

TE Vwgh Erkenntnis 2025/10/23 Ro 2025/13/0004

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.10.2025

Index

L74007 Fremdenverkehr Tourismus Tirol

32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

TourismusG Tir 2006 §3

TourismusG Tir 2006 §30 Abs1

TourismusG Tir 2006 §31 Abs1

TourismusG Tir 2006 §31 Abs1 litb

TourismusG Tir 2006 §31 Abs1 litc

UStG 1994 §1 Abs1 Z1

UStG 1994 §3 Abs1

UStG 1994 §3 Abs7

1. UStG 1994 § 1 heute
 2. UStG 1994 § 1 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.2021 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
 4. UStG 1994 § 1 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
 5. UStG 1994 § 1 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
 6. UStG 1994 § 1 gültig von 20.08.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
 7. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.2003 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
 8. UStG 1994 § 1 gültig von 29.03.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
 9. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.1996 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
 10. UStG 1994 § 1 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
 11. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995
-
1. UStG 1994 § 3 heute
 2. UStG 1994 § 3 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
 3. UStG 1994 § 3 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 4. UStG 1994 § 3 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 5. UStG 1994 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
 6. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 7. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
 8. UStG 1994 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 9. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996

10. UStG 1994 § 3 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995

11. UStG 1994 § 3 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 3 heute
2. UStG 1994 § 3 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
3. UStG 1994 § 3 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
4. UStG 1994 § 3 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
6. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
8. UStG 1994 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
9. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
10. UStG 1994 § 3 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
11. UStG 1994 § 3 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger und die Hofrätin Dr.in Lachmayer, den Hofrat Dr. Bodis, die Hofrätin Drin Wiesinger sowie den Hofrat Mag. M. Mayr, LL.M., als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision der Tiroler Landesregierung, gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Tirol vom 30. Oktober 2024, LVwG-2023/12/2057-5, betreffend Beiträge nach dem Tiroler Tourismusgesetz 2006 für 2019 (mitbeteiligte Partei: F, vertreten durch die Marsoner + Partner GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in Innsbruck), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Mit Bescheid vom 2. November 2022 setzte die Revisionswerberin gegenüber der Mitbeteiligten den Pflichtbeitrag nach dem Tiroler Tourismusgesetz 2006 (TTG 2006) an einen Tourismusverband und zum Tiroler Tourismusförderungsfonds für das Beitragsjahr 2019 fest.

2

Mit Beschwerde vom 5. Juni 2023 wurde der gegen den genannten Bescheid eingebrachten Beschwerde teilweise Folge gegeben und der Pflichtbeitrag in verminderter Höhe festgesetzt.

3

Die Mitbeteiligte stellte einen Vorlageantrag. Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Landesverwaltungsgericht Tirol der Beschwerde Folge und setzte den genannten Pflichtbeitrag (mit einem nochmals verminderten Betrag) neu fest.

4

Nach den Feststellungen des Landesverwaltungsgerichts Tirol besitze die Mitbeteiligte die Gewerbeberechtigung für Autohandel und Reparaturwerkstätte. Im Jahr 2019 habe sie einen Gesamtumsatz von etwa 36 Millionen Euro erzielt. Nach Abzug von beitragsfreien Umsätzen (u.a. Exporte, innergemeinschaftliche Lieferungen und sonstige Leistungen etc.) ergebe sich eine Bemessungsgrundlage von 35.147.896,98 €. Davon betreffe ein Betrag von 5.544.504,23 € Umsätze mit gebrauchten Kraftfahrzeugen, bei denen die umsatzsteuerrechtliche Differenzbesteuerung nicht zur Anwendung gelangt sei. In der Berufsgruppe Kraftfahrzeug- und Kraftfahrzeugzubehörhändler sowie Wohnwagen und Reifenhändler (EH) seien im Jahr 2019 Umsätze aus Lieferungen „aus einem“ [gemeint: an einen] Ort außerhalb Tirols in Höhe von 16.781.449,73 € erfolgt.

5

Die Mitbeteiligte verkaufe PKWs direkt an Kunden oder, wenn ein Kunde einen PKW leasingfinanziert erwerben wolle, an eine Leasing- oder Kreditgesellschaft. Dabei suche der Kunde zuerst das Fahrzeug bei der Mitbeteiligten aus und wähle die von ihm gewünschte Leasing- oder Kreditgesellschaft. Erteile die Leasing- oder Kreditgesellschaft eine Finanzierungszusage, trete diese in den Kaufvertrag als Käuferin ein und schließe gleichzeitig mit dem Kunden einen

Leasingvertrag. Der Leasinggeber weise die Mitbeteiligte ausdrücklich an, das zu liefernde Kraftfahrzeug an seinen Leasingkunden durch Schlüsselübergabe zu übergeben. Mit der Schlüsselübergabe in Tirol an den Kunden werde dem Leasinggeber das Eigentum und die Verfügungsmacht über das Fahrzeug verschafft.

6

In rechtlicher Hinsicht führte das Landesverwaltungsgericht Tirol aus, das TTG 2006 knüpfe betreffend die beitragspflichtigen Umsätze an die steuerbaren Umsätze im Sinn des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 an. Von den Pflichtbeiträgen ausgenommen seien gemäß § 31 Abs. 1 lit. b TTG 2006 Umsätze aus Lieferungen an einen Ort außerhalb von Tirol. Mit dieser Ausnahme habe der Tiroler Gesetzgeber eine autonome Regelung für die Zuordnung von Umsätzen aus Lieferungen getroffen. Hintergrund dieses Ausnahmetatbestandes sei näher genannte Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes, wonach nicht in Tirol erzielte Umsätze - mangels Zusammenhangs zum Tourismus in Tirol - nicht der Tiroler Tourismusabgabe unterworfen sein sollten. In rechtlicher Hinsicht führte das Landesverwaltungsgericht Tirol aus, das TTG 2006 knüpfe betreffend die beitragspflichtigen Umsätze an die steuerbaren Umsätze im Sinn des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 an. Von den Pflichtbeiträgen ausgenommen seien gemäß Paragraph 31, Absatz eins, Litera b, TTG 2006 Umsätze aus Lieferungen an einen Ort außerhalb von Tirol. Mit dieser Ausnahme habe der Tiroler Gesetzgeber eine autonome Regelung für die Zuordnung von Umsätzen aus Lieferungen getroffen. Hintergrund dieses Ausnahmetatbestandes sei näher genannte Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes, wonach nicht in Tirol erzielte Umsätze - mangels Zusammenhangs zum Tourismus in Tirol - nicht der Tiroler Tourismusabgabe unterworfen sein sollten.

7

Der Verfassungsgerichtshof habe in seiner Rechtsprechung den „Bestimmungsort“ mit dem Sitz des Abnehmers gleichgesetzt (Hinweis auf VfGH 18.6.2001, G 6/01), wenn er unter beitragspflichtigen Lieferungen „in andere Bundesländer“ Lieferungen, deren Leistungsort zwar in einem bestimmten Bundesland liege, „deren Bestimmungsort (Abnehmer) sich aber außerhalb dieses Bundeslandes befindet“, verstehe. Damit seien Lieferungen, deren umsatzsteuerlicher Lieferort zwar in Tirol liege, deren beitragsrechtlicher Bestimmungsort (Abnehmer) sich aber außerhalb dieses Bundeslandes befinde, nicht von der Beitragspflicht umfasst.

8

Im gegenständlichen Fall lägen - trotz Übergabe des Fahrzeugschlüssels durch die Mitbeteiligte an den Kunden in Tirol - zwei separat zu beurteilende Vorgänge vor, nämlich einerseits die Lieferung der Mitbeteiligten an die Leasinggesellschaft und andererseits die Lieferung von der Leasinggesellschaft an den Kunden (bei Finanzierungsleasing) bzw. die sonstige Leistung von der Leasinggesellschaft an den Kunden (bei Gebrauchsüberlassung, Operating Leasing). Wenn sich dabei der Bestimmungsort („Abnehmer“) nicht in Tirol befinde, sei unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes dieser auswärtige Umsatz von der Bemessungsgrundlage des Tourismusbeitrages abzuziehen.

9

Es sei der Revisionswerberin zwar Recht zu geben, dass bei einer rein wirtschaftlichen Gesamtbetrachtungsweise die Mitbeteiligte durch Umsätze mit einem nicht in Tirol ansässigen Leasingunternehmen vom Tourismus in Tirol insoweit profitiere, als bei einer Hebung der Wirtschaftslage durch den Tourismus in Tirol die Nachfrage der Tiroler Kunden nach Fahrzeugen steige und damit die Nachfrage nach Leasingverträgen und parallel damit die daraus resultierenden Umsätze des KFZ-Händlers mit den Leasingunternehmen.

10

Es sei jedoch festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes es bei den Tourismusabgaben und vergleichbaren Pflichtbeiträgen nicht darum gehe, einen bestimmten, von einer Gruppe von erwerbstätigen Personen erzielten Gesamtnutzen auf die Mitglieder der Gruppe nach Veranlassungsgesichtspunkten aufzuteilen, sondern darum, dass die einzelne erwerbstätige Person gemessen an dem aus dem Tourismus gezogenen Nutzen nicht unverhältnismäßig belastet werde (Hinweis auf VfGH 24.2.2016, E 1855/2014). Es sei daher im gegenständlichen Fall ausschließlich ausschlaggebend, ob es sich bei den Umsätzen der Mitbeteiligten um „tirolerische oder außertirolerische“ handle, der weitere Umsatz der Leasinggesellschaft mit dem Tiroler Kunden sei außer Acht zu lassen. Es sei jedoch festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes es bei den Tourismusabgaben und vergleichbaren Pflichtbeiträgen nicht darum gehe, einen bestimmten, von einer Gruppe von erwerbstätigen Personen erzielten Gesamtnutzen auf die Mitglieder der Gruppe nach Veranlassungsgesichtspunkten aufzuteilen, sondern darum, dass die einzelne erwerbstätige Person gemessen an dem aus dem Tourismus gezogenen

Nutzen nicht unverhältnismäßig belastet werde (Hinweis auf VfGH 24.2.2016, E 1855 aus 2014,). Es sei daher im gegenständlichen Fall ausschließlich ausschlaggebend, ob es sich bei den Umsätzen der Mitbeteiligten um „tirolerische oder außertirolerische“ handle, der weitere Umsatz der Leasinggesellschaft mit dem Tiroler Kunden sei außer Acht zu lassen.

11

Bei der Bemessung der Beiträge seien Umsätze in Höhe von 16.781.449,73 € mit einem Bestimmungsort (Abnehmer) außerhalb Tirols in Abzug zu bringen.

12

Eine Revision sei zulässig, weil bislang eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage fehle, ob der Umsatz eines KFZ-Händlers bei einem leasingfinanzierten Fahrzeugverkauf unter Beteiligung eines Leasinggebers mit Sitz außerhalb Tirols unter den Ausnahmetatbestand des § 31 Abs. 1 lit. b TTG 2006 falle. Eine Revision sei zulässig, weil bislang eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage fehle, ob der Umsatz eines KFZ-Händlers bei einem leasingfinanzierten Fahrzeugverkauf unter Beteiligung eines Leasinggebers mit Sitz außerhalb Tirols unter den Ausnahmetatbestand des Paragraph 31, Absatz eins, Litera b, TTG 2006 falle.

13

Gegen diese Entscheidung richtet sich die Revisionswerberin mit der gegenständlichen Amtsrevision, die zur Zulässigkeit der Revision ergänzend vorbringt, es bestehe zwar Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach bei Umsätzen, die einer Tiroler Betriebsstätte zuzurechnen seien, solche mit einem Bestimmungsort außerhalb Tirols nicht vom TTG 2006 erfasst sein sollten. Aus dieser Rechtsprechung ergebe sich jedoch nicht, welcher Ort als Bestimmungsort anzusehen sei.

14

Die Mitbeteiligte erstattete eine Revisionsbeantwortung, in der sie die Zurückweisung der Revision sowie Aufwandsersatz beantragte.

15

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

16

Die Revision ist zulässig; sie ist auch begründet.

17

§ 2 Abs. 1 des Gesetzes vom 15. Dezember 2005 zur Förderung des Tourismus in Tirol

(Tiroler Tourismusgesetz 2006 - TTG 2006) in der auf den Revisionsfall anzuwendenden Fassung des LGBl. Nr. 15/2015, lautet: Paragraph 2, Absatz eins, des Gesetzes vom 15. Dezember 2005 zur Förderung des Tourismus in Tirol

(Tiroler Tourismusgesetz 2006 - TTG 2006) in der auf den Revisionsfall anzuwendenden Fassung des Landesgesetzblatt Nr. 15 aus 2015,, lautet:

„§ 2

Mitglieder

(1) Pflichtmitglieder eines Tourismusverbandes sind jene Unternehmer im Sinn des § 2 Abs. 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994, die unmittelbar oder mittelbar einen wirtschaftlichen Nutzen aus dem Tourismus in Tirol erzielen und im Gebiet des Tourismusverbandes ihren Sitz oder eine Betriebsstätte haben. Verfügt ein Unternehmer über keinen Sitz oder keine Betriebsstätte im Gebiet eines Tourismusverbandes, so ist er Pflichtmitglied jenes Tourismusverbandes, von dessen Gebiet aus er seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt.“(1) Pflichtmitglieder eines Tourismusverbandes sind jene Unternehmer im Sinn des Paragraph 2, Absatz eins und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994, die unmittelbar oder mittelbar einen wirtschaftlichen Nutzen aus dem Tourismus in Tirol erzielen und im Gebiet des Tourismusverbandes ihren Sitz oder eine Betriebsstätte haben. Verfügt ein Unternehmer über keinen Sitz oder keine Betriebsstätte im Gebiet eines Tourismusverbandes, so ist er Pflichtmitglied jenes Tourismusverbandes, von dessen Gebiet aus er seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt.“

18

§ 30 Abs. 1 TTG 2006 in der auf den Revisionsfall anzuwendenden Fassung des LGBl. Nr. 28/2007, lautet: Paragraph 30, Absatz eins, TTG 2006 in der auf den Revisionsfall anzuwendenden Fassung des Landesgesetzblatt Nr. 28 aus 2007,, lautet:

„§ 30

Beitragspflicht

(1) Die Pflichtmitglieder haben für jedes Haushaltsjahr des Tourismusverbandes (Vorschreibungszeitraum) an diesen Pflichtbeiträge - im Folgenden kurz Beiträge genannt - nach Maßgabe ihres im Bemessungszeitraum nach Abs. 4 unmittelbar oder mittelbar aus dem Tourismus in Tirol erzielten wirtschaftlichen Nutzens zu entrichten. Für die Beurteilung dieses Nutzens sind die Umsätze nach § 31 oder die sonstigen Bemessungsgrundlagen nach § 32 heranzuziehen.“(1) Die Pflichtmitglieder haben für jedes Haushaltsjahr des Tourismusverbandes (Vorschreibungszeitraum) an diesen Pflichtbeiträge - im Folgenden kurz Beiträge genannt - nach Maßgabe ihres im Bemessungszeitraum nach Absatz 4, unmittelbar oder mittelbar aus dem Tourismus in Tirol erzielten wirtschaftlichen Nutzens zu entrichten. Für die Beurteilung dieses Nutzens sind die Umsätze nach Paragraph 31, oder die sonstigen Bemessungsgrundlagen nach Paragraph 32, heranzuziehen.“

19

§ 31 Abs. 1 TTG 2006 in der auf den Revisionsfall anzuwendenden Fassung des LGBl. Nr. 15/2015, lautet auszugsweise:Paragraph 31, Absatz eins, TTG 2006 in der auf den Revisionsfall anzuwendenden Fassung des Landesgesetzblatt Nr. 15 aus 2015,, lautet auszugsweise:

„§ 31

Beitragspflichtiger Umsatz

(1) Der beitragspflichtige Umsatz ist, soweit im Folgenden nichts anderes bestimmt ist, die Summe der steuerbaren Umsätze im Sinn des § 1 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994. Davon ausgenommen sind jedenfalls:(1) Der beitragspflichtige Umsatz ist, soweit im Folgenden nichts anderes bestimmt ist, die Summe der steuerbaren Umsätze im Sinn des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, des Umsatzsteuergesetzes 1994. Davon ausgenommen sind jedenfalls:

a)

Umsätze im Sinn des § 6 Abs. 1 Z 1 bis 7, Z 9 lit. a und d sublit. aa, bb und cc und Z 12 des Umsatzsteuergesetzes 1994,Umsätze im Sinn des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer eins bis 7, Ziffer 9, Litera a, und d Sub-Litera, a, a, b, b, und cc und Ziffer 12, des Umsatzsteuergesetzes 1994,

b)

Umsätze aus Lieferungen an einen Ort außerhalb Tirols,

c)

Umsätze aus sonstigen Leistungen (§ 3a Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994), soweit sie nicht ausschließlich oder überwiegend in Tirol erbracht wurden, sowie Umsätze aus geistigen Leistungen mit wissenschaftlichem, literarischem, künstlerischem, technischem, buchhalterischem oder vergleichbarem Inhalt wie etwa Architektenpläne, Karten, Kompositionen, Modellskizzen oder Beratungsleistungen etwa von Werbeagenturen oder Ingenieurbüros, wenn deren Verwendungszweck nicht ausschließlich oder überwiegend in Tirol liegt,Umsätze aus sonstigen Leistungen (Paragraph 3 a, Absatz eins, des Umsatzsteuergesetzes 1994), soweit sie nicht ausschließlich oder überwiegend in Tirol erbracht wurden, sowie Umsätze aus geistigen Leistungen mit wissenschaftlichem, literarischem, künstlerischem, technischem, buchhalterischem oder vergleichbarem Inhalt wie etwa Architektenpläne, Karten, Kompositionen, Modellskizzen oder Beratungsleistungen etwa von Werbeagenturen oder Ingenieurbüros, wenn deren Verwendungszweck nicht ausschließlich oder überwiegend in Tirol liegt,

[...]“

20

Mit dem TTG 2006 wurde ein System geschaffen, nach dem die unternehmerischen Nutznießer des Tourismus selbst für die Finanzierung der Tourismusförderung aufkommen und insbesondere die Aufgaben der Tourismusverbände, die in § 3 TTG 2006 beschrieben sind, finanzieren. Dementsprechend haben die verpflichteten Unternehmen gemäß § 30 Abs. 1 TTG 2006 den Beitrag „nach Maßgabe ihres im Bemessungszeitraum ... unmittelbar oder mittelbar aus dem Tourismus in Tirol erzielten wirtschaftlichen Nutzens zu entrichten“ (vgl. VwGH 30.1.2013, 2010/17/0209).Mit dem TTG 2006 wurde ein System geschaffen, nach dem die unternehmerischen Nutznießer des Tourismus selbst für die Finanzierung der Tourismusförderung aufkommen und insbesondere die Aufgaben der Tourismusverbände, die in Paragraph 3, TTG 2006 beschrieben sind, finanzieren. Dementsprechend haben die verpflichteten Unternehmen

gemäß Paragraph 30, Absatz eins, TTG 2006 den Beitrag „nach Maßgabe ihres im Bemessungszeitraum ... unmittelbar oder mittelbar aus dem Tourismus in Tirol erzielten wirtschaftlichen Nutzens zu entrichten“ vergleiche , VwGH 30.1.2013, 2010/17/0209).

21

Das TTG 2006 knüpft betreffend die beitragspflichtigen Umsätze an die steuerbaren Umsätze im Sinn des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 an, also an Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt (vgl. VwGH 1.3.2023, Ra 2022/13/0108). Das TTG 2006 knüpft betreffend die beitragspflichtigen Umsätze an die steuerbaren Umsätze im Sinn des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 an, also an Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt vergleiche , VwGH 1.3.2023, Ra 2022/13/0108).

22

Mit den Bestimmungen der § 31 Abs. 1 lit. b und c TTG 2006 sollen Umsätze, die außerhalb Tirols erbracht werden, von der Beitragspflicht ausgenommen werden. Hintergrund dieses Ausnahmetatbestandes ist die Verfassungsrechtslage, wonach nicht in Tirol erzielte Umsätze - mangels Zusammenhangs zum Tourismus in Tirol - nicht der Tiroler Tourismusabgabe unterworfen sein sollen. Mit § 31 Abs. 1 lit. b TTG 2006, der „Umsätze aus Lieferungen an einen Ort außerhalb Tirols“ von der Beitragspflicht ausnimmt, hat der Tiroler Gesetzgeber eine autonome Regelung für die Zuordnung von Umsätzen aus Lieferungen getroffen. Sofern die Umsätze einer Tiroler Betriebsstätte zurechenbar sind, sollen nur Lieferungen mit einem Bestimmungsort außerhalb Tirols nicht vom Tiroler Tourismusgesetz 2006 erfasst sein (vgl. erneut VwGH 30.1.2013, 2010/17/0209). Mit den Bestimmungen der Paragraph 31, Absatz eins, Litera b, und c TTG 2006 sollen Umsätze, die außerhalb Tirols erbracht werden, von der Beitragspflicht ausgenommen werden. Hintergrund dieses Ausnahmetatbestandes ist die Verfassungsrechtslage, wonach nicht in Tirol erzielte Umsätze - mangels Zusammenhangs zum Tourismus in Tirol - nicht der Tiroler Tourismusabgabe unterworfen sein sollen. Mit Paragraph 31, Absatz eins, Litera b, TTG 2006, der „Umsätze aus Lieferungen an einen Ort außerhalb Tirols“ von der Beitragspflicht ausnimmt, hat der Tiroler Gesetzgeber eine autonome Regelung für die Zuordnung von Umsätzen aus Lieferungen getroffen. Sofern die Umsätze einer Tiroler Betriebsstätte zurechenbar sind, sollen nur Lieferungen mit einem Bestimmungsort außerhalb Tirols nicht vom Tiroler Tourismusgesetz 2006 erfasst sein vergleiche , erneut VwGH 30.1.2013, 2010/17/0209).

23

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits zum Ausdruck gebracht, dass das TTG 2006 losgelöst vom Begriff des Leistungsortes nach dem Umsatzsteuergesetz 1994 auszulegen ist (vgl. abermals VwGH 30.1.2013, 2010/17/0209 zu sonstigen Leistungen). Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits zum Ausdruck gebracht, dass das TTG 2006 losgelöst vom Begriff des Leistungsortes nach dem Umsatzsteuergesetz 1994 auszulegen ist vergleiche , abermals VwGH 30.1.2013, 2010/17/0209 zu sonstigen Leistungen).

24

Lieferungen sind gemäß § 3 Abs. 1 UStG 1994 Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Lieferungen sind gemäß Paragraph 3, Absatz eins, UStG 1994 Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen.

25

Die Verschaffung der Verfügungsmacht ist ein tatsächlicher Vorgang. Es ist erforderlich, dass dem Leistungsempfänger tatsächlich Substanz, Wert und Ertrag eines Gegenstandes zugewendet werden. Dies verlangt, dass die wirtschaftliche Substanz des Gegenstandes vom Leistenden auf den Leistungsempfänger übergeht und dies von den Beteiligten endgültig gewollt ist (vgl. zu § 3 Abs. 7 UStG 1994: VwGH 30.4.2019, Ra 2017/15/0071, mwN). Die Verschaffung der Verfügungsmacht ist ein tatsächlicher Vorgang. Es ist erforderlich, dass dem Leistungsempfänger tatsächlich Substanz, Wert und Ertrag eines Gegenstandes zugewendet werden. Dies verlangt, dass die wirtschaftliche Substanz des Gegenstandes vom Leistenden auf den Leistungsempfänger übergeht und dies von den Beteiligten endgültig gewollt ist vergleiche , zu Paragraph 3, Absatz 7, UStG 1994: VwGH 30.4.2019, Ra 2017/15/0071, mwN).

26

Im gegenständlichen Revisionsfall befanden sich die verkauften Fahrzeuge nach den Feststellungen des Landesverwaltungsgerichts Tirol bestimmungs- und vereinbarungsgemäß vor, während und nach der Verschaffung der Verfügungsmacht durch die Mitbeteiligte an die Leasing- oder Finanzierungsgesellschaften in Tirol. Dass beabsichtigt

gewesen sei, die Gegenstände an Orte außerhalb Tirols zu bewegen oder dies tatsächlich erfolgt sei, geht aus dem angefochtenen Erkenntnis nicht hervor und wird auch von der Mitbeteiligten in der Revisionsbeantwortung nicht behauptet. Dass der Erfolg der revisionsgegenständlichen Lieferungen nicht in Tirol eingetreten wäre und es sich daher um „Lieferungen an einen Ort außerhalb Tirols“ gehandelt hätte, ist sohin nicht erkennbar.

27

Anderes ergibt sich auch nicht aus dem vom Landesverwaltungsgericht Tirol zur Begründung seiner Entscheidung herangezogenen Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 18. Juni 2001, G 6/01. Im genannten Erkenntnis hat der Verfassungsgerichtshof bestimmte Teile des § 35 Abs. 3 des Landesgesetzes vom 12. Oktober 1989 über den Tourismus in Oberösterreich (O.ö. Tourismus-Gesetz 1990), LGBl. Nr. 81/1989, als verfassungswidrig aufgehoben. Anderes ergibt sich auch nicht aus dem vom Landesverwaltungsgericht Tirol zur Begründung seiner Entscheidung herangezogenen Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 18. Juni 2001, G 6/01. Im genannten Erkenntnis hat der Verfassungsgerichtshof bestimmte Teile des Paragraph 35, Absatz 3, des Landesgesetzes vom 12. Oktober 1989 über den Tourismus in Oberösterreich (O.ö. Tourismus-Gesetz 1990), Landesgesetzblatt Nr. 81 aus 1989, als verfassungswidrig aufgehoben.

28

Im genannten Erkenntnis vom 18. Juni 2001, G 6/01, hat der Verfassungsgerichtshof im Zusammenhang mit der in § 35 Abs. 4 O.ö. Tourismus-Gesetz 1990 enthaltenen Wendung „Vom Umsatz werden jene Teile abgezogen, die in ein anderes Bundesland erbracht worden sind“ ausgesprochen: „§ 35 Abs 4 leg.cit. hingegen befaßt sich mit beitragspflichtigen Lieferungen ‚in andere Bundesländer‘, somit - wie sich auch aus dem Verweis auf § 7 UStG 1994 ergibt - mit Lieferungen, deren Leistungsort zwar in Oberösterreich liegt, deren Bestimmungsort (Abnehmer) sich aber außerhalb dieses Bundeslandes befindet.“ Im genannten Erkenntnis vom 18. Juni 2001, G 6/01, hat der Verfassungsgerichtshof im Zusammenhang mit der in Paragraph 35, Absatz 4, O.ö. Tourismus-Gesetz 1990 enthaltenen Wendung „Vom Umsatz werden jene Teile abgezogen, die in ein anderes Bundesland erbracht worden sind“ ausgesprochen: „§ 35 Absatz 4, leg.cit. hingegen befaßt sich mit beitragspflichtigen Lieferungen ‚in andere Bundesländer‘, somit - wie sich auch aus dem Verweis auf Paragraph 7, UStG 1994 ergibt - mit Lieferungen, deren Leistungsort zwar in Oberösterreich liegt, deren Bestimmungsort (Abnehmer) sich aber außerhalb dieses Bundeslandes befindet.“

29

Dazu ist zunächst anzumerken, dass dieses Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes nicht das TTG 2006 zum Gegenstand hatte. Überdies stellt § 31 Abs. 1 lit. b TTG 2006 - anders als § 35 Abs. 4 O.ö. Tourismus-Gesetz 1990 - auf Lieferungen „an einen Ort außerhalb Tirols“ ab. Zwingende Rückschlüsse auf die revisionsgegenständliche Bestimmung sind aus dem genannten Erkenntnis vom 18. Juni 2001, G 6/01, schon deshalb nicht ableitbar. Zudem hat der Verfassungsgerichtshof seine Auslegung des § 35 Abs. 4 O.ö. Tourismus-Gesetz 1990 auch darauf gestützt, dass dieser einen Verweis auf § 7 UStG 1994 enthielt. Die Anwendung des § 7 UStG 1994 verlangt ausdrücklich, dass der Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet gelangt, stellt also stets auf den Ort ab, an den der Gegenstand tatsächlich gelangt. Hingegen verlangt § 7 UStG 1994 nicht in allen Fällen einen außerhalb des Bundesgebiets ansässigen Abnehmer (vgl. insbesondere § 7 Abs. 1 Z 1 UStG 1994). In gleicher Weise ist hier für die Anwendbarkeit des Ausnahmetatbestandes des § 31 Abs. 1 lit. b TTG 2006 erforderlich, dass der Liefergegenstand an einen Ort außerhalb Tirols gelangt. Dazu ist zunächst anzumerken, dass dieses Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes nicht das TTG 2006 zum Gegenstand hatte. Überdies stellt Paragraph 31, Absatz eins, Litera b, TTG 2006 - anders als Paragraph 35, Absatz 4, O.ö. Tourismus-Gesetz 1990 - auf Lieferungen „an einen Ort außerhalb Tirols“ ab. Zwingende Rückschlüsse auf die revisionsgegenständliche Bestimmung sind aus dem genannten Erkenntnis vom 18. Juni 2001, G 6/01, schon deshalb nicht ableitbar. Zudem hat der Verfassungsgerichtshof seine Auslegung des Paragraph 35, Absatz 4, O.ö. Tourismus-Gesetz 1990 auch darauf gestützt, dass dieser einen Verweis auf Paragraph 7, UStG 1994 enthielt. Die Anwendung des Paragraph 7, UStG 1994 verlangt ausdrücklich, dass der Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet gelangt, stellt also stets auf den Ort ab, an den der Gegenstand tatsächlich gelangt. Hingegen verlangt Paragraph 7, UStG 1994 nicht in allen Fällen einen außerhalb des Bundesgebiets ansässigen Abnehmer vergleiche , insbesondere Paragraph 7, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994). In gleicher Weise ist hier für die Anwendbarkeit des Ausnahmetatbestandes des Paragraph 31, Absatz eins, Litera b, TTG 2006 erforderlich, dass der Liefergegenstand an einen Ort außerhalb Tirols gelangt.

30

Dem gegenüber hat der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 1. März 2008, B 1458/07 u.a., zum Salzburger Tourismusgesetz 2003 ausgesprochen, dass auch Unternehmer, die zu Tourismusbeiträgen im Hinblick auf die von einer Salzburger Betriebsstätte aus getätigten Lieferungen herangezogen werden (z. B. Tankstellen, Sportartikelhandel), für ihre im Land Salzburg getätigten Lieferungen Beiträge zu entrichten haben, auch wenn die erworbenen Waren in der Folge (teilweise) auch außerhalb des Bundeslandes verbraucht oder benutzt werden. Dass der Verfassungsgerichtshof den „Bestimmungsort“ der Ware hier ausschließlich nach dem (Wohn-)Sitz des Abnehmers habe zuordnen wollen, geht daraus gerade nicht hervor.

31

Der Verfassungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung aus der Einordnung der Fremdenverkehrsabgaben als Landesabgaben abgeleitet, dass nur der im jeweiligen Bundesland erzielte Umsatz in einem sachgerechten Verhältnis zum Fremdenverkehrsnutzen stehe, und daher Bedenken gegen Regelungen geäußert, die dazu führten, dass auch der außerhalb des Landes erzielte Umsatz in die Bemessung der Fremdenverkehrsabgaben einbezogen wurde (vgl. VfGH 27.2.2015, G 168/2014 u.a.). Dass unter Zugrundelegung der dargestellten Auslegung § 31 Abs. 1 lit. b TTG 2006 ein solcher außerhalb des Landes erzielter Umsatz vorläge, ist für den Verwaltungsgerichtshof nicht erkennbar. Der Verfassungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung aus der Einordnung der Fremdenverkehrsabgaben als Landesabgaben abgeleitet, dass nur der im jeweiligen Bundesland erzielte Umsatz in einem sachgerechten Verhältnis zum Fremdenverkehrsnutzen stehe, und daher Bedenken gegen Regelungen geäußert, die dazu führten, dass auch der außerhalb des Landes erzielte Umsatz in die Bemessung der Fremdenverkehrsabgaben einbezogen wurde (vergleiche, VfGH 27.2.2015, G 168 aus 2014, u.a.). Dass unter Zugrundelegung der dargestellten Auslegung Paragraph 31, Absatz eins, Litera b, TTG 2006 ein solcher außerhalb des Landes erzielter Umsatz vorläge, ist für den Verwaltungsgerichtshof nicht erkennbar.

32

Indem das Landesverwaltungsgericht Tirol die Umsätze aus Lieferungen an einen Ort außerhalb Tirols ausschließlich anhand des Sitzes des Abnehmers zugeordnet hat, hat es sein Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Es war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Indem das Landesverwaltungsgericht Tirol die Umsätze aus Lieferungen an einen Ort außerhalb Tirols ausschließlich anhand des Sitzes des Abnehmers zugeordnet hat, hat es sein Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Es war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 23. Oktober 2025

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2025:RO2025130004.J00

Im RIS seit

25.11.2025

Zuletzt aktualisiert am

09.12.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at