



Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision der c gmbh in K, vertreten durch Dr. Gernot Murko, Mag. Christian Bauer, Mag. Gerlinde Murko und Mag. Daniel Herbert Klatzer, Rechtsanwälte in 9020 Klagenfurt, Herrengasse 6/I, gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Kärnten vom 29. Juni 2022, Zl. KLVwG-2218/14/2021, betreffend Tourismusabgabe 2020 (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Kärntner Landesregierung), den **Beschluss** gefasst:

Die Revision wird zurückgewiesen.

Ein Aufwandersatz findet nicht statt.

Begründung:

- 1 Mit Bescheid vom 20. Juli 2020 setzte die Kärntner Landesregierung die Tourismusabgabe für das Jahr 2020 fest.
- 2 Die Revisionswerberin erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde. Sie machte geltend, sie liefere elektronische Bauteile an zwei andere Unternehmen in Kärnten. Diese Bauteile würden dort industriell zu Vorprodukten für die Automobilindustrie weiterverarbeitet und im Anschluss ins Ausland bzw. in die Steiermark geliefert. Diese Produktionsabläufe stünden in keiner Weise in irgendeinem Zusammenhang mit dem Tourismus. Es würden weder Teile an Tourismusbetriebe abgesetzt noch irgendein Umsatz aus dem Bereich des Tourismus oder der dem Tourismus zuzurechnenden Wertschöpfungskette erzielt. Die Produktion und Lieferung der Güter erfolge völlig unabhängig vom Tourismus in Kärnten. Gäbe es in Kärnten überhaupt keinen Tourismus, wäre dies ohne Auswirkung auf die Produktion und Lieferungen der Revisionswerberin. Die Voraussetzungen für das Erheben einer Tourismusabgabe seien daher nicht gegeben.
- 3 Mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. August 2021 wies die Kärntner Landesregierung die Beschwerde als unbegründet ab. Darin wurde im



Wesentlichen ausgeführt, zu den Kunden der Revisionswerberin zählten Unternehmen in Kärnten, die mit ihren in Kärnten erzielten Umsätzen ebenfalls der Tourismusabgabe unterlägen. Es sei hinsichtlich der mit diesen Unternehmen erzielten Umsätzen von einem mittelbaren Nutzen aus dem Tourismus auszugehen.

- 4 Die Revisionswerberin beantragte die Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht.
- 5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Verwaltungsgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG unzulässig sei.
- 6 Nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens führte das Verwaltungsgericht im Wesentlichen aus, die Revisionswerberin habe ihren Sitz in Klagenfurt. Sie produziere an diesem Standort Produkte für die Sparten „Automotive“, Industrie, Medizintechnik und Energie. In Kärnten ansässige Kunden - und somit Abnehmer von Produkten der Revisionswerberin - seien die A GmbH, die B GmbH und die C KG. Diese Abnehmer verbauten die von der Revisionswerberin hergestellten Bauteile in die von ihnen jeweils hergestellten Produkte, welche sodann in weiteren Produktionsschritten schließlich in einem Endprodukt (etwa einem Fahrzeug, einer Lüftung, oder einer Solaranlage usw.) verbaut würden. Die Revisionswerberin habe im Jahr 2020 mit ihren im Bundesland Kärnten getätigten Umsätzen einen Nutzen aus dem Tourismus gezogen.
- 7 Im Rahmen der Beweiswürdigung führte das Verwaltungsgericht insbesondere aus, die Tätigkeit der Revisionswerberin sei eine der in der Abgabengruppe C der Anlage zum Kärntner Tourismusabgabegesetz (K-TAG) genannten Tätigkeit „Erzeugung von und Handel mit elektrischen Geräten und deren Bestandteilen“ ähnliche Tätigkeit. Es bestehe daher die Vermutung dafür, dass die Revisionswerberin einen Nutzen aus dem Tourismus ziehe. Die Revisionswerberin habe keine unmittelbare Beziehung zu Touristen (zum Tourismus). Es sei jedoch eine mittelbare Beziehung zum Tourismus darin zu erblicken, dass die Revisionswerberin Erträge erziele, welche auf den



Tourismus rückführbar seien. Von den Parteien sei nicht vorgebracht worden, dass Endprodukte nicht auch im Bundesland Kärnten auf den Markt gelangten. Es sei nicht in Abrede zu stellen, dass die von der Revisionswerberin hergestellten Bestandteile in Produkten verbaut seien, welche etwa von Touristen oder von Personen, die das Entgelt für das Produkt mit im Tourismus erworbenen Geldmitteln finanzierten, genutzt oder erstanden würden. Die von der Revisionswerberin hergestellten Teile würden auch in Produkte eingebaut, die von Berufsgruppen verwendet würden, für welche der Gesetzgeber einen Nutzen aus dem Tourismus ersehe. Die Produkte im medizintechnischen Bereich würden etwa von Ärzten, Apothekern usw. genutzt. Hätten diese Branchen nicht auch tourismusbedingten Umsatz (etwa Zulauf durch Patienten aus der Reihe von Touristen), so wäre der Bedarf an den aus von der Revisionswerberin erzeugten Komponenten bestehenden Geräten in geringerem Ausmaße oder gar nicht gegeben. Gleiches gelte für die von der Revisionswerberin hergestellten Teile für die Automobilindustrie. Diese Produkte würden von in der Anlage zum K-TAG angeführten Branchen, wie etwa Taxiunternehmen, Autoverleih oder Autohandel verwendet. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung sei auch davon auszugehen, dass derartige Produkte (etwa auch Ersatzteile oder Verschleißteile) in Kärnten direkt an Touristen oder an mit Tourismus befasste Unternehmer abgesetzt würden. Von der C KG hergestellte Produkte (Lüfter) seien auch in Hotelanlagen bzw. Tourismusbetrieben in Kärnten verbaut.

- 8 Im Ergebnis sei daher auszuführen, dass für die Revisionswerberin ein mittelbarer Nutzen aus dem Tourismus gegeben sei.
- 9 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende Revision.
- 10 Nach Einleitung des Vorverfahrens hat die belangte Behörde eine Revisionsbeantwortung eingebracht. Darin schließt sich die belangte Behörde - nach Schilderung des Verfahrensganges - den „Feststellungen und der rechtlichen Beurteilung des Landesverwaltungsgerichtes Kärnten vollinhaltlich an“ und beantragt, die Revision als unzulässig zurückzuweisen oder als unbegründet abzuweisen; weiters wurde die Zuerkennung von Schriftsatzaufwand begehrt.



- 11 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.
- 12 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 derartiger Beschluss ist nach § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.
- 13 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.
- 14 Zur Zulässigkeit der Revision wird zunächst geltend gemacht, aus den Darlegungen des Verwaltungsgerichts ergebe sich ein völlig uferloser Anwendungsbereich des Kärntner Tourismusabgabengesetzes, der stets und ausnahmslos zur Abgabepflicht führen müsse. Die Glaubhaftmachung, dass tatsächlich kein messbarer Nutzen aus dem Tourismus gezogen werde, werde damit niemals zugelassen. Diese Rechtsanwendung sei gesetzwidrig und verstoße gegen die Grundsätze des K-TAG. Der Landesgesetzgeber habe ausdrücklich statuiert, dass die Glaubhaftmachung, dass kein Nutzen aus dem Tourismus gezogen werde, obwohl eine Tätigkeit laut Anhang oder eine ähnliche ausgeübt werde, möglich sei. Das Verwaltungsgericht sei von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen, dass jemand nur dann Nutzen aus dem Fremdenverkehr ziehe, wenn das Erträgnis einer Erwerbstätigkeit in einer konkret messbaren Weise auf den Fremdenverkehr zurückzuführen sei (Hinweis auf VwGH 86/17/0117; 91/17/0111; 2011/17/0001). Die Abgabe dürfe insbesondere nur den Nutzen erfassen, der



aus dem Fremdenverkehr in Kärnten gezogen werde. Ein konkret messbarer Nutzen aus dem Kärntner Tourismus sei aber in Bezug auf die hier relevanten Umsätze der Revisionswerberin nicht vorhanden; dies habe die Revisionswerberin auch ausreichend glaubhaft gemacht.

- 15 Zutreffend ist, dass nur dann aus dem Fremdenverkehr Nutzen gezogen wird, wenn das Erträgnis einer Erwerbstätigkeit in einer konkret messbaren Weise auf den Fremdenverkehr (Tourismus) zurückzuführen ist. Der Fremdenverkehrsnutzen muss aber nicht auf einer unmittelbaren Beziehung des Erwerbstätigen zu den Fremden (Touristen) beruhen, sondern kann auch auf eine mittelbare Beziehung zurückzuführen sein (vgl. z.B. die auch in der Revision angeführte Rechtsprechung, VwGH 22.1.1988, 86/17/0117; 27.2.1992, 91/17/0111). Mittelbar wird ein wirtschaftlicher Nutzen aus dem Tourismus erzielt, wenn durch die Fremden (Gäste) in einem Bereich eine Hebung der wirtschaftlichen Lage eintritt, die wieder auf andere Geschäftszweige belebend wirkt (vgl. VwGH 9.5.2022, Ra 2022/13/0042, mwN). Bewirkt der Tourismus in einem Land eine Belebung der Wirtschaftstätigkeit der gesamten Bevölkerung, so kann davon ausgegangen werden, dass Umsätze, die mit diesen Personen erzielt werden, auf Einnahmen aus dem Tourismus zurückgehen (vgl. VwGH 28.2.2000, 96/17/0252). Entscheidend ist demnach, ob zufolge der auf den Tourismus zurückzuführenden Hebung der wirtschaftlichen Lage in Kärnten die Revisionswerberin höhere Umsätze erzielen konnte, als wenn der Tourismus dort nicht existieren würde (vgl. VwGH 28.6.2016, 2013/17/0213). Es kommt also darauf an, ob und in welcher Weise die von der Revisionswerberin in Kärnten erzielten Umsätze vom dortigen Fremdenverkehr beeinflusst sind. Dass etwa die Kunden eines Unternehmers ihren Schwerpunkt im Export haben, schließt einen Nutzen aus dem Fremdenverkehr im jeweiligen Bundesland nicht aus, wenn nicht behauptet wird (oder festgestellt wird), dass diese Kunden ihrerseits keine Kunden im Inland (im jeweiligen Bundesland) belieferten (vgl. VwGH 7.10.2005, 2001/17/0153).

- 16 Dass das Verwaltungsgericht im Rahmen seiner Erwägungen von dieser Rechtsprechung abgewichen wäre, ist nicht erkennbar.



- 17 Die Revision macht weiters geltend, es sei die Frage zu klären, ob dadurch, dass hinsichtlich zumindest eines ziffernmäßig unwesentlichen Umsatzteiles (Umsätze mit der C KG, etwa 1 % der in Kärnten erzielten Umsätze) ein konkret messbarer Nutzen aus dem Tourismus vorliege, dies auch für die weiteren Umsatzteile innerhalb Kärntens gilt (Umsätze aus dem „Automotiv-Sektor“ mit der A GmbH und der B GmbH), hinsichtlich welcher jedoch kein konkret messbarer Nutzen zugrunde liege.
- 18 Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass Ausgangspunkt für die Prüfung, ob eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, der festgestellte Sachverhalt ist. Entfernt sich der Revisionswerber bei der Darlegung der Zulässigkeit seiner Revision von diesem Sachverhalt, ohne weitere Gründe im Sinn des § 41 VwGG - wiederum als Ausfluss einer unrichtigen Beantwortung einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung - zu relevieren, liegt schon deshalb keine fallbezogene Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor (vgl. VwGH 6.4.2022, Ra 2022/13/0018, mwN). Das Verwaltungsgericht geht davon aus, dass auch den im „Automotiv-Sektor“ erzielten Umsätzen ein Nutzen aus dem Tourismus zugrunde liegt. Die Zulässigkeit der Revision begründende Bedenken gegen diese Annahme bestehen - wie noch zu zeigen sein wird - nicht.
- 19 Die Revision macht sodann geltend, das Verwaltungsgericht gehe davon aus, dass in Bezug auf medizintechnische Geräte ein zumindest mittelbarer Nutzen aus dem Tourismus gezogen werde. Insoweit lägen aber keine Umsätze in Kärnten vor. Es stelle sich damit die Rechtsfrage, ob sich das Verwaltungsgericht im Rahmen seiner Beurteilung, ob der Abgabepflichtige zumindest mittelbar einen Nutzen aus dem Kärntner Tourismus ziehe, auch auf außerhalb der Landesgrenzen Kärntens erzielte Umsatzteile beziehen dürfe.
- 20 Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass das Verwaltungsgericht zwar auch Ausführungen zu medizintechnischen Geräten getroffen hat. Das Verwaltungsgericht hat aber seine Annahme, dass (auch) die Umsätze im Automotiv-Sektor durch den Tourismus in Kärnten induziert sind, unabhängig von den Ausführungen zu medizintechnischen Geräten gesondert begründet. Dass in die Bemessungsgrundlage auch Umsätze der Revisionswerberin





eingegangen wären, die sie (etwa im Zusammenhang mit medizintechnischen Geräten) nicht in Kärnten erzielt habe, wird von ihr im Übrigen nicht geltend gemacht.

- 21 Zur Frage, ob die Umsätze aus dem Automotiv-Sektor durch den Tourismus in Kärnten induziert sind, macht die Revisionswerberin sodann geltend, es stelle sich die Frage, ob ein konkret messbarer Nutzen aus dem Kärntner Tourismus angenommen werden könne, wenn in Kärnten keine Fahrzeuge gebaut werden, sondern ausschließlich außerhalb Kärntens. Es stelle sich dazu weiters die Frage, ob bereits dadurch, dass Touristen aus „Drittländern“ (außerhalb Kärntens) mit in Drittländern gekauften und zugelassenen Fahrzeugen aus touristischen Gründen nach Kärnten fahren, die in diesen Fahrzeugen verbauten, von der Revisionswerberin produzierten „Kleinstelemente“ zur Qualifikation eines zumindest mittelbaren Nutzens führen könnten.
- 22 Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass das Verwaltungsgericht einen mittelbaren Nutzen im Automotiv-Sektor nicht darauf gestützt hat, dass Touristen mit den in Drittländern erworbenen Fahrzeugen nach Kärnten fahren würden. Das Verwaltungsgericht geht vielmehr davon aus, dass Fahrzeuge, in denen sich von der Revisionswerberin produzierte Elemente befinden, (in Kärnten) in Branchen, die in der Anlage zum K-TAG aufgezählt und sohin als für den Tourismus relevant eingestuft sind, etwa Taxiunternehmen, Autoverleih, Reparaturwerkstätten und Autohandel, verwendet werden. Es sei auch davon auszugehen, dass Bestandteile (wie Ersatzteile oder Verschleißteile) im Bundesland Kärnten direkt an Touristen und an mit Tourismus befasste Unternehmer abgesetzt würden und daraus Umsätze erzielt würden. Insoweit stützt sich das Verwaltungsgericht also darauf, dass Umsätze in Kärnten mit Touristen in Bezug auf Produkte erzielt werden, in denen sich von der Revisionswerberin hergestellte Elemente befinden. Weiters geht das Verwaltungsgericht (nicht nur bezogen auf den „Automotiv-Sektor“) davon aus, dass Endprodukte auch in Kärnten „auf den Markt gelangt“ seien und von Personen, die das Entgelt für das Produkt mit im Tourismus erworbenen Geldmitteln finanzierten, erstanden würden. Darauf gestützt konnte das Verwaltungsgericht aber zutreffend davon ausgehen, dass Umsätze der



Revisionswerberin, die sie in Kärnten gegenüber der A GmbH und der B GmbH erzielt, (auch) durch den Tourismus in Kärnten induziert sind.

- 23 Wenn dazu schließlich in der Revision geltend gemacht wird, das Verwaltungsgericht habe die Bestimmung der Glaubhaftmachung zur Widerlegung der in § 4 K-TAG statuierten Rechtsvermutung in derart beschränkender Weise ausgelegt und angewandt, dass der Bestimmung jeglicher Anwendungsbereich entzogen werde, so ist zunächst zu erwidern, dass das Verwaltungsgericht die Annahme, die Revisionswerberin habe (auch im Automotiv-Sektor) Nutzen aus dem Tourismus gezogen, im Ergebnis nicht auf die Rechtsvermutung im Zusammenhang mit einer gescheiterten Glaubhaftmachung der Revisionswerberin gestützt hat. Das Verwaltungsgericht ist vielmehr in ausführlicher (und vom Verwaltungsgerichtshof nicht zu beanstandender) Beweiswürdigung zum Ergebnis gelangt, dass ein Nutzen aus dem Tourismus nicht bloß gesetzlich zu vermuten, sondern tatsächlich gegeben sei. Dass damit - wie in der Revision weiters geltend gemacht wird - die Glaubhaftmachung de facto keinen auch nur logisch denkbaren Anwendungsbereich haben solle, ist ebenfalls nicht erkennbar (vgl. etwa zur Beförderung von Schülern und Kindergartenkindern VfGH 6.12.1994, V 73/94; vgl. weiters *Frank in Pabel*, Das österreichische Gemeinderecht, 11. Teil [Juni 2018], Rz 34).
- 24 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.
- 25 Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 1 VwGG abgesehen werden.
- 26 Ein Zuspruch von Aufwandsersatz hatte zu unterbleiben, da die Äußerung der belangten Behörde keine Auseinandersetzung mit der Revision enthielt (vgl. z.B. VfGH 25.4.2018, Ra 2017/13/0028; 2.1.2023, Ra 2019/08/0054).

W i e n , am 24. Februar 2023