OÖ. LANDESVERWALTUNGSGERICHT

4021 Linz / Volksgartenstraße 14
Telefon: +43 732 7075-18004
Fax: +43 732 7075-218018
E-Mail: post@lvwg-ooe.gv.at / www.lvwg-ooe.gv.at
DVR: 4011090

Geschäftszeichen: **LVwG-850778/6/Kl/KaL**

Datum: **Linz, 23. Oktober 2017**

I M N A M E N D E R R E P U B L I K

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch die Richterin Dr. Klempt über die Beschwerde der x GmbH, x, x, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. G S, x, x, gegen den Bescheid der Interessentenbeitragsstelle vom 4. Mai 2016, wegen Festsetzung des Interessentenbeitrages für das Kalenderjahr 2015 nach dem Oö. Tourismus-Gesetz 1990 nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung am 24. Mai 2017

zu Recht:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof unzulässig.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

1. Mit Bescheid der Interessentenbeitragsstelle vom 4. Mai 2016 wurde hinsichtlich der x GmbH zur Interessentennummer x für das Kalenderjahr 2015 der Interessentenbeitrag gemäß § 39 Abs. 4 iVm § 41 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 für die Gemeinde x (Ortsklasse B) in Höhe von insgesamt 4.585,61 Euro festgesetzt. Die Wirtschaftstätigkeit setzt sich aus Beherbergungswesen mit der Beitragsgruppe 1 und einen Prozentsatz von 0,45, Gaststättenwesen mit der Beitragsgruppe 2 und einem Prozentsatz von 0,30, Einzelhandel mit Tabakwaren mit der Beitragsgruppe 5 und einem Prozentsatz von 0,05 und Vermietung von Grundstücken, Gebäuden, Geschäftsräumlichkeiten mit der Beitragsgruppe 5 und einem Prozentsatz von 0,05 zusammen. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass die festgesetzte Abgabe bereits fällig war. Fälligkeitstermin gemäß § 42 Abs. 2 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 war der 15. Oktober 2015.
Begründend wurde ausgeführt, dass der Interessentenbeitrag gemäß § 201 Bundesabgabenordnung mit Bescheid festzusetzen war. Der Berechnung des Interessentenbeitrages für das auf das Anfangsjahr zweitfolgende Jahr ist gemäß § 39 Abs. 4 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 der im Vorjahr insgesamt erzielte Jahresumsatz zugrunde zu legen. Die Zuordnung der Wirtschaftstätigkeiten zu den entsprechenden Beitragsgruppen war gemäß der Beitragsgruppenordnung LGBl. Nr. 54/1992 idgF vorzunehmen.

2.1. Dagegen wurde fristgerecht Beschwerde eingebracht und die Aufhebung des Bescheides sowie die Vorschreibung des Interessentenbeitrages wie erklärt (Kürzung um den bereits dem Interessentenbeitrag unterzogenen Beherbergungsumsatz) beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass am Standort x, x, sowohl Herr K R als auch die x GmbH ein xhotel und Restaurant betreiben. Die Einzelfirma K R betreibt den Beherbergungsbetrieb und die gesamte Gastronomie wird in der GmbH abgewickelt. Aus verrechnungstechnischen Gründen (Firmen wollen für ihre x eine Rechnung mit Nächtigung und Gastronomie und nicht zwei getrennte Rechnungen) erfolgte die Abrechnung gegenüber den Kunden über die GmbH (daher auch gesamter Umsatz in der Umsatzsteuererklärung) und eine Belastung über die Einzelfirma für die Beherbergung an die GmbH (Beherbergungsumsatz in Umsatzsteuererklärung der Einzelfirma). Für den Interessentenbeitrag der Einzelfirma wurde der Beherbergungsumsatz herangezogen. Um eine Doppelbesteuerung ein und desselben Beherbergungsumsatzes zu vermeiden wurde für die Berechnung des Interessentenbeitrages der GmbH der bereits in der Einzelfirma erklärte Beherbergungsumsatz herausgerechnet. Seitens der Interessentenbeitragsstelle wurde die übermittelte Erklärung mit den Umsätzen laut Umsatzsteuererklärung korrigiert und somit der Beherbergungsumsatz einer doppelten Besteuerung unterzogen.

2.2. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. April 2017 wurde die Beschwerde vom 25. Juli 2016 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 37 Abs. 1 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 der beitragspflichtige Umsatz, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist, die Summe der im zweitvorangegangen Jahr erzielten steuerbaren Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994 ist. Gemäß § 4 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 wird der Umsatz im Fall des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 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); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat. Gemäß § 4 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz 1994 gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten) nicht zum Entgelt. Die Beherbergungsumsätze der x GmbH wurden weder gemäß § 4 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz als durchlaufende Posten geltend gemacht, noch wurde die x GmbH als nicht selbstständig tätig gemäß § 2 Abs. 2 Umsatzsteuergesetz 1994 angegeben. Gemäß § 43 Abs. 7 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 ist die Beitragsbehörde bei der Beitragskontrolle an die für die Umsatzsteuer maßgebenden Feststellungen in einem rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheid gebunden. Gemäß § 39 Abs. 4 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 ist für das auf das Anfangsjahr zweitfolgende Jahr der im Vorjahr insgesamt erzielte Jahresumsatz der Berechnung des Interessentenbeitrages zugrunde zu legen. Demgemäß waren dem Bescheid der Interessentenbeitragsstelle vom 4. Mai 2016 die Umsätze gemäß Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 22. Mai 2015 für die x GmbH zugrunde zu legen. Die Aufteilung der Umsätze erfolgte aufgrund der dazu vorgelegten Gewinn- und Verlustrechnung der x GmbH. Die Beschwerdevorentscheidung wurde dem Rechtsvertreter am 6. April 2017 zugestellt.

2.3. Mit Eingabe vom 7. April 2017 wurde ein Vorlageantrag gestellt und die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

3. Die Interessentenbeitragsstelle hat die Beschwerde samt dem Bezug habenden Verwaltungsakt mit Schreiben vom 27. April 2017 dem Landesverwaltungsgericht Oberösterreich vorgelegt und es wurde auf die Begründung in der Beschwerdevorentscheidung und die Aktenlage verwiesen.

4. Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat Beweis erhoben durch Akteneinsichtnahme sowie durch Anberaumung und Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung am 24. Mai 2017, zu welcher die Verfahrensparteien geladen wurden und erschienen sind. Weiters wurde der Zeuge Mag. B S von der S GmbH in x stellig gemacht und einvernommen.

4.1. Folgender Sachverhalt steht als erwiesen fest und wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Die x GmbH mit Sitz in x, x, deren Gesellschafter und handelsrechtlicher Geschäftsführer sowie auch gewerberechtlicher Geschäftsführer K R ist, ist seit 22. Oktober 2013 im Besitz einer Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe in der Betriebsart Hotel. Am selben Standort ist K R Gewerbeinhaber für das Gastgewerbe in der Betriebsart eines Hotels seit 1. Juli 1993 sowie auch des Gästewagengewerbes mit einem PKW seit 28. November 2013. Am Standort x in x wird ein xhotel und Restaurant betrieben, wobei die Gastronomie von der GmbH, der Beherbergungsbetrieb von K R abgewickelt wird. Für die x wird nur eine Rechnung mit Nächtigung und Gastronomie gegenüber dem Kunden ausgestellt. Die Abrechnung erfolgt gegenüber dem Kunden nur über die GmbH und scheint daher der gesamte Umsatz in der Umsatzsteuererklärung der GmbH auf. Tatsächlich betreibt aber den Beherbergungsbetrieb die Einzelfirma K R und gibt es daher für sie eine Belastung für die Beherbergung zu Gunsten der GmbH. Es scheint der Beherbergungsumsatz in der Umsatzsteuerklärung der Einzelfirma auf. Dem Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 22. Mai 2015 für die x GmbH liegt ein steuerpflichtiger Gesamtbetrag von 1,199.832,65 Euro zugrunde. Nach der zugrunde gelegten Gewinn- und Verlustrechnung sind darin Erlöse sowohl aus der Gastronomie als auch aus dem Beherbergungsbetrieb enthalten. Dem Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 10. September 2015 betreffend K R liegt ein steuerpflichtiger Gesamtbetrag von 521.034,53 Euro betreffend den Beherbergungsbetrieb zugrunde. Die Beschwerdeführerin reichte eine Beitragserklärung 2015 über einen beitragspflichtigen Umsatz von insgesamt 775.002,77 Euro laut Umsatzsteuerbescheid 2014 ein, wonach sich dieser Betrag aufteilt für Beherbergungswesen in Höhe von 242.871,29 Euro und Gaststättenwesen mit 532.131,48 Euro. Weiters wurde eine korrigierte Beitragserklärung 2015 eingebracht, ebenfalls mit dem gesamt versteuerbaren Umsatz von 775.002,77 Euro, aber insgesamt lediglich für das Gaststättenwesen. Das Beherbergungswesen wurde mit 0 ausgezeichnet. Im Umsatzsteuerbescheid 2014 der Beschwerdeführerin ist daher zunächst der Beherbergungsbetrieb im gesamt versteuerbaren Umsatz enthalten, allerdings beim Gesamtbetrag der Vorsteuern ebenfalls enthalten und reduziert daher der Beherbergungsbetrieb aufgrund des Vorsteuerabzuges die zu bezahlende Umsatzsteuer.

4.2. Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen sowie auch aus den Ausführungen der Beschwerdeführerin und des Zeugen in der öffentlichen mündlichen Verhandlung. Die Erläuterungen werden durch die vorgelegten Unterlagen belegt.

5. Hierüber hat das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erwogen:

5.1. Vorweg ist festzuhalten, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichthofes (vgl. 31.08.2016, Ro 2014/17/0103-3) entsprechend dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften das Landesverwaltungsgericht die Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Abgabentatbestandes seiner Entscheidung zugrunde zu legen hat.

Gemäß § 1 Z 5 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 sind Tourismusinteressenten alle natürlichen oder juristischen Personen, eingetragenen Personengesellschaften, Gesellschaften bürgerlichen Rechtes sowie verwandte Gesellschaftsformen, die in Oberösterreich eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetz 1994 selbstständig ausüben und zu diesem Zweck in einer Gemeinde des Landes einen Sitz (Standort) oder eine Betriebsstätte im Sinne der § 27, 29 und 30 der Bundesabgabenordnung (BAO) haben, unabhängig davon, welcher Erwerbstätigkeit diese Einrichtungen dienen.

Gemäß § 33 Abs. 1 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 haben die Tourismusinteressenten (§ 1 Z 5) für jedes Kalenderjahr (Beitragszeitraum) Interessentenbeiträge zu entrichten. Werden mehrere derartige Tätigkeiten, die die Beitragspflicht begründen, ausgeübt, so ist für jede dieser Tätigkeiten ein Interessentenbeitrag zu entrichten (Abs. 2).

Gemäß § 34 Abs. 1 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 ist der Interessentenbeitrag für jene Tourismusgemeinde zu berechnen, innerhalb deren Gebiet der Sitz gemäß § 27 Bundesabgabenordnung (BAO) oder die Betriebsstätte gemäß § 29 und § 30 BAO gelegen ist, in der die Tätigkeit ausgeübt wird, welche die Beitragspflicht begründet.

Gemäß § 37 Abs. 1 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 ist der beitragspflichtige Umsatz, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist, die Summe der im zweitvorangegangenen Jahr erzielten steuerbaren Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994.

Gemäß § 38 Abs. 1 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 ist, wenn ein Tourismusinteressent in mehrere Beitragsgruppen eingereiht ist, der Interessentenbeitrag nach Beitragsgruppen getrennt zu berechnen, jedoch in einem Gesamtbeitrag zu entrichten.

Gemäß § 39 Abs. 3 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 ist der Berechnung des Interessentenbeitrages für das auf das Anfangsjahr zweitfolgende Jahr der im Vorjahr insgesamt erzielte Jahresumsatz zugrunde zu legen. In den folgenden Jahren ist jeweils der Umsatz des zweitvorangegangen Jahres (entsprechend dem Umsatzsteuerbescheid) für das Ausmaß der Beitragspflicht maßgebend.
Gemäß § 42 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 hat jeder Tourismusinteressent bis zum 30. September eines jeden Jahres der Interessentenbeitragsstelle eine Erklärung

über den für die Beitragsbemessung nach den vorstehenden Bestimmungen maßgebenden Umsatz und den sich danach ergebenden Interessentenbeitrag abzugeben (Beitragserklärung). Diese Erklärung hat alle für die Beitragsfeststellung erforderlichen Aufschlüsselungen des Umsatzes und sonstige Angaben zu enthalten. Die Beitragserklärung ist unter Verwendung eines von der Beitragsbehörde bereitgestellten Formulars einzureichen. 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 Tourismusinteressenten erstatteten Umsatzsteuererklärung zugrunde zu legen. Kommt für die erforderliche Angabe ein Umsatzsteuerbescheid nicht in Betracht, so ist die Angabe aufgrund von Aufzeichnungen aus dem zweitvorangegangen Jahr in die Erklärung aufzunehmen. Der Beitragspflichtige hat den Interessentenbeitrag entsprechend seiner Beitragserklärung zu entrichten. Der Interessentenbeitrag ist am 15. Oktober des jeweiligen Jahres fällig.

Gemäß § 43 Abs. 1 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 obliegen die Überprüfung der Beitragserklärungen sowie die Einhebung bzw. Vorschreibung, Einbringung und Aufteilung der Interessentenbeiträge der Interessentenbeitragsstelle (Beitragsbehörde).
Gemäß § 43 Abs. 7 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 ist bei der Beitragskontrolle die Beitragsbehörde an die für die Umsatzsteuer maßgebenden Feststellungen in einem rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheid gebunden.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Umsatzsteuergesetz 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt sowie gemäß Z 2 der Eigenverbrauch im Inland.
Gemäß § 2 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.
Gemäß § 3 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 sind Lieferungen Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen.
Gemäß § 3a Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 sind sonstige Leistungen, Leistungen die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.
Gemäß § 3a Abs. 9 Umsatzsteuergesetz 1994 wird eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück dort ausgeführt, wo das Grundstück gelegen ist. Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück sind

gemäß lit. b auch die Beherbergung in der Hotelbranche oder in Branchen mit ähnlicher Funktion. Gemäß § 3a Abs. 11 lit. d Umsatzsteuergesetz 1994 werden Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen dort ausgeführt, wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird.
Gemäß § 4 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 wird im Fall des § 1 Abs. 1 Z 1 der Umsatz 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); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.
Zum Entgelt gehört auch,

1. was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten,
2. was ein Anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt (Abs. 2).

Nicht zum Entgelt gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten) (Abs. 3).
Von einem durchlaufenden Posten ist nur zu sprechen, wenn sowohl die Vereinnahmung als auch die Verausgabung im fremden Namen und für fremde Rechnung erfolgt. Das Handeln im fremden Namen bedeutet, dass der zwischengeschaltete Unternehmer umsatzsteuerlich als Vermittler auftritt. Bei Vereinnahmung und Verausgabung im eigenen Namen (wenn auch für fremde Rechnung) liegt ein Kostenersatz vor, der einen Entgeltsbestandteil darstellt. Damit ein durchlaufender Posten vorliegt, darf der (zwischengeschaltete) Unternehmer weder Gläubiger (der einen eigenen Anspruch geltend macht) noch Schuldner (der eine eigene Verbindlichkeit erfüllt), sondern nur Mittelsmann sein. Das Handeln im fremden Namen und auf fremde Rechnung muss nach außen hin erkennbar sein. Dem Zahler muss bewusst sein, dass der Unternehmer die Beträge nicht für sich, sondern für einen Dritten vereinnahmt. Kein Aufscheinen nach außen hin ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lediglich bei Beträgen erforderlich, die ex lege als durchlaufende Posten gelten, wie z.B. die Kur- oder Ortstaxe. Durchlaufende Posten brauchen in der Rechnung nicht angegeben werden. Wenn sie angegeben werden, dürfen sie nur getrennt vom Entgelt angeführt werden. Der Unternehmer hat als Mittelsmann also nur das Entgelt für die von ihm erbrachte Vermittlerleistung zu versteuern. Wird für einen durchlaufenden Posten unrichtigerweise Umsatzsteuer verrechnet, so schuldet der Unternehmer den Betrag gemäß § 11 Abs. 12 aufgrund der Rechnung. Dem Leistungsempfänger steht insoweit kein Vorsteuerabzug zu. (vgl. Kanduth-Kristen in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON 2.07 § 4 UStG, Stand 01.01.2016, rdb.at).

5.2. Der Verwaltungsgerichtshof führt in seinen Erkenntnissen vom 22. Juli 2015, Zl. 2011/13/0104 und vom 24. Februar 2011, Zl. 2007/15/0129, aus, dass gemäß § 4 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 Entgelt alles ist, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Das Entgelt ist nicht um Aufwendungen des Unternehmers zu kürzen. Die Bemessungsgrundlage bildet vielmehr das ungekürzte Entgelt, weshalb auch weiterverrechnete Aufwendungen wie Porti, Grundsteuer oder Personalaufwand nicht aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden sind, mag das Entgelt auch nur aus weiterverrechneten Auslagen bestehen ... lediglich Aufwendungen, die von vornherein im fremden Namen getätigt und weiterverrechnet werden, stellen gemäß § 4 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz 1994 durchlaufende Posten dar, die nicht zum Entgelt zählen. In einem konkreten Fall zu Zahl 2001/13/0020 vom 9. März 2005 führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass im konkreten Beschwerdefall nach den Spielbedingungen für ein Pyramidenspiel und den von den Spielern unterfertigten Ersuchen um Aufnahme in ein bestimmtes „Spielteam" ausdrücklich zwischen den „im Namen und für Rechnung der Mitspieler vereinnahmten Spielgeldern" und der der abgabenpflichtigen (der Betreiberin des Spiels) zustehenden „Bearbeitungsgebühr" unterschieden wird. Die beiden Beträge werden jeweils auf separaten Konten verrechnet. ... Der Unternehmer darf, soll ein durchlaufender Posten vorliegen, nicht einen eigenen Anspruch geltend machen oder eine eigene Verbindlichkeit erfüllen. Er darf weder Gläubiger noch Schuldner, sondern nur ein Mittelsmann sein. Im Erkenntnis vom 23. April 2002, Zl. 98/14/0017, entschied der Verwaltungsgerichtshof, dass Portospesen, Fernsprechgebühren, Telegrammgebühren sowie Reisekosten und dergleichen, die von den Klienten vergütet werden, zum Entgelt des Rechtsanwaltes zählen. Diese Ausgaben werden vom Rechtsanwalt zwar auf Rechnung, jedoch – weil dies nach außen hin nicht erkennbar ist – nicht im Namen des Klienten geleistet. Bemessungsgrundlage der anwaltlichen Leistung ist somit das ungekürzte Entgelt, auch wenn der Unternehmer daraus noch seine Geschäftsunkosten decken muss. Maßgebend ist jener Betrag, den der Abnehmer für die Leistung aufzuwenden hat. Dazu gehören aber auch Aufwendungen des Anwaltes, die dieser gesondert weiterverrechnet (Auslagen- oder Spesenersatz). Der Umstand, dass in Kostennoten, Gerichtsurteilen und Zahlungsbelegen Kostenersätze gesondert ausgewiesen sind, ändert nichts daran, dass die genannten Beträge Teil des umsatzsteuerpflichtigen Entgeltes darstellen. Entscheidend ist nämlich, dass durchlaufende Posten bereits im Namen des Klienten verausgabt werden. In einem weiteren Fall vom 16. Oktober 1992, Zl. 90/17/0341, entschied der Verwaltungsgerichtshof im Hinblick auf einen Abgabepflichtigen als Inhaber eines Studios für Werbung, Werbemittel und Design, welcher im Rahmen eines Werkvertragsverhältnisses wesentliche zur Herstellung eines periodisch erscheinenden Druckwerkes – die Medieninhaber sind Mitglieder einer GesbR und stellen im Magazin durch Anzeigen ihr Warenangebot dar – erforderliche Arbeiten übernommen hat, wobei er – im eigenen Namen – auch Subunternehmer (eine Reproanstalt und eine Lithoanstalt)

eingeschaltet hat, und der auch ausschließlich die Verbreitung der Kataloge an Kunden der sich im Magazin durch Anzeigen vorstellenden Unternehmen bewirkt hat, dass dem Abgabepflichtigen von diesem Unternehmen „Kostenersatz" geleistet worden ist, der Beurteilung dieser Kostenersätze als Entgelt nichts entgegensteht, handelt es sich doch bei den „Kostenersätzen" nicht um Beträge, die der Abgabepflichtige im Namen (und für Rechnung) eines anderen vereinnahmt und verausgabt hat.
Auch zum Tiroler Fremdenverkehrsgesetz 1979, welches an den steuerbaren Umsatz eines Unternehmers anknüpft, führt der Verwaltungsgerichtshof in der Entscheidung vom 23. November 1990, 89/17/0046, aus, dass es nicht in dessen System begründet ist, die Vorsteuer des Leistungsempfängers als Minderungspost des Unternehmers für Zwecke der Berechnung seines Fremdenverkehrsbeitrages zu berücksichtigen. Da an den steuerbaren Umsatz auf jeder Stufe angeknüpft wird, liegt auch keine Doppelbelastung in Bezug auf denselben fremdenverkehrsrechtlichen Gegenstand vor.
Ähnlich entschied der Verwaltungsgerichtshof zu Zahl 94/17/0435 vom 23. Februar 1996, wonach die Heranziehung von Umsätzen aus Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten zu keiner doppelten Verrechnung von Interessentenbeiträgen führt, da es sich um zwei verschiedene Leistungsverhältnisse handelt. Das eine ist jenes zwischen Vermieter und Mieter, wobei die Gegenleistung, nämlich die Miete, in den steuerbaren Umsatz des Vermieters einfließt. Der Anknüpfungspunkt für die Bemessung des Interessentenbeitrages beim Mieter sind jedoch dessen steuerbare Umsätze mit seinen Geschäftskunden.

5.3. Im Grunde der zitierten Gesetzesbestimmungen und der dazu ergangenen Judikatur ist daher festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin Unternehmerin ist und eine gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Die angeführten Leistungen werden gegen Entgelt im Rahmen des Unternehmens erbracht. Die Beherbergung in der Hotelbranche sowie auch Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen sind sonstige Leistungen im Sinn des Umsatzsteuergesetzes. Der beitragspflichtige Umsatz ist der steuerbare Umsatz im Sinn des § 1 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994. Da hinsichtlich der Beschwerdeführerin Einnahmen neben dem Gaststättenwesen, dem Einzelhandel mit Tabakwaren und der Vermietung von Grundstücken auch aus dem Beherbergungswesen vorliegen, welche nicht von vornherein im fremden Namen getätigt und verrechnet wurden, eine Unterscheidung nach außen hin nicht erkenntlich wurde und die Beträge auch nicht auf ein separates Konto verrechnet wurden, handelt es sich nicht um durchlaufende Posten und zählen daher diese Beträge zum Entgelt. Auf die oben zitierten Judikaturbeispiele wird hingewiesen. Dass trotzdem die im eigenen Namen für das Beherbergungswesen durch die Beschwerdeführerin eingehobenen Entgelte zum Abzug der Vorsteuer berechtigen, hindert hingegen nach der oben aufgezeigten Judikatur nicht an der Beurteilung als steuerbarer Umsatz. Auch liegt keine Doppelbelastung vor.

Da für jede Tätigkeit, die die Beitragspflicht begründet, ein Interessentenbeitrag zu entrichten ist, wurde die Berechnung nach dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten Umsatzsteuerbescheid 2014, einschließlich der diesem zugrunde liegenden Gewinn- und Verlustrechnung vorgenommen. Die jeweilige Betragshöhe und Zuordnung zu Beitragsgruppen und Prozentsätzen wurde von der Beschwerdeführerin nicht in Zweifel gezogen und nicht bestritten und kann daher der nunmehrigen Entscheidung zugrunde gelegt werden. Darüber hinaus wird auf die Bestimmung des § 43 Abs. 7 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 verwiesen, wonach die Beitragsbehörde an einen rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheid gebunden ist.

Es kommt daher der Beschwerde keine Berechtigung zu und war daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

6. Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Es liegen auch keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor. Die Entscheidung stützt sich auf die herrschende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Im Übrigen liegt nur eine Einzelfallentscheidung vor.

R e c h t s m i t t e l b e l e h r u n g

Gegen dieses Erkenntnis besteht innerhalb von sechs Wochen ab dem Tag der Zustellung die Möglichkeit der Erhebung einer Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof und/oder einer außerordentlichen Revision beim Verwaltungsgerichtshof. Eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof ist unmittelbar bei diesem einzubringen, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof beim Landesverwaltungsgericht Oberösterreich. Die Abfassung und die Einbringung einer Beschwerde bzw. einer Revision müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. Wirtschaftstreuhänder bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin bzw. Wirtschaftstreuhänderin erfolgen. Für die Beschwerde bzw. Revision ist eine Eingabegebühr von je 240 Euro zu entrichten.

H i n w e i s

Anträge auf Bewilligung der Verfahrenshilfe zur Abfassung und Einbringung einer außerordentlichen Revision sind unmittelbar beim Verwaltungsgerichtshof einzubringen.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Dr. Klempt