jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2021/10/20 Ra 2019/13/0104

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.10.2021

Index

L37308 Aufenthaltsabgabe Fremdenverkehrsabgabe Nächtigungsabgabe Ortsabgabe Gästeabgabe Vorarlberg
L74008 Fremdenverkehr Tourismus Vorarlberg
001 Verwaltungsrecht allgemein
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB)
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

ABGB §6
ABGB §8
BAO §29
BAO §29 Abs1
FremdenverkehrsG Vlbg 1978 §4 Abs1
FremdenverkehrsG Vlbg 1978 §4 Abs2
FremdenverkehrsG Vlbg 1978 §4 Abs3
FremdenverkehrsG Vlbg 1978 §5 Abs8
GewStG
KommStG 1993 §4 Abs1
TourismusG Vlbg 1998 §7 Abs1
TourismusG Vlbg 1998 §7 Abs3
VwRallg

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, den Hofrat MMag. Maislinger und die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision der Abgabenkommission der Landeshauptstadt Bregenz in Bregenz, vertreten durch Mag. Jürgen Nagel, Rechtsanwalt in 6900 Bregenz, Reichsstraße 3a, gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Vorarlberg vom 4. Juli 2019, Zl. LVwG-363-3/2019-R10, betreffend Vorschreibung eines Tourismusbeitrages für die Jahre 2012 bis 2018 (weitere Partei: Vorarlberger Landesregierung; mitbeteiligte Partei: M AG in E, vertreten durch die Allgäuer & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH in 6800 Feldkirch, Schloßgraben 10), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Die Landeshauptstadt Bregenz hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von € 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Die Mitbeteiligte - eine Kapitalgesellschaft mit Sitz in Liechtenstein - ist im Bereich der privaten Arbeitsvermittlung und des „Personalverleihs“ (Arbeitskräfteüberlassung) tätig. In den Jahren 2012 bis 2018 hat sie Arbeitskräfte an verschiedene Tourismusbetriebe in Bregenz (Beschäftigerbetriebe) überlassen.

2 Mit Bescheid vom 19. Juni 2018 schrieb der Bürgermeister der Landeshauptstadt Bregenz der Mitbeteiligten Tourismusbeiträge für die Jahre 2012 bis 2018 vor. In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die Mitbeteiligte vor, sie sei nicht abgabepflichtig, weil die Überlassung von Arbeitskräften keinen „Standort“ gemäß § 7 Abs. 3 des Vorarlberger Tourismusgesetzes (Vlbg. TourismusG), LGBl. Nr. 86/1997, begründe.

3 Mit Berufungsentscheidung vom 19. Dezember 2018 wies die Abgabenkommission der Landeshauptstadt Bregenz die Berufung als unbegründet ab. Sie führte im Wesentlichen aus, der Begriff des Standorts gemäß § 7 Abs. 3 Vlbg. TourismusG entspreche dem Begriff der Betriebsstätte gemäß § 4 Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993), womit die zum KommStG ergangene Judikatur zu beachten sei. Demnach begründe die Überlassung von Arbeitskräften eine Betriebsstätte des Überlassers am Ort des Beschäftigers. Mit Schreiben vom 22. Jänner 2019 erhob die Mitbeteiligte Beschwerde gegen diese Berufungsentscheidung.

4 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Landesverwaltungsgericht der Beschwerde statt und hob den angefochtenen Bescheid auf. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

5 Das Landesverwaltungsgericht führte - nach Schilderung des Verfahrensgangs und Feststellung des im bisherigen Verfahren unstrittigen Sachverhalts - im Wesentlichen aus, Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer seien die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährten Arbeitslöhne, während das Vlbg. TourismusG unter Verweis auf § 1 UStG 1994 auf die Umsätze des zweitvorangegangenen Kalenderjahres abstelle. Es sei daher verfehlt, für die Bestimmung des Standortes im Sinne des Vlbg. TourismusG die Regeln des KommStG 1993 heranzuziehen, weil die Bemessungsgrundlage des KommStG 1993 mit jener des Tourismusbeitrages, der auf die Umsätze iSd UStG 1994 abstelle, nicht vergleichbar sei und somit auch dadurch kein Standort in Bregenz begründet werde.

6 Durch die Überlassung der Arbeitskräfte an Unternehmen in Bregenz begründe die Mitbeteiligte - die ihren Sitz in Liechtenstein habe - keinen Standort im Sinne des Vlbg. TourismusG. Vielmehr handle es sich umsatzsteuerlich um eine sonstige Leistung, deren Umsatzsteuerschuld für das Gestellungsentgelt im Inland steuerbar und steuerpflichtig sei und die Steuerschuld auf den inländischen Beschäftiger übergehe.

7 Überdies habe die Mitbeteiligte keinen wirtschaftlichen Nutzen aus dem Fremdenverkehr aufgrund der bloßen Überlassung von Arbeitskräften an Tourismusbetriebe.

8 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Amtsrevision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, das angefochtene Erkenntnis weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Begriff der Betriebsstätte im KommStG 1993 ab. Für den Fall, dass diese Rechtsprechung nicht auf das Vlbg. TourismusG übertragbar sei, fehle es an Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob bei Überlassung von Arbeitskräften am Ort ihres Einsatzes ein „Standort“ im Sinne des Vlbg. TourismusG begründet werde.

9 Die Mitbeteiligte erstattete nach Einleitung des Vorverfahrens durch den Verwaltungsgerichtshof eine Revisionsbeantwortung mit dem Antrag auf Aufwandersatz.

10 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

11 Die Revision ist aus den vorgebrachten Gründen zulässig, jedoch nicht begründet.

12 Gemäß § 7 Abs. 1 Vlbg. TourismusG sind alle Personen abgabepflichtig, die von einem in der Gemeinde gelegenen Standort aus eine selbständige Erwerbstätigkeit ausüben. Gemäß § 7 Abs. 3 Vlbg. TourismusG ist ein Standort im Sinne dieses Gesetzes jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung einer selbständigen

Erwerbstätigkeit dient. Als Standorte gelten insbesondere auch Warenlager, Taxistandplätze und Baustellen, an denen mehr als zwölf Monate gearbeitet wurde oder voraussichtlich gearbeitet wird.

13 Die Anknüpfung der Abgabepflicht an den „Standort" wurde erstmalig in § 4 Abs. 1 und 3 des Vorarlberger Fremdenverkehrsgesetzes (Vlbg. FremdenverkehrsG), LGBl. Nr. 9/1978, mit der Novelle LGBl. Nr. 5/1991 eingefügt. In den Materialen zu dieser Novelle (ErläutRV 36 BlgVlbgLT 25. GP 6) wird zum Begriff des Standortes folgendes ausgeführt:

„Da der Begriff ‚Standort' im Fremdenverkehrsgesetz einen besonderen Inhalt hat, ist eine Begriffsbestimmung erforderlich. Feste örtliche Anlagen oder Einrichtungen, die der Ausübung der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen, sind vor allem Orte, an denen sich die Geschäftsleitung befindet, aber auch Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Ein- und Verkaufsstellen, Büros, Geschäftsstellen und sonstige Geschäftseinrichtungen. Um Auslegungsschwierigkeiten zu vermeiden, erwähnt das Gesetz als Standort im Sinne des Fremdenverkehrsgesetzes ausdrücklich die Warenlager und Taxistandplätze. Als Standort gelten weiters Baustellen, an denen mehr als 12 Monate gearbeitet wurde oder voraussichtlich gearbeitet wird. Die Verfügungsmacht über die feste örtliche Anlage oder Einrichtung stellt kein Kriterium für das Vorliegen eines Standortes dar. Von der Abgabepflicht sind deshalb auch jene selbständig Erwerbstätigen erfaßt, die an einem bestimmten Ort keine eigene Geschäftseinrichtung unterhalten, sondern sich einer Einrichtung eines Dritten bedienen. Dies gilt beispielsweise für die Österreichische Postsparkasse, die die Einzahlungen und Auszahlungen im Postscheck- und Postsparverkehr über die Post abwickelt (vgl. § 2 des Postsparkassengesetzes). Jede selbständige Erwerbstätigkeit mit einem Standort in der Gemeinde begründet die Abgabepflicht."

14 Mit LGBl. Nr. 86/1997 wurde das Vlbg. FremdenverkehrsG als „Gesetz über die Förderung und den Schutz des Tourismus (Tourismusgesetz)" neu kundgemacht und die Definition des Standortes - bei unverändertem Gesetzeswortlaut - in § 7 Abs. 1 und 3 Vlbg. TourismusG überführt.

15 Bei der Interpretation einer Gesetzesnorm ist auf den Wortsinn und insbesondere auch auf den Zweck der Regelung, auf den Zusammenhang mit anderen Normen sowie die Absicht des Gesetzgebers abzustellen. Erläuterungen zur Regierungsvorlage können im Rahmen der Interpretation des bezughabenden Gesetzes einen Hinweis auf das Verständnis des Gesetzes bieten (vgl. VwGH 10.9.2020, Ro 2020/15/0016, mwN), sofern sie nicht in eindeutigem Widerspruch zum Wortlaut des Gesetzes stehen (vgl. VwGH 14.5.2020, Ro 2020/13/0003, mwN).

16 Vor dem Hintergrund der zitierten Materialien wird deutlich, dass der Landesgesetzgeber den Begriff des Standortes - als zentraler Anknüpfungspunkt für die Abgabepflicht - eigenständig definieren wollte. Es ist entgegen dem Revisionsvorbringen allerdings auszuschließen, dass der Landesgesetzgeber den „Standort" nach dem Vorbild des Begriffs der Betriebsstätte gemäß § 4 Abs. 1 KommStG 1993 ausgestaltet hat. Dies schon alleine deshalb, weil die Stammfassung des KommStG auf einen im Jahr 1993 - somit mehrere Jahre nach der Regierungsvorlage zur Novelle LGBl. Nr. 5/1991 des Vlbg. FremdenverkehrsG - veröffentlichten Ministerialentwurf zurückgeht (324/ME 18. GP 403; vgl. Nolz, ÖStZ 1993, 193) und erst mit BGBl. Nr. 819/1993 kundgemacht wurde.

17 Mit der Definition des Standortes als „jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung einer selbständigen Erwerbstätigkeit dient", hat sich der Landesgesetzgeber hingegen erkennbar an dem Begriff der „Betriebsstätte" gemäß § 29 Abs. 1 BAO orientiert, ohne diesen - etwa durch Verweis, wie bei anderen bundesgesetzlichen Bestimmungen, auf die das Vlbg. FremdenverkehrsG Bezug nimmt (vgl. etwa den Verweis auf das GewStG 1953 in § 5 Abs. 8 Vlbg. FremdenverkehrsG) - zu übernehmen. Nach diesem Begriff - der im Übrigen auch für die Abgabepflicht nach dem GewStG 1953, das im Zeitpunkt der Veröffentlichung der Regierungsvorlage zur Novelle LGBl. Nr. 5/1991 des Vlbg. FremdenverkehrsG noch in Geltung stand, maßgebend war (vgl. VwGH 22.9.1992, 88/14/0244; 16.1.1974, 1252/73) - waren allerdings nur jene festen örtlichen Anlagen oder Einrichtungen erfasst, die der Ausübung eines Gewerbebetriebes dienten (§ 29 Abs. 1 BAO idStF BGBl. Nr. 194/1961).

18 In den Materialen zur Novelle LGBl. Nr. 5/1991 des Vlbg. FremdenverkehrsG (ErläutRV 36 BlgVlbgLT 25. GP 6) wird dazu - unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum bis dahin noch nicht definierten Begriff der „Erwerbstätigkeit" (vgl. VwGH 22.1.1988, 86/17/0036) - ausgeführt:

„Mit der neuen Begriffsbestimmung des § 4 Abs. 2 wird klargestellt, daß das auf einen wirtschaftlichen Vorteil zielende Verhalten, somit auch das Unterlassen und Dulden einer Handlung oder eines Zustandes, eine Erwerbstätigkeit im Sinne dieses Gesetzes darstellt. Als Erwerbstätigkeit gelten deshalb in jedem Fall das Vermieten und Verpachten, aber

auch das Einräumen von Nutzungsrechten [...].“

19 Der mit dieser Novelle eingeführte Begriff des Standorts war (und ist) daher insoweit umfassender als der Begriff der Betriebsstätte nach § 29 Abs. 1 BAO, als darunter alle festen örtlichen Anlagen oder Einrichtungen erfasst werden, die der Ausübung jeglicher selbständigen Erwerbstätigkeiten - somit nicht nur gewerblicher (nunmehr betrieblicher) Tätigkeiten - dienen.

20 Es ist jedoch aufgrund des Wortlautes der Bestimmung des § 7 Abs. 1 und 3 Vlbg. TourismusG nicht ersichtlich, dass der Landesgesetzgeber eine darüberhinausgehende Abweichung vom Begriff der Betriebsstätte nach § 29 Abs. 1 BAO vorsehen wollte. Daher ist ein Standort iSd Vlbg. TourismusG - ebenso wie eine Betriebsstätte iSd BAO - nur bei Vorliegen des statischen, funktionellen und zeitlichen Elements (vgl. VwGH 24.11.1999, 97/13/0137; vgl. Ellinger/Sutter/Urtz, BAO3, § 29 Anm 1; Ehrke-Rabel in Hofstätter/Reichel, EStG57, § 98 Rz 32 ff) als Tatbestandsmerkmale gegeben.

21 Die in den zitierten Materialien getroffene Aussage, wonach die Verfügungsmacht über die feste örtliche Anlage oder Einrichtung (die Teil des statischen Elements des Betriebsstättenbegriffes ist; vgl. Doralt/Ludwig in Doralt/Kirchmayer/Mayr/Zorn, EStG15, § 98 Tz 32/1) kein Kriterium für das Vorliegen eines Standortes darstelle - und deshalb auch jene selbständig Erwerbstätigen von der Abgabepflicht erfasst seien, die an einem bestimmten Ort keine eigene Geschäftseinrichtung unterhalten, sondern sich einer Einrichtung eines Dritten bedienen -, scheint zunächst eine weitere Unterscheidung der beiden Begriffe nahezulegen. Dagegen spricht allerdings, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 29 Abs. 1 BAO für das Vorliegen der Verfügungsmacht genügt, dass die feste örtliche Anlage oder Einrichtung dem Unternehmer für Zwecke seines Unternehmens zur Verfügung steht, unabhängig davon, auf welcher Rechtsgrundlage die Nutzung erfolgt (vgl. VwGH 18.3.2004, 2000/15/0118; 24.11.1999, 97/13/0137; 25.11.1992, 91/13/0144; vgl. Ehrke-Rabel in Hofstätter/Reichel, EStG57, § 98 Rz 33). Daher wird auch mit diesen Ausführungen in den zitierten Materialien keine Abweichung zum Betriebsstättenbegriff aufgezeigt.

22 Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Begriff der Betriebsstätte in der Kommunalsteuer eigenständig definiert ist. Das KommStG 1993 erweitert den Betriebsstättenbegriff des § 29 BAO einerseits durch Erfassung aller unternehmerischen Tätigkeiten und andererseits auch dadurch, dass selbst ein bloß „mittelbares“ Dienen der Anlagen oder Einrichtungen für die Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit ausreicht, um eine Betriebsstätte im Sinne des KommStG 1993 herbeizuführen (vgl. VwGH 10.9.2020, Ro 2019/15/0178, mwN).

23 Nur aufgrund dieses eigenständig definierten „weiten Betriebsstättenbegriffs“ des§ 4 Abs. 1 KommStG 1993 - unter Bedachtnahme auf den durch das KommStG 1993 verfolgte Zweck - hat der Verwaltungsgerichtshof im Zusammenhang mit der Überlassung von Arbeitskräften ausgesprochen, dass eine (kommunalsteuerrechtliche) Betriebsstätte des Überlassers nicht nur dort begründet wird, wo die in der Verwaltung tätigen Dienstnehmer des Überlassers agieren, sondern auch dort, wo die an Dritte überlassenen Arbeitskräfte tätig werden, somit in der Betriebsstätte des Beschäftigers, die dadurch zu einer „mittelbaren“ Betriebsstätte des Überlassers wird (vgl. VwGH 10.9.2020, Ro 2019/15/0178; 13.9.2006, 2002/13/0051; vgl. dazu Taucher, RFG 2007, 19).

24 Dass der Landesgesetzgeber im Sinne dieser Rechtsprechung - die zu einer Bestimmung ergangen ist, die zum Zeitpunkt der Einführung des Standortbegriffes mit dem LGBl. Nr. 5/1991 noch nicht dem Rechtsbestand angehörte (siehe Rz 16) - und in Abweichung vom Begriff der Betriebsstätte gem. § 29 Abs. 1 BAO (vgl. dazu Beduhn/Staudler, IStR 2015, 937; vgl. Drüen in Tipke/Kruse, AO158, § 12 Rz 12, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des BFH) auch „mittelbare“ Standorte erfassen wollte, ist § 7 Abs. 3 Vlbg. TourismusG nicht zu unterstellen.

25 Im Ergebnis erweist sich somit die Beurteilung des Landesverwaltungsgerichts, dass kein Standort iSd § 7 Abs. 3 Vlbg. TourismusG vorliegt, als zutreffend. Die Revision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

26 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 20. Oktober 2021

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Bindung an den Wortlaut des Gesetzes VwRallg3/2/1 Auslegung

Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2021:RA2019130104.L00

Im RIS seit

22.11.2021

Zuletzt aktualisiert am

30.11.2021

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at