BVerwG und erklärte die Kölner Bettensteuer für unwirksam.

und Bingen verlangten Übernachtungssteuern stellten – *soweit* auch die beruflich bedingten Übernachtungen einbezogen seien – keine Aufwandsteuern dar.[140] Die entsprechenden Satzungen seien deshalb insgesamt nicht mit dem Grundgesetz vereinbar.[141] Eine Aufwandsteuer liege nämlich dann nicht vor, wenn Gegenstände oder Dienstleistungen besteuert werden, die allein der Einkommenserzielung dienen. Dies sei bei den besteuerten Übernachtungen aber zu einem erheblichen Teil der Fall. Schließlich seien Erwerbstätige aus beruflichen Gründen dazu gezwungen, eine entgeltliche Übernachtung in einem Beherbergungsbetrieb in Anspruch zu nehmen.[142] Der Einwand, Schlafen – als Kern der besteuerten Leistung – sei stets privat, überzeugte das Gericht ebenfalls nicht. Auch die Möglichkeit, private Angelegenheiten während des Aufenthalts durchzuführen, führe nicht dazu, dass eine aus zwingenden beruflichen Gründen veranlasste entgeltliche Übernachtung nicht ausschließlich der Einkommens*erzielung* zuzuordnen wäre.[143] Angesichts der großen Anzahl beruflich indizierter Übernachtungen könnten diese auch nicht aus Gründen der Verwaltungspraktikabilität als Einzelfälle vernachlässigt werden.[144]

Gleichzeitig wird aus den Entscheidungen aber deutlich, dass die **Übernachtungssteuer in Bezug auf *privat* veranlasste Übernachtungen eine – zulässige – örtliche Aufwandsteuer** darstellt.

Das *Bundesverwaltungsgericht* stellte außerdem fest, dass die **Übernachtungssteuer nicht gegen das Verbot der Doppelbesteuerung verstößt**. Gemäß Art. 105 Absatz 2a GG dürfen kommunale Steuern nicht mit bundesrechtlich geregelten Steuern gleichartig sein. Eine solche Gleichartigkeit mit der Umsatzsteuer liegt nach Auffassung des *Bundesverwaltungsgerichts* jedenfalls nicht vor. Das Gericht stellte erhebliche Unterschiede zwischen der Übernachtungssteuer und der Umsatzsteuer fest: Die Übernachtungssteuer bemesse sich zum Beispiel nach einem an der Anzahl der Übernachtungen orientierten pauschalen Betrag, während die Umsatzsteuer die unternehmerische Leistung im Entgelt besteuere und sich proportional zum Umsatz verhalte. Außerdem würden sich die beiden Steuern hinsichtlich ihrer Steuerpflichtigen unterscheiden: Die Übernachtungssteuer müsse im Gegensatz zur Umsatzsteuer nur von volljährigen Gästen entrichtet werden.[145]

Abschließend stellt das *Bundesverwaltungsgericht* fest, dass die Übernach-

[140] BVerwG, Urt. v. 11.07.2012 - 9 CN 1/11 - und - 9 CN 2.11 -, Rdnr. 16 (zitiert nach juris).
[141] BVerwG, Urt. v. 11.07.2012 - 9 CN 1/11 - und - 9 CN 2.11 –, Rdnr. 30ff (zitiert nach juris).
[142] BVerwG, Urt. v. 11.07.2012 - 9 CN 1/11 - und - 9 CN 2.11 –, Rdnr. 17 (zitiert nach juris).
[143] BVerwG, Urt. v. 11.07.2012 - 9 CN 1/11 - und - 9 CN 2.11 –, Rdnr. 19 (zitiert nach juris).
[144] BVerwG, Urt. v. 11.07.2012 - 9 CN 1/11 - und - 9 CN 2.11 –, Rdnr. 20 (zitiert nach juris).
[145] Zu diesem Abschnitt BVerwG, Urt. v. 11.07.2012 - 9 CN 1/11 - und - 9 CN 2.11 –, Rdnr. 27 (zitiert nach juris); so auch bereits *Rutemöller*, „Hotelsteuern und Kulturförderabgaben“, ZPR 2010, 108 (109).

tungssteuer das **Wachstumsbeschleunigungsgesetz**, das Betriebe des Beherbergungsgewerbes umsatzsteuerlich privilegiert, angesichts ihres geringen Umfangs nicht konterkariere.[146] Das Gericht lässt außerdem durchblicken, dass eine proportional mit dem Übernachtungspreis ansteigende Steuer gerade noch dem Grundsatz der Besteuerungsgleichheit genügt.[147]

2.2.3.2.2. Urteile des Verwaltungsgerichts Gelsenkirchen

Auch in - bundesweit wahrgenommenen - Entscheidungen aus Nordrhein-Westfalen zeigte sich jüngst die Fehleranfälligkeit der Bettensteuer-Regelungen. Das *Verwaltungsgericht Gelsenkirchen* urteilte im November 2012, dass die „Beherbergungsabgabesatzung" der Stadt Dortmund nichtig sei.

Hintergrund: Nach der Dortmunder Satzung werden Beherbergungsbetriebe dazu verpflichtet eine Abgabe für jede *privat* veranlasste Übernachtung zu zahlen. Beruflich veranlasste Übernachtungen werden nicht versteuert. Laut der Satzung liegt eine nicht-private Übernachtung vor, wenn der Beherbergungsgast seine beruflich bedingte Übernachtung durch eine Arbeitgeberbescheinigung nachweist. Fehlt ein solcher Nachweis, muss der Beherbergungsbetrieb die Steuer entrichten.

Das Gericht kritisierte, dass nach der „Beherbergungsabgabesatzung" der Stadt Dortmund die Beherbergungsbetriebe die beruflich veranlassten Übernachtungen beweisen müssten. Die Beherbergungsbetriebe hätten jedoch keine rechtliche Handhabe, die für einen Nachweis erforderlichen Angaben vom Übernachtungsgast zu bekommen. Für den Beherbergungsbetrieb sei aufgrund der Satzung deshalb nicht vorhersehbar, ob er steuerpflichtig ist oder nicht. Desweiteren sei die Steuergerechtigkeit verfahrensrechtlich nicht gewährleistet, da die Stadt keine effektiven Kontrollmöglichkeiten besitze. Besteuert werde daher nur der ehrliche Gast.[148]

[146] BVerwG, Urt. v. 11.07.2012 - 9 CN 1/11 - und - 9 CN 2.11 -, Rdnr. 29 (zitiert nach juris); anders noch BayVGH, Urt. v. 22.03.2012 - 4 BV 11.1909 –, DVBl. 2012, 767.
[147] BVerwG, Urt. v. 11.07.2012 - 9 CN 2.11 -, Rdnr. 32 ff (zitiert nach juris).
[148] Die Urteilsbegründungen zu den Entscheidungen des VG Gelsenkirchen sind noch nicht veröffentlicht worden; die genannten Informationen beruhen auf einer Pressemitteilung des Gerichts, abzurufen unter: http://www.vg-gelsenkirchen.nrw.de/presse/pressemitteilungen/archiv/2012/25_121127/index.php (zuletzt abgerufen am 23.04.2013).

2.2.3.3 Bewertung der „Bettensteuer“

Die Bettensteuer begegnet – unabhängig von ihrer konkreten **Ausgestaltung – gravierenden grundsätzlichen Einwänden**. Sie knüpft nicht in der Breite bei den Profiteuren des Tourismus an, sondern besteuert Übernachtungen. Der Tagestourismus bleibt ebenso unberücksichtigt wie die Betriebe, die mittelbar vom Tourismus profitieren. Abgesehen davon ist die fehlende Zweckbindung nicht zu akzeptieren, da hier die Konnexität zu wesentlichen Tourismusaufgaben zumindest rechtlich aufgebrochen ist. Zudem ist Erhebungsaufwand und Nachweisführung der Trennung privater von dienstlicher Übernachtung nicht akzeptabel. Diese grundsätzlichen Konstruktionsmängel der „Bettensteuer“ sind so gewichtig, dass dieses Instrument aus Sicht des LTV SACHSEN tourismuspolitisch und formal abzulehnen ist.[149]

Die Urteile des *Bundesverwaltungsgerichts* mögen zwar nicht generell die kommunale Übernachtungssteuer verwerfen; das Gericht hat allerdings die Sicherstellung gefordert, dass beruflich bedingte Übernachtungen nicht von der Übernachtungssteuer erfasst werden. Wie dies rechtssicher umgesetzt werden soll, ist derzeit offen. Modelle wie eine „Arbeitgeberbestätigung"[150], die zum Nachweis beruflich bedingter Übernachtungen verlangt werden könnte, begegnen neben dem Einwand des **erhöhten Kontroll- und Verwaltungsaufwands**[151] auch **datenschutzrechtlichen Bedenken**.[152] Zudem zeigt beispielsweise das Urteil des *Verwaltungsgerichts Gelsenkirchen*, dass eine rechtlich sichere und den Anforderungen des *Bundesverwaltungsgerichts* gerecht werdende Umsetzung der Übernachtungssteuer auf erhebliche weitere Schwierigkeiten stößt. Das *Verwaltungsgericht Gelsenkirchen* bestätigt in seinen Entscheidungen auch **verfassungsrechtliche Zweifel**, die in der Literatur bereits früher geäußert wurden: Der Gleichheitssatz könnte berührt sein, wenn die Gleichheit im Belastungserfolg durch die rechtliche Gestaltung des Erhebungsverfahrens prinzipiell verfehlt wird.[153] Dies könnte der Fall sein, soweit eine Erklärungspflicht des Gastes hinsichtlich sei-

---

149 Ebenso dezidiert auch *DTV*, Aktueller Stand zur Finanzierungsdiskussion im Tourismus, a.a.O.,

150 Eine solche Erklärungspflicht wird teilweise auch bei der Kurtaxe verlangt; sie kann auf § 3 Absatz 1 Nr. 3a) SächsKAG i.V.m. § 90 AO gestützt werden.

151 Dazu auch *Tolkmitt/Berlit,* LKV 2010, 385 (391); hingegen hat das FG Hamburg (Beschl. v. 03.04.2013 – 2 V 26/13 -) jüngst einen Antrag auf einstweilige Anordnung abgelehnt und die Hamburger Bettensteuer für rechtmäßig erachtet: Es sei nicht zu beanstanden, dass die Gäste bei ihrer Ankunft im Hotel angeben müssten, ob sie beruflich oder privat unterwegs seien. Der Hotelbetreiber könne die (geringen) Steuerbeträge in seine Übernachtungspreise einkalkulieren und dadurch auf alle Kunden abwälzen. Wir halten diese Sichtweise für falsch.

152 Wegen einer fehlenden Rechtsgrundlage für die Erhebung dieser Gästedaten hat der Thüringische Datenschutzbeauftragte offenbar bereits einige Kommunen, die eine Übernachtungssteuer eingeführt haben, kritisiert. Die Stadt Suhl hat deswegen angekündigt die Erhebung einer Übernachtungssteuer bis auf weiteres auszusetzen (vgl. Meldung des MDR vom 04.01.2013, abzurufen unter: http://www.mdr.de/thueringen/sued-thueringen/bettensteuer_suhl100.html; zuletzt abgerufen am 11.04..2013).

153 *Tolkmitt/Berlit,* LKV 2010, 385 (391) unter Verweis auf BVerfG, Urt. v. 27.06.1991 - 2 BvR 1493/89 -.

nes Aufenthaltszwecks erforderlich ist, aber von der Gemeinde nicht – oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand – nachgeprüft werden kann. Bleibt ein Fehlverhalten bei der Erklärung ohne praktisch bedeutsames Entdeckungsrisiko, liegt die Annahme einer strukturell angelegten Ungleichmäßigkeit der Rechtsanwendung mit der Folge der Verfassungswidrigkeit der Steuererhebung nahe.[154]

Außerdem ist ungeklärt, wie die Steuerpflichtigkeit von dienstlichen Übernachtungen von **Beamten und Personen des öffentlichen Dienstes** zu bewerten ist. Rechtsunsicherheiten verbleiben auch insofern, als das *Bundesverwaltungsgericht* offen lässt, ob zumindest eine **kleine Gemeinde** mit nahezu ausschließlich privaten Übernachtungsgästen möglicherweise die beruflich indizierten Übernachtungen außer Acht lassen kann und die Pauschalierungsbefugnis noch greifen könnte.

2.3. Gesamtbewertung: Fremdenverkehrsabgabe ist aus tourismusfachlicher Sicht die Vorzugsvariante

Fazit: Das Instrument der Fremdenverkehrsabgabe ist im Variantenvergleich mit Blick auf die genannten Kriterien am besten geeignet.

3. Ergänzende Hinweise zur Umsetzung der Fremdenverkehrsabgabe („Checkliste“)

Im Folgenden werden - ergänzend zu den rechtlichen Hinweisen in Kapitel II.2.2.1. - praktische Hinweise zur Schaffung einer rechtssicheren Grundlage für die Erhebung von Fremdenverkehrsabgaben in Form einer **Checkliste** gegeben. Folgende Schritte sind regelmäßig abzuarbeiten:

3.1. Satzungsebene

3.1.1 Prüfung der gemeindebezogenen Tatbestandsvoraussetzungen des § 35 SächsKAG

1. Ist die Gemeinde als Kurort, Erholungsort oder sonstige Fremdenverkehrsgemeinde zu qualifizieren?

   - Staatlich anerkannter **„Kurort“** oder **„Erholungsort“**?

[154] Vgl. *Tolkmitt/Berlit,* LKV 2010, 385 (391) unter Hinweis auf BVerfG, Urt. v. 09.03.2004 - 2 BvL 17/02 -, Rdnr. 68 (zitiert nach juris).

- **Sonstige Fremdenverkehrsgemeinde**? (➔ dazu ausführlich unter II.2.1.1.2.); Prüfungskaskade:

  - Beträgt die **Zahl der jährlichen Fremdübernachtungen <u>oder</u> Tagestouristen mehr als das Siebenfache der Einwohnerzahl** kann ohne weiteren Begründungsaufwand im Sinne einer widerleglichen Vermutung davon ausgegangen werden, dass es sich – ohne weitere Nachweise – um eine sonstige Fremdenverkehrsgemeinde handelt.

  - Übersteigt die **Anzahl der Fremdübernachtungen <u>und</u> der Tagestouristen (Jahressumme) das Siebenfache der Einwohnerzahl**, kann ohne weiteren Begründungsaufwand im Sinne einer widerleglichen Vermutung davon ausgegangen werden, dass es sich – ohne weitere Nachweise – um eine sonstige Fremdenverkehrsgemeinde handelt.

  - Übersteigt die **Anzahl der jährlichen Fremdübernachtungen die Einwohnerzahl <u>oder</u>** übersteigt die **Anzahl der Tagestouristen pro Jahr die Einwohnerzahl**, bedarf es regelmäßig weiterer Indizien (und entsprechender Begründung), dass die Gemeinde durch Fremdenverkehr erheblich geprägt wird. Solche Indizien können z.B. die oben genannten besonderen Sehenswürdigkeiten, Veranstaltungen etc. sein.

  - Liegt **keine die Einwohnerzahl übersteigende Anzahl von Fremdübernachtungen <u>oder</u> Tagestouristen** vor, spricht eine **Vermutung regelmäßig gegen das Vorliegen einer „sonstigen Fremdenverkehrsgemeinde“**. Es kann im Einzelfall anhand besonderer qualitativer Umstände (etwa hervorgehobene, saisonale Attraktivität) der Nachweis geführt werden, dass eine besondere touristische Prägung vorliegt. Insofern gelten aber höhere Darlegungsanforderungen als in der vorhergehenden Fallgruppe. Je deutlicher die Summe der durchschnittlichen Fremdübernachtungen und Tagestouristen (jeweils pro Jahr) die Einwohnerzahl übersteigt, desto geringere Anforderungen sind an die sonstigen Indizien zu stellen.

2. Entsteht der Gemeinde (= zu Lasten des kommunalen Haushalts) ein (abgabenfähiger) Aufwand für die Fremdenverkehrsförderung? (➔ dazu oben II.2.1.1.3.)

   - Z.B. Aufwand für Einrichtungen des Fremdenverkehrs (z.B. Touristinformation, Parkanlagen, Wanderwege, Loipen, Skilifte etc.), **Veranstaltungen mit touristischem Bezug** (z.B. Konzerte, Lichtbildervorträge, Fackelwanderung etc.) oder **Fremdenverkehrswerbung** (z.B. Anzeigen, Prospekte, Messenauftritte etc.) bei denen Zweckbezug in erster Linie (nicht ausschließlich) Fremdenverkehr,

- Nachvollziehbare **Dokumentation** anhand Haushaltsplan, Finanzplan oder Investitionsprogramm erforderlich (VG Dresden, Urt. v. 21.12.2000, - 7 K 2262/98 -);

- Gegebenenfalls kann Unterteilung des Gemeindegebiets in verschiedene Zonen (etwa touristische A/B/C-Zentren) zur Veranschaulichung der „hot spots" kommunaler Investitionen in die touristische Infrastruktur sinnvoll sein (nicht zwingend erforderlich); möglicherweise entstehen durch die Zonierung Synergieeffekte mit der Erfassung (vor allem) der unmittelbar wirtschaftlichen Vorteilsbetriebe.

3.1.2 Prüfung der abgabenschuldnerbezogenen Tatbestandsvoraussetzungen (Ermittlung der Abgabenpflichtigen)

1. **Territorialprinzip**: Fremdenverkehrsabgabe kann ausschließlich von (natürlichen oder juristischen) Personen erhoben werden, die **im Gemeindegebiet** (→ siehe oben unter II.2.1.1.4)

   - einen **Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt** haben oder

   - ein **Gewerbe** ausüben (Sitz <u>oder</u> Betriebsstätte nach § 12 AO).

2. **Zonierung** nicht zwingend erforderlich aber gegebenenfalls sinnvoll zur Plausibilisierung und sachgerechten Erfassung unterschiedlicher Vorteile (zu den „Vorteilen" sogleich)

3. Gegebenenfalls **Befreiungstatbestand** für bestimmte Abgabenschuldner

3.1.3 Kalkulationsschritte

1. **<u>Schritt 1 (kommunale Kostenseite):</u>** Bildung einer **Kostenmenge**, die nach Vornahme der erforderlichen Abzüge („kommunaler Eigenanteil") auf das Gesamtkollektiv der Abgabepflichtigen zu verteilen ist (= zu refinanzierender **Aufwand**) (→ siehe oben unter II.2.1.1.3)

   - anhand der **örtlichen Gegebenheiten**

   - gegebenenfalls **differenzierte Anteilssätze** (Prozentwerte) für verschiedene Aufwandsgruppen (Infrastruktur, Werbung etc.)

2. **<u>Schritt 2 (abgabenschuldnerseitiger Vorteil):</u>** Besondere wirtschaftliche Vorteile (= erhöhte Verdienst- und Gewinnmöglichkeit) aus dem Fremdenverkehr (→ siehe oben unter II.2.1.1.4 und II.2.1.1.5)

- **Abstrakte Möglichkeit** fremdenverkehrsbedingter Erhöhung der Verdienst- bzw. Gewinnmöglichkeit reicht; erhöhte Verdienst- und Gewinnmöglichkeit muss nicht realisiert werden;

- **Fremdenverkehrsbedingter** Vorteil kann *unmittelbar* <u>oder</u> *mittelbar* sein (➔ **Vgl**. dazu Beispiel und Erläuterungen unter II.2.1.1.5);

  - **Unmittelbar:** Betrieb ist auf Fremdenverkehr ausgerichtet; Abgabenpflichtiger tritt regelmäßig mit Tourist selbst in eine Geschäftsbeziehung durch Erbringung von Dienstleistungen oder Verkauf von Waren (Gastronomie, Hotels)

  - **Mittelbar**: Betrieb ist nicht primär auf Fremdenverkehr ausgerichtet; Abgabenpflichtiger tritt mit (mindestens) einem unmittelbar Bevorteilten in eine Geschäftsbeziehung (z.B. Lieferanten für Hotel- und Gastgewerbe, Großhändler, Handwerksbetriebe, Architekten, Gärtnereien, Getränkeniederlassungen).

- **Verteilungsmaßstab im Einzelnen** (Gruppenbildung und Bestimmung der Vorteilssätze)

  - Keine konkrete Erfassung der realen fremdenverkehrsbedingten Vorteile erforderlich (Wirklichkeitsmaßstab); **Rückgriff auf *Wahrscheinlichkeitsmaßstab* zulässig** (SächsOVG, Urt. v. 29.01.2003 - 5 D 11/01 -: gewinnorientierter Wahrscheinlichkeitsmaßstab)

  - **Bestimmung des <u>Vorteilssatzes</u> beim Abgabepflichtigen** (Prozentsatz der allgemeinen Einnahmen des Abgabenpflichtigen, die dem Fremdenverkehr zuzuordnen sind)

  - Bei der Zuordnung der wirtschaftlichen Vorteile, die dem Einzelnen aus dem Fremdenverkehr erwachsen, sind **typisierende bzw. pauschalierende Regelungen und gegebenenfalls Staffelungen zulässig** (➔ Schätzungen auf plausibler Tatsachengrundlage; realitätsnahe Prognose, Aktualität).

Zu beachten:

- **Grundsatz der konkreten Vollständigkeit**

- **Grundsatz der Abgabengerechtigkeit**: Nur solche Betriebe und Personen dürfen zu einer einheitlichen Gruppe zusammengefasst werden, die annähernd gleiche Gewinnmöglichkeiten aus dem Fremdenverkehr haben;

- **Relative Binnengerechtigkeit**: der Abgabenmaßstab ist außerdem so zu gestalten, dass die Belastung im Verhältnis der Gruppen untereinander den jeweils unterschiedlichen Vorteilen in etwa gerecht wird.

• Beispiele für sachgerechte Verteilungsmaßstäbe (nach *Büchel/Patt*, SächsKAG-Kommentar, Rdnr. 36 zu § 35):

- **Einkommensverhältnisse** (Gewinn, Umsatz aus fremdenverkehrsbezogener Geschäftstätigkeit im Gemeindegebiet); Schätzung zulässig (SächsOVG, Urt. v. 29.01.2003 - 5 D 11/01 -, SächsVBl. 2003, 133);

- **Pauschale, unternehmensbezogene Bemessungsgrößen** (z.B. Übernachtungszahlen, Betriebsfläche, Beschäftigtenzahlen);

- **Maßstabskombinationen möglich** (z.B. Gewinn und Umsatz)

• **Datengrundlage für die Bildung von Abgabengruppen**: Gewerberegister, Handwerksrolle, kommunale Einzelhandelskonzepte, „Richtsatzsammlung“ des Bundesfinanzministeriums zur Ermittlung der Reineinnahmen der Unternehmen; Orientierung an Gewerbesteuermessbetrag möglich; Selbstveranlagung (Mitwirkungsobliegenheit);eigene Erhebungen und Sachverständigengutachten etc.

3. **Schritt 3 (Bestimmung Hebesatz)** (vgl. oben unter II.2.1.1.5)**:**

▪ Gewährleistet, dass Gebot der Kostendeckung eingehalten wird; insgesamt benötigte Mengeneinheiten müssen prognostiziert werden

▪ Hierfür: Schätzung bzw. Ermittlung des Gesamtvolumens des fremdenverkehrsbezogenen Gewinns, Umsatzes etc. (je nach Vorteilsmaßstab) multipliziert mit Vorteilssatz als Kalkulationsgröße für Hebesatz (Produkt aus Hebesatz, fremdenverkehrsbezogenem Gewinn und Vorteilssatz darf nicht mehr als zu refinanzierenden Aufwand nach Schritt 1 ergeben)

3.2. „Unterkontrollehalten“ der Erhebungsprämissen der Satzung

- Kontrolle in „regelmäßigen Abständen“ erforderlich; die von *Büchel*, in Büchel/Patt, SächsKAG-Kommentar, Rdnr. 33 zu § 35 erwogene „jährlich wiederkehrende Prüfung der Vorteilslage“ dürfte zu weit gehen).

3.3. Vollzugsebene: Konkrete Veranlagung im Einzelfall durch Abgabenbescheid

- **Abgleich der Abgabenschulder** mit der schon im Satzungsstadium ermittelten **Gesamtheit nach Ziffer 3.1.2.**;

- **Abfrage** der **Höhe des konkreten Umsatzes und/oder Gewinns** (… je nach Vorteilsmaßstab) des Abgabenschuldners und Anhörung zum Bescheiderlass nach § 28 VwVfG; hier Mitwirkung des Betroffenen nach § 3 Absatz 1 Nr. 4c SächsKAG i.V.m. §§ 90, 162 AO;

- **Beispiel für konkret gewinnorientierte Bemessung:**

$$\underbrace{\underbrace{\text{Jahresumsatz} \times \text{Reingewinnsatz}}_{\text{Gewinn}} \times \text{Vorteilssatz} \times \text{Hebesatz}}_{\text{„Messbetrag“}} \leq \text{Aufwand}$$

- **Erlass eines Abgabenbescheides** nach allgemeinen Grundsätzen; **Anordnung der sofortigen Vollziehbarkeit entbehrlich** wegen § 80 Absatz 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO.

Anlage 1: Regelungen im Bundesgebiet zu Kurtaxe und FVA

Bundesland	§§	Wer darf Kurtaxe erheben?	Wer darf Fremdenverkehrsabgabe erheben?
Brandenburg (Stand: 04.12.12)	§11 KAG	Abs.1: Gemeinden, die ganz oder teilweise als Kurort anerkannt sind	Abs. 5: Gemeinden können für die Tourismuswerbung und für die Herstellung, Anschaffung, Erweiterung und Unterhaltung der zu Tourismuszwecken bereitgestellten Einrichtungen und Anlagen sowie für die zu diesem Zweck durchgeführten Veranstaltungen einen Tourismusbeitrag erheben. (…)
Mecklenburg Vorpommern (Stand: 13.07.12)	§11 KAG	Abs.1 Nr.1: Gemeinden und Gemeindeteile, die als Kur- oder Erholungsorte anerkannt sind	Abs.1 Nr.2: Gemeinden und Gemeindeteile, die als Kur- oder Erholungsorte anerkannt sind
Sachsen (Stand: 05.06.10)	§§34, 35 SächsKAG	§34 Abs.1: Kurorte, Erholungsorte und sonstige Fremdenverkehrsgemeinden	§35 Abs.1: Kurorte, Erholungsorte und sonstige Fremdenverkehrsgemeinden
Sachsen Anhalt (Stand: 02.02.11)	§§9, 9a KAG-LSA	§9 Abs.1: Gemeinden, die ganz oder teilweise als Kurorte, Luftkurorte oder Erholungsorte staatlich anerkannt sind	§9a Abs.1: Gemeinden, die ganz oder teilweise als Kurorte, Luftkurorte oder Erholungsorte staatlich anerkannt sind, sowie Gemeinden in denen die Zahl der Gästeübernachtungen im Jahr in der Regel das Siebenfache der Einwohnerzahl übersteigt
Thüringen (Stand: 07.04.11)	§ 8, 9 ThürKAG	§9 Abs.1: Gemeinden, die ganz oder teilweise als Kurort oder Erholungsort staatlich anerkannt sind	§8 Abs.1: Gemeinden, in denen die Zahl der Fremdenübernachtungen im Jahr in der Regel das Siebenfache der Einwohnerzahl übersteigt
Niedersachsen (Stand: 18.07.12)	§ 9,10 NKAG	§10 Abs.1: Gemeinden, die ganz oder teilweise als Kurort, Erholungsort oder Küstenbadeort staatlich anerkannt sind	§9 Abs.1: Gemeinden, die ganz oder teilweise als Kurort, Erholungsort oder Küstenbadeort staatlich anerkannt sind
Rheinland-Pfalz (Stand: 15.02.11)	§12 KAG	Abs.2: Gemeinden, die mit einer Artbezeichnung nach § 1 Abs. 1 des Kurortgesetzes anerkannt sind gilt nicht für Gemeinden, in	Abs.1: Gemeinden, die mit einer Artbezeichnung nach § 1 Abs. 1 oder 2 des Kurortgesetzes anerkannt sind

		denen eine Kurtaxe nach dem Landesgesetz über die Erhebung einer Kurtaxe in den Staatsbädern von Rheinland-Pfalz erhoben wird	
Saarland (Stand: 21.11.07)	§11 KAG	Abs.1:Gemeinden, deren Gebiet ganz oder teilweise als Kurort staatlich anerkannt ist	Abs.1: Gemeinden, deren Gebiet ganz oder teilweise als Kurort staatlich anerkannt ist
Schleswig-Holstein (Stand: 13.04.12)	§10 KAG	Abs.1: Gemeinden und Gemeindeteile können als Kur- oder Erholungsort anerkannt werden	Abs.1: Gemeinden und Gemeindeteile können als Kur- oder Erholungsort anerkannt werden
Baden-Württemberg (Stand: 25.01.12)	§§43, 44 KAG	§43 Abs.1: Kurorte, Erholungsorte und sonstige Fremdenverkehrsgemeinden	§44 Abs.1: Kurorte, Erholungsorte und sonstige Fremdenverkehrsgemeinden
Bayern (Stand: 22.07.08)	Art.6,7 KAG	Art.6 Abs.1: Gemeinden, die ganz oder teilweise als Heilbad, Kneippheilbad, Kneippkurort, Schrothheilbad, Schrothkurort, heilklimatischer Kurort, Luftkurort oder Erholungsort anerkannt sind	Art.7 Abs.1: Gemeinden, in denen die Zahl der Fremdenübernachtungen im Jahr in der Regel das Siebenfache der Einwohnerzahl übersteigt
Hessen (Stand: 31.01.05)	§13 KAG	Abs.1:Gemeinden, denen vom Minister des Innern die Bezeichnung "Bad" verliehen worden ist, oder die vom Minister für Wirtschaft und Technik als Kur- oder Erholungsort anerkannt sind Abs.4: Abs-1 gilt nicht für Gemeinden, in denen ein Kurbeitrag auf Grund landesrechtlicher Vorschriften von einem anderen Berechtigten erhoben wird	Bislang keine Ermächtigungsgrundlage für die Erhebung einer Fremdenverkehrsabgabe; allerdings bestehen Bestrebungen eine Fremdenverkehrsabgabe auch in Hessen einzuführen.
Nordrhein-Westfalen (Stand: 25.04.05)	§11 KAG	Abs.1: Gemeinden, die nach dem Kurortgesetz ganz oder teilweise als Kurort anerkannt sind	Abs.5: Stadt Horn-Bad Meinberg sowie die Gemeinden, die nach dem Kurortgesetz ganz oder teilweise als Kurort oder als Erholungsort anerkannt sind sowie die Gemeinden, in denen die Zahl der Fremdübernachtungen im Jahr in der Regel das Siebenfache der Einwohnerzahl übersteigt

Anlage 2: Mustersatzung[155]

Satzung
über die Erhebung einer Fremdenverkehrsabgabe

Aufgrund von § 4 SächsGemO und §§ 1, 2, 6 und 35 SächsKAG hat der Gemeinderat / Stadtrat am ••••• folgende Satzung und die Kalkulation für den Zeitraum ••••• bis ••••• beschlossen:

§ 1
Erhebung einer Fremdenverkehrsabgabe

(1) Die Gemeinde / die Stadt ••••• erhebt jährlich zur Deckung ihres Aufwandes für die Fremdenverkehrswerbung sowie für die Herstellung, Anschaffung, Erweiterung, Verbesserung, Erneuerung und Unterhaltung von Fremdenverkehrseinrichtungen, -anlagen und die zu diesem Zwecke durchgeführten Veranstaltungen eine Fremdenverkehrsabgabe.

(2) Die Einnahmen aus der Fremdenverkehrsabgabe sind für die in Absatz 1 genannten Zwecke zweckgebunden.

(3) Das Erhebungsgebiet ist das Gemeindegebiet / Stadtgebiet •••••.

§ 2
Abgabenschuldner, Abgabentatbestand

(1) Abgabenpflichtig sind natürliche und juristische Personen sowie nicht rechtsfähige Personenvereinigungen, sofern sie im Erhebungsgebiet zumindest vorübergehend selbstständig erwerbstätig sind und dadurch unmittelbar oder mittelbar Vorteile aus dem örtlichen Fremdenverkehr geboten bekommen. Die Abgabepflicht erstreckt sich auch auf solche Personen oder Unternehmen, die in der Gemeinde ortsansässig sind, soweit eine Betriebsstätte im Sinne von § 12 AO gegeben ist.

(2) Unmittelbare Vorteile haben selbständig tätige natürliche und juristische Personen sowie nicht rechtsfähige Personenvereinigungen, soweit sie überwiegend mit Gästen entgeltliche Rechtsgeschäfte abschließen. Mittelbare Vorteile erwachsen denjenigen selbständig tätigen natürlichen und juristischen Personen sowie nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen, die mit den Nutznießern unmittelbarer Vorteile im Rahmen der

[155] Die nachfolgende – bewusst fragmentarisch gehaltene – Mustersatzung beruht auf der in den Entscheidungen des *NdsOVG* (9 LC 257/07) und *SächsOVG* (5 D 11/01); jeweils a.a.O. im Kern unbeanstandet gelassenen Satzungen. Wie stets bei „Satzungsmustern“ gilt: Anpassungen im Einzelfall aufgrund der konkreten Gegebenheiten sind sinnvoll bzw. können unumgänglich sein. Diese Handreichung ersetzt nicht eine sorgfältige Rechtsberatung im Einzelfall.

für den Fremdenverkehr stattfindenden Bedarfsdeckung entgeltliche Geschäfte tätigen bzw. überwiegend Leistungen für die Ortsansässigen erbringen.

(3) Sind mehrere Personen Betriebsinhaber, so haften sie als Gesamtschuldner.

§ 3
Besonderer wirtschaftlicher Vorteil

(1) Die Fremdenverkehrsabgabe bemisst sich nach den objektiven Gewinn- und Verdienstmöglichkeiten aus der abgabenpflichtigen Tätigkeit.

(2) Die objektiven Gewinn- und Verdienstmöglichkeiten werden durch die umsatzsteuerbereinigten Einnahmen des vorvergangenen Jahres ausgedrückt.

§ 4
Abgabenermittlung

(1) Die Abgabe errechnet sich, indem die umsatzsteuerbereinigten Einnahmen

- mit dem Vorteilssatz,
- dem Gewinnsatz und
- mit dem Hebesatz

multipliziert werden.

(2) Der Vorteilssatz bestimmt den auf dem Fremdenverkehr beruhenden Teil des Gewinns der Abgabenschulder. Er wird durch Schätzung für einzelne Gruppen von Abgabenschuldnern (sog. „Vorteilsgruppen“) ermittelt. Dabei sind insbesondere Art und Umfang der selbständigen Tätigkeit, die Lage und Größe der Geschäfts- und Beherbergungsräume, die Betriebsweise und die Zusammensetzung des Kundenkreises von Bedeutung. Die Vorteilssätze sind Bestandteil der Satzung und als Anlage beigefügt.

(3) Der Gewinnsatz bezeichnet die objektive Gewinnmöglichkeit der jeweiligen Vorteilsgruppe. Er wird durch Schätzung ermittelt. Die Gewinnsätze sind Bestandteil der Satzung und als Anlage für jede Vorteilsgruppe beigefügt.

(4) Der Hebesatz wird dadurch ermittelt, dass der kalkulierte beitragsfähige Aufwand im Sinne des § 1 durch die Summe aller Maßstabseinheiten dividiert wird. Er beträgt ••••• %.

(5) Übt ein Abgabepflichtiger mehrere verschiedenartige, selbständige Tätigkeiten aus, so ist die Fremdenverkehrsabgabe für jede Tätigkeit gesondert zu berechnen.

§ 5
Entstehung der Abgabenschuld und Veranlagung

(1) Die Abgabenschuld entsteht mit Ablauf des Kalenderjahres, auf das sie sich bezieht.

(2) Die Abgabenschuld wird nach Ablauf des Kalenderjahres festgesetzt.

(3) Die Abgabe wird für den jeweiligen Erhebungszeitraum durch schriftlichen Bescheid festgesetzt. Die Abgabe wird einen Monat nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides fällig.

§ 6
Anzeige- und Auskunftspflicht

(1) Die Abgabepflichtigen haben der Gemeinde die Aufnahme einer abgabepflichtigen Tätigkeit unverzüglich anzuzeigen. Mit Erstattung einer Anzeige nach §§ 14 Absatz 1, 55c GewO gilt diese Anzeigepflicht als erfüllt.

(2) Die Abgabepflichtigen, die nicht zur Gewerbesteuer herangezogen werden, haben jährlich nach Aufforderung der Gemeinde eine Erklärung abzugeben (§§ 149 ff. AO), die abschließend folgende Angaben beinhaltet:

- Name, (Vorname, Geburtsdatum)
- Art des Unternehmens bzw. der Tätigkeit
- Anschrift
- Umsatz und Gewinn im laufenden Kalenderjahr
- Ausweis des fremdenverkehrsbezogenen Gewinnanteils

(3) Werden keine Angaben gemacht oder besteht der Verdacht, dass die Angaben unrichtig oder unvollständig sind, so kann die Gemeinde / Stadt an Ort und Stelle ermitteln oder die Berechnungsgrundlagen schätzen.

§ 7
Abgabefreiheit

(1) Von der Abgabe befreit sind •••••.

(2) Der Nachweis der Voraussetzungen nach Absatz 1 ist bei Antrag auf Abgabebefreiung vom Antragsteller zu führen.

§ 8
Ordnungswidrigkeiten

(1) Ordnungswidrig im Sinne des § 6 Absatz 2 Satz 1 Nr. 2 SächsKAG handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig entgegen § 6 dieser Satzung die erforderlichen Angaben zur Berechnung der Fremdenverkehrsabgabe nicht, unrichtig oder nicht vollständig mitteilt.

(2) Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis 10.000 € geahndet werden.

§ 9
Inkrafttreten

Die Satzung tritt am Tage nach ihrer öffentlichen Bekanntmachung in Kraft.

•••••
Ort, Datum
Unterschrift Bürgermeister

Anlage
zu § 4 der Fremdenverkehrsabgabensatzung:

Vorteilsgruppe	Vorteilssatz in %	Gewinnsatz in %
Vorteilsgruppe 1		
Vorteilsgruppe 2		
(…)		

Impressum

Der Landestourismusverband Sachsen e.V. (LTV)
Der LTV SACHSEN vertritt als Dachverband für den Tourismus die Interessen seiner Mitglieder und Partner. Dazu zählen die regional organisierten Tourismusorganisationen in Sachsen sowie zahlreiche Fach- und Branchenverbände. Seit 1991 setzt er sich für eine nachhaltige touristische Entwicklung ein. Ziel ist es, den Tourismus in Sachsen als wichtigen Faktor für Wirtschaft, Arbeit und Beschäftigung, als Beitrag zum Image und zu Standortqualitäten zu stabilisieren und zu fördern.

Herausgeber
Landestourismusverband Sachsen e.V. (LTV)
Messering 8 // Haus F, 010 Dresden
Tel. 0351/ 49 19 10
Fax 0351/ 49 19 129
info@ltv-sachsen.de
www.ltv-sachsen.de

Präsident des LTV SACHSEN
Andreas Lämmel MdB

Vizepräsident
Landrat Michael Harig, Landkreis Bautzen
Vorsitzender des TV Oberlausitz-Niederschlesien e.V.

Vizepräsident
Dr. Detlef Hamann,
Hauptgeschäftsführer IHK Dresden

Redaktion
Landestourismusverband Sachsen (Manfred Böhme/Andrea Kis)
und
GÖTZE Rechtsanwälte, Petersstraße 15, 04109 Leipzig, www.goetze.net
Dr. Roman Götze, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Verwaltungsrecht
Anja Assion, Rechtsanwältin
Martin Berelson, LL.M, Rechtsreferendar

Fotos
Deckblatt - ©piai/fotolia.com
©Massimo Cavallo/fotolia.com

Redaktionsschluss
Mai 2013

Gefördert durch das Sächsische Staatsministerium für Wirtschaft, Arbeit und Verkehr.