

TE Vwgh Erkenntnis 2000/6/26 95/17/0052

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.06.2000

Index

L74005 Fremdenverkehr Tourismus Salzburg;

Norm

FremdenverkehrsG Slbg 1985 §35 Abs2;

FremdenverkehrsG Slbg 1985 §37 Abs5;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und Senatspräsident Dr. Puck sowie die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschovsky und Dr. Köhler als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Keller, über die Beschwerde der H KG, vertreten durch Dr. A Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in W, gegen die Bescheide der Salzburger Landesregierung jeweils vom 4. Jänner 1995, Zl. 10/31-100/47541/38-1995 und Zl. 10/31-100/47541/38-1995, betreffend Vorschreibung von Verbandsbeiträgen nach dem Salzburger Fremdenverkehrsgesetz für die Jahre 1990 und 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Das Land Salzburg hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von S 25.330,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1.1. Mit dem erstangefochtenen, im Instanzenzug ergangenen Bescheid vom 4. Jänner 1995 schrieb die Salzburger Landesregierung der beschwerdeführenden Partei für das Jahr 1990 unter Zugrundelegung eines Gesamtumsatzes in der Höhe von S 63,490.967,-- einen Fremdenverkehrsbeitrag abzüglich bereits geleisteter Zahlungen von S 37.300,-- in Höhe von S 19.842,-- zur Zahlung vor.

Nach der Begründung dieses Bescheides habe die beschwerdeführende Partei im November 1989 in S eine Filiale errichtet und in Betrieb genommen. Bei erstmaliger Mitgliedschaft in einem Fremdenverkehrsverband seien auch für Filialbetriebe die Sonderbestimmungen des § 37 des Salzburger Fremdenverkehrsgesetzes, LGBl. Nr. 94/1985 (im Folgenden: Sbg FrVerkG), anzuwenden. Bei laufender Mitgliedschaft sei die Berechnungsbasis der Teilumsatz des zweitvorangegangenen Jahres auf Grundlage des Umsatzsteuerbescheides, der zum Erklärungstermin für die Verbandsbeiträge Ende Mai des Beitragsjahres in aller Regel vorliege. Diese einfache Annahme der Berechnungsbasis versage bei Beginn der Mitgliedschaft, weil es in der Gemeinde keinen Umsatz aus dem zweitvorangegangenen Jahr - das wäre im vorliegenden Fall das Jahr 1988 - gebe. Die Mitgliedschaft bestehe aber seit Beginn mit allen Rechten und Pflichten. Der Gesetzgeber habe daher eine Sonderregelung in der Beitragsregelung treffen müssen. § 37 Abs. 2 leg. cit.

sehe für das Jahr nach Beginn der gewerblichen Tätigkeit - hier 1990 - eine vorläufige Berechnung in der Weise vor, dass die zum Erklärungszeitpunkt bereits bekannten durchschnittlichen Monatsumsätze des abgelaufenen Beginnjahres auf einen Jahresumsatz für das Zweitjahr der Mitgliedschaft hochgerechnet würden und daraus der Beitrag vorläufig berechnet werde. Insoweit sei die Beschwerdeführerin richtig vorgegangen.

Sie übersehe aber, dass diese Methode nur vorläufig wirke und § 37 Abs. 5 leg. cit. eine neue Berechnung vorsehe, sobald für dieses Jahr (Zweitjahr) die Umsatzbescheide des Finanzamtes vorlägen. Die gesamte Übergangsregelung bei Neumitgliedern laufe darauf hinaus, dass in den Anfangsjahren nicht vom zweitvorangegangenen Umsatzjahr ausgegangen werde, sondern von den tatsächlichen, im jeweiligen Beitragsjahr erzielten Umsätzen (laut Voranmeldung bzw. Bescheid). Faktisch komme ein Betrieb erst nach drei Jahren (Anfangsjahr und zwei Übergangsjahren) in die Regelberechnung des § 35 Abs. 1 Sbg FrVerkG, hier im Beitragsjahr 1992, diesfalls mit den anteiligen Umsätzen 1990 wie jedes andere Mitglied.

1.2. Mit dem zweitangefochtenen, gleichfalls im Instanzenzug ergangenen Bescheid vom 4. Jänner 1995 wurde gegenüber der Beschwerdeführerin für das Jahr 1991 unter Zugrundelegung eines Gesamtumsatzes in der Höhe von S 80.840.626,-- ein Fremdenverkehrsbeitrag von S 79.312,-- abzüglich bereits geleisteter Zahlung von S 57.163,--, sohin ein Beitrag in Höhe von S 22.149,-- zur Zahlung vorgeschrieben.

Nach der Begründung dieses Bescheides habe die beschwerdeführende Partei der Selbstbemessung für das Beitragsjahr 1991 den tatsächlichen Umsatz des Jahres 1990 zu Grunde gelegt und berufe sich auf § 37 Abs. 3 Sbg FrVerkG. Das Landesabgabenamt habe bescheidmäßig eine Berichtigung nach dem tatsächlichen Umsatz des Jahres 1991 vorgenommen. In Streit stehe sohin die Berechnungsmethode in dem auf das Anfangsjahr zweitfolgenden Jahr. Nach § 37 Abs. 5 leg. cit. habe für alle nach § 37 Abs. 1 bis 3 berechneten Jahre eine nachträgliche Neuberechnung der Verbandsbeiträge durchgeführt zu werden, sobald die jeweiligen Umsatzsteuerbescheide rechtskräftig vorlägen.

1.3. Gegen diese beiden Bescheide wendet sich die vorliegende Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich in ihrem Recht auf richtige Berechnung des Verbandsbeitrages für 1990 und 1991 verletzt.

Nach der Beschwerdebegründung missdeute der angefochtene Bescheid den § 37 Abs. 5 erster Satz Sbg FrVerkG, der für die ersten drei Jahre bestimme, dass eine nachträgliche Neuberechnung des Verbandsbeitrages stattzufinden habe, sobald der jeweilige Umsatzsteuerbescheid rechtskräftig vorliege. Entgegen der Ansicht der belangten Behörde sei damit keineswegs gesagt, dass mit dem "jeweiligen Umsatzsteuerbescheid" der Umsatzsteuerbescheid des Beitragsjahres gemeint sei. Solcherart würde sich die Auslegung in Widerspruch zu den ausdrücklichen Anordnungen der Abs. 1 bis 3 des § 37 leg. cit. setzen, wo genau die Bemessungsgrundlage für das jeweilige Jahr angeführt sei. Das Gesetz biete keinen Anhaltspunkt, dass die Heranziehung dieses jeweiligen Berechnungsjahres nur ein Provisorium sei. Provisorisch sei - bei Feststehen des Berechnungsjahres - nur das Zahlenmaterial. Für den von der belangten Behörde vorgenommenen "Wechsel im Berechnungsjahr" bestehe keine gesetzliche Grundlage. Der "jeweilige" Umsatzsteuerbescheid sei folglich jener, der für das im Gesetz unverändert bestehen bleibende Berechnungsjahr (nach § 37 Abs. 2 und 3 leg. cit.) ergehe.

1.4. Die belangte Behörde legte die Akten des Abgabenverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1. Gemäß § 30 Abs. 1 Sbg FrVerkG haben die Pflichtmitglieder eines Fremdenverkehrsverbandes an diesen für jedes Kalenderjahr (Beitragszeitraum) Verbandsbeiträge zu entrichten. Nach § 30 Abs. 2 leg. cit. ist der Verbandsbeitrag erstmals für das Kalenderjahr zu entrichten, in dem eine die Pflichtmitgliedschaft begründende Tätigkeit aufgenommen wurde (§ 37). Nach § 39 Abs. 1 Sbg FrVerkG beträgt die Höhe des vom Pflichtmitglied an den Fremdenverkehrsverband zu leistenden Verbandsbeitrages einen bestimmten Promillesatz des beitragspflichtigen Umsatzes.

Der beitragspflichtige Umsatz wiederum ist gemäß § 35 Abs. 1 leg. cit. (in der Fassung vor der Novelle LGBI. Nr. 66/1994), soweit nicht anderes bestimmt ist, die Summe der im zweitvorangegangenen Jahr erzielten steuerbaren Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1972.

§ 37 Sbg FrVerkG mit der Überschrift "Umsatz bei Aufnahme einer beitragspflichtigen Tätigkeit" lautet auszugsweise (Abs. 5 in der Fassung LGBI. Nr. 107/1986):

"§ 37

(1) Für das Kalenderjahr, in dem eine die Pflichtmitgliedschaft begründende Tätigkeit aufgenommen wurde (Anfangsjahr), ist der in diesem Jahr selbst erzielte Umsatz zugleich der beitragspflichtige Umsatz im Sinn des § 35. Für den Zeitpunkt der Entrichtung gilt § 40 Abs. 3.

(2) Der Ermittlung des Beitrages für das Jahr nach dem Anfangsjahr ist das Zwölfwache des durchschnittlichen Monatsumsatzes des Anfangsjahres zugrunde zu legen. Dieser durchschnittliche Monatsumsatz des Anfangsjahres ist auf die Weise festzustellen, dass der im Anfangsjahr insgesamt erzielte Jahresumsatz durch die Zahl der - auch nur angefangenen - Monate geteilt wird, in denen dieser Umsatz getätigt wurde. Bei üblicherweise nicht ganzjährig ausgeübten Tätigkeiten ist an Stelle vom zwölffachen nur vom sechsfachen durchschnittlichen Monatsumsatz des Anfangsjahres auszugehen.

(3) Der Berechnung des Beitrages für das auf das Anfangsjahr zweitfolgende Jahr ist der im Vorjahr insgesamt erzielte Jahresumsatz zugrunde zu legen.

(4) In den folgenden Jahren ist jeweils der Umsatz des zweitvorangegangenen Jahres (entsprechend dem Umsatzsteuerbescheid) für das Ausmaß der Beitragspflicht maßgebend.

(5) Für das Anfangsjahr, das darauf folgende Jahr und das zweitfolgende Jahr hat eine nachträgliche Neuberechnung des Verbandsbeitrages stattzufinden, sobald der jeweilige Umsatzsteuerbescheid rechtskräftig vorliegt. Eine festgestellte Differenz ist vom Beitragspflichtigen auf Vorschreibung nachzuzahlen oder von der Abgabenbehörde unverzüglich rückzuerstatten.

(6) ..."

Über "Beitragserklärung und Beitragsleistung" bestimmt § 40 Sbg FrVerkG (Abs. 1 in der Fassung LGBl. Nr. 87/1988):

"§ 40

(1) Jedes Pflichtmitglied hat bis 31. Mai eines jeden Jahres dem Landesabgabenamt eine Erklärung über den für die Beitragsbemessung nach den vorstehenden Bestimmungen maßgebenden Umsatz und den sich danach ergebenden Verbandsbeitrag abzugeben (Beitragserklärung). Diese Erklärung hat alle für die Beitragsfeststellung erforderlichen Aufschlüsselungen des Umsatzes und sonstigen Angaben zu enthalten. Ist ein Umsatzsteuerbescheid für das maßgebende Kalenderjahr bereits zugestellt, so sind die in Betracht kommenden Angaben aus diesem Bescheid in die Beitragserklärung zu übernehmen. Liegt dieser Bescheid noch nicht vor, so sind der Beitragserklärung die Angaben aus der vom Unternehmer erstatteten Umsatzsteuererklärung zu Grunde zu legen. Kommt für die erforderliche Angabe ein Umsatzsteuerbescheid nicht in Betracht, so ist die Angabe auf Grund von Aufzeichnungen aus dem Vorjahr in die Erklärung aufzunehmen. Solche Aufzeichnungen sind vom Beitragspflichtigen laufend und sorgfältig zu führen; sie müssen den Nachweis für die Richtigkeit der Angabe in der Erklärung (Zurechnung des Umsatzes zu Berufsgruppen des Beitragspflichtigen, Umsätze nach § 36 u. dgl.) ergeben. Besteht für den Umsatz gemäß § 21 Abs. 6 des Umsatzsteuergesetzes 1972 keine Umsatzsteuerpflicht, so tritt der Hinweis darauf an die Stelle der nachweislichen Angabe des Umsatzes.

(2) Der Beitragspflichtige hat den Verbandsbeitrag entsprechend seiner Beitragserklärung zu entrichten. Der Verbandsbeitrag ist am 15. Juni des jeweiligen Jahres fällig.

(3) Verbandsbeiträge für das Jahr, in dem die Tätigkeit aufgenommen wurde, welche die Pflichtmitgliedschaft begründet (Anfangsjahr) und das Jahr nach diesem (§ 37 Abs. 2 und 3) sind in diesem Folgejahr gemeinsam entsprechend den vorstehenden Bestimmungen zu erklären und zu entrichten.

(4) Stammen die in die Beitragserklärung aufgenommenen Angaben gemäß Abs. 1 letzter Satz nicht aus dem Umsatzsteuerbescheid, so findet nach Vorliegen eines rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheides § 37 Abs. 5 sinngemäß Anwendung. Das Gleiche gilt für den Fall, dass diese Angaben aus einem noch nicht rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheid stammen, wenn sich aus dem rechtskräftigen Bescheid andere Angaben ergeben."

2.2.1. Im Hinblick auf die Eröffnung der streitgegenständlichen Filiale im November 1989 ist in der Terminologie des § 37 Sbg FrVerkG

das Jahr 1989 das Anfangsjahr

-

das Jahr 1990 das "Jahr nach dem Anfangsjahr" und

-

das Jahr 1991 das "auf das Anfangsjahr zweitfolgende Jahr";

-

das Jahr 1992 gehört zu den "folgenden Jahren".

Für das (nicht streitgegenständliche) Jahr 1989 (Anfangsjahr) ist gemäß § 37 Abs. 1 Sbg FrVerkG der in diesem Jahr selbst erzielte Umsatz zugleich der beitragspflichtige Umsatz, also der Umsatz des Rumpfhjahres 1989.

Für das (strittige) Beitragsjahr 1990 ist gemäß § 37 Abs. 2 leg. cit. der Ermittlung des Beitrages das Zwölfwache des durchschnittlichen Monatsumsatzes des Anfangsjahres zu Grunde zu legen, hier also ein aus dem Umsatz des Rumpfhjahres 1989 hochgerechneter Umsatz.

Für das (ebenfalls strittige) Beitragsjahr 1991 ist gemäß § 37 Abs. 3 leg. cit. der Bemessung des Beitrages der im Vorjahr insgesamt erzielte Jahresumsatz zu Grunde zu legen, im Beschwerdefall also jener des Jahres 1990.

Im Beitragsjahr 1992, das zu den "folgenden Jahren" gehört, ist gemäß § 37 Abs. 4 leg. cit. jeweils der Umsatz des zweitvorangegangenen Jahres (entsprechend dem Umsatzsteuerbescheid) für das Ausmaß der Beitragspflicht maßgebend, was die Grundregel des § 35 Abs. 1 leg. cit. wiederholt, hier also der Umsatz des Jahres 1990.

Die Abgabenbehörden korrigierten nun diese Ergebnisse für das Beitragsjahr 1990 dadurch, dass sie an Stelle der aus dem Rumpfhjahr 1989 gewonnenen (hochgerechneten) Berechnungsgrundlage die tatsächlichen Umsätze des Jahres 1990 herangezogen haben, und für das Beitragsjahr 1991 dadurch, dass sie nicht den Jahresumsatz des "Vorjahres" 1990, sondern jenen des Jahres 1991, also des Beitragsjahres selbst, zu Grunde gelegt haben. Die belangte Behörde sieht sich dazu durch § 37 Abs. 5 Sbg FrVerkG berechtigt, demzufolge für das Anfangsjahr, das darauf folgende Jahr und das zweitfolgende Jahr eine nachträgliche Neuberechnung des Verbandsbeitrages stattzufinden hat, sobald der jeweilige Umsatzsteuerbescheid rechtskräftig vorliegt.

2.2.2. Der Verwaltungsgerichtshof verkennt nicht, dass die Wortauslegung im Zusammenhang mit der grammatikalischen Auslegung des § 37 Abs. 5 Sbg FrVerkG das von der belangten Behörde erzielte Auslegungsergebnis nicht von vornherein ausschließt. Sie gebietet dieses aber auch nicht, denn der "jeweilige Umsatzsteuerbescheid" kann sowohl derjenige sein, der die Umsätze des Anfangsjahres, des darauf folgenden Jahres und des zweitfolgenden Jahres betrifft (wie die belangte Behörde meint), als auch jener, der sich auf die (zunächst vorläufig der Selbstbemessungserklärung zu Grunde gelegten) Bemessungsgrundlagen, wie sie in den Abs. 1 bis 3 des § 37 Sbg FrVerkG definiert werden, bezieht. Die Zweifelsfrage lässt sich jedoch unter Heranziehung systematischer und teleologischer Erwägungen beantworten. Danach erweist sich das Ergebnis der belangten Behörde als unzutreffend.

Geht man von der allgemeinen Regel aus, dass die beitragspflichtigen Umsätze des zweitvorangegangenen Jahres für die Bemessung maßgebend sein sollen (§ 35 Abs. 1 und § 37 Abs. 4 Sbg FrVerkG), dann sollen sich auch die erforderlichen Sonderregelungen für den Fall der Aufnahme einer beitragspflichtigen Tätigkeit möglichst in diese Systematik einfügen. Solange es Umsätze eines zweitvorangegangenen Jahres noch nicht gibt, hatte der Gesetzgeber notgedrungen eine dem Beitragsjahr zeitnähere Bemessungsgrundlage zu wählen. Bezieht man die "jeweiligen" Umsatzsteuerbescheide auf die in § 37 Abs. 1 bis 3 Sbg FrVerkG definierten Berechnungszeiträume, dann betrifft die Nachrechnung nach § 37 Abs. 5 leg. cit. im Beschwerdefall folgende

Reihe an Berechnungsjahren: (für das Beitragsjahr 1989) 1989, (für 1990) 1989, (für 1991) 1990, (für 1992) 1990, (für 1993) 1991. Die Auslegung der belangten Behörde hingegen führt zu folgender

Abfolge: (für das Beitragsjahr 1989) 1989, (für 1990) 1990, (für 1991) 1991, (für 1992) 1990, (für 1993) 1991. Diese sich auf dem Boden der Auffassung der belangten Behörde ergebende Abfolge würde bedeuten, dass für das erste Jahr der Anwendung der Dauerregel (also das auf das Anfangsjahr drittfolgende Jahr), im Beschwerdefall für das Beitragsjahr

1992, wieder auf die von der belangten Behörde bereits für das Beitragsjahr 1990 herangezogenen Umsätze für 1990 zurückgegriffen werden müsste, nachdem bereits für das Beitragsjahr 1991 die Umsätze für das Jahr 1991 maßgebend gewesen wären.

Geht man in einer Durchschnittsbetrachtung davon aus, dass sich am Beginn einer beitragspflichtigen Tätigkeit die Umsätze von Jahr zu Jahr steigern werden, dann ließe sich sachlich nicht begründen, warum der Gesetzgeber ein in den Schwierigkeiten der Anfangsphase stehendes Unternehmen in dem dem Anfangsjahr zweitfolgenden Jahr einer höheren Beitragsgrundlage hätte unterwerfen wollen als im drittfolgenden Jahr.

Aus § 37 Abs. 5 Sbg FrVerkG lässt sich auf Grund dieser Erwägung nur eine Korrektur der bisherigen Selbstbemessung nach Maßgabe der rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheide für die nach § 37 Abs. 1 bis 3 leg. cit. zu Grunde zu legenden Berechnungszeiträume ableiten, nicht aber darüber hinaus eine "doppelte" Korrektur auch dahingehend, dass nach Vorliegen der rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheide nunmehr auch die Umsätze der in § 37 Abs. 2 und 3 genannten Berechnungszeiträume (hier: 1989 hochgerechnet und 1990) durch die tatsächlichen Umsätze der entsprechenden Beitragsjahre (hier: 1990 und 1991) ersetzt werden sollten.

2.2.3. Legt man dieses Auslegungsergebnis zu § 37 Abs. 5 Sbg FrVerkG zu Grunde, dann fügt sich in diese Systematik auch die die Regeljahre betreffende Norm des § 40 Abs. 4 leg. cit. ein, wonach dann, wenn die Selbstbemessung Umsätze erfasst, für die kein Umsatzsteuerbescheid zu erlassen ist, oder zunächst nur auf einem noch nicht rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheid beruht, nach Vorliegen eines rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheides § 37 Abs. 5 leg. cit. sinngemäß Anwendung findet. Da die verfahrensrechtliche Regelung des § 40 Abs. 4 leg. cit. nur eine "einfache" Korrektur, wie sich aus dem Kontext mit dem übrigen § 40 ergibt, bezweckt, sobald die betreffenden Umsatzsteuerbescheide rechtskräftig vorliegen, nicht aber ein Austauschen des zweitvorangegangenen Jahres als Berechnungszeitraumes durch das Beitragsjahr selbst, hätte der Gesetzgeber hinsichtlich der Modalitäten dieser als "einfacher" Korrektur zu verstehender Korrektur der Berechnungsgrundlagen nicht eine sinngemäße Anwendung des § 37 Abs. 5 leg. cit. angeordnet, wenn diese Bestimmung eine "doppelte" Korrektur der Selbstbemessung, nämlich auch durch Änderung des Berechnungszeitraumes, auf dessen Umsatz es ankommen solle, zum Inhalt hätte.

2.3. Aus diesen Erwägungen folgt, dass die belangte Behörde die angefochtenen Bescheide dadurch mit Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes belastet hat, dass sie für das Beitragsjahr 1990 (das Jahr nach dem Anfangsjahr) entgegen § 37 Abs. 2 Sbg FrVerkG die Umsätze des Jahres 1990 und für das Beitragsjahr 1991 (das auf das Anfangsjahr zweitfolgende Jahr) entgegen § 37 Abs. 3 leg. cit. die Umsätze des Jahres 1991 zu Grunde gelegt hat.

Der angefochtene Bescheid war infolgedessen gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

2.4. Da die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen lassen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt, und Art. 6 Abs. 1 MRK dem nicht entgegensteht, konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG von der beantragten Verhandlung abgesehen werden.

2.5. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 und 48 Abs. 1 Z. 1 und 2 VwGG in Verbindung mit Art. I Z. 1 und 2 der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 26. Juni 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1995170052.X00

Im RIS seit

27.11.2000

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