

TE Vwgh Erkenntnis 2010/8/10 2007/17/0162

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 10.08.2010

Index

L74005 Fremdenverkehr Tourismus Salzburg;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

TourismusG Slbg 2003 §32 Abs4 litc;
TourismusG Slbg 2003 §32 Abs4;
TourismusG Slbg 2003 §35 Abs1;
TourismusG Slbg 2003 §36 Abs8;
UStG 1994;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2007/17/0163

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 Mag. Khorramdel, über die Beschwerde der M AG in W, vertreten durch Dr. Wolfgang Richter, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Neuer Markt 1, gegen die Bescheide der Salzburger Landesregierung 1.) vom 27. Juni 2007, GZ. 21504-100/47541/2738- 2007, und 2.) vom 28. Juni 2007, GZ. 21504-100/47541/2739-2007, beide betreffend Tourismus(verbands)beiträge 2006, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Land Salzburg Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin übermittelte mit Schreiben vom 24. Mai 2006 dem Salzburger Landesabgabenamt "Beitragsklärungen nach dem Salzburger Tourismusgesetz" in der Form einer tabellarischen Aufstellung (mit den Spalten "Beitragsnummer", "PLZ", "Gemeinde", "Tourismusverband", "Gemeinde", "Code", "Ortsklasse", "Promillesatz", "Promilleansatz", "Beitragsbasis" und "Beitragshöhe") über ihre Umsätze, die sie an Leistungsempfänger mit Rechnungsadressen im Land Salzburg erbracht habe. Mit der Bekanntgabe der Berechnungsgrundlagen wolle sie lediglich ihrer Offenlegungspflicht nach § 92 Sbg. LAO nachkommen, um sich nicht dem Vorwurf einer Abgabenhinterziehung bzw. Verkürzung auszusetzen. Sie sei der Auffassung, dass die Bestimmungen des Salzburger Tourismusgesetzes (in der Folge: S. TG), welche ihre Umsätze mit Rechnungsadresse in Salzburg der Beitragspflicht

unterziehen und dazu die Empfangseinrichtungen der Mobilfunkkunden als Betriebsstätte fingieren würden, nicht sachgerecht seien und dem österreichischen Verfassungsrecht und dem EU-Recht widersprüchen. Außerhalb Salzburgs ausgeführte Tätigkeiten seien vorläufig nicht abgezogen worden, weil diese Leistungen nicht mit einem vertretbaren Verwaltungsaufwand ermittelbar seien. Die Beschwerdeführerin behalte sich jedoch die Abzüge gemäß § 32 Abs. 4 lit. c S. TG vor und weise außerdem darauf hin, dass Leistungen wie Roamingentgelte, Mehrwertdienste oder Content-Leistungen enthalten seien, die nur weiterverrechnet oder nur inkassiert würden. Sie behalte sich vor, weitere Daten aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden. Die Beschwerdeführerin übermittelte mit Schreiben vom 24. Mai 2006 dem Salzburger Landesabgabenamt "Beitragsklärungen nach dem Salzburger Tourismusgesetz" in der Form einer tabellarischen Aufstellung (mit den Spalten "Beitragsnummer", "PLZ", "Gemeinde", "Tourismusverband", "Gemeinde", "Code", "Ortsklasse", "Promillesatz", "Promilleansatz", "Beitragsbasis" und "Beitragshöhe") über ihre Umsätze, die sie an Leistungsempfänger mit Rechnungsadressen im Land Salzburg erbracht habe. Mit der Bekanntgabe der Berechnungsgrundlagen wolle sie lediglich ihrer Offenlegungspflicht nach Paragraph 92, Sbg. LAO nachkommen, um sich nicht dem Vorwurf einer Abgabenhinterziehung bzw. Verkürzung auszusetzen. Sie sei der Auffassung, dass die Bestimmungen des Salzburger Tourismusgesetzes (in der Folge: S. TG), welche ihre Umsätze mit Rechnungsadresse in Salzburg der Beitragspflicht unterziehen und dazu die Empfangseinrichtungen der Mobilfunkkunden als Betriebsstätte fingieren würden, nicht sachgerecht seien und dem österreichischen Verfassungsrecht und dem EU-Recht widersprüchen. Außerhalb Salzburgs ausgeführte Tätigkeiten seien vorläufig nicht abgezogen worden, weil diese Leistungen nicht mit einem vertretbaren Verwaltungsaufwand ermittelbar seien. Die Beschwerdeführerin behalte sich jedoch die Abzüge gemäß Paragraph 32, Absatz 4, Litera c, S. TG vor und weise außerdem darauf hin, dass Leistungen wie Roamingentgelte, Mehrwertdienste oder Content-Leistungen enthalten seien, die nur weiterverrechnet oder nur inkassiert würden. Sie behalte sich vor, weitere Daten aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden.

Mit insgesamt 111 Bescheiden vom 28., 29. und 30. November 2006 schrieb das Landesabgabenamt des Landes Salzburg der Beschwerdeführerin für Betriebsstätten im Lande Salzburg für das Jahr 2006 Tourismus(verbands)beiträge 2006 in Höhe von insgesamt EUR 88.246,66 mit der Begründung vor, dass sich die Selbstbemessung jeweils als unrichtig erwiesen habe. Bei der Beitragsbemessung wurde die Beschwerdeführerin stets in die Beitragsgruppe 5 eingereiht.

Mit den angefochtenen Bescheiden wurden die dagegen erhobenen Berufungen abgewiesen.

Begründend führte die belangte Behörde im Wesentlichen jeweils übereinstimmend aus, in Bezug auf sämtliche Beitragsfestsetzungen seien die maßgeblichen Sachverhalte für sämtliche Betriebsstätten ident:

Die Beschwerdeführerin sei eine Mobilfunknetzbetreiberin. In den einzelnen Gemeinden würden Mobilfunknutzern an verschiedenen Adressen Rechnungen betreffend die Telefongebühren zugestellt. In ihrem Schreiben vom 24. Mai 2006 habe die Beschwerdeführerin sich zwar vorbehalten, weitere Daten aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden, habe aber in der Folge keine weiteren Daten oder anderen Bemessungsgrundlagen bekannt gegeben. Das Landesabgabenamt Salzburg sei daher jeweils von jener Bemessungsgrundlage ausgegangen, die als "Beitragsbasis" in der mit Schreiben vom 24. Mai 2006 übermittelten Beilage aufscheine. Auch in der Berufung habe die Beschwerdeführerin keine neuen Daten bekannt gegeben.

Die Beschwerdeführerin habe in ihrer Aufstellung die Umsatzaufteilung auf die Verbände bzw. Gemeinden nach den Postleitzahlen auf den Rechnungen an die Kunden vorgenommen. Dabei habe sie nicht berücksichtigt, dass es Orte gebe, die zwar eine gemeinsame Postleitzahl, aber getrennte Tourismusverbände aufwiesen. In diesen Fällen habe das Landesabgabenamt eine Umsatzaufteilung im Verhältnis der Einwohnerzahl der jeweiligen Gemeinden bzw. Verbände nach der letzten Volkszählung vorgenommen und der Beitragsfestsetzung zu Grunde gelegt.

Für die Betriebsstätten in Zell am See habe die Beschwerdeführerin in ihrer Aufstellung jeweils einen Beitrag für die Tätigkeit "Telekommunikationsgeräte" berechnet. Die Beitragspflicht für diese Tätigkeiten (Verkauf solcher Geräte in diversen Geschäften) werde von der Beschwerdeführerin nicht in Zweifel gezogen.

Die Unternehmer im Gebiet des Tourismusverbandes seien dessen Pflichtmitglieder. Unternehmer im Sinne dieses Gesetzes seien die am Tourismus unmittelbar oder mittelbar interessierten Personen und Gesellschaften, die im Land Salzburg eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit iSd § 2 UStG 1994 selbstständig ausübten und zu diesem Zweck in einer Gemeinde des Landes einen Sitz, Standort oder eine Betriebsstätte im Sinn der §§ 24 und 25 der LAO hätten. Die

Unternehmer im Gebiet des Tourismusverbandes seien dessen Pflichtmitglieder. Unternehmer im Sinne dieses Gesetzes seien die am Tourismus unmittelbar oder mittelbar interessierten Personen und Gesellschaften, die im Land Salzburg eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit iSd Paragraph 2, UStG 1994 selbstständig ausübten und zu diesem Zweck in einer Gemeinde des Landes einen Sitz, Standort oder eine Betriebsstätte im Sinn der Paragraphen 24, und 25 der LAO hätten.

Das S. TG in § 2 Abs. 1 enthalte eine eigene Definition der Betriebsstätte: Bei Mobilfunknetzbetreibern gälten die Empfangseinrichtungen der Mobilnutzerinnen und -nutzer als Betriebsstätten und zwar an jenem im Land Salzburg gelegenen Ort, an dem diesen die Abrechnung zugestellt werde (Rechnungsadresse). Zur Vollziehung dieser Bestimmung habe die Beschwerdeführerin selbst die in der Berufung unbestritten gebliebenen Erklärungen geliefert. Das S. TG in Paragraph 2, Absatz eins, enthalte eine eigene Definition der Betriebsstätte: Bei Mobilfunknetzbetreibern gälten die Empfangseinrichtungen der Mobilnutzerinnen und -nutzer als Betriebsstätten und zwar an jenem im Land Salzburg gelegenen Ort, an dem diesen die Abrechnung zugestellt werde (Rechnungsadresse). Zur Vollziehung dieser Bestimmung habe die Beschwerdeführerin selbst die in der Berufung unbestritten gebliebenen Erklärungen geliefert.

Der Salzburger Landesgesetzgeber habe sich mit der durch die Novelle LGBl. Nr. 94/2005 eingeführten Regelung dazu entschlossen, Mobilfunknetzbetreiber in Salzburg "von der Beitragspflicht zu erfassen". Auf Grund des Fehlens einer Betriebsstätte seien die Einnahmen der Mobilfunknetzbetreiber keiner Beitragspflicht unterlegen, was oftmals zur Benachteiligung der Festnetzbetreiber und somit zu Wettbewerbsverzerrungen geführt habe, wenn man nämlich bedenke, dass der Betreiber von Festnetzanschlüssen beitragspflichtig sei und somit in allen Gemeinden des Landes mit den jeweils auf die betreffende Gemeinde entfallenden Umsätzen aus den "Telefongebühren" beitragspflichtig sei (Hinweis auf die Regierungsvorlage 16 BlgLT 3. Sess. 13. GP). Der Salzburger Landesgesetzgeber habe sich mit der durch die Novelle Landesgesetzblatt Nr. 94 aus 2005, eingeführten Regelung dazu entschlossen, Mobilfunknetzbetreiber in Salzburg "von der Beitragspflicht zu erfassen". Auf Grund des Fehlens einer Betriebsstätte seien die Einnahmen der Mobilfunknetzbetreiber keiner Beitragspflicht unterlegen, was oftmals zur Benachteiligung der Festnetzbetreiber und somit zu Wettbewerbsverzerrungen geführt habe, wenn man nämlich bedenke, dass der Betreiber von Festnetzanschlüssen beitragspflichtig sei und somit in allen Gemeinden des Landes mit den jeweils auf die betreffende Gemeinde entfallenden Umsätzen aus den "Telefongebühren" beitragspflichtig sei (Hinweis auf die Regierungsvorlage 16 BlgLT 3. Sess. 13. GP).

Die Regelung des § 2 Abs. 1 S. TG stehe auch nicht im Widerspruch zum EU-Recht. Es bestehe keine verfassungsrechtliche oder sonstige Verpflichtung des Landesgesetzgebers, sich an den umsatzsteuerrechtlichen Betriebsstättenbegriff im Sinne der Rechtsprechung der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts bzw. des EuGH anzulehnen bzw. diesen zu übernehmen. Von einer gemeinschaftsrechtlichen Vorgabe für den Begriff der "Betriebsstätte" iSd S. TG könne nicht ausgegangen werden. Das S. TG könne selbst diesen Begriff definieren, wenn nur insgesamt die sachliche Anknüpfung an den Tourismusnutzen im Sinn der Rechtsprechung gewährleistet sei. Die Regelung des Paragraph 2, Absatz eins, S. TG stehe auch nicht im Widerspruch zum EU-Recht. Es bestehe keine verfassungsrechtliche oder sonstige Verpflichtung des Landesgesetzgebers, sich an den umsatzsteuerrechtlichen Betriebsstättenbegriff im Sinne der Rechtsprechung der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts bzw. des EuGH anzulehnen bzw. diesen zu übernehmen. Von einer gemeinschaftsrechtlichen Vorgabe für den Begriff der "Betriebsstätte" iSd S. TG könne nicht ausgegangen werden. Das S. TG könne selbst diesen Begriff definieren, wenn nur insgesamt die sachliche Anknüpfung an den Tourismusnutzen im Sinn der Rechtsprechung gewährleistet sei.

Nichts zu gewinnen sei aus den Ausführungen hinsichtlich der Einreihung der Beschwerdeführerin in die für Telekommunikationsdienstleistungen vorgesehene Beitragsgruppe 5, weil auf Grund der Beitragsgruppenverordnung (LGBl. Nr. 24/1986 iF LGBl. Nr. 4/2004) keine andere Einreihung möglich sei. Nichts zu gewinnen sei aus den Ausführungen hinsichtlich der Einreihung der Beschwerdeführerin in die für Telekommunikationsdienstleistungen vorgesehene Beitragsgruppe 5, weil auf Grund der Beitragsgruppenverordnung Landesgesetzblatt Nr. 24 aus 1986, in der Fassung Landesgesetzblatt Nr. 4 aus 2004,) keine andere Einreihung möglich sei.

§ 32 Abs. 4 S. TG verlange für einen Abzug von Umsätzen, die in einem anderen Bundesland erbracht würden, die Bekanntgabe in der Beitragserklärung und setze voraus, dass der Beitragspflichtige sämtliche abgezogene Umsätze in den Rechnungsbüchern nachweisen könne. Die Beschwerdeführerin habe sich zwar im Schreiben vom 24. Mai 2006 vorbehalten, Abzüge nach § 32 Abs. 4 S. TG vorzunehmen, doch die in Betracht kommenden Abzüge weder

ausdrücklich geltend gemacht noch der Höhe nach spezifiziert. Zusammenfassend ergebe sich daher, dass die belangte Behörde hinsichtlich des Vorliegens von Betriebsstätten im Land Salzburg bei Mobilfunknetzbetreibern an die Begriffsbestimmung des § 2 Abs. 1 vierter Satz S. TG sowie in Bezug auf die jeweilige Bemessungsgrundlage an § 36 Abs. 8 S. TG gebunden sei. Paragraph 32, Absatz 4, S. TG verlange für einen Abzug von Umsätzen, die in einem anderen Bundesland erbracht würden, die Bekanntgabe in der Beitragserklärung und setze voraus, dass der Beitragspflichtige sämtliche abgezogene Umsätze in den Rechnungsbüchern nachweisen könne. Die Beschwerdeführerin habe sich zwar im Schreiben vom 24. Mai 2006 vorbehalten, Abzüge nach Paragraph 32, Absatz 4, S. TG vorzunehmen, doch die in Betracht kommenden Abzüge weder ausdrücklich geltend gemacht noch der Höhe nach spezifiziert. Zusammenfassend ergebe sich daher, dass die belangte Behörde hinsichtlich des Vorliegens von Betriebsstätten im Land Salzburg bei Mobilfunknetzbetreibern an die Begriffsbestimmung des Paragraph 2, Absatz eins, vierter Satz S. TG sowie in Bezug auf die jeweilige Bemessungsgrundlage an Paragraph 36, Absatz 8, S. TG gebunden sei.

Diesbezüglich sei der maßgebliche Sachverhalt klar gewesen: Die Beschwerdeführerin selbst habe die jeweiligen Summen der Abrechnungsbeträge aus Rechnungen, die aus dem zweitvorangegangenen Jahr stammten und an Empfänger im Land Salzburg ergangen seien, bezogen auf die einzelnen Tourismusverbands- bzw. Gemeindegebiete bekannt gegeben. Diese Erklärungsdaten seien den Bescheiden zu Grunde gelegt worden. Im Berufungsverfahren seien keine neuen Tatsachen oder Beweise vorgebracht worden. Abzüge im Sinn des § 32 Abs. 4 S. TG seien mit der Bekanntgabe der Erklärungsdaten, so man diese Bekanntgabe als Abgabe von Beitragserklärungen werte, nicht geltend gemacht worden. Diesbezüglich sei der maßgebliche Sachverhalt klar gewesen: Die Beschwerdeführerin selbst habe die jeweiligen Summen der Abrechnungsbeträge aus Rechnungen, die aus dem zweitvorangegangenen Jahr stammten und an Empfänger im Land Salzburg ergangen seien, bezogen auf die einzelnen Tourismusverbands- bzw. Gemeindegebiete bekannt gegeben. Diese Erklärungsdaten seien den Bescheiden zu Grunde gelegt worden. Im Berufungsverfahren seien keine neuen Tatsachen oder Beweise vorgebracht worden. Abzüge im Sinn des Paragraph 32, Absatz 4, S. TG seien mit der Bekanntgabe der Erklärungsdaten, so man diese Bekanntgabe als Abgabe von Beitragserklärungen werte, nicht geltend gemacht worden.

Gegen diese Bescheide erhob die Beschwerdeführerin Beschwerde sowohl vor dem Verfassungsgerichtshof und als auch vor dem Verwaltungsgerichtshof.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 1. März 2008, B 1458/07 u. a., die vor ihm erhobene Beschwerde abgewiesen und dabei festgestellt, dass die Beschwerdeführerin durch die angefochtenen Bescheide weder in einem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht noch wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm verletzt worden ist.

In ihrer Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof macht die Beschwerdeführerin inhaltliche Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Das Salzburger Tourismusgesetz 2003 (Wiederverlautbarung), LGBl. Nr. 43/2003 (§ 32 Abs. 4 idF vor der Novelle LGBl. Nr. 126/2006), lautet (auszugsweise): Das Salzburger Tourismusgesetz 2003 (Wiederverlautbarung), Landesgesetzblatt Nr. 43 aus 2003, (Paragraph 32, Absatz 4, in der Fassung vor der Novelle Landesgesetzblatt Nr. 126 aus 2006,), lautet (auszugsweise):

"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 ... im Land Salzburg maßgebend. Bei Mobilfunknetzbetreibern gelten die Empfangseinrichtungen der Mobilfunknutzerinnen und -nutzer als Betriebsstätten, und zwar an jenem im Land Salzburg gelegenen Ort, an dem diesen die Abrechnung zugestellt wird (Rechnungsadresse).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 ... im Land Salzburg maßgebend. Bei Mobilfunknetzbetreibern gelten die Empfangseinrichtungen der Mobilfunknutzerinnen und -nutzer als Betriebsstätten, und zwar an jenem im Land Salzburg gelegenen Ort, an dem diesen die Abrechnung zugestellt wird (Rechnungsadresse).

Eine unmittelbare Beteiligung im Sinn dieser Bestimmung liegt vor, wenn die ausgeübte Tätigkeit in die Beitragsgruppe 1 oder 2 (§ 32) fällt. Eine unmittelbare Beteiligung im Sinn dieser Bestimmung liegt vor, wenn die ausgeübte Tätigkeit in die Beitragsgruppe 1 oder 2 (Paragraph 32,) fällt.

...

5. Abschnitt

Verbandsbeiträge

Beitragspflicht

§ 30 Paragraph 30

1. (1) Absatz eins, Die Pflichtmitglieder eines Tourismusverbandes haben an diesen für jedes Kalenderjahr (Beitragszeitraum) Verbandsbeiträge zu entrichten, die freiwilligen Mitglieder als Verbandsbeiträge jeweils den Mindestbeitrag (§ 39 Abs 2 und 3). Die Pflichtmitglieder eines Tourismusverbandes haben an diesen für jedes Kalenderjahr (Beitragszeitraum) Verbandsbeiträge zu entrichten, die freiwilligen Mitglieder als Verbandsbeiträge jeweils den Mindestbeitrag (Paragraph 39, Absatz 2, und 3).

...

Erhebungsberechtigter Verband

§ 31 Paragraph 31

1. (1) Absatz eins, Der Verbandsbeitrag ist an den Tourismusverband zu entrichten, innerhalb dessen Gebiet der Sitz, Standort oder die Betriebsstätte (§§ 24 und 25 LAO) gelegen ist, in der die Tätigkeit ausgeübt wird, die gemäß § 2 Abs 1 die Pflichtmitgliedschaft begründet. ... Der Verbandsbeitrag ist an den Tourismusverband zu entrichten, innerhalb dessen Gebiet der Sitz, Standort oder die Betriebsstätte (Paragraphen 24, und 25 LAO) gelegen ist, in der die Tätigkeit ausgeübt wird, die gemäß Paragraph 2, Absatz eins, die Pflichtmitgliedschaft begründet. ...
2. (2) Absatz 2, Ist ein Unternehmer Pflichtmitglied mehrerer Tourismusverbände, ist der Verbandsbeitrag für jeden Tourismusverband getrennt zu berechnen und zu entrichten. ... Bei Mobilfunknetzbetreibern werden 100 % der Bemessungsgrundlage auf die Tourismusverbände nach dem Verhältnis jener Abrechnungsbetragssummen zueinander aufgeteilt, die sich aus allen Abrechnungen an Personen mit Rechnungsadressen innerhalb des Gebietes eines Tourismusverbandes ergeben.
3. (3) Absatz 3, Abs 2 gilt sinngemäß, wenn ein Pflichtmitglied im Gebiet eines oder mehrerer Tourismusverbände und in anderen Bundesländern Betriebsstätten unterhält. Absatz 2, gilt sinngemäß, wenn ein Pflichtmitglied im Gebiet eines oder mehrerer Tourismusverbände und in anderen Bundesländern Betriebsstätten unterhält.

...

Beitragsgruppen

§ 32 Paragraph 32

1. (1) Absatz eins, Zur Berechnung der Verbandsbeiträge werden die Berufsgruppen der Pflichtmitglieder in

Beitragsgruppen (1 bis 7) eingeteilt. Die Einreihung der einzelnen Berufsgruppen in die Beitragsgruppen hat die Landesregierung durch Verordnung zu treffen (Beitragsgruppenordnung). Die Einreihung ist gesondert für die einzelnen Ortsklassen (§ 34) vorzunehmen. Sie hat in sieben Gruppen zu erfolgen. Zur Berechnung der Verbandsbeiträge werden die Berufsgruppen der Pflichtmitglieder in Beitragsgruppen (1 bis 7) eingeteilt. Die Einreihung der einzelnen Berufsgruppen in die Beitragsgruppen hat die Landesregierung durch Verordnung zu treffen (Beitragsgruppenordnung). Die Einreihung ist gesondert für die einzelnen Ortsklassen (Paragraph 34,) vorzunehmen. Sie hat in sieben Gruppen zu erfolgen.

2. (2) Absatz 2, Für die Einreihung in Beitragsgruppen ist das Verhältnis des von der einzelnen Berufsgruppe nach allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrungen aus dem Tourismus mittelbar oder unmittelbar erzielten Erfolges zum entsprechenden Gesamterfolg aller Berufsgruppen unter Beachtung der branchentypischen Umsatzstruktur (eigene Wertschöpfung) maßgebend.
3. (3) Absatz 3, Wenn Lieferungen oder sonstige Leistungen einer Berufsgruppe in der Regel in nicht nur geringfügigem Umfang in ein anderes Bundesland oder 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.
4. (4) Absatz 4, Der Beitragspflichtige kann vom beitragspflichtigen Umsatz abziehen:

...

c) den Umsatz aus sonstigen Leistungen mit Ausnahme

von Beförderungsleistungen (Güter- und Personentransport), soweit die den Umsatz begründende Tätigkeit in einem anderen Bundesland ausgeführt wird.

Der Abzug ist in der Beitragserklärung bekannt zu geben und setzt voraus, dass der Beitragspflichtige sämtliche abgezogene Umsätze in den Rechnungsbüchern nachweisen kann und bei Zweifeln darüber der Beitragsbehörde auf deren Verlangen zum Nachweis des Vorliegens dieser Voraussetzung geeignete Unterlagen vorlegt.

...

Beitragspflichtiger Umsatz

§ 35 Paragraph 35

1. (1) Absatz eins, Der beitragspflichtige Umsatz ist, soweit nachstehend nicht anderes bestimmt ist, die Summe der im zweitvorangegangenen Jahr erzielten steuerbaren Umsätze im Sinn des § 1 Abs 1 Z 1 und 2 UStG 1994 ... Der beitragspflichtige Umsatz ist, soweit nachstehend nicht anderes bestimmt ist, die Summe der im zweitvorangegangenen Jahr erzielten steuerbaren Umsätze im Sinn des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, und 2 UStG 1994 ...

...

Sonderfälle des beitragspflichtigen Umsatzes

§ 36 Paragraph 36

...

1. (8) Absatz 8, Bei Mobilfunknetzbetreibern ist der beitragspflichtige Umsatz die Summe der Abrechnungsbeträge aus Rechnungen, die aus dem zweitvorangegangenen Jahr stammen und an Empfänger im Land Salzburg ergangen sind, abzüglich der Umsatzsteuer. Die Aufteilung der Umsätze auf die Tourismusverbände erfolgt gemäß § 31 Abs 2 letzter Satz. Bei Mobilfunknetzbetreibern ist der beitragspflichtige Umsatz die Summe der Abrechnungsbeträge aus Rechnungen, die aus dem zweitvorangegangenen Jahr stammen und an Empfänger im Land Salzburg ergangen sind, abzüglich der Umsatzsteuer. Die Aufteilung der Umsätze auf die Tourismusverbände erfolgt gemäß Paragraph 31, Absatz 2, letzter Satz.

...

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.

..."

Die Verordnung der Salzburger Landesregierung, mit der auf Grund des Salzburger Tourismusgesetzes die Beitragsgruppen für die einzelnen Berufsgruppen bestimmt werden (Beitragsgruppenverordnung), LGBl. 24/1986, lautet (Titel und § 1 idF LGBl. Nr. 2/2003 und die Anlage idF LGBl. Nr. 107/1998 auszugsweise: Die Verordnung der Salzburger Landesregierung, mit der auf Grund des Salzburger Tourismusgesetzes die Beitragsgruppen für die einzelnen Berufsgruppen bestimmt werden (Beitragsgruppenverordnung), Landesgesetzblatt 24 aus 1986,, lautet (Titel und Paragraph eins, in der Fassung Landesgesetzblatt Nr. 2 aus 2003, und die Anlage in der Fassung Landesgesetzblatt Nr. 107 aus 1998, auszugsweise:

"§ 1

Für die Leistung von Verbandsbeiträgen und Tourismusbeiträgen werden die als Pflichtmitglieder von Tourismusverbänden in Betracht kommenden Berufsgruppen nach Maßgabe der einen wesentlichen Bestandteil dieser Verordnung bildenden Anlage in Beitragsgruppen eingereiht.

§ 2 Paragraph 2

Berufsgruppen, die in der Anlage nicht angeführt sind, sind
in allen Ortsklassen in Beitragsgruppe 5, solche des Großhandels
in die Beitragsgruppe 6 gereiht.

...

Anlage

I. römisch eins.

Berufsgruppen mit Ausnahme des Handels

Berufsgruppen mit Ausnahme des Handels, die in der Folge nicht ausdrücklich genannt werden, sind in allen Ortsklassen in die Beitragsgruppe 5 eingereiht.

Berufsgruppe

Beitragsgruppe in den Ortsklassen

A

B

C

...

Telekommunikationsdienstleistungen

5

5

5"

Die Beschwerdeführerin ist eine Mobilfunknetzbetreiberin, welcher für ihre Umsätze an Personen mit Rechnungsadressen im Land Salzburg Tourismusverbandsbeiträge vorgeschrieben wurden.

§ 2 Abs. 1 S. TG bestimmt die Unternehmer im Gebiet des Tourismusverbandes als dessen Pflichtmitglieder. Als Unternehmer im Sinne des S. TG gelten u.a. die am Tourismus unmittelbar oder mittelbar interessierten juristischen Personen, 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 u.a. eine Betriebsstätte im Sinn der §§ 24 und 25 der Salzburger Landesabgabenordnung - LAO haben. Paragraph 2, Absatz eins, S. TG bestimmt die Unternehmer im Gebiet des Tourismusverbandes als dessen Pflichtmitglieder. Als Unternehmer im Sinne des S. TG gelten u.a. die am Tourismus unmittelbar oder mittelbar interessierten juristischen Personen, 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 u.a. eine Betriebsstätte im Sinn der Paragraphen 24, und 25 der Salzburger Landesabgabenordnung - LAO haben.

Mit der Novelle LGBl. Nr. 94/2005 hat der Salzburger Landesgesetzgeber insofern besondere Regelungen für Mobilfunknetzbetreiber in das S. TG aufgenommen, als - abweichend vom Betriebsstättenbegriff des § 24 Abs. 1 (der 2006 noch anzuwendenden) Sbg. LAO - § 2 Abs. 1 S. TG nunmehr ausdrücklich die Empfangseinrichtungen der Mobilfunknutzerinnen und -nutzer als (fiktive) Betriebsstätten der Mobilfunknetzbetreiber bestimmt, und zwar an jenen im Land Salzburg gelegenen Orten, die jeweils als Rechnungsadressen aufscheinen. An diesen Orten werden Pflichtmitgliedschaften der Mobilfunknetzbetreiber an dem dortigen Tourismusverband begründet, wofür Verbandsbeiträge zu entrichtet sind. Mit der Novelle Landesgesetzblatt Nr. 94 aus 2005, hat der Salzburger Landesgesetzgeber insofern besondere Regelungen für Mobilfunknetzbetreiber in das S. TG aufgenommen, als - abweichend vom Betriebsstättenbegriff des Paragraph 24, Absatz eins, (der 2006 noch anzuwendenden) Sbg. LAO - Paragraph 2, Absatz eins, S. TG nunmehr ausdrücklich die Empfangseinrichtungen der Mobilfunknutzerinnen und -nutzer als (fiktive) Betriebsstätten der Mobilfunknetzbetreiber bestimmt, und zwar an jenen im Land Salzburg gelegenen Orten, die jeweils als Rechnungsadressen aufscheinen. An diesen Orten werden Pflichtmitgliedschaften der Mobilfunknetzbetreiber an dem dortigen Tourismusverband begründet, wofür Verbandsbeiträge zu entrichtet sind.

Die Höhe des an den Tourismusverband zu leistenden Verbandsbeitrags bemisst sich nach § 39 Abs. 1 S. TG unter Berücksichtigung der für das Pflichtmitglied zutreffenden Beitragsgruppe nach einem (in dieser Regelung näher bestimmten) Promillesatz des beitragspflichtigen Umsatzes. Die Höhe des an den Tourismusverband zu leistenden

Verbandsbeitrags bemisst sich nach Paragraph 39, Absatz eins, S. TG unter Berücksichtigung der für das Pflichtmitglied zutreffenden Beitragsgruppe nach einem (in dieser Regelung näher bestimmten) Promillesatz des beitragspflichtigen Umsatzes.

Der beitragspflichtige Umsatz ist nach § 35 Abs. 1 S. TG im Regelfall die Summe der im zweitvorangegangenen Jahr erzielten steuerbaren Umsätze im Sinn des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994. Der durch die genannte Novelle eingefügte § 36 Abs. 8 S. TG bestimmt bei Mobilfunknetzbetreibern in Abweichung davon als beitragspflichtigen Umsatz die Summe der Abrechnungsbeträge aus Rechnungen, die aus dem zweitvorangegangenen Jahr stammen und an Empfänger im Land Salzburg ergangen sind (abzüglich der Umsatzsteuer). Die Aufteilung der Umsätze der Mobilfunknetzbetreiber auf die jeweiligen Tourismusverbände erfolgt gemäß § 31 Abs. 2 letzter Satz S. TG in der Weise, dass 100 % der Bemessungsgrundlage auf die Tourismusverbände nach dem Verhältnis jener Abrechnungsbetragssummen zueinander aufgeteilt werden, die sich aus allen Abrechnungen an Personen mit Rechnungsadressen innerhalb des Gebietes eines Tourismusverbandes ergeben. Der beitragspflichtige Umsatz ist nach Paragraph 35, Absatz eins, S. TG im Regelfall die Summe der im zweitvorangegangenen Jahr erzielten steuerbaren Umsätze im Sinn des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, und 2 UStG 1994. Der durch die genannte Novelle eingefügte Paragraph 36, Absatz 8, S. TG bestimmt bei Mobilfunknetzbetreibern in Abweichung davon als beitragspflichtigen Umsatz die Summe der Abrechnungsbeträge aus Rechnungen, die aus dem zweitvorangegangenen Jahr stammen und an Empfänger im Land Salzburg ergangen sind (abzüglich der Umsatzsteuer). Die Aufteilung der Umsätze der Mobilfunknetzbetreiber auf die jeweiligen Tourismusverbände erfolgt gemäß Paragraph 31, Absatz 2, letzter Satz S. TG in der Weise, dass 100 % der Bemessungsgrundlage auf die Tourismusverbände nach dem Verhältnis jener Abrechnungsbetragssummen zueinander aufgeteilt werden, die sich aus allen Abrechnungen an Personen mit Rechnungsadressen innerhalb des Gebietes eines Tourismusverbandes ergeben.

Die Beschwerdeführerin wendet sich gegen die angefochtenen Bescheide mit dem Vorbringen, die belangte Behörde hätte die Umsätze, die die Beschwerdeführerin außerhalb Salzburgs erbracht habe, aus der Bemessungsgrundlage ausscheiden müssen. Dabei zielt sie darauf ab, dass Kunden mit Rechnungsadressen im Land Salzburg auch Mobiltelefongespräche führen, wenn sie sich außerhalb dieses Bundeslandes befinden.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass § 36 Abs. 8 S. TG die lex specialis zu der allgemeinen Regel des § 35 Abs. 1 S. TG ("... soweit nachstehend nicht anderes bestimmt ist ...") ist. Mit dieser Sonderregelung hat der Gesetzgeber den beitragspflichtigen Umsatz bei Mobilfunknetzbetreibern insofern abschließend geregelt, als die Einschränkung des § 32 Abs. 4 lit. c S. TG keine Anwendung findet. Diese Vorgehensweise begründet der Gesetzgeber damit, dass eine als "Ideallösung" anzusehende Anknüpfung an Umsätzen, die nur aus den im Land Salzburg geführten Handygesprächen bestünden, sowohl für den Unternehmer als auch für das Landesabgabnamt unvollziehbar und datenschutzrechtlich problematisch wäre (vgl. die Erläuterungen zur Regierungsvorlage 16 BlgSbgLT 3. Session, 13. GP, S 3, zur Novelle LGBl. Nr. 94/2005). Auch der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 1. März 2008 festgestellt, dass aus "der dargestellten Rechtslage, derzufolge nur die im Bundesland Salzburg getätigten Umsätze und nicht die Gesamtumsätze eines Mobilfunknetzbetreibers in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden", deutlich wird, "dass die Abzugsmöglichkeit für außerhalb des Landes Salzburg getätigte Umsätze gemäß § 32 Abs. 4 S. TG im Fall von Mobilfunknetzbetreibern gar keine Anwendung findet (und ihre Anwendung aus verfassungsrechtlichen Gründen auch nicht geboten ist)". Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass Paragraph 36, Absatz 8, S. TG die lex specialis zu der allgemeinen Regel des Paragraph 35, Absatz eins, S. TG ("... soweit nachstehend nicht anderes bestimmt ist ...") ist. Mit dieser Sonderregelung hat der Gesetzgeber den beitragspflichtigen Umsatz bei Mobilfunknetzbetreibern insofern abschließend geregelt, als die Einschränkung des Paragraph 32, Absatz 4, Litera c, S. TG keine Anwendung findet. Diese Vorgehensweise begründet der Gesetzgeber damit, dass eine als "Ideallösung" anzusehende Anknüpfung an Umsätzen, die nur aus den im Land Salzburg geführten Handygesprächen bestünden, sowohl für den Unternehmer als auch für das Landesabgabnamt unvollziehbar und datenschutzrechtlich problematisch wäre vergleiche , die Erläuterungen zur Regierungsvorlage 16 BlgSbgLT 3. Session, 13. GP, S 3, zur Novelle Landesgesetzblatt Nr. 94 aus 2005,). Auch der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 1. März 2008 festgestellt, dass aus "der dargestellten Rechtslage, derzufolge nur die im Bundesland Salzburg getätigten Umsätze und nicht die Gesamtumsätze eines Mobilfunknetzbetreibers in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden", deutlich wird, "dass

die Abzugsmöglichkeit für außerhalb des Landes Salzburg getätigte Umsätze gemäß Paragraph 32, Absatz 4, S. TG im Fall von Mobilfunknetzbetreibern gar keine Anwendung findet (und ihre Anwendung aus verfassungsrechtlichen Gründen auch nicht geboten ist)".

Es kann daher nicht als rechtswidrig erachtet werden, wenn die belangte Behörde den von der Beschwerdeführerin gewünschten Abzug von außerhalb Salzburgs geführten Telefongesprächen nicht vorgenommen hat. Die belangte Behörde war auch nicht verhalten, die Gemeinkosten der Unternehmenszentrale oder Kosten für Vorleistungen (z.B. für "Roaming-Verträge") von der Bemessungsgrundlage abzuziehen, haben doch diese Kostenbestandteile auch nach dem UStG in der Regel keine Auswirkungen auf die Höhe des zu erklärenden Umsatzes. Anders ist dies bei Leistungen, welche im Namen und für Rechnung eines anderen Unternehmens erbracht bzw. verrechnet worden sind. Dabei handelt es sich nicht um Leistungen der Beschwerdeführerin an ihre Mobiltelefonkunden, sondern um Leistungen anderer Unternehmen, die in den Rechnungen an die Kunden der Beschwerdeführerin gesondert auszuweisen und nicht in die Bemessungsgrundlagen für die Verbandbeiträge der Beschwerdeführerin einzubeziehen gewesen wären. Dass die Beschwerdeführerin dennoch eine solche Vorgangsweise gewählt hätte, wird aber in der Beschwerde nicht behauptet.

Wenn die Beschwerdeführerin auch in ihrer Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof die Ungleichbehandlung mit Festnetzanbietern geltend machen möchte, so ist sie gleichfalls auf das genannte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2008 hinzuweisen, wonach der Landesgesetzgeber in den Materialien plausibel (und verfassungsrechtlich hinreichend) die Sonderregelung für Mobilfunknetzbetreiber begründet hat. Dass die Vollziehung der gesetzlichen Regelungen bei ausländischen Mobilfunknetzbetreibern oder "virtuellen Anbietern" (die Beschwerdeführerin versteht darunter Unternehmer, denen zwar keine Frequenzen zugeteilt worden seien, die aber dennoch Dienste anbieten würden, die mit jenen eines Mobilfunknetzbetreibers vergleichbar seien) mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden sei, ist ein generelles Problem der Steuererhebung bei ausländischen Unternehmern, insbesondere am Dienstleistungssektor, und betrifft nicht nur die Branche der Beschwerdeführerin.

Auch zum Vorbringen, wonach mit der Betriebsstättenfiktion des § 2 Abs. 1 dritter Satz S. TG von dem im Umsatzsteuerrecht relevanten Betriebsstättenbegriff der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie, der dazu ergangenen Judikatur des Europäischen Gerichtshofes sowie von den in der BAO und Sbg. LAO bestimmten Begriffsstättendefinitionen abgewichen werde, ist auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2008 zu verweisen. Darin hat der Verfassungsgerichtshof festgestellt, dass der Gesetzgeber nicht verpflichtet ist, einen Betriebsstättenbegriff im obigen Sinne zu verwenden. Dass der Anknüpfungspunkt der Rechnungsadresse ungeeignet wäre, die territoriale Zuordnung für die Zwecke der Bestimmung des Fremdenverkehrsnutzens zu gewährleisten, kann auch vom Verwaltungsgerichtshof nicht befunden werden. Auch zum Vorbringen, wonach mit der Betriebsstättenfiktion des Paragraph 2, Absatz eins, dritter Satz S. TG von dem im Umsatzsteuerrecht relevanten Betriebsstättenbegriff der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie, der dazu ergangenen Judikatur des Europäischen Gerichtshofes sowie von den in der BAO und Sbg. LAO bestimmten Begriffsstättendefinitionen abgewichen werde, ist auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2008 zu verweisen. Darin hat der Verfassungsgerichtshof festgestellt, dass der Gesetzgeber nicht verpflichtet ist, einen Betriebsstättenbegriff im obigen Sinne zu verwenden. Dass der Anknüpfungspunkt der Rechnungsadresse ungeeignet wäre, die territoriale Zuordnung für die Zwecke der Bestimmung des Fremdenverkehrsnutzens zu gewährleisten, kann auch vom Verwaltungsgerichtshof nicht befunden werden.

Die Beschwerdeführerin rügt zwar, von der Abgabenbehörde "in die Beitragsgruppe 5 und nicht in der höchsten Beitragsgruppe 7 eingestuft" worden zu sein. Diese Einreihung entspricht aber der Beitragsgruppenverordnung. Wenn auch - entgegen den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage - die Änderung der Einreihung durch den Verordnungsgeber unterblieben ist, so ist doch - wie auch der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 1. März 2008 festgestellt hat - eine Benachteiligung gegenüber den übrigen dieser Beitragsgruppe zuzuordnenden Unternehmen nicht zu erkennen.

Aus den dargelegten Erwägungen ergibt sich, dass die beschwerdeführende Partei durch die angefochtenen Bescheide in ihren Rechten weder wegen der geltend gemachten noch wegen einer vom Verwaltungsgerichtshof aus eigenem aufzugreifenden Rechtswidrigkeit verletzt worden ist.

Die Beschwerde war infolgedessen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war infolgedessen gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008, insbesondere deren § 3 Abs. 2. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,, insbesondere deren Paragraph 3, Absatz 2,

Wien, am 10. August 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007170162.X00

Im RIS seit

07.09.2010

Zuletzt aktualisiert am

07.10.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at