

TE Vwgh Erkenntnis 2010/11/29 2007/17/0192

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 29.11.2010

Index

L74005 Fremdenverkehr Tourismus Salzburg;

001 Verwaltungsrecht allgemein;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §24 Abs1 litd;

TourismusG Slbg 2003 §32 Abs3;

TourismusG Slbg 2003 §32 Abs4;

UStG 1994 §3;

UStG 1994 §3a;

VwRallg;

1. BAO § 24 heute

2. BAO § 24 gültig ab 01.01.1962

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 § 3a heute

2. UStG 1994 § 3a gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024

3. UStG 1994 § 3a gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

4. UStG 1994 § 3a gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

5. UStG 1994 § 3a gültig von 01.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014

6. UStG 1994 § 3a gültig von 01.01.2013 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

7. UStG 1994 § 3a gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
8. UStG 1994 § 3a gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
9. UStG 1994 § 3a gültig von 24.05.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
10. UStG 1994 § 3a gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
11. UStG 1994 § 3a gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
12. UStG 1994 § 3a gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
13. UStG 1994 § 3a gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
14. UStG 1994 § 3a gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
15. UStG 1994 § 3a gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
16. UStG 1994 § 3a gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
17. UStG 1994 § 3a gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Gruber und die Hofräte Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler, Dr. Zens und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Gold, über die Beschwerde der MFS GesmbH in E, vertreten durch Dr. Ernst Fiedler, Dr. Bernd Illichmann und Dr. Andreas Pfeiffer, Rechtsanwälte in 5020 Salzburg, Dr.-Franz-Rehrl-Platz 1, gegen den Bescheid der Salzburger Landesregierung vom 29. August 2007, GZ. 21504-100/47541/1781-2007, betreffend Tourismusverbandsbeiträge 2004 und 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Land Salzburg hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheiden jeweils vom 18. Jänner 2006 setzte das Landesabgabenamt Salzburg der Beschwerdeführerin für deren Betriebsstätte im Tourismusverband E den Tourismusverbandsbeitrag für das Jahr 2004 mit EUR 14.511,34 und für das Jahr 2005 mit EUR 24.876,59 fest. Begründend führte es jeweils aus, die bescheidmäßige Beitragsfestsetzung sei erfolgt, weil sich die Selbstbemessung als unrichtig erwiesen habe. Es handle sich beim Geschäftsgegenstand der Beschwerdeführerin um die Abwicklung von Leasinggeschäften. Dies erfolge in der Art und Weise, dass die Beschwerdeführerin beim Verkauf von Nutzfahrzeugen durch die M Vertriebs OHG in den Vertrag eintrete und auf Wunsch des Kunden die Finanzierung übernehme. Der Abschluss sowohl des Kauf- als auch des Finanzierungsvertrages erfolge dabei in den diversen Niederlassungen der M Vertriebs OHG in Österreich und durch deren Mitarbeiter. Die Beschwerdeführerin übernehme in weiterer Folge die Finanzierung des Fahrzeuges und wickle das gesamte Leasinggeschäft ab. Die Abwicklung von Leasinggeschäften gehöre zu den Finanzdienstleistungen und sei mit den Dienstleistungen einer Bank vergleichbar. Es handle sich daher eindeutig um Dienstleistungen und nicht um Lieferungen. Die Dienstleistungen der Beschwerdeführerin (von der Gewährung des Kredites bis zur Überwachung und Eintreibung der Leasingraten) erfolge in deren Betriebsstätte in E für alle Verträge in Österreich. Daran vermöge auch die Tatsache, dass die Verträge von Mitarbeitern der M Vertriebs OHG in diversen Filialen in ganz Österreich abgeschlossen würden, nichts zu ändern, weil diese Mitarbeiter keine ständigen Vertreter der Beschwerdeführerin seien und der Gegenstand des Unternehmens der Finanzierung des Fahrzeugkaufes ausschließlich über die Niederlassung der Beschwerdeführerin in E erfolge. Da die Dienstleistungen nicht in anderen Bundesländern erbracht würden, müsse zur Beitragsberechnung der gesamte Umsatz laut Umsatzsteuererklärung herangezogen werden.

In ihren dagegen erhobenen Berufungen brachte die Beschwerdeführerin vor, sie betreibe die Finanzdienstleistung des Leasinggeschäftes. Es würden zwischen ihr und den Käufern von Nutzfahrzeugen Leasingverträge abgeschlossen. Leasingverträge könnten zivilrechtlich als Miete, aber auch als Kauf betrachtet werden. Entscheidend sei, ob das Schwergewicht des Vertrages in der Gebrauchsüberlassung liege oder eine Veräußerung bezweckt werde. Auch ein Finanzierungsleasingvertrag mit Kaufoption sei zunächst auf die Gebrauchsüberlassung gerichtet. Die Leasingraten würden in erster Linie als Entgelt für die Gebrauchsmöglichkeit gezahlt. Lediglich in dem Fall, dass der Leasingnehmer zum Kauf des Leasingobjektes verpflichtet sei oder die Nichtausübung der Kaufoption wirtschaftlich unvernünftig wäre, handle es sich zivilrechtlich um einen Kauf und nicht um Miete. Die Abgabenbehörde erster Instanz hätte zu dem Ergebnis kommen müssen, dass es sich bei den von der Beschwerdeführerin abgeschlossenen Leasingverträgen

zivilrechtlich um Vermietung im Sinn des § 1 Abs. 1 Salzburger Tourismusgesetz handle, sodass eine Beitragspflicht nur hinsichtlich jener Umsätze bestehe, bei welchen sich der Mietgegenstand im Gebiet des Tourismusverbandes E bzw. einer anderen Gemeinde im Land Salzburg befinde. In ihren dagegen erhobenen Berufungen brachte die Beschwerdeführerin vor, sie betreibe die Finanzdienstleistung des Leasinggeschäftes. Es würden zwischen ihr und den Käufern von Nutzfahrzeugen Leasingverträge abgeschlossen. Leasingverträge könnten zivilrechtlich als Miete, aber auch als Kauf betrachtet werden. Entscheidend sei, ob das Schwergewicht des Vertrages in der Gebrauchsüberlassung liege oder eine Veräußerung bezweckt werde. Auch ein Finanzierungsleasingvertrag mit Kaufoption sei zunächst auf die Gebrauchsüberlassung gerichtet. Die Leasingraten würden in erster Linie als Entgelt für die Gebrauchsmöglichkeit gezahlt. Lediglich in dem Fall, dass der Leasingnehmer zum Kauf des Leasingobjektes verpflichtet sei oder die Nichtausübung der Kaufoption wirtschaftlich unvernünftig wäre, handle es sich zivilrechtlich um einen Kauf und nicht um Miete. Die Abgabenbehörde erster Instanz hätte zu dem Ergebnis kommen müssen, dass es sich bei den von der Beschwerdeführerin abgeschlossenen Leasingverträgen zivilrechtlich um Vermietung im Sinn des Paragraph eins, Absatz eins, Salzburger Tourismusgesetz handle, sodass eine Beitragspflicht nur hinsichtlich jener Umsätze bestehe, bei welchen sich der Mietgegenstand im Gebiet des Tourismusverbandes E bzw. einer anderen Gemeinde im Land Salzburg befinde.

Die Abgabenbehörde erster Instanz sei unrichtigerweise davon ausgegangen, dass "ein Kredit gewährt wird" und die Abwicklung von Leasinggeschäften mit den Dienstleistungen einer Bank vergleichbar sei. Die Beschwerdeführerin sei aber ausdrücklich auf Grund ihrer Gewerbeberechtigung nicht berechtigt, Bankgeschäfte zu tätigen, sondern sei dies nur zum Handel mit Waren aller Art (darunter falle auch der Abschluss von Leasingverträgen in Form des Finanzierungsleasings, welches zivilrechtlich als Kauf anzusehen sei) sowie zur Vermietung und Verpachtung (darunter fielen Leasingverträge, die ihrer Ausgestaltung nach zivilrechtlich als Miete anzusehen seien). Selbst wenn die Beschwerdeführerin als Geld- und Kreditinstitut anzusehen wäre, müsste § 36 Abs. 2 Tourismusgesetz herangezogen werden, wonach das 1,5-fache der im zweitvorgegangenen Jahr erzielten Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften als beitragspflichtiger Umsatz festgestellt und herangezogen werde. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe unrichtigerweise den Gesamtumsatz hinsichtlich der Leasingraten als Bemessungsgrundlage herangezogen, nicht aber Provisions- und sonstige Erträge aus der Dienstleistung. Gemäß § 36 Abs. 2 Tourismusgesetz seien aber nur die im Sinne der Z 4 bis 6 der Anlage zu § 43 BWG erzielten Provisions- und sonstige Erträge aus Dienstleistungsgeschäften Basis für die Bemessungsgrundlage. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe es unterlassen, diese Positionen rechnerisch darzustellen, um die Bemessungsgrundlage im Sinn des § 36 Abs. 2 Tourismusgesetz zu errechnen bzw. darzustellen. Die Abgabenbehörde erster Instanz sei unrichtigerweise davon ausgegangen, dass "ein Kredit gewährt wird" und die Abwicklung von Leasinggeschäften mit den Dienstleistungen einer Bank vergleichbar sei. Die Beschwerdeführerin sei aber ausdrücklich auf Grund ihrer Gewerbeberechtigung nicht berechtigt, Bankgeschäfte zu tätigen, sondern sei dies nur zum Handel mit Waren aller Art (darunter falle auch der Abschluss von Leasingverträgen in Form des Finanzierungsleasings, welches zivilrechtlich als Kauf anzusehen sei) sowie zur Vermietung und Verpachtung (darunter fielen Leasingverträge, die ihrer Ausgestaltung nach zivilrechtlich als Miete anzusehen seien). Selbst wenn die Beschwerdeführerin als Geld- und Kreditinstitut anzusehen wäre, müsste Paragraph 36, Absatz 2, Tourismusgesetz herangezogen werden, wonach das 1,5-fache der im zweitvorgegangenen Jahr erzielten Summe der Provisions- und anderen Erträge aus Dienstleistungsgeschäften als beitragspflichtiger Umsatz festgestellt und herangezogen werde. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe unrichtigerweise den Gesamtumsatz hinsichtlich der Leasingraten als Bemessungsgrundlage herangezogen, nicht aber Provisions- und sonstige Erträge aus der Dienstleistung. Gemäß Paragraph 36, Absatz 2, Tourismusgesetz seien aber nur die im Sinne der Ziffer 4, bis 6 der Anlage zu Paragraph 43, BWG erzielten Provisions- und sonstige Erträge aus Dienstleistungsgeschäften Basis für die Bemessungsgrundlage. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe es unterlassen, diese Positionen rechnerisch darzustellen, um die Bemessungsgrundlage im Sinn des Paragraph 36, Absatz 2, Tourismusgesetz zu errechnen bzw. darzustellen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden die Berufungen abgewiesen.

Begründend führte die belangte Behörde nach Wiedergabe des Verfahrensganges und der anzuwendenden Rechtsvorschriften aus, das Vorbringen der Beschwerdeführerin sei lediglich in zivilrechtlicher Hinsicht von Bedeutung. Im gegenständlichen Verfahren stehe hingegen die Bewertung der Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Finanzdienstleistung und deren Einstufung in die Beitragsgruppe 5 im Vordergrund. Es sei auch ein Widerspruch

dahingehend festzustellen, dass von der Beschwerdeführerin einerseits die Berufsgruppe der Finanzdienstleister (BG 5/93305) in Anspruch genommen werde und Abzüge gemäß § 32 Abs. 4 Tourismusgesetz getätigt würden, andererseits eine Bewertung der Leasingverträge als Miete und damit eine Behandlung gemäß § 2 Abs. 1 Tourismusgesetz angestrebt werde. Im Endeffekt gehe es nur darum, ob von den aus den Finanzdienstleistungen erzielten Umsätze Abzüge gemäß § 32 Abs. 4 Tourismusgesetz gemacht werden könnten. Die Berufungsausführungen hinsichtlich des § 2 Abs. 1 Tourismusgesetz betreffend die Lage des Mietobjektes seien daher irrelevant, sodass sich ein weiteres Eingehen darauf erübrige. Begründend führte die belangte Behörde nach Wiedergabe des Verfahrensganges und der anzuwendenden Rechtsvorschriften aus, das Vorbringen der Beschwerdeführerin sei lediglich in zivilrechtlicher Hinsicht von Bedeutung. Im gegenständlichen Verfahren stehe hingegen die Bewertung der Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Finanzdienstleistung und deren Einstufung in die Beitragsgruppe 5 im Vordergrund. Es sei auch ein Widerspruch dahingehend festzustellen, dass von der Beschwerdeführerin einerseits die Berufsgruppe der Finanzdienstleister (BG 5/93305) in Anspruch genommen werde und Abzüge gemäß Paragraph 32, Absatz 4, Tourismusgesetz getätigt würden, andererseits eine Bewertung der Leasingverträge als Miete und damit eine Behandlung gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Tourismusgesetz angestrebt werde. Im Endeffekt gehe es nur darum, ob von den aus den Finanzdienstleistungen erzielten Umsätze Abzüge gemäß Paragraph 32, Absatz 4, Tourismusgesetz gemacht werden könnten. Die Berufungsausführungen hinsichtlich des Paragraph 2, Absatz eins, Tourismusgesetz betreffend die Lage des Mietobjektes seien daher irrelevant, sodass sich ein weiteres Eingehen darauf erübrige.

Die in den Beitragserklärungen 2004 und 2005 gemachten Abzüge der auswärtigen Umsätze gemäß § 32 Abs. 4 Tourismusgesetz würden nicht anerkannt. Es sei nicht nachvollziehbar, warum der Mietgegenstand im Land Salzburg verbleiben müsse, damit die aus dessen Vermietung erzielten Umsätze auch dem Tourismusgesetz unterlägen. Wie bereits dargelegt, komme es bei Finanzdienstleistungen nicht auf die Lage des Mietobjektes an, sondern ausschließlich darauf, wo die betreffenden Umsätze erzielt würden. Im Fall der Beschwerdeführerin könne die Frage nach einer solchen Betriebsstätte eindeutig beantwortet werden. Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin umfasse die Finanzierung des Fahrzeugkaufes, welche ausschließlich über die Niederlassung in E erfolge. Dort würden auch die Umsätze aus dem Leasinggeschäft erzielt, auch wenn die Leasingnehmer in einem anderen Bundesland wohnten bzw. dort ihren Sitz hätten. Die in den Beitragserklärungen 2004 und 2005 gemachten Abzüge der auswärtigen Umsätze gemäß Paragraph 32, Absatz 4, Tourismusgesetz würden nicht anerkannt. Es sei nicht nachvollziehbar, warum der Mietgegenstand im Land Salzburg verbleiben müsse, damit die aus dessen Vermietung erzielten Umsätze auch dem Tourismusgesetz unterlägen. Wie bereits dargelegt, komme es bei Finanzdienstleistungen nicht auf die Lage des Mietobjektes an, sondern ausschließlich darauf, wo die betreffenden Umsätze erzielt würden. Im Fall der Beschwerdeführerin könne die Frage nach einer solchen Betriebsstätte eindeutig beantwortet werden. Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin umfasse die Finanzierung des Fahrzeugkaufes, welche ausschließlich über die Niederlassung in E erfolge. Dort würden auch die Umsätze aus dem Leasinggeschäft erzielt, auch wenn die Leasingnehmer in einem anderen Bundesland wohnten bzw. dort ihren Sitz hätten.

Von der Beschwerdeführerin selbst sei ausführlich und nachvollziehbar erklärt worden, warum sie nicht unter die "Geld- und Kreditinstitute" im Sinn des § 36 Abs. 2 Tourismusgesetz gerechnet werden könne. Auf das diesbezügliche Berufungsvorbringen müsse daher nicht weiter eingegangen werden. Von der Beschwerdeführerin selbst sei ausführlich und nachvollziehbar erklärt worden, warum sie nicht unter die "Geld- und Kreditinstitute" im Sinn des Paragraph 36, Absatz 2, Tourismusgesetz gerechnet werden könne. Auf das diesbezügliche Berufungsvorbringen müsse daher nicht weiter eingegangen werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher die Beschwerdeführerin Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend macht. Sie erachtet sich in ihrem "Recht auf Berücksichtigung von Abzügen gemäß § 32 Abs. 4 S.TG ... sowie auf richtige Einordnung ihrer Tätigkeit als Vermietung und Verpachtung verletzt". Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher die Beschwerdeführerin Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend macht. Sie erachtet sich in ihrem "Recht auf Berücksichtigung von Abzügen gemäß Paragraph 32, Absatz 4, S.TG ... sowie auf richtige Einordnung ihrer Tätigkeit als Vermietung und Verpachtung verletzt".

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Das Salzburger Tourismusgesetz 2003 - S.TG 2003 (Wiederverlautbarung), LGBl. Nr. 43/2003, lautet (idF vor der Novelle LGBl. Nr. 94/2005): Das Salzburger Tourismusgesetz 2003 - S.TG 2003 (Wiederverlautbarung), Landesgesetzblatt Nr. 43 aus 2003,, lautet in der Fassung vor der Novelle Landesgesetzblatt Nr. 94 aus 2005,):

"...

Mitgliedschaft

§ 2 Paragraph 2

1. (1) Absatz eins, Die Unternehmer im Gebiet des Tourismusverbandes sind seine Pflichtmitglieder. Unternehmer im Sinn dieses Gesetzes sind die am Tourismus unmittelbar oder mittelbar interessierten natürlichen Personen, Personengesellschaften des Handelsrechtes, juristische Personen oder Erwerbsgesellschaften bürgerlichen Rechtes, die im Land Salzburg eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinn des § 2 UStG 1994 selbstständig ausüben und zu diesem Zweck in einer Gemeinde des Landes einen Sitz, Standort oder eine Betriebsstätte im Sinn der §§ 24 und 25 der Salzburger Landesabgabenordnung - LAO haben, unabhängig davon, welcher Erwerbstätigkeit diese Einrichtungen dienen. Bei einer Erwerbstätigkeit ohne festen Standort oder feste Betriebsstätte ist der Wohnsitz des Inhabers der Berechtigung, bei Vermietung und Verpachtung der Ort des in Bestand gegebenen Objektes im Land Salzburg maßgebend. Die Unternehmer im Gebiet des Tourismusverbandes sind seine Pflichtmitglieder. Unternehmer im Sinn dieses Gesetzes sind die am Tourismus unmittelbar oder mittelbar interessierten natürlichen Personen, Personengesellschaften des Handelsrechtes, juristische Personen oder Erwerbsgesellschaften bürgerlichen Rechtes, die im Land Salzburg eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinn des Paragraph 2, UStG 1994 selbstständig ausüben und zu diesem Zweck in einer Gemeinde des Landes einen Sitz, Standort oder eine Betriebsstätte im Sinn der Paragraphen 24, und 25 der Salzburger Landesabgabenordnung - LAO haben, unabhängig davon, welcher Erwerbstätigkeit diese Einrichtungen dienen. Bei einer Erwerbstätigkeit ohne festen Standort oder feste Betriebsstätte ist der Wohnsitz des Inhabers der Berechtigung, bei Vermietung und Verpachtung der Ort des in Bestand gegebenen Objektes im Land Salzburg maßgebend.

...

5. Abschnitt

Verbandsbeiträge

...

Beitragsgruppen

§ 32 Paragraph 32

...

1. (3) Absatz 3, Wenn Leistungen einer Berufsgruppe in der Regel in nicht nur geringfügigem Umfang in einem anderen Bundesland erbracht werden, ist dies durch die Einreihung in eine höhere Beitragsgruppe so zu berücksichtigen, dass die Zugrundelegung auch des daraus erzielten Umsatzes für die Beitragsberechnung durch diese Einreihung ausgeglichen wird.
2. (4) Absatz 4, Für in einem anderen Bundesland erbrachte Leistungen, die nicht gemäß Abs. 3 behandelt werden, gilt, dass der Beitragspflichtige die darauf entfallenden Umsätze vom beitragspflichtigen Umsatz abziehen kann, wenn er sämtliche solche Umsätze in den Rechnungsbüchern nachweist. Die Wahl dieser Berechnungsart ist in der Beitragserklärung bekannt zu geben. Anderenfalls gilt die in der Beitragsgruppenordnung festgesetzte Beitragsgruppe auch für diese Umsätze. Die Wahl einer Berechnungsart bindet den Beitragspflichtigen für das betreffende Beitragsjahr. Für in einem anderen Bundesland erbrachte Leistungen, die nicht gemäß Absatz 3, behandelt werden, gilt, dass der Beitragspflichtige die darauf entfallenden Umsätze vom beitragspflichtigen Umsatz abziehen kann, wenn er sämtliche solche Umsätze in den Rechnungsbüchern nachweist. Die Wahl dieser Berechnungsart ist in der Beitragserklärung bekannt zu geben. Anderenfalls gilt die in der Beitragsgruppenordnung festgesetzte Beitragsgruppe auch für diese Umsätze. Die Wahl einer Berechnungsart bindet den Beitragspflichtigen für das betreffende Beitragsjahr.

...

Beitragshöhe

§ 39 Paragraph 39

1. (1) Absatz eins, Die Höhe des vom Pflichtmitglied an den Tourismusverband zu leistenden Verbandsbeitrags beträgt unter Berücksichtigung der für das Pflichtmitglied zutreffenden Beitragsgruppe den nachstehenden Promillesatz des beitragspflichtigen Umsatzes (§§ 35 bis 38): Die Höhe des vom Pflichtmitglied an den Tourismusverband zu leistenden Verbandsbeitrags beträgt unter Berücksichtigung der für das Pflichtmitglied zutreffenden Beitragsgruppe den nachstehenden Promillesatz des beitragspflichtigen Umsatzes (Paragraphen 35, bis 38):

Beitragsgruppe

Promillesatz

- 1
- 3,6
- 2
- 3
- 3
- 1,8
- 4
- 1,2
- 5
- 0,9
- 6
- 0,6
- 7
- 0,3

1. (2) Absatz 2, Der Mindestbeitrag beträgt 22 EUR.

..."

Wie der Verfassungsgerichtshof beispielsweise in seinem Erkenntnis vom 30. November 2004, G 83/04, VfSlg. 17.384, zum Salzburger Fremdenverkehrsgesetz ausgeführt hat, ist Besteuerungsobjekt der Fremdenverkehrsabgaben (und auch der Pflichtbeiträge an Fremdenverkehrsverbände), die von Unternehmen erhoben werden, die aus dem Fremdenverkehr Vorteile ziehen, der vom Gesetzgeber angenommene spezielle Fremdenverkehrsnutzen. Insbesondere bei Dienstleistungen, die angesichts der relativ geringen Größe der österreichischen Bundesländer häufig für Empfänger in anderen Bundesländern erbracht werden, ohne dass dort deswegen eine Betriebsstätte errichtet würde - sollen nicht Verbandsbeiträge in erheblichem Ausmaß auch von Umsätzen berechnet werden, die keinen dem Bundesland Salzburg zuzurechnenden Tourismusunutzen zum Ausdruck bringen.

Das S.TG 2003 enthielt auch in der Fassung seiner Wiederverlautbarung keine ausdrücklichen Regelungen über den Ort, an dem Leistungen erbracht werden. Die Beantwortung der Frage, ob eine Leistung außerhalb Salzburgs erbracht wird, muss daher im jeweiligen Einzelfall verfassungskonform unter Berücksichtigung des speziellen Fremdenverkehrsnutzens erfolgen.

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde im Instanzenzug der Beschwerdeführerin Tourismusabgabe vorgeschrieben, indem sie die von der Beschwerdeführerin mitgeteilten Umsätze (lt. Umsatzsteuererklärung für 2004; für 2005 unter Anwendung des § 37 Abs. 2 S.TG 2003) entsprechend der Beitragsgruppe 5 und der Ortsgruppe C mit einem Promillesatz von 0,9 vervielfachte. Die in den Beitragserklärungen 2004 und 2005 gemachten Abzüge der auswärtigen Umsätze gemäß § 32 Abs. 4 S.TG 2003 wurden von der belangten Behörde nicht anerkannt. Im

Beschwerdefall hat die belangte Behörde im Instanzenzug der Beschwerdeführerin Tourismusabgabe vorgeschrieben, indem sie die von der Beschwerdeführerin mitgeteilten Umsätze (lt. Umsatzsteuererklärung für 2004; für 2005 unter Anwendung des Paragraph 37, Absatz 2, S.TG 2003) entsprechend der Beitragsgruppe 5 und der Ortsgruppe C mit einem Promillesatz von 0,9 vervielfachte. Die in den Beitragserklärungen 2004 und 2005 gemachten Abzüge der auswärtigen Umsätze gemäß Paragraph 32, Absatz 4, S.TG 2003 wurden von der belangten Behörde nicht anerkannt.

Die Beschwerdeführerin rügt, die belangte Behörde hätte die Abzüge nach § 32 Abs. 4 S.TG 2003 für die in anderen Bundesländern erbrachten Umsätze aus der Bemessungsgrundlage ausscheiden müssen. Die Beschwerdeführerin rügt, die belangte Behörde hätte die Abzüge nach Paragraph 32, Absatz 4, S.TG 2003 für die in anderen Bundesländern erbrachten Umsätze aus der Bemessungsgrundlage ausscheiden müssen.

Die belangte Behörde vertritt die Auffassung, dass die Beschwerdeführerin keine Leistungen in anderen Bundesländern erbracht habe und begründet dies damit, dass die Tätigkeit der Beschwerdeführerin in jedem Fall als "Finanzdienstleistung" ("Finanzierung des Fahrzeugkaufes") anzusehen sei, die ausschließlich in der Niederlassung in E ausgeübt werde, weil dort die Umsätze aus dem "Leasinggeschäft" erzielt würden, und zwar auch dann, wenn die "Leasingnehmer" in einem anderen Bundesland wohnten bzw. dort ihren Sitz hätten.

Damit trifft die belangte Behörde jedoch - ausgehend von einer vom Verwaltungsgerichtshof nicht geteilten Rechtsansicht - keine ausreichenden Feststellungen über die von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen. Sie geht nämlich davon aus, dass die Beschwerdeführerin ausschließlich Umsätze aus Leasinggeschäften tätigt. Dabei handelt es sich aber um verschiedene Leistungen mit allenfalls unterschiedlichen steuerlichen Folgen.

Ein Leasinggeschäft kann im Einzelfall eine Lieferung, aber auch eine sonstige Leistung sein. Leasingverträge enthalten nämlich Elemente eines Kauf- und eines Bestandvertrages. Zur Beurteilung, welche Leistung damit erbracht wird, ist ausschlaggebend, ob mit dem Leasingvertrag lediglich eine Gebrauchsüberlassung (Miete) oder die endgültige Zuwendung der wirtschaftlichen Substanz eines Gegenstandes bezweckt wird ("Finanzierungsleasing"). Im letztgenannten Fall ist nicht von einer sonstigen Leistung, sondern von einer Lieferung auszugehen (vgl. Ruppe, UStG 1994, Tz. 134 ff zu § 3). Ein Leasinggeschäft kann im Einzelfall eine Lieferung, aber auch eine sonstige Leistung sein. Leasingverträge enthalten nämlich Elemente eines Kauf- und eines Bestandvertrages. Zur Beurteilung, welche Leistung damit erbracht wird, ist ausschlaggebend, ob mit dem Leasingvertrag lediglich eine Gebrauchsüberlassung (Miete) oder die endgültige Zuwendung der wirtschaftlichen Substanz eines Gegenstandes bezweckt wird ("Finanzierungsleasing"). Im letztgenannten Fall ist nicht von einer sonstigen Leistung, sondern von einer Lieferung auszugehen vergleiche Ruppe, UStG 1994, Tz. 134 ff zu Paragraph 3.).

Finanzierungsleasing liegt dann vor, wenn der Leasingnehmer mit der Überlassung des Leasinggutes bereits dessen wirtschaftlicher Eigentümer wird (vgl. zu den dafür in der Literatur und Rechtsprechung entwickelten Kriterien etwa das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 2006, Zl. 2006/14/0002, mwN). Finanzierungsleasing liegt dann vor, wenn der Leasingnehmer mit der Überlassung des Leasinggutes bereits dessen wirtschaftlicher Eigentümer wird vergleiche zu den dafür in der Literatur und Rechtsprechung entwickelten Kriterien etwa das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 2006, Zl. 2006/14/0002, mwN).

Die Feststellung der belangten Behörde, dass die "Abwicklung von Leasinggeschäften" in der Betriebsstätte der Beschwerdeführerin in E erfolge, erlaubt noch keinen Schluss darauf, ob die Umsätze der Beschwerdeführerin in der Lieferung von Nutzfahrzeugen oder in der Vermietung von solchen bestehen sowie insbesondere, ob diese Umsätze immer innerhalb oder außerhalb des Bundeslandes Salzburg ausgeführt wurden. Auf dem Boden des Beschwerdevorbringens, wonach es sich hier um ein Leasing mit Mietcharakter handle, wird es dabei darauf ankommen, wo der Leasingnehmer den Mietgegenstand nutzt. Dies wird bei typisierender Betrachtungsweise - mangels anderer Anhaltspunkte - der Sitz des Leasingnehmers sein.

Indem die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage Feststellungen unterlassen hat, die den Verwaltungsgerichtshof in die Lage versetzen würden, zu überprüfen, ob der Beschwerdeführerin zu Recht die von ihr geltend gemachten Abzüge nach § 32 Abs. 4 S.TG 2003 versagt wurden, hat sie ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet. Indem die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage Feststellungen unterlassen hat, die den Verwaltungsgerichtshof in die Lage versetzen würden, zu überprüfen, ob der Beschwerdeführerin zu Recht die von ihr geltend gemachten Abzüge nach Paragraph 32, Absatz 4, S.TG 2003 versagt wurden, hat sie ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 29. November 2010

Schlagworte

Auslegung Gesetzeskonforme Auslegung von Verordnungen Verfassungskonforme Auslegung von Gesetzen
VwRallg3/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007170192.X00

Im RIS seit

02.02.2011

Zuletzt aktualisiert am

20.05.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at