



Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr.ⁱⁿ Lachmayer als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision der Tiroler Landesregierung gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Tirol vom 28. Februar 2022, Zlen. LVwG-2021/12/1031-10, 1032-10, 1033-10, 1034-10, 1035-10, 1036-10, 1037-10, 1038-10, 1039-10, betreffend Pflichtbeiträge nach dem Tiroler Tourismusgesetz für die Jahre 2010 bis 2018 (mitbeteiligte Partei: B e.Gen. in L, vertreten durch die EOS Partner Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH in 4020 Linz, Europaplatz 4), den **Beschluss** gefasst:

Die Revision wird zurückgewiesen.

Das Land Tirol hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von € 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung:

- 1 Die mitbeteiligte Partei ist eine Genossenschaft zum Großeinkauf der Konditoren und Bäcker und hat neben ihrer Zentrale in L (OÖ) vier weitere Betriebsstätten, eine davon in M (Tirol).
- 2 Die Kunden der Mitbeteiligten können per Telefon, E-Mail oder Fax Bestellungen direkt in der Zentrale in L oder bei den Kundendienstmitarbeitern in der Betriebsstätte in M aufgeben. Zusätzlich ist es möglich, Bestellungen bei persönlichen Besuchen von Außendienstmitarbeitern, welche der Betriebsstätte in M zugeordnet sind, aufzugeben. Die bestellte Ware wird - unabhängig von Ort und Art der Bestellung - in L vorbereitet, durch einen Fremdspediteur nach M geliefert, in M in firmeneigene LKWs umgeladen und an die jeweiligen Abnehmer ausgeliefert.
- 3 Am 17. Dezember 2019 erstattete die Mitbeteiligte durch ihren steuerlichen Vertreter Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG. Daraufhin wurden die bereits abgeschlossenen Verfahren über die Festsetzung von Pflichtbeiträgen nach dem Tiroler Tourismusgesetz 2006 für die Jahre 2010 bis 2016 wiederaufgenommen, die Bescheide über die festgesetzten Pflichtbeiträge der



Jahre 2017 und 2018 gemäß § 299 BAO aufgehoben und die Pflichtbeiträge für die Jahre 2010 bis 2018 mit Bescheiden vom 7. Dezember 2020 neu festgesetzt.

- 4 In der gegen die neuen Sachbescheide erhobenen Beschwerde führte die mitbeteiligte Partei aus, dass der Ort, an dem die entscheidenden Bedingungen für den Erfolg gesetzt würden, nicht in Tirol sei, zumal sich die Aktivitäten dort nur auf das Werben, Aufsuchen, Beraten und Betreuen der Kunden beschränkten. Die Mitbeteiligte unterliege somit nicht dem Tiroler Tourismusgesetz 2006, weshalb von der Festsetzung von Pflichtbeiträgen in allen Jahren zur Gänze Abstand zu nehmen sei.
- 5 Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevoirentscheidung als unbegründet abgewiesen, worauf die mitbeteiligte Partei fristgerecht einen Vorlageantrag stellte.
- 6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wurde der Beschwerde dahingehend Folge gegeben, als die auf direkte Geschäftsabschlüsse durch die Zentrale in L beruhenden Umsätze nicht als beitragspflichtiger Umsatz im Sinne des § 31 Tiroler Tourismusgesetz 2006 angesehen wurden.
- 7 Begründend führte das Landesverwaltungsgericht aus, dass die Betriebsstätte in M bei jenen Umsätzen, welche auf Bestellungen von Tiroler Kunden direkt in der Zentrale zurückgingen, nur logistisch tätig werde und somit weder der Schwerpunkt der Tätigkeit in Tirol liege, noch die Geschäftsabschlüsse auf die Tiroler Betriebsstätte zurückgingen. Jene Geschäftsabschlüsse, die aus der Tätigkeit der Außendienst- und der Kundendienstmitarbeiter in M resultierten, seien jedoch als maßgeblich auf die Betriebsstätte in M zurückgehend zu beurteilen und somit ein beitragspflichtiger Umsatz.
- 8 Dagegen wendet sich die gegenständliche Amtsrevision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, dass nicht geklärt sei, ob es für die Beitragspflicht nach dem Tiroler Tourismusgesetz 2006 bei der Ausführung von Lieferungen eines Unternehmens von einer Betriebsstätte in Tirol an Abnehmer in Tirol auf den Ort der Auftragsannahme, den Ort der Ausführung der Lieferungen (an den Abnehmer) oder auf den Ort, an welchem „die entscheidenden Bedingungen



für den Erfolg gesetzt würden“ ankomme. Konkret wird ausgeführt, dass aus der vom Landesverwaltungsgericht Tirol herangezogenen Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Jänner 2013, 2010/17/0209, nicht abgeleitet werden könne, dass bei der tatsächlichen Ausführung von Lieferungen durch die Tiroler Betriebsstätte an Abnehmer in Tirol ebenso der Ort, an welchem „die entscheidenden Bedingungen für den Erfolg“ gesetzt würden, zu prüfen sei, zumal die damalige Beschwerdeführerin - anders als im gegenständlichen Fall - keine Lieferungen aus der Betriebsstätte durchgeführt habe. Weiters habe die bisherige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur in Bezug auf die Erbringung sonstiger Leistungen ausgesprochen, dass die Beurteilung losgelöst vom Begriff des Leistungsortes nach dem Umsatzsteuergesetz 1994 zu erfolgen habe und damit zu prüfen sei, an welchem Ort „die entscheidenden Bedingungen für den Erfolg“ gesetzt würden. Es fehle somit dezidierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur strittigen Rechtsfrage im Revisionsfall.

- 9 Die mitbeteiligte Partei hat eine Revisionsbeantwortung erstattet, in der sie die Zurückweisung der Revision und einen Kostenersatz beantragte.
- 10 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.
- 11 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.
- 12 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die



Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

- 13 Im Revisionsfall ist allein strittig, ob es sich um beitragspflichtige Umsätze im Sinne des § 31 Abs. 1 Tiroler Tourismusgesetz 2006 handelt, wenn die Bestellung durch die Tiroler Abnehmer direkt bei der Zentrale der Mitbeteiligten in L erfolgte, die Lieferung an die Abnehmer aber (auch) im Wege der Tiroler Betriebsstätte durchgeführt wurde.
- 14 Der vom Landesverwaltungsgericht herangezogenen Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Jänner 2013, 2010/17/0209, lag zugrunde, dass Möbel der damaligen Beschwerdeführerin - ein Unternehmen zur Herstellung und zum Vertrieb von Büromöbeln - direkt vom Stammwerk in Oberösterreich an die Kunden nach Tirol geliefert wurden. Die Beschwerdeführerin hatte eine Betriebsstätte in Innsbruck, der die Geschäftsabschlüsse zurechenbar waren. In dem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass, sofern Umsätze einer Tiroler Betriebsstätte zurechenbar sind, nur Lieferungen mit einem Bestimmungsort außerhalb Tirols nicht vom Tiroler Tourismusgesetz 2006 erfasst sein sollen. Für die Zurechnung ist zu prüfen, wo die entscheidenden Bedingungen für den Erfolg gesetzt werden. Wenn Umsätze eines Unternehmens mit Sitz außerhalb Tirols auf Geschäftsabschlüsse durch eine Tiroler Betriebsstätte zurückgehen und die Lieferungen nicht an einen Ort außerhalb Tirols im Sinne des § 31 Abs. 1 lit. b Tiroler Tourismusgesetz 2006 erfolgen, ist von einer Beitragspflicht auszugehen.
- 15 Wenn die Revision vorbringt, dass dieses Judikat nicht auf den Revisionsfall übertragbar sei, weil die Lieferung damals nicht durch die Betriebsstätte erfolgt sei, die bisherige Rechtsprechung nur zu sonstigen Leistungen ergangen sei und eine solche zu Lieferungen durch eine Betriebsstätte fehle, übersieht sie, dass auch im Revisionsfall die Lieferungen von der Zentrale in L zur Betriebsstätte in M erfolgten und von dort nach einer Umladung lediglich der Weitertransport zu den Abnehmern durchgeführt wurde. Auch im Revisionsfall liegt daher eine Lieferung von einem anderen Bundesland nach Tirol vor. Zu dieser



Fallkonstellation hat der Verwaltungsgerichtshof bereits entschieden, dass es darauf ankommt, wo die entscheidenden Bedingungen für den Erfolg gesetzt wurden. Als entscheidende Bedingung für den Erfolg wurde der Geschäftsabschluss durch die Betriebsstätte herangezogen.

- 16 Im gegenständlichen Revisionsfall gehen die strittigen Geschäftsabschlüsse nicht auf die Tiroler Betriebsstätte zurück, sondern auf die Zentrale in L. Der Umstand, dass - neben einem fremden Speditionsunternehmen - auch die Tiroler Betriebsstätte in die Lieferung eingebunden ist, begründet noch keine für den Erfolg entscheidende Bedingung. Die Betriebsstätte ist im Revisionsfall mit diesen logistischen Leistungen lediglich als Erfüllungsgehilfe der Zentrale in L tätig.
- 17 Dass die direkt getätigten Bestellungen bei der Zentrale in L erheblich durch das Zutun der Mitarbeiter der Tiroler Betriebsstätte - beispielsweise durch eine vorhergehende Beratung bzw. Geschäftsanbahnung mit dem Verweis, gleich direkt in L zu bestellen - erfolgten, wurde weder im Verfahren noch in der Revision behauptet. Die verfahrensgegenständlichen Umsätze sind somit der Tiroler Betriebsstätte - mangels Vorliegen von für den Erfolg entscheidenden Bedingungen - nicht zurechenbar.
- 18 In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.
- 19 Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

W i e n , am 14. August 2023

