jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2001/9/17 2001/17/0071

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.09.2001

Index

L37308 Aufenthaltsabgabe Fremdenverkehrsabgabe Nächtigungsabgabe Ortsabgabe Gästeabgabe Vorarlberg;
L74008 Fremdenverkehr Tourismus Vorarlberg;
32/04 Steuern vom Umsatz;
34 Monopole;

Norm

FremdenverkehrsG AbgabegruppenV Vlbg 1992 §1;
FremdenverkehrsG Vlbg 1978 §4a idF 1991/005;
FremdenverkehrsG Vlbg 1978 §4b Abs1 idF 1991/005;
FremdenverkehrsG Vlbg 1978 §4b idF 1991/005;
FremdenverkehrsG Vlbg 1978 §5 Abs5 idF 1991/005;
FremdenverkehrsG Vlbg 1978 §5 Abs6 idF 1991/005;
GSpG 1989 §21 Abs1;
GSpG 1989 §22;
GSpG 1989 §28 Abs1;
GSpG 1989 §28 Abs2;
TourismusG Vlbg 1978;
TourismusG Vlbg 1998 §10 Abs6;
TourismusG Vlbg 1998 §10;
TourismusG Vlbg 1998 §9 Abs1;
UStG 1972 §6 Z9 litc idF 1990/281;
UStG 1972 §6 Z9 litd;
UStG 1994 §6 Abs1 Z9 litd sublitdd;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Hackl, über die Beschwerde der S GesmbH in X, vertreten durch Dr. Edwin Gantner, Rechtsanwalt in 6780 Schruns, Batloggstraße 97, gegen den Bescheid der Vorarlberger Landesregierung vom 14. Juni 2000, Zl. IIIa-206/189, betreffend Vorschreibung von Fremdenverkehrs-, bzw. Tourismusbeiträgen für die Jahre 1994 bis 1999 (mitbeteiligte Partei: Stadt X), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Land Vorarlberg Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheid des Bürgermeisters der mitbeteiligten Stadtgemeinde vom 27. September 1999 wurden der Beschwerdeführerin Fremdenverkehrs- bzw. Tourismusbeiträge wie folgt vorgeschrieben:

Fremdenverkehrsbeitrag 1994

S 17.933,--

Fremdenverkehrsbeitrag 1995

S 21.206,--

Fremdenverkehrsbeitrag 1996

S 17.145,--

Tourismusbeitrag 1997

S 15.547,--

Tourismusbeitrag 1998

S 17.198,--

Tourismusbeitrag 1999

S 18.960,--

Auf die vorgeschriebene Gesamtsumme an Tourismusbeiträgen von S 107.989,-- habe die Beschwerdeführerin S 2.702,-- bezahlt. Es ergebe sich daher eine Nachzahlung von S 105.287,--.

Von diesem unbezahlten Teilbetrag wurde ein Säumniszuschlag in der Höhe von 2 %, somit von S 2.106,--, vorgeschrieben.

In der Begründung dieses Bescheides schlüsselte die erstinstanzliche Abgabenbehörde die im Einzelnen vorgeschriebenen Beiträge der Höhe nach auf. Dabei ging sie davon aus, dass die Beschwerdeführerin ein Wettbüro betreibe. Dies sei ein Erwerbszweig, welcher in der Vorarlberger Abgabegruppenverordnung, LGBl. Nr. 1/1992 (im Folgenden: Vlbg AbgGruppV), nicht ausdrücklich genannt werde und daher in die Abgabegruppe 5 einzureihen sei. Für Erwerbszweige der Abgabegruppe 5 betrage die Bemessungsgrundlage 15 v.H. des abgabepflichtigen Umsatzes des zweitvorangegangenen Kalenderjahres. Die so berechnete Bemessungsgrundlage sei mit dem in den jeweiligen Beitragsjahren geltenden Hebesatz zu multiplizieren.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung. Sie brachte vor, sie ziehe aus dem Tourismus keinen Nutzen. 90 % ihrer Spieler setzten direkt in Deutschland ihre Wetten, welche über Fax, Telefon, Post oder Internet an die Beschwerdeführerin übermittelt würden. Die restlichen 10 % der Kunden seien Inländer. Ein Laufkundenbüro, welches von Gästen frequentiert werden könne, werde in X nicht betrieben. Die Beschwerdeführerin sei daher in die Abgabegruppe 7 einzureihen. Darüber hinaus sehe § 10 Abs. 6 des Vorarlberger Tourismusgesetzes, Wiederverlautbarungskundmachung der Vorarlberger Landesregierung LGBl. Nr. 86/1997 (im Folgenden: Vlbg TourismusG), vor, dass bei den Spielbanken der abgabepflichtige Umsatz den Jahresbruttospieleinnahmen im Sinne des § 28 Abs. 2 des Glücksspielgesetzes, BGBl. Nr. 620/1989 (im Folgenden: GlSpG), das seien die im Kalenderjahr dem Konzessionär zugekommenen Wetteinsätze abzüglich der Gewinnausschüttungen, gleichzuhalten sei. Da ein Wettbüro den Spielbanken ähnlich sei, sei auch hier in dieser Weise vorzugehen.

Mit dem vom Bürgermeister der mitbeteiligten Stadtgemeinde ausgefertigten Bescheid der Abgabenkommission der Stadt X vom 29. Dezember 1999 wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend führte die Berufungsbehörde aus, sie habe das Vlbg TourismusG sowie die Vlbg AbgGruppV zu vollziehen. Hieraus ergebe sich die Einreihung der Beschwerdeführerin in die Abgabegruppe 5. Eine abweichende Einordnung in eine andere

Abgabegruppe sei nach der die Berufungsbehörde bindenden Rechtslage nicht möglich. Die Beschwerdeführerin sei auch nicht als Spielbank zu qualifizieren, sodass § 10 Abs. 6 Vlbg TourismusG auf die Beschwerdeführerin nicht anzuwenden sei.

Die Beschwerdeführerin erhob Vorstellung, in welcher sie die schon in der Berufung vorgetragenen Argumente wiederholte.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid der belangten Behörde vom 14. Juni 2000 wurde diese Vorstellung als unbegründet abgewiesen. Begründend führte die belangte Behörde - zusammengefasst - Folgendes aus:

Die Beschwerdeführerin betreibe in X ein Wettbüro und sei daher Abgabenschuldnerin im Sinne des § 4 des Vorarlberger Fremdenverkehrsgesetzes, LGBl. Nr. 9/1978 in der Fassung LGBl. Nr. 5/1991 (im Folgenden: Vlbg FrVerkG). Die Bemessungsgrundlage des Abgabenschuldners richte sich gemäß § 4a Abs. 2 Vlbg FrVerkG bzw. gemäß § 8 Abs. 2 Vlbg TourismusG danach, in welche Abgabegruppe er auf Grund seiner Zugehörigkeit zu einem bestimmten Erwerbszweig einzuordnen sei. Das Betreiben eines Wettbüros sei in der Vlbg AbgGruppV als Erwerbszweig nicht ausdrücklich genannt. Es komme daher die Auffangregelung zum Tragen, wonach diese Tätigkeit in die Abgabegruppe 5 einzureihen sei.

Dem Einwand der Beschwerdeführerin, sie ziehe aus dem Tourismus in Vorarlberg keinen Nutzen, sei zu entgegnen, dass der Vorarlberger Landesgesetzgeber ganz offenkundig davon ausgehe, dass alle in einer Tourismusgemeinde ansässigen selbstständig Erwerbstätigen zumindest einen gewissen mittelbaren oder unmittelbaren Nutzen aus dem Tourismus zögen.

Die im vorliegenden Falle maßgeblichen Rechtsnormen des Vlbg FrVerkG bzw. des Vlbg TourismusG verwiesen hinsichtlich der Ermittlung des abgabepflichtigen Umsatzes auf das Umsatzsteuergesetzes 1972, BGBl. Nr. 223/1972 (im Folgenden: UStG 1972), bzw. auf das Umsatzsteuergesetzes 1994, BGBl. Nr. 663/1994 (im Folgenden: UStG 1994). Würden Glücksverträge, wie hier Sportwetten, entgeltlich abgeschlossen, so führten sie in der Regel zu einem umsatzsteuerrechtlichen Leistungsaustausch. Beim gewerbsmäßigen Abschluss von Wetten aus Anlass sportlicher Veranstaltungen handle es sich auf Seiten des Buchmachers um die Ausübung eines Gewerbes, also einer in Gewinnabsicht ausgeübten Wirtschaftstätigkeit. Dabei stünden der als sonstige Leistung im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1972 bzw. UStG 1994 zu qualifizierenden Einräumung einer Gewinnchance die vom Spieler getätigten Wetteinsätze gegenüber. Lange Zeit sei freilich die Frage, ob bzw. unter welchen Voraussetzungen Gewinnauszahlungen zu einer Minderung des Entgelts und somit zu einer Herabsetzung der Bemessungsgrundlage führten, ungeklärt geblieben. Im hier maßgeblichen Zusammenhang ordne jedoch § 4 Abs. 5 zweiter Satz UStG 1972 bzw. § 4 Abs. 5 zweiter Satz UStG 1994 jeweils ausdrücklich an, dass bei der Wette die Bemessungsgrundlage das Entgelt für den einzelnen Spielabschluss oder für die einzelne Wette darstelle, wobei ein ausbezahlter Gewinn das Entgelt nicht mindere. Dass auch der Landesgesetzgeber als sonstige Leistungen die Summe der von den Spielern geleisteten Wetteinsätze und somit nicht die Bruttospieleinnahmen als abgabepflichtigen Umsatz erachte, ergebe sich auch aus dem Umstand, dass er für Spielbanken eine ausdrückliche Sonderbestimmung im Gesetz vorsehe. Wäre der abgabepflichtige Umsatz stets mit den Bruttospieleinnahmen festzusetzen, wären die Bestimmungen des § 5 Abs. 6 Vlbg FrVerkG bzw. des § 10 Abs. 6 Vlbg TourismusG überflüssig.

Für die hier in Rede stehenden sonstigen Leistungen bestimme § 3 Abs. 11 UStG 1972, dass sich der Ort ihrer Erbringung danach richte, wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig werde. Nichts anderes ergebe sich aus § 3a Abs. 12 UStG 1994, demzufolge die sonstige Leistung dort erbracht werde, wo der Unternehmer sein Unternehmen betreibe. Auch wenn die von der Beschwerdeführerin angenommenen Wetten zum überwiegenden Teil in Deutschland gesetzt und per Fax, Internet oder Telefon an die Beschwerdeführerin übermittelt würden, so habe Letztere doch ihren Standort in X. Sie werde dort tätig, indem sie alle Wetten registriere, bearbeite und allfällige Gewinne auszahle. Die in Rede stehenden sonstigen Leistungen gälten daher als in X erbracht. § 5 Abs. 1 lit. b Vlbg FrVerkG, § 5 Abs. 1 lit. b und c Vlbg TourismusG idF LGBl. Nr. 43/1996 sowie § 10 Abs. 1 lit. d leg. cit. idF LGBl. Nr. 86/1997 führten daher vorliegendenfalls nicht zu einer Verringerung des für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage maßgeblichen abgabepflichtigen Umsatzes.

Es sei auch unzutreffend, dass die Beschwerdeführerin einer Spielbank im Verständnis des § 5 Abs. 6 Vlbg FrVerkG bzw. des § 10 Abs. 6 Vlbg TourismusG gleichzuhalten sei. Unter "Spielbank" seien nur solche im Sinne des GlSpG zu

verstehen, also jene, die ihre Geschäfte lediglich auf Grund einer Konzession des Bundesministers für Finanzen betreiben dürften. Im Übrigen stelle ein "Spiel" im Verständnis des § 1272 ABGB bloß eine Art von Wette dar und sei dadurch charakterisiert, dass die Spieler am Spiel aktiv teilnähmen, von ihnen also eine gewisse Verhaltensweise gefordert werde, während das Wettergebnis in aller Regel dem Einflussbereich der Teilnehmer vollständig entzogen sei.

Es seien daher die gesamten Wetteinsätze der Jahre 1994 bis 1999 als abgabepflichtiger Umsatz der Berechnung der Tourismusbeiträge zu Grunde zu legen gewesen. Auch die Einordnung der Beschwerdeführerin in die Abgabegruppe 5 entspreche dem geltenden Recht.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin zunächst Beschwerde vor dem Verfassungsgerichtshof. Darin machte sie geltend, sie erziele aus dem Tourismus keinen Nutzen, sodass ihre Einordnung in die Abgabengruppe 5 gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoße. Sie verwies in diesem Zusammenhang hinsichtlich der Zusammensetzung ihrer Kunden auf ihr schon im Abgabenverfahren erstattetes Vorbringen.

In der vor dem Verfassungsgerichtshof erhobenen Gegenschrift äußerte sich die belangte Behörde hiezu wie folgt:

"Wie oben dargelegt geht der Gesetzgeber davon aus, dass jedes Unternehmen aus dem Tourismus in irgendeiner Art und Weise profitiert. Diese Sichtweise steht auch im Einklang mit der vom Verfassungsgerichtshof ua in VfSlg Nr 7082/1993 dargelegten Meinung, dass der Fall, dass ein Unternehmer aus dem Fremdenverkehr keinen Vorteil zieht, für das Wirtschaftsleben keineswegs charakteristisch, sondern im Gegenteil eine atypische Erscheinung ist. Zwar findet sich in der Abgabegruppenverordnung, LGBl Nr 1/1992, eine umfassende bzw beinahe vollständige Aufzählung von am Wirtschaftsleben beteiligten Erwerbszweigen. Allerdings hat der Verordnungsgeber insbesondere vor dem Hintergrund der freien Marktwirtschaft und der mit dieser einhergehenden Dynamik, nämlich dass bisher nicht da gewesene Erwerbszweige sich neu am Wirtschaftsleben beteiligen, keinen Anspruch auf Vollständigkeit bei der Auflistung der einzelnen Erwerbsgruppen erhoben. Insbesondere hat die bisherige Praxis der Einstufung der einzelnen Unternehmen in die verschiedenen Erwerbszweige der Abgabegruppenverordnung gezeigt, dass lediglich in Ausnahmefällen auf einen Auffangtatbestand, wie dies in § 1 Ziffer 1 der Abgabegruppenverordnung der Fall ist, zurückgegriffen werden muss. Zwar muss bei der Einreihung der einzelnen Unternehmen in die verschiedenen Erwerbszweige der Abgabegruppenverordnung, LGBl Nr 1/1992, lediglich in unverhältnismäßig geringen Fällen auf den Auffangtatbestand des § 1 Ziffer 1 der Abgabegruppenverordnung zurückgegriffen werden, dennoch wird aber auch bei Unternehmen die unter diesen Auffangtatbestand fallen davon ausgegangen, dass auch diese unmittelbar oder mittelbar vom Tourismus einen Nutzen ziehen. Bei der Zuordnung eines Unternehmens zu einer Abgabegruppe im Sinn des § 8 Abs 2 des Tourismusgesetzes, LGBl Nr 86/1997, ist es auch möglich von einem durchschnittlichen wirtschaftlichen Gesamterfolg auszugehen, indem auf den aus dem Tourismus durchschnittlich erzielten Nutzen abgestellt wird. Dies insbesondere auch im Hinblick auf die Einreihung eines Unternehmens, welches ausnahmsweise keiner der in der Abgabegruppenverordnung aufgelisteten Erwerbszweige zuzuordnen ist.

Da es - wie oben dargelegt - dem Gleichheitsgrundsatz nicht widerspricht, dass einzelne Unternehmen zu Erwerbsgruppen und diese zu Abgabegruppen zusammengefasst werden, widerspricht es konsequenterweise auch nicht dem Gleichheitsgrundsatz, dass in Ausnahmefällen für Unternehmen, die sich keiner der in der Abgabegruppenverordnung aufgezählten Erwerbszweige zuordnen lassen, hinsichtlich der Einreihung zu einer Abgabegruppe auf einen durchschnittlichen wirtschaftlichen Gesamterfolg zu dem aus dem Tourismus erzielten Nutzen abgestellt wird.

Hinsichtlich des Vorbringens der Beschwerdeführerin, nämlich dass sie aus dem Tourismus überhaupt keinen Nutzen ziehe und daher in die Abgabegruppe 7 einzureihen wäre, sodass sie 5 % und nicht 15 % des abgabepflichtigen Umsatzes zu bezahlen hätte, wird grundsätzlich auf die oben dargelegten Ausführungen verwiesen, aus denen hervorgeht, dass es sich bei der Abgabegruppenverordnung um eine umfassende Aufzählung von Gruppen handelt, die in unterschiedlichem Maße aus dem Tourismus einen Nutzen ziehen und demzufolge auch in unterschiedliche Abgabegruppen eingeteilt werden. Sofern nun ausnahmsweise einzelne Unternehmen - wie im gegenständlichen Fall ein Wettbüro - von der umfassenden Aufzählung in der Abgabegruppenverordnung nicht erfasst sind, geht der Gesetzgeber, gestützt auf die Erkenntnisse des Verfassungsgerichtshofes (uv VfSlg Nr 7082/1973), dennoch davon aus, dass diese Unternehmen, selbst wenn es nicht möglich ist, diese zu einem in der Abgabegruppenverordnung aufgezählten Erwerbszweig zuzuordnen, aus dem Tourismus auf irgend eine Art und Weise profitieren. So kann sich

die Situation ergeben, dass ausnahmsweise ein Erwerbszweig, welcher nicht in der Abgabegruppenverordnung aufgezählt wird, neu hervorkommt und sehr stark vom Tourismus profitiert oder aber die Geschäfte des Unternehmens beinahe gar nicht durch den Tourismus beeinflusst werden. Somit würde sowohl die Zuordnung des Unternehmens zur Abgabegruppe 1 (90 vH) oder 7 (5 vH), welches ausnahmsweise nicht in der Abgabegruppenverordnung enthalten ist, jedenfalls nicht einer Durchschnittsbetrachtung entsprechen, weshalb der Verordnungsgeber in diesen Ausnahmefällen von der Zuordnung zu Abgabegruppe 5 (15 vH) ausgegangen ist.

Wie sich aus nachstehender Auflistung ergibt, kommen die einzelnen Abgabegruppen unabhängig von ihrer Aufteilung in die verschiedenen Ortsgruppen in Ziffer 1 der Abgabegruppenverordnung, LGBl Nr 1/1992, unterschiedlich oft vor.

Abgabegruppe

Bemessungsgrundlage

Vorkommen der Erwerbsgruppen

Aufteilung der Erwerbsgruppen in %

1

90 vH

67

7,47

2

70 vH

85

9,48

3

50 vH

80

8,92

4

30 vH

191

21,29

5

15 vH

278

30,99

6

10 vH

170

18,95

7

5 vH

26

2,89

897

100

Wie sich aus dieser Aufstellung ergibt, kommt die Zuordnung der einzelnen Erwerbszweige zu den Abgabegruppen 1, 2, 3 und 7 in weniger als 10 % der Fälle vor. Darüber hinaus ergibt sich anschaulich, dass die meisten der in der Abgabegruppenverordnung aufgelisteten Erwerbszweige, nämlich in 278 von insgesamt 897 Fällen - das entspricht mehr als 30 % der Fälle - sich der Abgabegruppe 5 zuordnen lassen.

Um somit in Ausnahmefällen zu verhindern, dass ein Unternehmen, welches keiner der in der Abgabegruppenverordnung aufgezählten Erwerbszweige entspricht, ungerechtfertigterweise (in Extremfällen) der Abgabegruppe 1 (90 vH) oder der Abgabegruppe 7 (5 vH) zugeordnet wird, hat der Gesetzgeber auf die Durchschnittsbetrachtung abgestellt und somit bestimmt, dass Erwerbszweige mit Ausnahme des Handels, die nicht ausdrücklich genannt wurden, in allen Ortsklassen in die Abgabegruppe 5 einzureihen sind."

Mit Beschluss vom 26. Februar 2001, B 1296/00-9, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde ab und trat diese dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

In der Begründung dieses Beschlusses heißt es:

"Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Rechtswidrigkeit der den angefochtenen Bescheid tragenden Rechtsvorschriften behauptet wird, lässt ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der einschlägigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes (vgl. insbesondere VfSlg. 7082/1973, 6260/1970 mwN) die behaupteten Rechtsverletzungen, die Verletzung eines anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat: Dem Gesetzgeber steht es prinzipiell frei, für Zwecke der Erhebung von Tourismusbeiträgen die Erwerbszweige unwiderleglich bestimmten Beitragsgruppen zuzuordnen und dabei auch eine Auffangklausel für nicht explizit aufgezählte Erwerbszweige vorzusehen; auch gegen eine konkrete Zuordnung in die gewählte Abgabegruppe bestünden keine verfassungsrechtlichen Bedenken."

Vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, Tourismusbeiträge nur insoweit vorgeschrieben zu erhalten, als diese Vorschreibung im Gesetz ihre Deckung findet. Sie macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides mit dem Antrag geltend, ihn aus diesem Grunde aufzuheben.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im ersten hier gegenständlichen Beitragsjahr, dem Jahr 1994, stand das Vlbg FrVerkG in der Fassung der Novelle LGBl. Nr. 5/1991 in Geltung. § 4a, § 4b, § 5 und § 6 Vlbg FrVerkG in dieser Fassung lauteten (auszugsweise):

"§ 4a

Höhe der Abgabe, Bemessungsgrundlage

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

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

Abgabegruppe 1

90 v.H.

...

Abgabegruppe 5

15 v.H.

...

Abgabegruppe 7

5 v.H.

des abgabepflichtigen Umsatzes des zweitvorangegangenen

Kalenderjahres. ...

...

§ 4b

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

Fremdenverkehr unmittelbar oder mittelbar gezogenen Nutzen des

einzelnen Erwerbszweiges

maßgebend.

(2) Die Einreihung ist für die Gemeinden der Ortsklassen A, B und C gesondert vorzunehmen.

...

§ 5

Abgabepflichtiger Umsatz

(1) Der abgabepflichtige Umsatz ergibt sich aus der Summe der Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein selbstständig Erwerbstätiger im Rahmen seiner Erwerbstätigkeit gegen Entgelt ausführt, sowie dem Eigenverbrauch. Der § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1972 ist sinngemäß anzuwenden. Ausgenommen sind:

a) Umsätze im Sinne des § 6 Z. 1 bis 5, 9 lit. a und b und 12 des Umsatzsteuergesetzes 1972;

b) Umsätze aus Lieferungen in andere Bundesländer, ausgenommen an Letztverbraucher, oder aus sonstigen Leistungen in anderen Bundesländern, wenn sie in den Aufzeichnungen gemäß § 7 nachgewiesen sind; der § 7 Abs. 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes gilt sinngemäß;

...

(5) Bei den Versicherungsunternehmen ist der abgabepflichtige Umsatz aus Versicherungsverhältnissen die Summe der abgegrenzten Prämien, bei denen im Zeitpunkt der Fälligkeit des Versicherungsentgelts entweder der Versicherungsnehmer seinen Wohnsitz in Vorarlberg hat oder die versicherte Sache sich in Vorarlberg befindet.

(6) Bei den Spielbanken ist der abgabepflichtige Umsatz die Jahresbruttospieleinnahmen im Sinne des § 28 Abs. 2 des Glücksspielgesetzes.

...

§ 6

Hebesatz

(1) Die Gemeindevertretung hat durch Verordnung jährlich den Hebesatz festzusetzen. Dieser ergibt sich aus dem veranschlagen Gesamtaufkommen, geteilt durch die Summe der Bemessungsgrundlagen der für das vorangegangene Kalenderjahr zu entrichtenden Fremdenverkehrsbeiträge."

Diese Regelungen standen bis 31. Oktober 1996 in Kraft. Durch das Gesetz über eine Änderung des Fremdenverkehrsgesetzes, LGBl. Nr. 43/1996, erhielt das Fremdenverkehrsgesetz den Titel "Gesetz über die Förderung und den Schutz des Tourismus (Tourismusgesetz)".

§ 5 Abs. 1 lit. a bis c, nunmehr des Vlbg TourismusG, in der Fassung dieser Novelle lautete:

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

a) Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z. 1 bis 6, 9 lit. a und b sowie 12 und der Art. 6 Abs. 1 bis 3 des Anhanges zu § 29 Abs. 8 des Umsatzsteuergesetzes 1994, in der Fassung BGBl. Nr. 21/1995;

b) Umsätze aus Lieferungen in andere Bundesländer, ausgenommen an Letztverbraucher, oder aus sonstigen Leistungen in anderen Bundesländern, wenn sie in den Aufzeichnungen gemäß § 7 nachgewiesen sind; der § 7 Abs. 1, 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 Art. 3 Abs. 3 bis 7 des Anhanges zu § 29 Abs. 8 des Umsatzsteuergesetzes 1994, in der Fassung BGBl.

Nr. 21/1995;"

Die Novelle LGBl. Nr. 43/1996 trat am 1. November 1996 in

Kraft (vgl. Art. II Abs. 1 dieser Novelle).

Durch die Novelle LGBl. Nr. 84/1997 erhielt § 5 Abs. 1 lit. d

Vlbg TourismusG folgende Fassung:

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

Durch die Wiederverlautbarungskundmachung der Vorarlberger Landesregierung, LGBl. Nr. 86/1997, wurde das Tourismusgesetz neu kundgemacht. Die Bestimmungen der §§ 4a, 4b, 5 und 6 Vlbg TourismusG in der Fassung vor dieser Wiederverlautbarungskundmachung tragen in der Fassung dieser Kundmachung die Paragraphenbezeichnung § 8, § 9, § 10 und § 11.

In § 1 der Vlbg AbgGruppV, LGBl. Nr. 1/1992, werden einzelne Erwerbszweige entsprechend den Ortsklassen A, B und C in Abgabegruppen eingeteilt. Dabei fällt der Erwerbszweig "Spielbanken" in sämtlichen Ortsklassen in die Abgabegruppe 1. Weiters ist in § 1 dieser Verordnung angeordnet, dass Erwerbszweige mit Ausnahme des Handels, die nicht ausdrücklich genannt wurden (wie dies bei Wettbüros der Fall ist), in allen Ortsklassen in die Abgabegruppe 5 einzureihen sind.

Im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Novelle LGBl. Nr. 5/1991 im Jänner 1991 stand das UStG 1972 in der Fassung der Novelle BGBl. Nr. 281/1990 in Kraft. § 3 Abs. 11, § 4 Abs. 1 und 5 sowie § 6 Z 9 lit. d UStG 1972 in dieser Fassung lauteten:

"§ 3. ...

...

(11) Eine sonstige Leistung wird im Inland ausgeführt, wenn der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil im Inland tätig wird oder wenn der Unternehmer eine Handlung im Inland oder einen Zustand im Inland duldet oder eine Handlung im Inland unterlässt. ...

...

§ 4. (1) Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); ...

...

(5) ... Beim Spiel mit Gewinnmöglichkeit und bei der Wette ist Bemessungsgrundlage das Entgelt für den einzelnen Spielabschluss oder für die einzelne Wette, wobei ein ausbezahlter Gewinn das Entgelt nicht mindert.

...

§ 6. Von den unter § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

...

9. ...

d) ... und die mit dem Betrieb von Spielbanken, denen

eine Bewilligung gemäß § 22 des Glücksspielgesetzes erteilt wurde, unmittelbar verbundenen Umsätze;"

§ 3a Abs. 8 und 12, § 4 Abs. 1 und 5 sowie § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. dd UStG 1994 in der Fassung der Novelle BGBl. Nr. 21/1995 lauten (auszugsweise):

"§ 3a. ...

...

(8) Die folgenden sonstigen Leistungen werden dort ausgeführt, wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird:

a) künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter,

...

(12) In den übrigen Fällen wird eine sonstige Leistung an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung von einer Betriebsstätte ausgeführt, so gilt die Betriebsstätte als der Ort der sonstigen Leistung.

...

§ 4. (1) Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. ...

...

(5) ... Beim Spiel mit Gewinnmöglichkeit und bei der Wette ist Bemessungsgrundlage das Entgelt für den einzelnen Spielabschluss oder für die einzelne Wette, wobei ein ausbezahlter Gewinn das Entgelt nicht mindert.

...

§ 6. (1) Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

...

9. ...

d) ...

dd) die mit dem Betrieb von Spielbanken, denen eine

Bewilligung gemäß § 21 des Glücksspielgesetzes erteilt wurde, unmittelbar verbundenen Umsätze;"

§ 28 Abs. 1 und 2 GlSpG lautet:

"Spielbankabgabe

§ 28. (1) Der Konzessionär hat eine Spielbankabgabe zu entrichten.

(2) Die Spielbankabgabe ist von den Jahresbruttospieleinnahmen eines jeden Spielbankbetriebes gesondert, getrennt nach den Jahresbruttospieleinnahmen aus französischem Roulette, Baccarat und Baccarat chemin de fer und den Jahresbruttospieleinnahmen aus sonstigen in der Spielbank betriebenen Glücksspielen zu berechnen. Jahresbruttospieleinnahmen sind die im Kalenderjahr dem Spielbankbetrieb zugekommenen Spieleinsätze und die ihm von den Spielern für die Überlassung von Spieleinrichtungen geleisteten Vergütungen abzüglich der vom Spielbankbetrieb ausgezahlten Spielgewinne und jener Spieleinsätze, die in Form besonders gekennzeichneter, in Geld nicht einlösbarer und nur mit Genehmigung des Bundesministers für Finanzen von der Spielbankunternehmung ausgegebener Spielmarken (Propagandajetons) geleistet werden."

§ 28 Abs. 3 GlSpG legt die Höhe der Spielbankabgabe je nach Spielart und erzielten Jahresbruttospieleinnahmen mit einem Satz zwischen 35 v.H. bis 80 v.H. der Bemessungsgrundlage fest.

Auch vor dem Verwaltungsgerichtshof macht die Beschwerdeführerin geltend, ihre Einordnung in die Abgabegruppe 5 entspreche nicht den Kriterien des § 4b Abs. 1 Vlbg FrVerkG bzw. des § 9 Abs. 1 Vlbg TourismusG. Sie wäre daher in die Abgabegruppe 7 einzureihen.

Diesen Ausführungen ist jedoch - wie auch die Verwaltungsbehörden zutreffend erkannten - entgegenzuhalten, dass Wettbüros in § 1 AbgGruppV als Erwerbszweige nicht ausdrücklich genannt werden. Zufolge der unzweideutigen Anordnung in der genannten Verordnungsbestimmung sind aber solche Erwerbszweige in allen Ortsklassen in die Abgabegruppe 5 einzureihen. Den Verwaltungsbehörden ist insofern also kein Vollzugsfehler vorzuwerfen.

Gegen die von den Verwaltungsbehörden hier zutreffenderweise angewendete "Auffangbestimmung" des § 1 Vlbg AbgGruppV sind unter dem Gesichtspunkt des Beschwerdefalles vor dem Hintergrund der Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes in seinem Ablehnungsbeschluss und der belangten Behörde in ihrer vor dem Verfassungsgerichtshof erstatteten Gegenschrift beim Verwaltungsgerichtshof ebenso wenig wie beim Verfassungsgerichtshof Bedenken entstanden. In diesem Zusammenhang ist auch noch anzumerken, dass zumindest in Ansehung der in Vorarlberg beheimateten inländischen Wettkunden ein mittelbarer Fremdenverkehrsnutzen für die Beschwerdeführerin besteht. Das Florieren des Fremdenverkehrs in Vorarlberg führt nämlich zu einer Erhöhung des Volkseinkommens, wodurch interessierten Kreisen auch vermehrt Mittel, die als Wetteinsatz genützt werden können, zur Verfügung stehen.

Die Beschwerdeführerin vertritt weiters die Auffassung, in Ansehung der Ermittlung des abgabepflichtigen Umsatzes wären in ihrem Falle die Bestimmungen des § 5 Abs. 6 Vlbg FrVerkG bzw. des § 10 Abs. 6 Vlbg TourismusG analog anzuwenden gewesen.

Dieser Auffassung vermag sich der Verwaltungsgerichtshof nicht anzuschließen. Indem sich die Beschwerdeführerin auf eine analoge Anwendung der in Rede stehenden Ausnahmebestimmungen beruft, gesteht sie selbst zu, dass diese ihrem Wortlaut nach nicht anzuwenden sind. Unter "Spielbanken" sind, wie auch der Verweis auf die Jahresbruttospieleinnahmen im Sinne des § 28 Abs. 2 GlSpG zeigt, jene Unternehmen zu verstehen, denen der Bundesminister für Finanzen gemäß § 21 Abs. 1 GlSpG das Recht zum Betrieb einer Spielbank durch Erteilung einer Konzession übertragen hat. Nur solche Unternehmungen sind nach § 28 Abs. 1 GlSpG auch zur Entrichtung der Spielbankabgabe verpflichtet. Nach dem klaren Wortlaut der oben genannten Bestimmungen des § 5 Abs. 6 Vlbg FrVerkG bzw. des § 10 Abs. 6 Vlbg TourismusG sind diese auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anzuwenden.

Eine - von der Beschwerdeführerin für zulässig erachtete - analoge Anwendung der in Rede stehenden Gesetzesbestimmung würde nach der Rechtsprechung, soweit diese eine Analogie im Abgabenrecht überhaupt für zulässig ansieht, im Übrigen das Vorliegen einer diesbezüglichen Gesetzeslücke voraussetzen. Eine solche ist dort anzunehmen, wo das Gesetz, gemessen an seiner eigenen Absicht und immanenten Teleologie, unvollständig, also ergänzungsbedürftig ist und wo seine Ergänzung nicht etwa einer vom Gesetz gewollten Beschränkung widerspricht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Bestehen einer Rechtslücke im Zweifel nicht anzunehmen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Oktober 1995, Slg. Nr. 14.353/A).

Die Sonderregelung für die Berechnung des abgabepflichtigen Umsatzes von Spielbanken geht auf § 5 Abs. 6 Vlbg

FrVerkG idF der Novelle LGBl. Nr. 5/1991 zurück. In Abs. 5 dieser Gesetzesbestimmung sind Sonderbestimmungen der Ermittlung des abgabepflichtigen Umsatzes bei Versicherungsunternehmungen enthalten.

In den Materialien zu dieser Novelle, 36. Beilage zu den Sitzungsberichten des XXV. Vorarlberger Landtages, Seite 9, heißt es:

"Abs. 5:

Gemäß § 6 Z. 9 lit. c des Umsatzsteuergesetzes sind Umsätze aus Versicherungsverhältnissen, soweit für diese Umsätze ein Versicherungsentgelt im Sinne des Versicherungssteuergesetzes gezahlt wird, von der Umsatzsteuer befreit. Aus verwaltungstechnischen Gründen bietet sich als Grundlage zur Bemessung des Fremdenverkehrsbeitrages die von den Versicherungsunternehmen nach dem Versicherungsaufsichtsgesetz zu erstellende Gewinn- und Verlustrechnung an. Die Festlegung, die in der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert auszuweisenden abgegrenzten Prämien als Bemessungsgrundlage heranzuziehen, hat zur Folge, dass die Versicherungssteuer und die Feuerschutzsteuer nicht in der Bemessungsgrundlage enthalten sind.

...

Abs. 6:

'Jahresbruttospieleinnahmen sind die im Kalenderjahr dem Spielbankbetrieb zugekommenen Spieleinsätze und die ihm von den Spielern für die Überlassung von Spieleinrichtungen geleisteten Vergütungen abzüglich der vom Spielbankbetrieb ausgezahlten Spielgewinne und jener Spieleinsätze, die in Form besonders gekennzeichneter, in Geld nicht einlösbarer und nur mit Genehmigung des Bundesministers für Finanzen von der Spielbankunternehmung ausgegebener Spielmarken (Propagandajetons) geleistet werden' - § 28 Abs. 2 zweiter Satz des Glücksspielgesetzes, BGBl. Nr. 169/1962, in der Fassung BGBl. Nr. 620/1989. Die Jahresbruttospieleinnahmen bilden auch die Bemessungsgrundlage für die Spielbankabgabe."

Diese Gesetzesmaterialien legen es nahe, dass der Vorarlberger Landesgesetzgeber aus verwaltungstechnischen Gründen für die Ermittlung des abgabepflichtigen Umsatzes von Spielbanken auf die bereits die Bemessungsgrundlage für die Spielbankabgabe gemäß § 28 Abs. 2 GlSpG bildenden Jahresbruttospieleinnahmen abstellte. Ebenso wie die in den Erläuterungen zu § 5 Abs. 5 Vlbg FrVerkG erwähnten, in § 6 Z 9 lit. c UStG 1972 angeführten Umsätze aus Versicherungsverhältnissen sind nämlich auch die mit dem Betrieb von Spielbanken, denen eine Bewilligung gemäß § 22 GlSpG erteilt wurde, unmittelbar verbundenen Umsätze gemäß § 6 Z 9 lit. d UStG 1972 bzw. in der Folge gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. dd UStG 1994 in den oben wiedergegebenen, auf Grund der statischen Verweisung relevanten Fassungen der Novellen BGBl. Nr. 281/1990 bzw. BGBl. Nr. 21/1995 von der Umsatzsteuer befreit. Ebenso wie in Ansehung von Versicherungsunternehmen aus verwaltungstechnischen Gründen an die nach dem Versicherungsaufsichtsgesetz zu erstellende Gewinn- und Verlustrechnung angeknüpft wurde, geschah dies offenbar in Ansehung der Spielbanken durch Anknüpfung an die Jahresbruttospieleinnahmen.

Derartige verwaltungstechnische Gründe liegen jedoch in Ansehung der Beschwerdeführerin, deren Umsätze unstrittig nicht von der Umsatzsteuer befreit sind und die keine Spielbankabgabe zu entrichten hat, nicht vor.

In diesem Zusammenhang wird nicht verkannt, dass die für Spielbanken bestehenden Sonderbestimmungen zur Ermittlung des abgabepflichtigen Umsatzes gemäß § 5 Abs. 6 Vlbg FrVerkG bzw. § 10 Abs. 6 Vlbg TourismusG bewirken, dass - anders als dies bei Wettbüros der Fall ist - bei Spielbanken die Gewinnauszahlungen bei Ermittlung des abgabepflichtigen Umsatzes von den Spieleinsätzen in Abzug gebracht werden. Auf Grund der Einreihung von Spielbanken in die Abgabegruppe 1 (gegenüber jener von Wettbüros nach der Auffangregelung in die Abgabegruppe 5) wird jedoch dieser, um die Gewinnauszahlungen verminderte abgabepflichtige Umsatz von Spielbanken zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage mit 90 v.H. vervielfacht, während dies in Ansehung des abgabepflichtigen Umsatzes von Wettbüros lediglich mit 15 v.H. erfolgt. Somit kann der Verwaltungsgerichtshof auch nicht finden, dass die für diese Erwerbszweige verschiedenartig zu berechnenden Bemessungsgrundlagen den in diesen Erwerbszweigen bei typisierender Betrachtung erzielten Fremdenverkehrsnutzen nicht entsprechend den Kriterien des § 4b Abs. 1 Vlbg FrVerkG bzw. des § 9 Abs. 1 Vlbg TourismusG abbilden würden.

Aus den dargelegten Erwägungen ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid 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 Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 17. September 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:2001170071.X00

Im RIS seit

18.02.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at