

TE Vfgh Erkenntnis 2016/2/24 E1855/2014

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.02.2016

Index

L7400 Fremdenverkehr, Tourismus

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz

B-VG Art7 Abs1 / Verordnung

B-VG Art18 Abs2

Vlbg TourismusG §7, §9 Abs1, §10 Abs2

Vlbg AbgabegruppenV §1

BankwesenG Anlage 2 zu ArtI §43, Teil 2

VfGG §88

VwGG §48 Abs2

1. B-VG Art. 7 heute
2. B-VG Art. 7 gültig ab 01.08.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 114/2013
3. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.2004 bis 31.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
4. B-VG Art. 7 gültig von 16.05.1998 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/1998
5. B-VG Art. 7 gültig von 14.08.1997 bis 15.05.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/1997
6. B-VG Art. 7 gültig von 01.07.1988 bis 13.08.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1988
7. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.1975 bis 30.06.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
8. B-VG Art. 7 gültig von 19.12.1945 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
9. B-VG Art. 7 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934
1. B-VG Art. 7 heute
2. B-VG Art. 7 gültig ab 01.08.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 114/2013
3. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.2004 bis 31.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
4. B-VG Art. 7 gültig von 16.05.1998 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/1998
5. B-VG Art. 7 gültig von 14.08.1997 bis 15.05.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/1997
6. B-VG Art. 7 gültig von 01.07.1988 bis 13.08.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1988
7. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.1975 bis 30.06.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
8. B-VG Art. 7 gültig von 19.12.1945 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
9. B-VG Art. 7 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934
1. B-VG Art. 18 heute
2. B-VG Art. 18 gültig ab 01.07.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

3. B-VG Art. 18 gültig von 01.01.2004 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
4. B-VG Art. 18 gültig von 01.01.2002 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 121/2001
5. B-VG Art. 18 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 121/2001
6. B-VG Art. 18 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/1999
7. B-VG Art. 18 gültig von 01.01.1997 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 121/2001
8. B-VG Art. 18 gültig von 19.12.1945 bis 31.12.1996 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
9. B-VG Art. 18 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. VfGG § 88 heute
2. VfGG § 88 gültig ab 01.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VfGG § 88 gültig von 01.07.1976 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 311/1976

1. VwGG § 48 heute
2. VwGG § 48 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 48 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
4. VwGG § 48 gültig von 01.01.1999 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 158/1998
5. VwGG § 48 gültig von 01.09.1997 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
6. VwGG § 48 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

Leitsatz

Keine Bedenken gegen eine Bestimmung des VlbG TourismusG betreffend die Bemessung des von Geld- und Kreditinstituten zu entrichtenden Tourismusbeitrages; keine Unsachlichkeit des Anknüpfens des abgabepflichtigen Umsatzes an bestimmte Provisionserträge und deren Vervielfachung; Zulässigkeit einer typisierenden Regelung in Bezug auf den Fremdenverkehrsnutzen; keine Bedenken gegen die Einreihung in der VlbG AbgabegruppenV; Abweisung der Beschwerde

Spruch

I.römisch eins.

Die beschwerdeführende Genossenschaft ist durch das angefochtene Erkenntnis weder in einem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht noch wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm in ihren Rechten verletzt worden.

II.römisch zwei.

Die Beschwerde wird abgewiesen und dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung darüber abgetreten, ob die beschwerdeführende Genossenschaft durch das angefochtene Erkenntnis in einem sonstigen Recht verletzt worden ist.

Begründung

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt, Beschwerde und Vorverfahren römisch eins. Sachverhalt, Beschwerde und Vorverfahren

1. Die Gemeinde Sonntag hat der beschwerdeführenden Genossenschaft, die in der Gemeinde eine Bankfiliale betreibt, mit Bescheiden für die Jahre 2008 bis 2012 Tourismusbeiträge nach dem Gesetz über die Förderung und den Schutz des Tourismus (im Folgenden: Vbg. Tourismusgesetz), LGBl Vbg. 86/1997, in bestimmter Höhe vorgeschrieben und hiebei die Bemessungsgrundlage nach §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz erhoben. Die Bemessungsgrundlage wurde – unter Anwendung der Verordnung der Landesregierung über die Festsetzung der Abgabengruppen nach dem Fremdenverkehrsgesetz (im Folgenden: Vbg. Abgabegruppenverordnung), LGBl Vbg. 1/1992 idF LGBl Vbg. 69/2012, nach der die beschwerdeführende Genossenschaft dem Erwerbszweig der Geld- und Kreditinstitute zuzurechnen ist, und auf Grund der Zugehörigkeit der Gemeinde Sonntag zur Ortsklasse C – gemäß §8 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz mit 70% ermittelt. 1. Die Gemeinde Sonntag hat der beschwerdeführenden Genossenschaft, die in der Gemeinde eine Bankfiliale betreibt, mit Bescheiden für die Jahre 2008 bis 2012 Tourismusbeiträge nach dem Gesetz über die Förderung und den Schutz des Tourismus (im Folgenden: Vbg. Tourismusgesetz), Landesgesetzblatt Vbg. 86 aus 1997,, in bestimmter Höhe vorgeschrieben und hiebei die Bemessungsgrundlage nach §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz erhoben. Die Bemessungsgrundlage wurde – unter Anwendung der Verordnung der Landesregierung über die Festsetzung der Abgabengruppen nach dem Fremdenverkehrsgesetz (im Folgenden: Vbg. Abgabegruppenverordnung), Landesgesetzblatt Vbg. 1 aus 1992, in der Fassung Landesgesetzblatt Vbg. 69 aus 2012,, nach der die

beschwerdeführende Genossenschaft dem Erwerbszweig der Geld- und Kreditinstitute zuzurechnen ist, und auf Grund der Zugehörigkeit der Gemeinde Sonntag zur Ortsklasse C – gemäß §8 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz mit 70% ermittelt.

2. Mit Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes Vorarlberg wurde der Beschwerde keine Folge gegeben und der angefochtene Bescheid des Bürgermeisters der Gemeinde Sonntag bestätigt. Das Landesverwaltungsgericht Vorarlberg führte im Wesentlichen zum Begehren der beschwerdeführenden Genossenschaft, von den gemäß §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz anzusetzenden Provisionserträgen die mit diesen zusammenhängenden Provisionsaufwendungen in Abzug zu bringen, aus, dass ein solcher Abzug weder dem klaren Wortlaut des §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz noch den Erläuternden Bemerkungen (RV 36 BlgLT Vbg. 25. GP, 8) zu entnehmen sei. Das entsprechende Beschwerdevorbringen gehe somit ins Leere. 2. Mit Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes Vorarlberg wurde der Beschwerde keine Folge gegeben und der angefochtene Bescheid des Bürgermeisters der Gemeinde Sonntag bestätigt. Das Landesverwaltungsgericht Vorarlberg führte im Wesentlichen zum Begehren der beschwerdeführenden Genossenschaft, von den gemäß §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz anzusetzenden Provisionserträgen die mit diesen zusammenhängenden Provisionsaufwendungen in Abzug zu bringen, aus, dass ein solcher Abzug weder dem klaren Wortlaut des §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz noch den Erläuternden Bemerkungen Regierungsvorlage 36 BlgLT Vbg. 25. GP, 8) zu entnehmen sei. Das entsprechende Beschwerdevorbringen gehe somit ins Leere.

Die Art der in §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz vorgesehenen Anknüpfung sei im konkreten Fall auch nicht unsachlich, da sich der im Land Vorarlberg entstehende Tourismusnutzen bei Banken sehr wohl in der Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften im Sinne der Anlage zu §43 Bankwesengesetz (im Folgenden: BWG) widerspiegle.

3. Gegen diese Entscheidung richtet sich die vorliegende, auf Art144 B-VG gestützte Beschwerde, in der die Verletzung in näher bezeichneten verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten, insbesondere im Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz, sowie in Rechten wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes und wegen der Anwendung einer gesetzwidrigen Verordnung behauptet und die kostenpflichtige Aufhebung der angefochtenen Entscheidung, in eventu die Abtretung der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, beantragt wird.

3.1. Begründend wird in der Beschwerde zur Verfassungswidrigkeit des Gesetzes im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

3.1.1. §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz verletze das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz (Art7 B-VG), weil für die Berechnung von Tourismusbeiträgen Provisionserträge ohne Berücksichtigung der damit zusammenhängenden Provisionsaufwendungen heranzuziehen seien. Im dreistufigen Aufbau des Raiffeisensektors – regionale Raiffeisenbank, Raiffeisenlandesbank in Bregenz und RZB [wohl gemeint: Raiffeisenzentralbank] in Wien – würden von jeder Stufe gewisse Aufgaben übernommen werden, die von der nächsten Stufe im Sektor gegen Entgelt in Anspruch genommen werden würden, um eigene Leistungen zu erbringen. Durch die Systematik der Ermittlung des Tourismusbeitrages im Vbg. Tourismusgesetz komme es bei mehrstufigen Sektoren im Vergleich zu einstufigen Sektorbanken unvermeidlich zu Doppelbesteuerungseffekten und Mehrfachbelastungen, weil Provisionsaufwendungen nach §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz nicht abgezogen werden könnten. Bei den Provisionsaufwendungen der beschwerdeführenden Genossenschaft handle es sich überwiegend um Zahlungen, die von ihr an die Raiffeisenlandesbank Vorarlberg für die von dieser erbrachten Leistungen im Rahmen von Dienstleistungsgeschäften getätigt würden. Würden daher bei der beschwerdeführenden Genossenschaft diese an die Raiffeisenlandesbank Vorarlberg "weitergeleiteten" Umsatzanteile nicht aus der Bemessungsgrundlage für den Tourismusbeitrag ausgeschieden, entstehe insoweit eine Doppelbelastung desselben Umsatzes mit nach dem Gleichheitsgrundsatz nicht gerechtfertigten Tourismusbeiträgen mehrerer Gemeinden, ja sogar verschiedener Bundesländer.

Um dies zu verdeutlichen führt die beschwerdeführende Genossenschaft folgendes Beispiel an:

"Die RB erzielt einen Provisionsertrag in Höhe von 100 für die Erbringung einer Wertpapierdienstleistung. Ein Teil der Gesamtdienstleistung in Höhe von 70 wird durch die RLB erbracht und von dieser an die RB fakturiert. Die gesamte Wertschöpfung dieses Vorgangs beträgt daher 100, davon entfallen auf die RB 30 und auf die RLB 70.

Provisionsertrag RB 100

- Provisionsaufwendung (an RLB V) -70 - Provisionsaufwendung (an RLB römisch fünf) -70

Nettoprovisionsertrag Raiba 30

Sofern bei der Berechnung des Tourismusbeitrages der Gemeinde Sonntag ein Abzug der Provisionsaufwendungen nicht erfolgen würde, würde hinsichtlich des durch die RLB bei der Stadt Bregenz (nochmals) zu versteuerten Betrags von 70 eine Doppelbelastung mit Tourismusabgabe bewirkt.

Es würde daher für einen Vorgang, der einen Gesamt-Provisionsertrag in der Primärstufe und der Sekundärstufe von 100 erbringt (30 bei Raiba, 70 bei RLB V) eine Belastung mit Tourismusabgabe auf Basis einer kumulierten Bemessungsgrundlage von insgesamt 170 (davon 100 Gemeinde Sonntag, 70 Stadt Bregenz) vorgenommen. Es würde daher für einen Vorgang, der einen Gesamt-Provisionsertrag in der Primärstufe und der Sekundärstufe von 100 erbringt (30 bei Raiba, 70 bei RLB römisch fünf) eine Belastung mit Tourismusabgabe auf Basis einer kumulierten Bemessungsgrundlage von insgesamt 170 (davon 100 Gemeinde Sonntag, 70 Stadt Bregenz) vorgenommen.

Diese Kumulation der Abgabenbelastung bei mehreren Umsatzstufen führt auch zu einer fehlenden Wettbewerbsneutralität der Abgabe. Die Belastung einer Leistung mit Tourismusbeitrag (bzw. Beiträgen verschiedener Gemeinden) wäre abhängig von der Zahl der Umsatzstufen, die sie durchlaufen muss. Ferner wäre die Belastung zudem davon abhängig, wie viel Leistungsanteil durch die Primärstufe von der Sekundärstufe zugekauft wird. Wäre der von der RLB V zugekaufte Leistungsanteil in obigem Beispiel 80, so würde sich eine Gesamtbelastung an Tourismusbeiträgen auf Basis einer Bemessungsgrundlage von 180 ergeben, obwohl die durch den Kunden der Raiba erhaltene Dienstleistung unverändert bliebe. Diese Kumulation der Abgabenbelastung bei mehreren Umsatzstufen führt auch zu einer fehlenden Wettbewerbsneutralität der Abgabe. Die Belastung einer Leistung mit Tourismusbeitrag (bzw. Beiträgen verschiedener Gemeinden) wäre abhängig von der Zahl der Umsatzstufen, die sie durchlaufen muss. Ferner wäre die Belastung zudem davon abhängig, wie viel Leistungsanteil durch die Primärstufe von der Sekundärstufe zugekauft wird. Wäre der von der RLB römisch fünf zugekaufte Leistungsanteil in obigem Beispiel 80, so würde sich eine Gesamtbelastung an Tourismusbeiträgen auf Basis einer Bemessungsgrundlage von 180 ergeben, obwohl die durch den Kunden der Raiba erhaltene Dienstleistung unverändert bliebe.

Durch die Verminderung von Umsatzstufen wird umgekehrt Belastung mit Tourismusbeiträgen vermindert (so wird bei einem einstufigen Kreditinstitut – bspw. bei einer Zweigstelle der Bank Austria in – obiger Umsatz lediglich mit einem Tourismusbeitrag auf Basis einer Bemessungsgrundlage von 100 besteuert werden).

Dadurch ergibt sich eine sachlich ungerechtfertigte Ungleichbehandlung gegenüber anderen Banken, da ein und derselbe Vorgang (Erbringung einer bestimmten Dienstleistung) unterschiedlich mit Tourismusabgaben belastet wird."

Daher sei ein Abzug von Vorleistungen aus verfassungsrechtlichen Gründen unabdingbar. Dies begründet die beschwerdeführende Genossenschaft wie folgt:

"Um eine Wettbewerbsneutralität bei der Abgabenerhebung zu gewährleisten, eine Doppelbesteuerung in mehreren Gemeinden zu vermeiden und um den Gleichheitsgrundsatz nicht zu verletzen, wurde nicht zuletzt das Umsatzsteuergesetz durch die UStG-Novelle 1972 von einem Bruttoumsatzsteuersystem in das bestehende System – welches einen Abzug von Vorsteuern für erhaltene Vorleistungen beinhaltet – geändert.

Die Wettbewerbsneutralität wird auch vom VfGH als verfassungsrechtlich relevantes Leitprinzip betont, dessen Verletzung verfassungsrechtliche Bedenken unter dem Aspekt des Gleichheitssatzes erweckt (vgl. auch Ruppe, UStG Kommentar, 3. Auflage, RZ 47 Einführung zum Umsatzsteuergesetz). Auch für den EuGH ist das Prinzip der Wettbewerbsneutralität ein Grundprinzip des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und soll 'gewährleisten, dass gleichartige Waren und Dienstleistungen ungeachtet der Länge des Produktions- und Vertriebsweges steuerlich gleich belastet werden' (Ruppe). Die Wettbewerbsneutralität wird auch vom VfGH als verfassungsrechtlich relevantes Leitprinzip betont, dessen Verletzung verfassungsrechtliche Bedenken unter dem Aspekt des Gleichheitssatzes erweckt (vergleiche auch Ruppe, UStG Kommentar, 3. Auflage, RZ 47 Einführung zum Umsatzsteuergesetz). Auch für den EuGH ist das Prinzip der Wettbewerbsneutralität ein Grundprinzip des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und soll 'gewährleisten, dass gleichartige Waren und Dienstleistungen ungeachtet der Länge des Produktions- und Vertriebsweges steuerlich gleich belastet werden' (Ruppe).

Diese Anforderungen des VfGH und des EuGH an die Wettbewerbsneutralität einer Abgabe müssen auch auf die Vorarlberger Tourismusabgabe umgelegt werden. Damit ist ein Abzug von Vorleistungen, die beim Empfänger mit

Tourismusabgabe belastet sind, unabdingbar, um eine nicht sachgerechte und verfassungswidrige Ungleichbehandlung zu vermeiden. §10 (2) Tourismusgesetz ist bereits deshalb gleichheitswidrig."

3.1.2. Die beschwerdeführende Genossenschaft geht außerdem davon aus, dass für §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz "kein örtlicher Bereich für den erzielten Fremdenverkehrsnutzen, für den Abgaben zu entrichten sind, angeführt wird" und dadurch das Legalitätsprinzip (Art18 B-VG) verletzt werde. §10 Abs1, Abs2 zweiter Satz (Bauspargeschäft) und Abs5 (Versicherungsunternehmen) Vbg. Tourismusgesetz würden die klare Intention des Gesetzgebers erkennen lassen, dass bei der Bemessung des Tourismusbeitrages lediglich diejenigen Umsätze erfasst werden sollten, bei denen ein Bezug zum Bundesland Vorarlberg besteht. Bei Bankgeschäften hingegen sei nach §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz die Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften heranzuziehen, ohne Rücksicht darauf, ob diese Leistungen im Ausland steuerbar seien, sich der Leistungsempfänger im Ausland befinde oder die Leistung an Personen in anderen Bundesländern oder im Ausland erbracht werde. Dies sei gleichheitswidrig, weil bei den meisten anderen Branchen auf die Umsätze im Bundesland Vorarlberg (vgl. §10 Abs1 Vbg. Tourismusgesetz) abgestellt werde.

3.1.2. Die beschwerdeführende Genossenschaft geht außerdem davon aus, dass für §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz "kein örtlicher Bereich für den erzielten Fremdenverkehrsnutzen, für den Abgaben zu entrichten sind, angeführt wird" und dadurch das Legalitätsprinzip (Art18 B-VG) verletzt werde. §10 Abs1, Abs2 zweiter Satz (Bauspargeschäft) und Abs5 (Versicherungsunternehmen) Vbg. Tourismusgesetz würden die klare Intention des Gesetzgebers erkennen lassen, dass bei der Bemessung des Tourismusbeitrages lediglich diejenigen Umsätze erfasst werden sollten, bei denen ein Bezug zum Bundesland Vorarlberg besteht. Bei Bankgeschäften hingegen sei nach §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz die Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften heranzuziehen, ohne Rücksicht darauf, ob diese Leistungen im Ausland steuerbar seien, sich der Leistungsempfänger im Ausland befinde oder die Leistung an Personen in anderen Bundesländern oder im Ausland erbracht werde. Dies sei gleichheitswidrig, weil bei den meisten anderen Branchen auf die Umsätze im Bundesland Vorarlberg (vergleiche §10 Abs1 Vbg. Tourismusgesetz) abgestellt werde.

Darüber hinaus stelle sich hier die Frage,

"ob im Hinblick darauf, dass auf den Nutzen aus dem Fremdenverkehr für den maßgeblichen Bereich abgestellt werden muss, nicht entgegen der Intention des Vorarlberger Tourismusgesetzes überhaupt eine Beschränkung auf Umsätze des Gemeindegebietes vorgenommen werden muss (vgl. VfSlg 5606/1967 und 5811/1968). Dies deshalb, weil in jüngeren Entscheidungen, die auf die Umsätze eines Bundeslandes abgestellt haben (vgl. VfSlg 17384/2004) offensichtlich maßgeblich für den Verfassungsgerichtshof war, dass dort Landesabgaben für den Tourismus vorlagen. Wenn im vorliegenden Fall Gemeindeabgaben vorliegen, ist unter Berücksichtigung der älteren Judikatur, aber auch des zuvor angeführten Grundsatzes in der neueren Judikatur richtigerweise auf die Umsätze der jeweiligen Gemeinde abzustellen. Dies gilt auch umso mehr, als es sich um Beschlussrechtsabgaben handelt, also dass es den Gemeinden freisteht (ohne Genehmigung durch die Landesregierung) sich zu Tourismusgemeinden zu erklären und die Abgabe vor[zus]chreiben oder eben nicht (vgl. VfSlg 5606/1967 und 15973/2000)."ob im Hinblick darauf, dass auf den Nutzen aus dem Fremdenverkehr für den maßgeblichen Bereich abgestellt werden muss, nicht entgegen der Intention des Vorarlberger Tourismusgesetzes überhaupt eine Beschränkung auf Umsätze des Gemeindegebietes vorgenommen werden muss (vergleiche VfSlg 5606 aus 1967, und 5811 aus 1968,). Dies deshalb, weil in jüngeren Entscheidungen, die auf die Umsätze eines Bundeslandes abgestellt haben (vergleiche VfSlg 17384 aus 2004,) offensichtlich maßgeblich für den Verfassungsgerichtshof war, dass dort Landesabgaben für den Tourismus vorlagen. Wenn im vorliegenden Fall Gemeindeabgaben vorliegen, ist unter Berücksichtigung der älteren Judikatur, aber auch des zuvor angeführten Grundsatzes in der neueren Judikatur richtigerweise auf die Umsätze der jeweiligen Gemeinde abzustellen. Dies gilt auch umso mehr, als es sich um Beschlussrechtsabgaben handelt, also dass es den Gemeinden freisteht (ohne Genehmigung durch die Landesregierung) sich zu Tourismusgemeinden zu erklären und die Abgabe vor[zus]chreiben oder eben nicht (vergleiche VfSlg 5606 aus 1967, und 15973 aus 2000,).

Diese Problematik wird auch hier noch verstärkt dadurch, dass bei Bankgeschäften auch noch das 1 ½ fache dieser Umsätze für maßgeblich erklärt wird, während dies bei den meisten anderen Unternehmensgegenständen nicht gilt."

3.1.3. Weiters macht die beschwerdeführende Genossenschaft geltend, dass sie durch §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz in ihrem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit vor dem Gesetz verletzt werde, weil bei Bankgeschäften das Eineinhalbfache der Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften als abgabepflichtiger Umsatz angesehen werde. Wörtlich führt sie hierzu aus:

"Nach den Vorgaben des Verfassungsgerichtshofes ist die Höhe der Tourismusabgabe darauf abzustellen, welchen Nutzen ein Unternehmen aus dem Fremdenverkehr des maßgeblichen Bereiches zieht (vgl. VfSlg 5959/1969, 16121/2001)."Nach den Vorgaben des Verfassungsgerichtshofes ist die Höhe der Tourismusabgabe darauf abzustellen, welchen Nutzen ein Unternehmen aus dem Fremdenverkehr des maßgeblichen Bereiches zieht vergleiche VfSlg 5959 aus 1969,, 16121 aus 2001,).

Bereits aus diesem Grundsatz heraus ist es nicht gerechtfertigt, gerade bei Bankgeschäften nicht die Bemessungsgrundlage wie im Normalfall heranzuziehen, sondern einfach das 1 ½ fache. Dies gilt umso mehr, als [...] der Bankensektor ohnehin in die höchste Abgabengruppe eingeordnet ist (ja sogar entgegen dem tatsächlichen Nutzen in die höchste Abgabengruppe eingeordnet ist) und dann unabhängig von einem zusätzlichen Nutzen und in Benachteiligung zu allen anderen Gruppen auch noch das 1 ½ fache beitragen muss. Dabei ergibt sich aus den Erläuterungen des Gesetzgebers, dass dafür nicht einmal irgendwelche konkreten sachliche Überlegungen maßgeblich waren, sondern einfach die fiskalische Überlegung, die Einnahmen aus diesem Bereich zu erhöhen.

Dagegen kann auch nicht ins Treffen geführt werden, dass bestimmte Umsätze bei den Bankgeschäften herausgerechnet werden. Dies deshalb, weil auch bei anderen Branchen bestimmte Umsätze herausgerechnet werden und trotzdem nicht das 1 ½ fache der Bemessungsgrundlage heranzuziehen ist. Andererseits aber auch deshalb, weil der Gesetzgeber bestimmte Umsätze bei den Banken aus der Bemessungsgrundlage herausgenommen hat, weil Banken diesbezüglich keinen Fremdenverkehrsnutzen erzielen. Erweist sich diese Annahme als zutreffend, gibt es aber überhaupt keinen Grund, andere Umsätze von Banken schlechter zu behandeln. Sollte diese Annahme nicht zutreffend sein und es zulässig oder gar geboten sein, auch andere Umsätze von Banken in die Besteuerung einzubeziehen, können 2 — jeweils für sich nicht zu rechtfertigende — Sonderregelungen auch nicht gegeneinander aufgerechnet und auf diese Weise gerechtfertigt werden. Außerdem ist es eine widersprüchliche Vorgangsweise einen Sektor durch das 1 ½ fache und die Einordnung in die höchste Beitragsgruppe möglichst stark zu belasten und sie gleichzeitig wiederum durch Herausnahme von Umsätzen zu entlasten. Dies stellt keinen typisierten Regelfall dar. Zum anderen bewirkt dies auch, dass gleichheitswidrig Banken untereinander und in Wettbewerbsverzerrung ohne sachlichen Grund je nach Relation ihrer Erträge aus Dienstleistungsgeschäften bei den Tourismusbeiträgen unterschiedlich behandelt werden. Dies umso mehr, als dafür auch kein sachlicher Grund gegeben ist."

3.2. Zudem stütze sich das angefochtene Erkenntnis auf eine gesetzwidrige Verordnung. §1 der Vbg. Abgabegruppenverordnung normiere, dass Geld- und Kreditinstitute je nach Ort in die beiden höchsten Abgabegruppen 1 und 2 eingestuft würden. Dies widerspreche aber für Bankgeschäfte offensichtlich den Vorgaben des §9 Abs1 Vbg. Tourismusgesetz, wonach die Einstufung in die jeweiligen Gruppen nach dem Nutzen aus dem Fremdenverkehr vorzunehmen sei. Im Einzelnen führt die beschwerdeführende Genossenschaft dazu aus (Zitat ohne den darin enthaltenen Hervorhebungen):

"Der Beschwerdeführer wird durch §1 der Abgabe[n]gruppenverordnung zusätzlich auch in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichbehandlung vor dem Gesetz verletzt.

Die Bemessungsgrundlage für die Tourismusabgabe wird mit einem %-Satz vom abgabepflichtigen Umsatz ermittelt. Durch Verordnung der Landesregierung sind die einzelnen Erwerbszweige in die Abgabegruppen einzuordnen. Nach §9 (1) litb) TourismusG soll die Einreihung, so wie sie in der Verordnung vorgenommen wird, unter anderem den unmittelbar oder mittelbar aus dem Tourismus gezogenen Nutzen des Erwerbszweigs widerspiegeln.

Für die einzelnen Abgabegruppen sind folgende %-Sätze vorgesehen (§8 Tourismusgesetz):

Abgabegruppe 1 90 v.H.

Abgabegruppe 2 70 v.H.

Abgabegruppe 3 50 v.H.

Abgabegruppe 4 30 v.H.

Abgabegruppe 5 15 v.H.

Abgabegruppe 6 10 v.H.

Abgabegruppe 7 5 v.H.

Für die in Abgabegruppe 1 eingereihten Unternehmen wird offenbar ein größerer Nutzen aus dem Tourismus unterstellt als für die in Abgabegruppe 2 bis 7 eingereihten Unternehmen.

Geld- und Kreditinstitute sind für die Ortsklassen A und B in die Abgabegruppe 1 (90 %), für die Ortsklasse C in die Abgabegruppe 2 (70 %) eingereiht.

Im Vergleich dazu sind Gastgewerbebetriebe aller Art(ohne Beherbergungsanteil) in die Abgabegruppe 3 (50 %) eingereiht. Ebenso sind Brauchtumsveranstalter in die Abgabegruppe 3 einzuordnen (wobei nicht ersichtlich ist, wie der Erwerbszweig des Brauchtumsveranstalters definiert ist).

Geld- und Kreditinstitute sind in dieselbe Abgabe[n]gruppe einzureihen wie Bergführer, Bergsteigerschulen, Bootsvermieter, Campingplätze, Fahrradverleiher, Fiaker, Schlittenfahrten, Fremdenführer, Gästekindergarten, Liegestuhlverleiher, Loipendienst, Reiseleiter, Sportlehrer, Stadtrundfahrten, Hotelwagen, Vermieter von Ferienwohnungen, und Zimmervermittler, obwohl diese in viel größerem Ausmaß einen direkten Nutzen aus dem Fremdenverkehr ziehen, während Banken zum größeren Teil nur einen indirekten Nutzen aus dem Fremdenverkehr erzielen, werden sie in die gleiche Gruppe eingeordnet und zusätzlich gegenüber Gastgewerbebetrieben schlechter gestellt. Dies ist umso weniger verfassungsrechtlich bzw. nach §9 (1) Tourismusgesetz gerechtfertigt, weil bei Bankgeschäften der 1 ½ fache Umsatz herangezogen wird.

Diese Gleichbehandlung völlig verschiedener Sachverhalte lässt sich sachlich nicht rechtfertigen.

Es ist zwar nicht zu leugnen, dass auch Geld- und Kreditinstitute unmittelbar aus dem Fremdenverkehr Nutzen ziehen können, beispielsweise dann, wenn Touristen den Aufenthalt auch nutzen, um Bankgeschäfte abzuschließen. In erster Linie profitieren Geld- und Kreditinstitute aber dadurch, dass sie Investitionen von durch unmittelbar vom Tourismus profitierenden Unternehmen finanzieren oder die durch den Fremdenverkehr zum Wohlstand gelangten Bevölkerungsteile in erhöhtem Maß Bankgeschäfte tätigen. Der Unterschied zu den Unternehmen, die in dieselben Abgabegruppen eingeordnet werden wie Banken, besteht aber gerade darin, dass diese fast alle ausschließlich oder zum wesentlichen Teil Nutzen unmittelbar aus dem Fremdenverkehr ziehen und der Tourismus zudem deren Existenzgrundlage bietet. Aus gleichheitsrechtlichen Aspekten kann die Gleichsetzung von Kreditinstituten mit den eben genannten vom Fremdenverkehr unmittelbar abhängigen Unternehmen nicht hingenommen werden.

Die angefochtene Verordnung widerspricht somit den einfachgesetzlichen Vorgaben des §9 Abs1 litb Tourismusgesetz und greift so in das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz ein, weil eine unsachgemäße Gleichbehandlung unterschiedlicher Sachverhalte, in Form der Einordnung von Geld- und Kreditinstituten in die höchsten Abgabegruppen neben Wirtschaftstreibenden, deren Bestehen viel stärker oder ausschließlich vom Tourismus abhängt, vorgenommen wird."

4. Die Gemeinde Sonntag hat die Verwaltungsakten vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der den Beschwerdebehauptungen wie folgt entgegengetreten wird:

4.1. Das Vbg. Tourismusgesetz besteuere den abgabepflichtigen Umsatz unabhängig davon, wie oft ein Austausch von Lieferungen und Leistungen in der Umsatzkette stattfindet. Es habe für den Landesgesetzgeber keine Notwendigkeit bestanden, bei einer Anknüpfung der Abgabepflicht an die Umsätze, die ein Unternehmer tätigt, eine Regelung vorzusehen, die jeweils die vom Unternehmer bezogenen Vorleistungen zum Abzug bringt. Besteuerungsgegenstand sei der von den einzelnen Unternehmen aus dem Tourismus gezogene unmittelbare oder mittelbare Nutzen, indem die Abgabe auf die Umsätze eines jeden Unternehmers abstelle.

Der Vorwurf der Verfassungswidrigkeit auf Grund der Doppelbesteuerung von Umsätzen gehe auch deshalb ins Leere, da bei den Banken nicht der Umsatz Bemessungsgrundlage der Abgabe sei. Im Übrigen führt die Gemeinde Sonntag zur Verfassungsmäßigkeit der Erfassung der Provisionserträge gemäß §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz ohne Abzug der damit zusammenhängenden Aufwendungen wörtlich wie folgt aus:

"Die Heranziehung der Umsätze im Sinne des Umsatzsteuergesetzes eignet sich nicht für alle Erwerbszweige, weshalb im Tourismusgesetz Sonderregelungen u.a. für Banken unter Wahrung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes getroffen worden sind. Bei Bankgeschäften wurde weiters nur ein bestimmter Ausschnitt der gesamten Bankenumsätze zugrundegelegt und bleiben bei der Bemessung des touristischen Nutzens, beispielsweise die gesamten Zinserträge, unberücksichtigt.

Wie sich weiters aus den Erläuternden Bemerkungen zum Tourismusgesetz laut Beilage 36/1990 zum 25. Vorarlberger

Landtag ergibt, wäre zudem die Heranziehung des Umsatzes im Sinne des Umsatzsteuergesetzes als Bemessungsgrundlage für die Fremdenverkehrsabgabe für die Abgabepflichtigen, die ja die Abgabe selbst bemessen müssen, mit einem großen Verwaltungsaufwand verbunden. Die Heranziehung der von den Banken zu erstellenden Gewinn- und Verlustrechnung als Grundlage für die Bemessung der Tourismusabgabe entspricht somit auch verwaltungstechnischen Erfordernissen. Wie sich weiters aus den Erläuternden Bemerkungen zum Tourismusgesetz laut Beilage 36 aus 1990, zum 25. Vorarlberger Landtag ergibt, wäre zudem die Heranziehung des Umsatzes im Sinne des Umsatzsteuergesetzes als Bemessungsgrundlage für die Fremdenverkehrsabgabe für die Abgabepflichtigen, die ja die Abgabe selbst bemessen müssen, mit einem großen Verwaltungsaufwand verbunden. Die Heranziehung der von den Banken zu erstellenden Gewinn- und Verlustrechnung als Grundlage für die Bemessung der Tourismusabgabe entspricht somit auch verwaltungstechnischen Erfordernissen.

Die Art der Anknüpfung bei Bankgeschäften an die Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften nach Teil II der Anlage zu §43 des Bankwesengesetzes ist nicht unsachlich, da sich der im betreffenden Bereich entstehende Tourismusnutzen bei Banken sehr wohl in der Höhe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften mit den in der Gemeinde ansässigen oder sich dort zu Ferienzwecken aufhaltenden Kunden widerspiegelt und der Fremdenverkehrsnutzen mit Hilfe dieser Umsätze ohne unverhältnismäßigen Aufwand auch messbar ist (vgl. dazu auch die Erläuternden Bemerkungen in der Beilage 36/1990 zum 25. Vorarlberger Landtag). Unter Berücksichtigung der Art und des Umfanges der in §1 des Bankwesengesetzes beschriebenen Bankgeschäfte in Vorarlberg ist somit die Heranziehung der Provisionsgeschäfte eine für den Tourismusnutzen der Banken geeignete und sachlich begründbare Grundlage, die auch de[m] bei Banken aus dem Tourismus erwachsenden Nutzen entspricht." Die Art der Anknüpfung bei Bankgeschäften an die Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften nach Teil II der Anlage zu §43 des Bankwesengesetzes ist nicht unsachlich, da sich der im betreffenden Bereich entstehende Tourismusnutzen bei Banken sehr wohl in der Höhe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften mit den in der Gemeinde ansässigen oder sich dort zu Ferienzwecken aufhaltenden Kunden widerspiegelt und der Fremdenverkehrsnutzen mit Hilfe dieser Umsätze ohne unverhältnismäßigen Aufwand auch messbar ist (vergleiche dazu auch die Erläuternden Bemerkungen in der Beilage 36 aus 1990, zum 25. Vorarlberger Landtag). Unter Berücksichtigung der Art und des Umfanges der in §1 des Bankwesengesetzes beschriebenen Bankgeschäfte in Vorarlberg ist somit die Heranziehung der Provisionsgeschäfte eine für den Tourismusnutzen der Banken geeignete und sachlich begründbare Grundlage, die auch de[m] bei Banken aus dem Tourismus erwachsenden Nutzen entspricht."

Zum Vorbringen in der Beschwerde, dass es bei mehrstufigen Sektoren wie der Raiffeisengruppe zu Doppelbesteuerungseffekten und Mehrbelastungen komme, führt die Gemeinde Sonntag aus,

"dass innerhalb der Raiffeisengruppe auf jeder Stufe voneinander selbständige Unternehmen eine Erwerbstätigkeit im Sinne des §7 Tourismusgesetz ausüben und das Tourismusgesetz den abgabepflichtigen Umsatz unabhängig davon, wie oft ein Austausch von Lieferungen und Leistungen stattfindet, besteuert. Für den Gesetzgeber bestand keinerlei Verpflichtung, auf den innerhalb der Raiffeisengruppe laut Beschwerdevorbringen praktizierten Austausch von Leistungen gesondert Rücksicht zu nehmen, zumal solche Leistungen beispielsweise auch von Drittunternehmen erbracht werden könnten. Wie innerhalb der Raiffeisengruppe solche Leistungen derzeit organisatorisch verteilt werden, konnte für den Gesetzgeber unerheblich bleiben und es war für ihn nicht geboten, eine entsprechende Differenzierung für die einzelnen Kreditinstitute in Österreich vorzunehmen.

Selbst wenn in einzelnen Fällen – wie in der Beschwerde angeführt wird – die Erbringung von einzelnen Leistungen innerhalb der Raiffeisengruppe auf drei involvierten Stufen zu Mehrfachbelastungen im Vergleich zu einstufigen Sektorbanken und damit zu unbefriedigenden Ergebnissen führen kann, würde dies nicht die Sachlichkeit der Regelung berühren (VfSlg Nr 7891/1976). Nicht jede Unbilligkeit, die eine einheitliche Regelung mit sich bringt, kann als unsachlich gewertet werden. Es muss dem Gesetzgeber gestattet sein, eine einfache und leicht handhabbare Regelung zu treffen (VfSlg Nr 7873, 9645, 10455). Selbst wenn in einzelnen Fällen – wie in der Beschwerde angeführt wird – die Erbringung von einzelnen Leistungen innerhalb der Raiffeisengruppe auf drei involvierten Stufen zu Mehrfachbelastungen im Vergleich zu einstufigen Sektorbanken und damit zu unbefriedigenden Ergebnissen führen

kann, würde dies nicht die Sachlichkeit der Regelung berühren (VfSlg Nr 7891 aus 1976.). Nicht jede Unbilligkeit, die eine einheitliche Regelung mit sich bringt, kann als unsachlich gewertet werden. Es muss dem Gesetzgeber gestattet sein, eine einfache und leicht handhabbare Regelung zu treffen (VfSlg Nr 7873, 9645, 10455).

Dafür, dass nach dem Vorbringen in der Beschwerde bei der Berechnung der Provisionserträge die Provisionsaufwendungen in Abzug zu bringen wären, ergeben sich aus dem Tourismusgesetz und den Erläuternden Bemerkungen dazu keinerlei Anhaltspunkte. Vielmehr ist die Bestimmung des §10 Abs2 Tourismusgesetz nach der eindeutigen Formulierung als Ausnahme von der Regelung in §10 Abs1 leg.cit. restriktiv zu interpretieren. Der Wortlaut des §10 Abs2 leg.cit. bietet auch keinen Anhaltspunkt für die von der Beschwerdeführerin erwähnte Interpretation. Eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes liegt in diesem Zusammenhang nicht vor, eine solche wird in der Beschwerde auch nicht näher begründet."

4.2. Zur Frage der Einbeziehung von Umsätzen außerhalb der Gemeinde und außerhalb des Bundeslandes führt die Gemeinde Sonntag aus, dass

"zu den Provisionen und anderen Erträgen aus Dienstleistungsgeschäften ua. Bürgschaftsprovisionen, Provisionen für die Verwaltung von Krediten für Rechnung anderer Kreditgeber und für den Handel mit Wertpapieren, Provisionen und andere Erträge und Aufwendungen im Zahlungsverkehr, Kontoführungsgebühren und Gebühren für die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren, Provisionen aus dem Devisen-, Sorten- und Edelmetallhandel, Provisionen für die Vermittlertätigkeit bei Kreditgeschäften, Sparverträgen und Versicherungsverträgen zählen.

Es kann nicht bezweifelt werden, dass es durch den Fremdenverkehr zu einer Steigerung der Geschäftstätigkeit der Banken in diesen Bereichen kommt und solche Leistungen weitaus überwiegend und typischerweise auch nur von Kunden mit dem Wohnsitz oder Aufenthalt am jeweiligen Sitz der Bank nachgefragt werden und die erwähnte Anknüpfung damit auch den spezifischen Fremdenverkehrsnutzen der Banken innerhalb des Standortes widerspiegelt.

Entgegen dem Vorbringen in der Beschwerde wird somit bei der Bemessung der Abgabe typischerweise nur der abgabepflichtige Umsatz innerhalb des örtlichen Wirkungsbereiches der Gemeinde erfasst, da in der Regel Provisionen und andere Erträge aus Dienstleistungsgeschäften der Banken am jeweiligen Standort der Bank anfallen und in den meisten Fällen die erwähnten Bankgeschäfte erst aufgrund persönlicher Kontaktaufnahmen am Sitz der Bank zustande kommen und die Kunden ja auch am Sitz der Bank geworben, beraten und betreut werden. Leistungen an Unternehmen und Kunden, die außerhalb des für die Fremdenverkehrsabgabe maßgebenden örtlichen Bereiches verankert sind, werden somit typischerweise gar nicht in die Abgabepflicht einbezogen, vielmehr handelt es sich um Leistungen an Unternehmen und Kunden, die am Ort ansässig sind oder hier ihren Urlaub verbringen und damit eine Nahebeziehung zum örtlichen Bereich aufweisen. Damit wird der am Ort erzielte Fremdenverkehrsnutzen auch sachgerecht erfasst.

Weiters wurde in der Judikatur beispielsweise bei Umsätzen von Wirtschaftstreuhändern oder Rechtsanwälten der Fremdenverkehrsnutzen bejaht, ohne hierbei zu verlangen, dass Leistungen an auswärtige Klienten aus der Bemessungsgrundlage ausgeklammert werden. Ebenso wurden keine Bedenken gegen die generelle Einbeziehung einer Innsbrucker Betriebsstätte eines Wiener Versicherungsunternehmens in die Tiroler Fremdenverkehrsabgabepflicht erhoben, und zwar unabhängig davon, ob und in welchem Ausmaß die Kunden selbst in Tirol ansässig waren. Maßgebend war dabei jeweils der starke örtliche Bezug zu den Kunden, wie er – wie oben erwähnt – eben auch für Bankgeschäfte, bei denen die Beratung und der laufende unmittelbare persönliche Kontakt trotz der technologischen Entwicklung immer noch erwünscht oder gar gefordert ist, üblich ist. Kein Problem wurde weiters darin gesehen, Versandhandelsunternehmen mit Umsätzen an Kunden in ganz Österreich der Fremdenverkehrsabgabe zu unterwerfen (VwGH Zl. 96/04/0035)."

4.3. Betreffend die Heranziehung des Eineinhalbfachen des Provisionsertrages und die Einordnung der Banken bei Gemeinden der Ortsklasse C in die Abgabegruppe 2 sei zu bemerken, dass darin das Ausmaß des Tourismusnutzens der Banken vom Verordnungsgeber nach sachlichen Gesichtspunkten und vergleichbar mit den Einstufungen in anderen Bundesländern berücksichtigt worden sei.

"Nach den [...] Erläuternden Bemerkungen zum Tourismusgesetz ist das Eineinhalbfache der in Z3a der erwähnten Anlage zu §43 des Bankwesengesetzes ausgewiesenen Provisionserträge eine mit den Umsätzen anderer Erwerbszweige vergleichbare Größe, die den Fremdenverkehrsnutzen zum Ausdruck bringen soll.

Ein Vergleich der auf die verschiedenen Erwerbszweige entfallenden Abgabenbelastungen in der Gemeinde Sonntag zeigt deutlich, dass die im Tourismusgesetz für die Banken gewählte Form der Ermittlung des Fremdenverkehrsnutzens sachgerecht ist. Die Gemeinde Sonntag ist in wirtschaftlicher Hinsicht geprägt von der Landwirtschaft, dem Kleingewerbe und dem Tourismus. Die Tourismusabgabe betrug in den Jahren 2009 bis 2012 im Durchschnitt 26.000 €. Dabei entfielen auf das Gastgewerbe 21 % der Abgabenbelastung, auf die private Ferienwohnungsvermietung 5 %, auf das Gewerbe 18 %, auf den Handel 18 %, auf die landwirtschaftliche Produktion 9 %, auf die Banken und Versicherungen 7 % und auf sonstige Dienstleistungen 22 %."

Aus dem Beschwerdevorbringen ergäben sich keine Anhaltspunkte dafür, dass die in diesem Zusammenhang getroffenen Annahmen mit den tatsächlichen Verhältnissen offenkundig nicht übereinstimmen könnten. Somit liege Unsachlichkeit oder Willkür und damit ein Widerspruch zu Art 7 B-VG nicht vor.

4.4. Die Gemeinde Sonntag beantragt daher, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen.

5. Das Landesverwaltungsgericht hat die Gerichtsakten vorlegt, jedoch keine Gegenschrift erstattet.

6. Die Vorarlberger Landesregierung hat die Akten zur Vbg. Abgabegruppenverordnung vorgelegt.

II. Rechtslager römisch zwei. Rechtslage

1. §§ 6, 7, 8, 9 und 10 Vbg. Tourismusgesetz, LGBl Vbg. 86/1997, standen im maßgeblichen Zeitraum von 2008 bis 2012 in den Fassungen LGBl Vbg. 24/2002, 69/2008 und 25/2011 in Geltung. Sie lauten wie folgt: 1. §§ 6, 7, 8, 9 und 10 Vbg. Tourismusgesetz, Landesgesetzblatt Vbg. 86 aus 1997,, standen im maßgeblichen Zeitraum von 2008 bis 2012 in den Fassungen Landesgesetzblatt Vbg. 24 aus 2002,, 69 aus 2008, und 25 aus 2011, in Geltung. Sie lauten wie folgt:

"§ 6

Ermächtigung zur Einhebung

Gemeinden, die sich gemäß § 2 zu Tourismusgemeinden erklärt haben, sind ermächtigt, zur Deckung ihres Aufwandes für tourismusfördernde Maßnahmen und Einrichtungen Tourismusbeiträge einzuheben.

§ 7

Abgabenschuldner

(1) Abgabepflichtig sind alle Personen, die von einem in der Gemeinde gelegenen Standort aus eine selbständige Erwerbstätigkeit ausüben.

(2) Als Erwerbstätigkeit im Sinne dieses Gesetzes gilt das auf einen wirtschaftlichen Vorteil zielende Verhalten.

(3) Standort im Sinne dieses Gesetzes ist jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung einer selbständigen Erwerbstätigkeit dient. Als Standorte gelten insbesondere auch Warenlager, Taxistandplätze und Baustellen, an denen mehr als zwölf Monate gearbeitet wurde oder voraussichtlich gearbeitet wird.

(4) Die Gebietskörperschaften sind nicht abgabepflichtig im Sinne des Abs 1.

§ 8

Höhe der Abgabe, Bemessungsgrundlage

(1) Die Höhe des Tourismusbeitrages ergibt sich aus der Vervielfachung der Bemessungsgrundlage mit dem Hebesatz.

(2) Die Bemessungsgrundlage des Abgabenschuldners richtet sich danach, in welche Abgabengruppe er aufgrund seiner Zugehörigkeit zu einem bestimmten Erwerbszweig und der Einreihung der Gemeinde in eine von drei Ortsklassen fällt. Sie beträgt für Abgabenschuldner der

Abgabengruppe 1 90 v.H.

Abgabengruppe 2 70 v.H.

Abgabengruppe 3 50 v.H.

Abgabengruppe 4 30 v.H.

Abgabengruppe 5 15 v.H.

Abgabengruppe 6 10 v.H.

Abgabegruppe 7 5 v.H.

des abgabepflichtigen Umsatzes des zweitvorangegangenen Kalenderjahres. Weicht der Veranlagungszeitraum nach dem Umsatzsteuergesetz vom Kalenderjahr ab (Wirtschaftsjahr), so ist Bemessungsgrundlage der Hundertsatz des abgabepflichtigen Umsatzes, der im zweitvorangegangenen Veranlagungszeitraum erzielt worden ist. Als Veranlagungszeitraum im Jahr des Überganges gilt das Jahr bis zum Beginn des Wirtschaftsjahres.

[...]

§9

Abgabegruppen, Ortsklassen

(1) Die Erwerbszweige sind durch Verordnung der Landesregierung in sieben Abgabegruppen einzuteilen. Für die Einreihung sind

a) das Verhältnis des nach allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrungen von den einzelnen Erwerbszweigen erzielten Gesamtumsatzes zum wirtschaftlichen Gesamterfolg des einzelnen Erwerbszweiges sowie

b) das Verhältnis des nach allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrungen von den einzelnen Erwerbszweigen erzielten wirtschaftlichen Gesamterfolges zu dem aus dem Tourismus unmittelbar oder mittelbar gezogenen Nutzen des einzelnen Erwerbszweiges maßgebend.

(2) Die Einreihung ist für die Gemeinden der Ortsklassen A, B und C gesondert vorzunehmen. Zur Ortsklasse A gehört eine Gemeinde, in deren Gebiet im zweitvorangegangenen Jahr auf je einen Einwohner mindestens 100 Gästenachtungen entfielen. Beträgt die Zahl der Nächtigungen mindestens 40, so gehört die Gemeinde der Ortsklasse B an. Die übrigen Gemeinden gehören der Ortsklasse C an.

(3) Für die Zahl der Einwohner ist der Jahresdurchschnitt der Verwaltungszählung maßgebend.

§10

Abgabepflichtiger Umsatz

(1) Der abgabepflichtige Umsatz ergibt sich aus der Summe der Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein selbständig Erwerbstätiger im Rahmen seiner Erwerbstätigkeit gegen Entgelt ausführt, sowie dem Eigenverbrauch. Der §1 Abs1 Z1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994, in der Fassung BGBl Nr 21/1995, ist sinngemäß anzuwenden. Ausgenommen sind:(1) Der abgabepflichtige Umsatz ergibt sich aus der Summe der Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein selbständig Erwerbstätiger im Rahmen seiner Erwerbstätigkeit gegen Entgelt ausführt, sowie dem Eigenverbrauch. Der §1 Abs1 Z1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994, in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr 21 aus 1995,, ist sinngemäß anzuwenden. Ausgenommen sind:

a) Umsätze im Sinne des §6 Abs1 Z1 bis 6, 9 lit a und b sowie 12 und der Art6 Abs1 bis 3 des Anhanges zu §29 Abs8 des Umsatzsteuergesetzes 1994, in der Fassung BGBl Nr 21/1995;a) Umsätze im Sinne des §6 Abs1 Z1 bis 6, 9 lit a und b sowie 12 und der Art6 Abs1 bis 3 des Anhanges zu §29 Abs8 des Umsatzsteuergesetzes 1994, in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr 21 aus 1995,;

b) Umsätze aus Lieferungen in andere Bundesländer, ausgenommen an Letztverbraucher, oder aus sonstigen Leistungen in anderen Bundesländern, wenn sie in den Aufzeichnungen gemäß §12 nachgewiesen sind; der §7 Abs1, 2, 4 und 5 des Umsatzsteuergesetzes 1994 gilt sinngemäß;

c) Umsätze aus Lieferungen in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Union im Sinne der Versandhandelsregelung gemäß Art3 Abs3 bis 7 des Anhanges zu §29 Abs8 des Umsatzsteuergesetzes 1994, in der Fassung BGBl Nr 21/1995;c) Umsätze aus Lieferungen in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Union im Sinne der Versandhandelsregelung gemäß Art3 Abs3 bis 7 des Anhanges zu §29 Abs8 des Umsatzsteuergesetzes 1994, in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr 21 aus 1995,;

d) Umsätze aus sonstigen Leistungen gemäß §3a des Umsatzsteuergesetzes 1994, in der FassungBGBl Nr 21/1995, soweit sie im Inland nicht steuerbar sind;d) Umsätze aus sonstigen Leistungen gemäß §3a des Umsatzsteuergesetzes 1994, in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr 21 aus 1995,, soweit sie im Inland nicht steuerbar sind;

- e) Umsätze aus der Dauervermietung von Wohnungen oder Teilen von Wohnungen, soweit es sich nicht um Ferienwohnungen handelt;
- f) Umsätze aus der Veräußerung eines Unternehmens, eines in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführten Betriebes (§4 Abs7 des Umsatzsteuergesetzes 1994), des Anlagevermögens sowie der Übernahme ins Privatvermögen;
- g) Umsätze aus der Land- und Forstwirtschaft im Sinne des Landwirtschaftsförderungsgesetzes sowie aus der Verpachtung von Grundstücken für die Land- und Forstwirtschaft.

(2) Bei Bankgeschäften ist der abgabepflichtige Umsatz das Eineinhalbfache der Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften im Sinne der Anlage zu §43 des Bankwesengesetzes. Im Bauspargeschäft sind abgabepflichtiger Umsatz die Verwaltungsgebühren und Zinsenerträge aus Verträgen mit Personen, die ihren Wohnsitz in Vorarlberg haben.

(3) bis (7) [...] "

2. §1 der Vbg. Abgabegruppenverordnung, LGBl Vbg. 1/1992, stand im maßgeblichen Zeitraum von 2008 bis 2012 in den Fassungen LGBl Vbg. 59/1996 und 69/2012 in Geltung und lautet auszugsweise wie folgt:2. §1 der Vbg. Abgabegruppenverordnung, Landesgesetzblatt Vbg. 1 aus 1992,, stand im maßgeblichen Zeitraum von 2008 bis 2012 in den Fassungen Landesgesetzblatt Vbg. 59 aus 1996, und 69 aus 2012, in Geltung und lautet auszugsweise wie folgt:

"§1

Die einzelnen Erwerbszweige werden entsprechend den Ortsklassen A, B und C in folgende Abgabegruppen eingeteilt:

1. Erwerbszweige mit Ausnahme des Handels

	Abgabegruppe
	in den
	Ortsklassen
Erwerbszweige	A B C
[...]	

Geld- und Kreditinstitute 1 1 2

[...]"

3. Die Anlage 2 zu Artikel I §43, Teil 2, BGBl 523/1993, stand im maßgeblichen Zeitraum 2008 bis 2012 in den Fassungen BGBl 161/2004, 39/2009 und 152/2009 in Geltung und lautet auszugsweise wie folgt:3. Die Anlage 2 zu Artikel römisch eins §43, Teil 2, Bundesgesetzblatt 523 aus 1993,, stand im maßgeblichen Zeitraum 2008 bis 2012 in den Fassungen Bundesgesetzblatt 161 aus 2004,, 39 aus 2009, und 152 aus 2009, in Geltung und lautet auszugsweise wie folgt:

"Anlage 2

zu Artikel I §43, Teil 2zu Artikel römisch eins §43, Teil 2

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung

1. Zinsen und ähnliche Erträge

darunter:

aus festverzinslichen Wertpapieren

2. Zinsen und ähnliche Aufwendungen

I. NETTOZINSERTRAGRömisch eins. NETTOZINSERTRAG

3. Erträge aus Wertpapieren und Beteiligungen

a) Erträge aus Aktien, anderen Anteilsrechten und nicht festverzinslichen Wertpapieren

b) Erträge aus Beteiligungen

c) Erträge aus Anteilen an verbundenen Unternehmen

4. Provisionserträge

5. Provisionsaufwendungen

6. Erträge/Aufwendungen aus Finanzgeschäften

7. Sonstige betriebliche Erträge

II. BETRIEBSERTRÄGE

römisch zwei. BETRIEBSERTRÄGE

8. Allgemeine Verwaltungsaufwendungen

a) Personalaufwand

darunter:

aa) Löhne und Gehälter

bb) Aufwand für gesetzlich vorgeschriebene soziale Abgaben und vom Entgelt abhängige Abgaben und Pflichtbeiträge

cc) sonstiger Sozialaufwand

dd) Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung

ee) Dotierung der Pensionsrückstellung

ff) Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Mitarbeitervorsorgekassen

b) sonstige Verwaltungsaufwendungen (Sachaufwand)

9. Wertberichtigungen auf die in den Aktivposten 9 und 10 enthaltenen Vermögensgegenstände

10. Sonstige betriebliche Aufwendungen

III. BETRIEBSAUFWENDUNGEN

römisch drei. BETRIEBSAUFWENDUNGEN

IV. bis VIII. [...] "römisch vier. bis römisch acht. [...]"

III. Erwägungen

römisch drei. Erwägungen

Die – zulässige – Beschwerde ist nicht begründet.

1. Das Vorbringen der beschwerdeführenden Genossenschaft ist weder geeignet, die Verfassungswidrigkeit der angewendeten Gesetzesbestimmungen, noch die Gesetzswidrigkeit der angewendeten Verordnungsbestimmungen aufzuzeigen. Folgendes ist entgegenzuhalten:

1.1. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ist die Erhebung von Fremdenverkehrsabgaben wie auch von Pflichtbeiträgen an Fremdenverkehrsverbände sachlich gerechtfertigt, wenn und insoweit einem Unternehmer zumindest mittelbar durch Hebung des Fremdenverkehrs innerhalb eines Gebietes wirtschaftliche Vorteile erwachsen (vgl. VfSlg 18.377/2008 mwN). Der Verfassungsgerichtshof geht hierbei in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass der Umsatz ein sachgerechtes Mittel zur Erfassung des Fremdenverkehrsnutzens ist (VfSlg 6205/1970, 7082/1973, 11.025/1986, 12.419/1990, 14.601/1996). Er hat allerdings auch die Auffassung vertreten, dass die Verknüpfung der Abgabe- bzw. Beitragspflicht mit dem aus dem Fremdenverkehr gezogenen Nutzen nur dann sachlich gerechtfertigt ist, wenn sich die Belastung durch die Abgabe bzw. den vergleichbaren Pflichtbeitrag verhältnismäßig an diesem aus dem Fremdenverkehr gezogenen Nutzen orientiert (VfSlg 16.121/2001).

1.1. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ist die Erhebung von Fremdenverkehrsabgaben wie auch von Pflichtbeiträgen an Fremdenverkehrsverbände sachlich gerechtfertigt, wenn und insoweit einem Unternehmer zumindest mittelbar durch Hebung des Fremdenverkehrs innerhalb eines Gebietes wirtschaftliche Vorteile erwachsen (vgl. VfSlg 18.377 aus 2008, mwN). Der Verfassungsgerichtshof geht hierbei in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass der Umsatz ein sachgerechtes Mittel zur Erfassung des Fremdenverkehrsnutzens ist (VfSlg 6205 aus 1970,,

7082 aus 1973,, 11.025 aus 1986,, 12.419 aus 1990,, 14.601 aus 1996,). Er hat allerdings auch die Auffassung vertreten, dass die Verknüpfung der Abgabe- bzw. Beitragspflicht mit dem aus dem Fremdenverkehr gezogenen Nutzen nur dann sachlich gerechtfertigt ist, wenn sich die Belastung durch die Abgabe bzw. den vergleichbaren Pflichtbeitrag verhältnismäßig an diesem aus dem Fremdenverkehr gezogenen Nutzen orientiert (VfSlg 16.121 aus 2001,).

1.2. Soweit die beschwerdeführende Genossenschaft die Verfassungswidrigkeit des Vbg. Tourismusgesetzes behauptet, wendet sie sich im Grunde gegen die Verfassungsmäßigkeit des §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz. Um willkürliche Doppelbelastungen zu vermeiden und zu verhindern, dass Banken in "mehrstufigen Sektoren" gegenüber Banken in einstufigen Sektoren unsachlich benachteiligt würden, müssten Provisionsaufwendungen zum Abzug von der Bemessungsgrundlage zugelassen werden. Nicht gerechtfertigt sei ferner, dass zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage das Eineinhalbfache der Provisionserträge herangezogen werde. Dies könne auch nicht damit begründet werden, dass bestimmte Umsätze bei den Bankgeschäften aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden würden, weil Banken hinsichtlich dieser herauszurechnenden Umsätze keinen Fremdenverkehrsnutzen erzielten. Ferner erfasse §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz Provisions- und andere Erträge aus Dienstleistungsgeschäften ohne Rücksicht darauf, ob die Leistung an Personen in anderen Bundesländern erbracht würde. Dies sei gleichheitswidrig, da nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes auf den Nutzen aus dem Fremdenverkehr "für den maßgeblichen Bereich" abzustellen sei, weshalb im vorliegenden Fall einer Gemeindeabgabe die Abgabe eingeschränkt auf Umsätze in der jeweiligen Gemeinde vorzuschreiben wäre.

1.3. §10 Abs1 Vbg. Tourismusgesetz legt als allgemeinen Grundsatz fest, dass sich der abgabepflichtige Umsatz aus der Summe der Lieferungen und sonstigen Leistungen ergibt, wobei §1 Abs1 Z1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994 (im Folgenden: UStG 1994) sinngemäß anzuwenden sind; in den folgenden lit a bis g des Abs1 leg.cit. werden bestimmte Umsätze – wie insbesondere solche in anderen Bundesländern – ausgenommen. In §10 Abs2 leg.cit. wird normiert, dass bei Bankgeschäften der abgabepflichtige Umsatz das Eineinhalbfache der Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften im Sinne der Anlage zu §43 BWG ist. In den Materialien (RV 36 BlgLT Vbg. 15. GP, 8 f.) heißt es dazu: 1.3. §10 Abs1 Vbg. Tourismusgesetz legt als allgemeinen Grundsatz fest, dass sich der abgabepflichtige Umsatz aus der Summe der Lieferungen und sonstigen Leistungen ergibt, wobei §1 Abs1 Z1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994 (im Folgenden: UStG 1994) sinngemäß anzuwenden sind; in den folgenden lit a bis g des Abs1 leg.cit. werden bestimmte Umsätze – wie insbesondere solche in anderen Bundesländern – ausgenommen. In §10 Abs2 leg.cit. wird normiert, dass bei Bankgeschäften der abgabepflichtige Umsatz das Eineinhalbfache der Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften im Sinne der Anlage zu §43 BWG ist. In den Materialien Regierungsvorlage 36 BlgLT Vbg. 15. GP, 8 f.) heißt es dazu:

"Zu den Bankgeschäften, die im §1 des Kreditwesengesetzes [entspricht im Wesentlichen §1 BWG] demonstrativ aufgezählt sind, gehören beispielsweise Einlagengeschäfte, Girogeschäfte, Kreditgeschäfte, Wechselstubengeschäfte, Investmentgeschäfte u.a. Bankgeschäfte sind im allgemeinen umsatzsteuerbefreit (siehe §6 Z8 lit a bis d des Umsatzsteuergesetzes). Die Heranziehung des Umsatzes im Sinne des Umsatzsteuergesetzes als Bemessungsgrundlage für die Fremdenverkehrsabgabe wäre deshalb für die Abgabepflichtigen, die ja die Abgabe selbst bemessen müssen, mit einem großen Verwaltungsaufwand verbunden. Aus verwaltungstechnischen Gründen bietet sich als Grundlage zur Bemessung des Fremdenverkehrsbeitrages die von den Banken nach Teil II der Anlage zu §24 des Kreditwesengesetzes [entspricht Anlage 2 zu Artikel I §43 BWG] zu erstellende Gewinn- und Verlustrechnung an. Das Eineinhalbfache der in Z3a der erwähnten Anlage ausgewiesenen Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften ist eine mit Umsätzen anderer Erwerbszweige vergleichbare Größe, die den Fremdenverkehrsnutzen zum Ausdruck bringt." "Zu den Bankgeschäften, die im §1 des Kreditwesengesetzes [entspricht im Wesentlichen §1 BWG] demonstrativ aufgezählt sind, gehören beispielsweise Einlagengeschäfte, Girogeschäfte, Kreditgeschäfte, Wechselstubengeschäfte, Investmentgeschäfte u.a. Bankgeschäfte sind im allgemeinen umsatzsteuerbefreit (siehe §6 Z8 lit a bis d des Umsatzsteuergesetzes). Die Heranziehung des Umsatzes im Sinne des Umsatzsteuergesetzes als Bemessungsgrundlage für die Fremdenverkehrsabgabe wäre deshalb für die Abgabepflichtigen, die ja die Abgabe selbst bemessen müssen, mit einem großen Verwaltungsaufwand verbunden. Aus verwaltungstechnischen Gründen bietet sich als Grundlage zur Bemessung des Fremdenverkehrsbeitrages die von den Banken nach Teil römisch zwei der Anlage zu §24 des Kreditwesengesetzes [entspricht Anlage 2 zu Artikel römisch eins

§43 BWG] zu erstellende Gewinn- und Verlustrechnung an. Das Eineinhalbfache der in Z3a der erwähnten Anlage ausgewiesenen Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften ist eine mit Umsätzen anderer Erwerbszweige vergleichbare Größe, die den Fremdenverkehrsnutzen zum Ausdruck bringt."

Der Landesgesetzgeber hat somit die Bemessungsgrundlage für Geld- und Kreditinstitute auf Provisions- und andere Erträge aus Dienstleistungsgeschäften iSd Anlage 2 zu Artikel I §43 BWG, Teil 2 (somit auf Provisionserträge gemäß Z4 der Anlage 2 Artikel I §43 BWG, Teil 2 und Erträge aus Finanzgeschäften gemäß Z6 der Anlage 2 Artikel I §43 BWG, Teil 2) eingeschränkt, – womit Zinsen und ähnliche Erträge iSd Anlage 2 zu Artikel I §43 BWG nicht einbezogen werden –, und zugleich die Vervielfachung dieser eingeschränkten Bemessungsgrundlage mit dem Faktor 1,5 angeordnet. Der Landesgesetzgeber hat somit die Bemessungsgrundlage für Geld- und Kreditinstitute auf Provisions- und andere Erträge aus Dienstleistungsgeschäften iSd Anlage 2 zu Artikel I §43 BWG, Teil 2 (somit auf Provisionserträge gemäß Z4 der Anlage 2 Artikel I §43 BWG, Teil 2 und Erträge aus Finanzgeschäften gemäß Z6 der Anlage 2 Artikel I §43 BWG, Teil 2) eingeschränkt, – womit Zinsen und ähnliche Erträge iSd Anlage 2 zu Artikel I §43 BWG nicht einbezogen werden –, und zugleich die Vervielfachung dieser eingeschränkten Bemessungsgrundlage mit dem Faktor 1,5 angeordnet.

1.3.1. Wenn die beschwerdeführende Genossenschaft einwendet, dass bei der Bemessung der Abgabe von den Provisionserträgen solche Provisionsaufwendungen in Abzug zu bringen seien, die an Banken desselben Sektors geleistet würden, um eine unsachliche Doppelbelastung dieser Aufwendungen zu vermeiden, verkennt die beschwerdeführende Genossenschaft die Belastungskonzeption von Fremdenverkehrsabgaben und vergleichbaren Pflichtbeiträgen. Diese belasten ausgehend von einem zumindest mittelbar erzielten wirtschaftlichen Vorteil den Nutzen, den die jeweilige erwerbstätige Person (vgl. §7 Vbg. Tourismusgesetz) aus dem Tourismus zieht. Aus der Perspektive des Gleichheitssatzes ist es dabei unerheblich, ob und in welchem Ausmaß ein bestimmter erzielter Nutzen unter Einsatz von Vorleistungen erzielt wurde. Demgemäß hält der Verfassungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung auch fest, dass der Umsatz – und nicht eine unter Abzug bestimmter Vorleistungen zu ermittelnde Nettogröße – ein sachgerechtes Mittel zur Erfassung dieses Nutzens ist (vgl. die oben unter 1.1. angeführte Rechtsprechung). Eine Verletzung der "Wettbewerbsneutralität" vermag der Verfassungsgerichtshof hierin nicht zu erkennen, geht es doch bei den Tourismusabgaben und vergleichbaren Pflichtbeiträgen nicht darum, 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 wird. 1.3.1. Wenn die beschwerdeführende Genossenschaft einwendet, dass bei der Bemessung der Abgabe von den Provisionserträgen solche Provisionsaufwendungen in Abzug zu bringen seien, die an Banken desselben Sektors geleistet würden, um eine unsachliche Doppelbelastung dieser Aufwendungen zu vermeiden, verkennt die beschwerdeführende Genossenschaft die Belastungskonzeption von Fremdenverkehrsabgaben und vergleichbaren Pflichtbeiträgen. Diese belasten ausgehend von einem zumindest mittelbar erzielten wirtschaftlichen Vorteil den Nutzen, den die jeweilige erwerbstätige Person (vergleiche §7 Vbg. Tourismusgesetz) aus dem Tourismus zieht. Aus der Perspektive des Gleichheitssatzes ist es dabei unerheblich, ob und in welchem Ausmaß ein bestimmter erzielter Nutzen unter Einsatz von Vorleistungen erzielt wurde. Demgemäß hält der Verfassungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung auch fest, dass der Umsatz – und nicht eine unter Abzug bestimmter Vorleistungen zu ermittelnde Nettogröße – ein sachgerechtes Mittel zur Erfassung dieses Nutzens ist (vergleiche die oben unter 1.1. angeführte Rechtsprechung). Eine Verletzung der "Wettbewerbsneutralität" vermag der Verfassungsgerichtshof hierin nicht zu erkennen, geht es doch bei den Tourismusabgaben und vergleichbaren Pflichtbeiträgen nicht darum, 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 wird.

1.3.2. Auch vermag der Verfassungsgerichtshof vor dem Hintergrund des Gleichheitssatzes nicht zu erkennen, dass die Anknüpfung der Bemessung des Fremdenverkehrsnutzens von Geld- und Kreditinstituten an bestimmte Provisionserträge und deren Vervielfachung unsachlich wäre:

Der Gleichheitsgrundsatz bindet den Gesetzgeber und setzt ihm insofern inhaltliche Schranken, als er verbietet, sachlich nicht begründbare Regelungen zu treffen (vgl. zB VfSlg 14.039/1995, 16.407/2001). Innerhalb dieser Schranken ist es dem Gesetzgeber jedoch von Verfassung wegen durch den Gleichheitsgrundsatz nicht verwehrt, seine

politischen Zielvorstellungen auf die ihm geeignet erscheinende Art zu verfolgen (s. etwa VfSlg 16.176/2001, 16.504/2002). Ob eine Regelung zweckmäßig ist und das Ergebnis in allen Fällen als befriedigend empfunden wird, kann nicht mit dem Maß des Gleichheitssatzes gemessen werden (zB VfSlg 14.301/1995, 15.980/2000 und 16.814/2003). Der Gleichheitsgrundsatz bindet den Gesetzgeber und setzt ihm insofern inhaltliche Schranken, als er verbietet, sachlich nicht begründbare Regelungen zu treffen (vergleiche zB VfSlg 14.039 aus 1995, 16.407 aus 2001,). Innerhalb dieser Schranken ist es dem Gesetzgeber jedoch von Verfassung wegen durch den Gleichheitsgrundsatz nicht verwehrt, seine politischen Zielvorstellungen auf die ihm geeignet erscheinende Art zu verfolgen (s. etwa VfSlg 16.176 aus 2001, 16.504 aus 2002,). Ob eine Regelung zweckmäßig ist und das Ergebnis in allen Fällen als befriedigend empfunden wird, kann nicht mit dem Maß des Gleichheitssatzes gemessen werden (zB VfSlg 14.301 aus 1995, 15.980 aus 2000, und 16.814 aus 2003,).

Die Regelung des §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz legt der Ermittlung des Fremdenverkehrsnutzens von Geld- und Kreditinstituten die Provisionserträge und somit den Umsatz aus diesem Geschäftsbereich zugrunde. Insoweit folgt der Gesetzgeber dem Grundsatz, dass der Umsatz ein sachgerechtes Mittel zur Erfassung des Fremdenverkehrsnutzens ist. Dass der Gesetzgeber zugleich für den mit Zinsgeschäften im Zusammenhang stehenden Fremdenverkehrsnutzen nicht an den Umsatz anknüpft, macht die Regelung noch nicht unsachlich.

Es ist zwar davon auszugehen, dass Zinserträge Entgelt für bestimmte Umsätze von Banken sind, für die nicht schlechthin anzunehmen wäre, dass diese Umsätze in keinem mittelbaren Zusammenhang mit dem Nutzen stehen, den eine Bank aus dem Fremdenverkehr ziehen kann. Auch wäre die Heranziehung des Umsatzes iSd Umsatzsteuergesetzes 1994 als Bemessungsgrundlage für die Banken ungeachtet der unechten Umsatzsteuerbefreiungen gemäß §6 Abs1 Z8 UStG 1994 keineswegs mit einem großen Verwaltungsaufwand verbunden, ist dieser Umsatz doch bereits für Zwecke der Umsatzsteuer festzustellen.

Aus dem Gleichheitssatz kann aber nicht abgeleitet werden, dass der Landesgesetzgeber verpflichtet wäre, für bestimmte zu Zinserträgen führende Erwerbstätigkeiten einer Bank der Ermittlung des Fremdenverkehrsnutzens den betreffenden Umsatz zugrunde zu legen, wenn ihm eine alternative Regelung zur Erfassung dieses Nutzens zweckmäßiger erscheint.

Es liegt somit jedenfalls innerhalb des weiten rechtspolitischen Gestaltungsspielraumes des Gesetzgebers, wenn er die Bemessung des aus dem Zinsgeschäft einer Bank resultierenden Fremdenverkehrsnutzens nicht aus Zinserträgen ableitet, sondern diesen Nutzen berücksichtigt, indem er der Bemessung der Abgabe ein Vielfaches des Nutzens aus dem Provisionsgeschäft (im vorliegenden Fall das Eineinhalbfache) zugrunde legt.

Vor diesem Hintergrund geht das Vorbringen der beschwerdeführenden Genossenschaft, die Herausnahme bestimmter Umsätze aus der Bemessungsgrundlage dürfe nicht zu einer Schlechterbehandlung anderer Umsätze führen, ebenso ins Leere, wie das Argument, dass zwei jeweils für sich nicht zu rechtfertigende Sonderregelungen "nicht gegeneinander aufgerechnet" und auf diese Weise gerechtfertigt werden könnten.

1.3.3. Die Regelung des §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz führt nach Auffassung des Verfassungsgerichtshofes auch nicht dazu, dass mit der Erfassung der Summe der Provisions- und anderer Erträge aus Dienstleistungsgeschäften im Sinne der Anlage zu §43 BWG Umsätze einbezogen würden, für die im Hinblick auf den maßgebenden Fremdenverkehrsnutzen kein Bezug zum Land Vorarlberg bzw. zum Gebiet der Gemeinde bestünde.

In einer Durchschnittsbetrachtung kann davon ausgegangen werden, dass die den Provisionserträgen zugrunde liegenden Dienstleistungen regelmäßig von Kunden mit Wohnsitz oder Aufenthalt am jeweiligen Sitz der Bank und damit im betreffenden Gemeindegebiet nachgefragt werden (vgl. zur Anwendung einer Durchschnittsbetrachtung bei Dienstleistungen von Versicherungsunternehmen VfSlg 10.165/1984; sowie VfSlg 18.377/2008 zu Mobilfunknetzbetreibern). Hinzu kommt, dass bei solchen Dienstleistungen auch im Fall des Abschlusses mit einem auswärtigen Kunden ein Fremdenverkehrsnutzen innerhalb des relevanten örtlichen Bereichs vorliegen kann, wie das Beispiel des Abschlusses von Devisengeschäften mit Touristen zeigt. In einer Durchschnittsbetrachtung kann davon ausgegangen werden, dass die den Provisionserträgen zugrunde liegenden Dienstleistungen regelmäßig von Kunden mit Wohnsitz oder Aufenthalt am jeweiligen Sitz der Bank und damit im betreffenden Gemeindegebiet nachgefragt werden (vergleiche zur Anwendung einer Durchschnittsbetrachtung bei Dienstleistungen von Versicherungsunternehmen VfSlg 10.165 aus 1984; sowie VfSlg 18.377 aus 2008, zu Mobilfunknetzbetreibern). Hinzu

kommt, dass bei solchen Dienstleistungen auch im Fall des Abschlusses mit einem auswärtigen Kunden ein Fremdenverkehrsnutzen innerhalb des relevanten örtlichen Bereichs vorliegen kann, wie das Beispiel des Abschlusses von Devisengeschäften mit Touristen zeigt.

Mit dem Einwand, dass in der Regelung des §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz kein örtlicher Bereich für den erzielten Nutzen angeführt sei und die Regelung anders als §10 Abs1 leg.cit. nicht an den im Bundesland erzielten Umsatz anknüpfe, vermag die beschwerdeführende Genossenschaft somit nicht darzulegen, dass eine unsachliche Differenzierung vorliegt, ist doch vor dem Hintergrund des Gleichheitssatzes allein entscheidend, dass die jeweilige Regelung gewährleistet, dass sich die Abgabe auf die Belastung des auf dem Gebiet des betreffenden Landes erzielten Fremdenverkehrsnutzens beschränkt (VfSlg 18.377/2008). Da die Regelung in zulässiger Weise typisierend davon ausgeht, dass der aus den Provisionserträgen erzielte Nutzen am Standort des Geld- und Kreditinstituts entsteht, ist auf das Vorbringen, die Abgabe belaste in sachwidriger Weise den außerhalb des Gemeindegebietes entstandenen Nutzen, nicht weiter einzugehen. Mit dem Einwand, dass in der Regelung des §10 Abs2 Vbg. Tourismusgesetz kein örtlicher Bereich für den erzielten Nutzen angeführt sei und die Regelung anders als §10 Abs1 leg.cit. nicht an den im Bundesland erzielten Umsatz anknüpfe, vermag die beschwerdeführende Genossenschaft somit nicht darzulegen, dass eine unsachliche Differenzierung vorliegt, ist doch vor dem Hintergrund des Gleichheitssatzes allein entscheidend, dass die jeweilige Regelung gewährleistet, dass sich die Abgabe auf die Belastung des auf dem Gebiet des betreffenden Landes erzielten Fremdenverkehrsnutzens beschränkt (VfSlg 18.377 aus 2008.). Da die Regelung in zulässiger Weise typisierend davon ausgeht, dass der aus den Provisionserträgen erzielte Nutzen am Standort des Geld- und Kreditinstituts entsteht, ist auf das Vorbringen, die Abgabe belaste in sachwidriger Weise den außerhalb des Gemeindegebietes entstandenen Nutzen, nicht weiter einzugehen.

1.4. Schließlich macht die beschwerdeführende Genossenschaft geltend, dass die Bestimmung der Vbg. Abgabegruppenverordnung, wonach Geld- und Kreditinstitute für die Ortsklassen A und B in die Abgabegruppe 1 und für die Ortsklasse C in die Abgabegruppe 2 einzureihen seien, gesetzwidrig sei, weil sie offensichtlich nicht den Vorgaben des §9 Abs1 Vbg. Tourismusgesetz entspreche. Im Vergleich seien Gastgewerbebetriebe aller Art (ohne Beherbergungsanteil) in der Abgabegruppe 3 eingereiht. Hingegen finden sich in der Abgabegruppe 1 erwerbstätige Personen, die in viel größerem Ausmaß direkten Nutzen aus dem Fremdenverkehr zögen wie zB Bergführer, Bergsteigerschulen, Bootsvermieter, Campingplätze ua., für die der Tourismus zudem eine Existenzgrundlage böte. Es sei zwar nicht zu leugnen, dass auch Geld- und Kreditinstitute unmittelbar aus dem Fremdenverkehr Nutzen ziehen könnten, in erster Linie profitierten sie aber nur mittelbar durch Finanzierung von Investitionen von Tourismusbetrieben oder durch vermehrte Bankgeschäfte der durch Tourismus zum Wohlstand gelangten Bevölkerung. Dies sei ein Unterschied zu Unternehmen, die in derselben Abgabegruppe wie Banken eingereiht seien, weshalb sich die Gleichstellung sachlich nicht rechtfertigen ließe.

1.4.1. Nach §9 Abs1 Vbg. Tourismusgesetz ist für die Einreihung in eine der sieben Abgabegruppen maßgebend das Verhältnis des nach allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrungen von den einzelnen Erwerbszweigen erzielten Gesamtumsatzes zum wirtschaftlichen Gesamterfolg des einzelnen Erwerbszweiges sowie das Verhältnis des nach allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrungen von den einzelnen Erwerbszweigen erzielten wirtschaftlichen Gesamterfolges zu dem aus dem Tourismus unmittelbar oder mittelbar gezogenen Nutzen des einzelnen Erwerbszweiges.

Der Verfassungsgerichtshof geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass der Umstand allein, dass das Verhältnis des Umsatzes zum Fremdenverkehrsnutzen und jenes des Fremdenverkehrsnutzens der in einer Gruppe zusammengefassten Unternehmenstypen zum Nutzen der jeweils einer anderen Gruppe zugeordneten Unternehmenstypen auch als Durchschnittsgröße nicht exakt zu bestimmen ist, eine Festlegung dieser Verhältnisse durch den Gesetzgeber noch nicht unsachlich macht; eine Einreihung eines Erwerbszweiges in eine Abgabegruppe ist erst dann unsachlich, wenn diese Einreihung mit den tatsächlichen Verhältnissen gar nicht übereinstimmen könnte (VfSlg 7082/1973, 10.165/1984, 14.601/1996). Der Verfassungsgerichtshof geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass der Umstand allein, dass das Verhältnis des Umsatzes zum Fremdenverkehrsnutzen und jenes des Fremdenverkehrsnutzens der in einer Gruppe zusammengefassten Unternehmenstypen zum Nutzen der jeweils einer anderen Gruppe zugeordneten Unternehmenstypen auch als Durchschnittsgröße nicht exakt zu bestimmen ist, eine

Festlegung dieser Verhältnisse durch den Gesetzgeber noch nicht unsachlich macht; eine Einreihung eines Erwerbszweiges in eine Abgabengruppe ist erst dann unsachlich, wenn diese Einreihung mit den tatsächlichen Verhältnissen gar nicht übereinstimmen könnte (VfSlg 7082 aus 1973,, 10.165 aus 1984,, 14.601 aus 1996,).

1.4.2. Hievon kann nach Auffassung des Verfassungsgerichtshofes in Anbetracht der wirtschaftlichen Bedeutung der Geld- und Kreditinstitute für die Tourismuswirtschaft aber nicht ausgegangen werden:

Der Verfassungsgerichtshof geht in Übereinstimmung mit der beschwerdeführenden Genossenschaft davon aus, dass Geld- und Kreditinstitute unmittelbar und mittelbar aus dem Tourismus Nutzen ziehen. Das trifft nicht nur für mit Touristen bestehende Geschäfte zu, sondern auch für die mit Tourismusbetrieben bestehenden Geschäftsbeziehungen. Angesichts dieser Ausgangslage vermag der Verfassungsgerichtshof nicht zu erkennen, dass die Einreihung der Geld- und Kreditinstitute im Allgemeinen und erst recht im Konkreten für die beschwerdeführende Genossenschaft, die mit ihrem Standort in einer Gemeinde der Ortsklasse C in die Abgabengruppe 2 fällt, mit den tatsächlichen Verhältnissen offenkundig gar nicht überstimmen kann.

2. Angesichts der verfassungsrechtlichen Unbedenklichkeit der Rechtsgrundlagen des angefochtenen Erkenntnisses käme eine Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechts auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz nur in Frage, wenn das Landesverwaltungsgericht bei Erlassung der angefochtenen Entscheidung den angewendeten Rechtsvorschriften fälschlicherweise einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt oder wenn es Willkür geübt hätte (vgl. VfSlg 10.413/1985). Dass dem Landesverwaltungsgericht bei der Anwendung der relevanten Vorschriften ein solcher – in die Verfassungssphäre reichender – Fehler unterlaufen wäre, ist nicht hervorgekommen.2. Angesichts der verfassungsrechtlichen Unbedenklichkeit der Rechtsgrundlagen des angefochtenen Erkenntnisses käme eine Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechts auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz nur in Frage, wenn das Landesverwaltungsgericht bei Erlassung der angefochtenen Entscheidung den angewendeten Rechtsvorschriften fälschlicherweise einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt oder wenn es Willkür geübt hätte vergleiche VfSlg 10.413 aus 1985,). Dass dem Landesverwaltungsgericht bei der Anwendung der relevanten Vorschriften ein solcher – in die Verfassungssphäre reichender – Fehler unterlaufen wäre, ist nicht hervorgekommen.

IV. Ergebnissrömisch vier. Ergebnis

1. Die behauptete Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte hat sohin nicht stattgefunden.

2. Das Verfahren hat auch nicht ergeben, dass die beschwerdeführende Genossenschaft in von ihr nicht geltend gemachten verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt wurde. Angesichts der Unbedenklichkeit der angewendeten Rechtsgrundlagen ist es auch ausgeschlossen, dass sie in ihren Rechten wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm verletzt wurde.

3. Die Beschwerde ist daher abzuweisen und gemäß Art144 Abs3 B-VG antragsgemäß dem Verwaltungsgerichtshof abzutreten.

4. Diese Entscheidung konnte gemäß §19 Abs4 VfGG ohne mündliche Verhandlung in nichtöffentlicher Sitzung getroffen werden.

5. Dem Antrag der beteiligten Gemeinde auf Zuerkennung von Kosten ist schon deshalb nicht zu entsprechen, weil dies im VfGG nicht vorgesehen ist und eine sinnngemäße Anwendung des §48 Abs2 VwGG im Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof nicht in Betracht kommt (zB VfSlg 7315/1974, 9488/1982, 10.003/1984, 17.600/2005 mwN).5. Dem Antrag der beteiligten Gemeinde auf Zuerkennung von Kosten ist schon deshalb nicht zu entsprechen, weil dies im VfGG nicht vorgesehen ist und eine sinnngemäße Anwendung des §48 Abs2 VwGG im Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof nicht in Betracht kommt (zB VfSlg 7315 aus 1974,, 9488 aus 1982,, 10.003 aus 1984,, 17.600 aus 2005, mwN).

Schlagworte

Fremdenverkehr, Abgaben, Bankwesen, VfGH / Kosten

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:2016:E1855.2014

Zuletzt aktualisiert am

07.08.2017

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, <http://www.vfgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at