

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache der Bf, über die Beschwerde vom 9.10.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 8.9.2015 zu Erfassungsnummer 514.857/2015 u.a. betreffend Gebühren nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Der Bescheid wird abgeändert. Die Gebühr wird mit EUR 885,40 festgesetzt und setzt sich zusammen wie folgt:

10 Eingaben gemäß § 14 TP 6 Abs 2 GebG	473,00
4 amtliche Ausfertigungen gemäß § 14 TP 2 Abs 1 Z 1 GebG	334,40
20 Beilagen mit insgesamt 20 Bogen gemäß § 14 TP 5 Abs 1 GebG	78,00
	885,40

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Bezirkshauptmannschaft A erstellte am 26.5.2015 zehn amtliche Befunde über Verkürzung von Stempel- und Rechtsgebühren hinsichtlich der Meldung des Ausflugsverkehrs gemäß Tiroler Schischulgesetz 1995 für zehn namentlich genannte Schilehrer durch die Beschwerdeführerin. Gegenstand der Gebühr waren den Befunden zufolge jeweils die Meldung des Ausflugsverkehrs gemäß Tiroler Schischulgesetz - teilweise samt Beilagen, die schriftliche Erledigung durch die Bezirkshauptmannschaft A sowie Kopien von Lichtbildausweisen. Mit dem als Sammelbescheid erlassenen Gebührenbescheid vom 8.9.2015 setzte das Finanzamt für Meldungen des Ausflugsverkehrs gemäß Tiroler Schischulgesetz 1995 vom 17.12.2014 für mehrere namentlich genannte Schilehrer, Erledigungen und Beilagen, allesamt eingelangt bei der Bezirkshauptmannschaft A zu Zahlen Zahl1 bis Zahl10, die Gebühr in Höhe von EUR 791,40 fest. Die Gebühr setzte sich zusammen wie folgt:

10 amtliche Abschriften (10 Bogen), § 14 TP 1 Abs 1 GebG	143,00
4 amtliche Ausfertigungen (4 Bogen), § 14 TP 2 Abs 1 Z 1 GebG	334,40
10 Beilagen mit insgesamt 10 Bogen, § 14 TP 5 Abs 1 GebG	39,00
6 Eingaben gemäß § 14 TP 6 Abs 1 GebG	85,80
4 Eingaben gemäß § 14 TP 6 Abs 2 GebG	189,20
	791,40

Mit Bescheid über eine Gebührenerhöhung vom 8.9.2015 setzte das Finanzamt wegen nicht vorschriftsmäßiger Entrichtung der festen Gebühren gemäß §§ 14 TP 1 Abs 1, 14 TP2 Abs 1 Z 1, 14 TP 5 Abs 1, 14 TP 6 Abs 1 und Abs 2 Gebührengesetz 1957 (GebG) eine Gebührenerhöhung von EUR 395,70 fest.

In ihrer Beschwerde vom 8.10.2015 gegen den Gebührenbescheid vom 8.9.2015 brachte die Beschwerdeführerin zusammengefasst vor, dass die Gebührentatbestände nicht erfüllt seien. Bei der Meldung im Dienstleistungsverkehr handle es sich um eine schlichte Mitteilung, die weder einen Antrag noch eine sonstige Eingabe enthalte. Die Gebührenfreiheit sei durch das Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft bestätigt worden. Der Tatbestand des § 14 TP 1 Abs 1 GebG sei nicht erfüllt, da keine Abschriften von der Beschwerdeführerin veranlasst worden seien. Der Tatbestand des § 14 TP 2 Abs 1 Z 1 GebG sei nicht erfüllt, da die Beschwerdeführerin nicht um die Erteilung einer Befugnis oder Anerkennung einer Befähigung oder sonstigen gesetzlichen Voraussetzung angefragt habe. Der Tatbestand des § 14 TP 5 Abs 1 GebG sei nicht erfüllt, da es an einer gebührenpflichtigen Eingabe fehle. Die Tatbestände der § 14 TP 6 Abs 1 und 2 GebG seien nicht erfüllt, da kein Ansuchen um die Anerkennung einer fachlichen Befähigung oder die Erteilung einer Bewilligung vorliege.

Entgegen einer eindeutigen und klaren Mitteilung des Bundesministeriums für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft werde der einheimische Markt für Skiunterricht mit rechtswidrigen Gebühren geschützt. Das Tiroler Schischulgesetz 1995 sehe vor, dass eine Meldung aller Schilehrer zu erfolgen habe. Aufgrund dieser Meldung habe die Bezirksverwaltungsbehörde zu prüfen, ob die fachliche Befähigung des Schilehrers im Hinblick auf jene Arten des Schilaufens, auf die sich seine Tätigkeit beziehen soll, offenkundig gegeben sei, weil seine Ausbildung der nach dem Tiroler Schischulgesetz vorgesehenen Ausbildung im Wesentlichen entspreche. Eine Bewilligung oder Anerkennung der Qualifikation habe nicht zu erfolgen. Die Mitteilungen an die Bezirksverwaltungsbehörde, dass für die gemeldeten Schilehrer die fachliche Befähigung gegeben sei, stelle keine gebührenpflichtige Bescheinigung dar. Art 7 der Richtlinie 2005/36/EG sehe nur vor, dass die Behörde dem Dienstleister mitteile, ob sie eine Nachprüfung seiner Qualifikation vornimmt oder nicht und gegebenenfalls zu welchem Ergebnis sie gekommen ist. Mit dieser Mitteilung der Behörde sei keine Bescheinigung oder Legitimation verbunden.

Die Regelungen des Tiroler Schischulgesetzes 1995 seien europarechtswidrig. Schon die Verpflichtung, sämtliche Schilehrer zu melden, sei europarechtswidrig. Die Regelungen der Richtlinie bezögen sich auf den Inhaber eines Dienstleistungsgewerbes und nicht auf das im Rahmen der Dienstleistung eingesetzte Personal (mit Verweis auf RS C-458/08, Slg 2010 I-11599, Kommission gegen Portugiesische Republik). Da die Beschwerdeführerin mit Sitz in Bayern bereits dort einer Zulassungskontrolle unterliege, dürften die Voraussetzungen für die Berechtigung der Erteilung des Unterrichts nicht noch einmal im Aufnahmestaat voll überprüft werden. Da die Meldeverpflichtung unionsrechtswidrig sei, gelte das auch für die Gebühren.

Die Gebührenerhebung stelle eine Verletzung der Dienstleistungsfreiheit dar, zumal das Tiroler Schischulgesetz über den durch die Richtlinie 2005/36/EG eingeräumten Regelungsspielraum hinaus eine Nachprüfung vorsehe, ob die fachliche Befähigung des Schilehrers im Hinblick auf jene Arten des Schilaufens, auf die sich seine Tätigkeit beziehen soll, offenkundig gegeben sei, weil seine Ausbildung der nach diesem Gesetz vorgesehenen Ausbildung im Wesentlichen entspreche. Die Gebührenerhebung könne nicht mit einem unionsrechtswidrigen Prüfungsumfang der Bezirksverwaltungsbehörde begründet werden. Die unterschiedliche Ausgestaltung der Meldeverpflichtungen und die unterschiedliche kostenrechtliche Behandlung der Beschwerdeführerin im Vergleich zu einer einheimischen Schischule stelle eine offene Diskriminierung im Sinn des Art 18 AEUV und eine Verletzung des Grundrechts auf Gleichheit vor dem Gesetz (Art 7 B-VG) dar. Einheimische Schischulen könnten mit der Meldung der eingesetzten Lehrkräfte bis 31. Jänner eines Jahres abwarten und bei später eingesetzten Lehrkräften innerhalb zwei Wochen die Meldung nachholen (§ 9 Abs 4 Tiroler Schischulgesetz 1995). Auswärtige Schischulen müssten sämtliche Lehrkräfte drei Wochen vor Beginn der Tätigkeit kostenpflichtig melden (§ 4a IV Tiroler Schischulgesetz 1995).

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 6.9.2016 wies das Finanzamt die Beschwerde unter Hinweis auf die seiner Ansicht nach erfüllten Tatbestände des Gebührengesetzes ab. In ihrem Vorlageantrag vom 21.9.2016 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und ergänzte ihr Vorbringen zusammengefasst wie folgt: Die Meldung einer vorübergehenden Dienstleistung im grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr stelle weder eine Eingabe noch einen Antrag dar, es handle sich um eine bloße Mitteilung. Die Bezirkshauptmannschaft A habe mit Mail vom 5.1.2014 erklärt, dass für die Meldung der Schilehrer mit nachgewiesenen Prüfungszeugnissen gemäß Tiroler Schischulgesetz 1995 keine Gebühren vorzuschreiben seien. Mit Mail vom 26.1.2015 habe die Bezirkshauptmannschaft A erklärt, dass Gebühren bei der Prüfung einer ausländischen Qualifikation vorzuschreiben seien. Der Kostenansatz verhindere faktisch die Ausübung der Dienstleistungsfreiheit, da Kosten für Meldungen in allen Bundesländern erhoben werden müssen. Die Kostenerhebung sei für die Beschwerdeführerin völlig überraschend gekommen, da auf einer Website der Tiroler Landesregierung die Information veröffentlicht worden sei, dass keine Kosten für die *"Schilaufl - Ausflugsverkehr Meldung"* entstehen würden.

Mit Eingabe vom 7.8.2017 brachte die Beschwerdeführerin vor, die Gebührenerhebung sei unionsrechtswidrig, und legte ein *"Gutachten zur unionsrechtlichen Zulässigkeit bestimmter österreichischer Meldemodalitäten für ausländische Skischulbetreiber im Rahmen des Ausflugsverkehrs"* des Prof. Dr. Christoph Herrmann, LL.M. vom 24.7.2017 vor, welches dieser im Auftrag des Deutschen Skilehrerverbandes e.V. erstellt hatte. Diesem Gutachten zufolge sei die Gebührenerhebung im Zusammenhang mit der Meldepflicht ausländischer Skischulbetreiber unionsrechtswidrig, da sie mit den Zielen der Berufsqualifikationsanerkennungs-Richtlinie nicht vereinbar sei. Sie sei auch nicht mit dem in der Berufsqualifikationsanerkennungs-Richtlinie verankerten Grundsatz der Inländergleichbehandlung vereinbar, da ausländische Skischulbetreiber gegenüber inländischen Wettbewerbern höhere Kosten zu tragen hätten. Die Wirtschaftlichkeit der Erbringung von Skilehrtätigkeiten in Österreich durch ausländische Skischulen sei grundsätzlich in Frage gestellt. Die Gebühren würden eine unverhältnismäßig hohe Belastung darstellen. Auch sei die aufgrund der Berufsqualifikationsanerkennungs-Richtlinie zulässige Meldepflicht die Gewährung der Sicherheit bei der Ausübung des Skisports sei, sei die Zahlung der Gebühren lediglich als Gegenleistung für die Inanspruchnahme der Verwaltung zu betrachten. Es sei jedoch keine Leistung der Verwaltung ersichtlich, die im Rahmen der Meldung in Anspruch genommen würde. Eine nationale Gesetzeslage, die ein Nachprüfungsverfahren im Rahmen der Meldung von Skilehrkräften vorsehe, sei eine überschießende Umsetzung und als solche regelmäßig geeignet, die Dienstleistungsfreiheit gemäß Art 56 ff AEUV zu beschränken, weshalb sie aufgrund des Anwendungsvorranges des Unionsrechts unangewendet bleiben müsse. Der Tiroler Gesetzgeber habe das Nachprüfungsverfahren des § 4a Abs 6 bis 10 des Tiroler Schischulgesetzes abgeschafft, alle zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes anhängigen Nachprüfungsverfahren seien gemäß Art II Abs 2 des Änderungsgesetzes einzustellen.

In der mündlichen Verhandlung am 4.12.2019 brachte die Beschwerdeführerin vor, dass sie eine Kleinstschischule und spezialisiert auf die Betreuung von Kindergärten und Schulen sei. Sie erwirtschafte weniger als EUR 17.000,- Umsatz pro Jahr und habe noch nie Schiunterricht auf Tiroler Boden erteilt. Aufgrund einer Anregung des Deutschen Schilehrerverbandes habe sie - auch im Vertrauen auf Auskünfte der Bezirkshauptmannschaft A und des Ministeriums für Wissenschaft aus Österreich zur Gebührenfreiheit - die gegenständlichen Meldungen erstattet. Dies sei ausschließlich zur Sicherung der Möglichkeit geschehen, im Fall von schlechter Schneelage in Deutschland nach Österreich bzw. Tirol zur Abhaltung von Schikursen ausweichen zu können.

Sie verwies weiter auf das Internetportal eap.gv.at und den dort genannten einheitlichen Ansprechpartner. Die bereits mehrfach zitierte Auskunft des Bundesministeriums für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft (des Inhaltes, dass für die Ausflugsverkehrsmeldung keine Gebührenpflicht bestehe) sei von einer dazu berufenen Person erteilt worden und begründe Gutglaubensschutz.

Das Finanzamt beantragte - abweichend vom gegenständlichen Gebührenbescheid - anstelle der Vorschreibung von sechs Eingaben gemäß § 14 TP 6 Abs 1 GebG und vier Eingaben gemäß § 14 TP 6 Abs 2 GebG die Vorschreibung von zehn Mal der erhöhten Eingabegebühr des § 14 TP 6 Abs 2 GebG.

Mit Schriftsatz vom 17.1.2020 wies die Beschwerdeführerin auf das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Tirol vom 18.7.2017 zu GZ LVwG-2015/27/2481-2505 hin und begehrte die Zulassung der Revision, insofern das Bundesfinanzgericht von dieser Entscheidung abweichen werde. Zum in Anspruch genommenen Gutglaubensschutz brachte die Beschwerdeführerin weiter vor, dass der in Art 6 der RL 2006/123/EG geregelte einheitliche Ansprechpartner für das Land Tirol unter www.tirol.gv.at/arbeit-wirtschaft/eap abrufbar sei. Unter <https://portal.tirol.gv.at/LkatWeb/eapInternetDetails.show?cmd=viewCommit&pid=WT-GE-GB-DA&cid=1&lang=DEU> finde sich die Information zur Dienstleistungsanzeige, wo es ausdrücklich heiße: *"Es sind keine Stempelgebühren und Bundesverwaltungsabgaben zu entrichten (siehe § 333a GewO)."* Als zuständige Stelle werde das Bundesministerium für Wirtschaft und Digitalisierung genannt, von dem auch die Information vom 2.9.2015 stamme.

Sachverhalt

An entscheidungswesentlichem Sachverhalt steht fest, dass die Beschwerdeführerin am 14.12.2014 eine *"Meldung einer beabsichtigten Ausübung der Tätigkeit einer Skischule im Rahmen des Ausflugsverkehrs aus Deutschland"* beim Tiroler Skilehrerverband (Körperschaft des öffentlichen Rechts) eingereicht hat. Der Tiroler Skilehrerverband übermittelte diese Meldung der Bezirkshauptmannschaft A mit E-Mail vom 17.12.2014. In dieser Meldung wurden zehn Schilehrer namentlich genannt und diverse Beilagen übermittelt.

Hinsichtlich der Schilehrer B (zu Zahl2), C (zu Zahl2), D (zu Zahl3) und E (zu Zahl4) richtete die Bezirkshauptmannschaft A am 2.2.2015 die *"Mitteilung der fachlichen Befähigung eines Schilehrers im Rahmen des Ausflugsverkehrs gemäß § 4a Abs 7 Tiroler Schischulgesetz 1995"* an die Beschwerdeführerin.

Hinsichtlich der Schilehrer F (zu Zahl5), G (zu Zahl6), H (zu Zahl7), J (zu Zahl8), K (zu Zahl9) und L (zu Zahl10) wies die Bezirkshauptmannschaft A die *"Meldung einer beabsichtigten Ausübung der Tätigkeit einer Skischule im Rahmen des Ausflugsverkehrs aus Deutschland"* mit Bescheid vom 3.2.2015 zurück.

Mit Schreiben vom 9.3.2015 übermittelte die Bezirkshauptmannschaft A der Beschwerdeführerin eine detaillierte Gebührenaufstellung für die *"Meldung einer beabsichtigten Ausübung der Tätigkeit einer Skischule im Rahmen des Ausflugsverkehrs aus Deutschland"* samt Beilagen. Die Beschwerdeführerin hat diese Gebühren nicht entrichtet.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten und sind zwischen den Verfahrensparteien unstrittig.

Der Beschwerdeführer hat als Beilage zur Beschwerde den Ausdruck eines E-Mails einer Mitarbeiterin des Referates I/5a - Gewerberechtsvollziehung beim Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft vom 2.9.2015 vorgelegt, das unter anderem den Satz enthält: *"Wenn eine Dienstleistungsanzeige erstattet wird, so ist das für den Dienstleistungserbringer mit KEINEN Kosten verbunden."*

Der Beschwerdeführer hat mit Schriftsatz vom 17.1.2020 einen Ausdruck der Website <https://portal.tirol.gv.at/LkatWeb/eapInternetDetails.show?cmd=viewCommit&pid=WT-GE-GB-DA&cid=1&lang=DEU> vorgelegt, auf dem folgender Vermerk aufgedruckt ist: *"Erstellt am 17.1.2020 11:45"*.

Rechtslage

§ 4a des Tiroler Schischulgesetzes 1995 idF LGBl Nr 15/1995 lautet:

"Voraussetzungen, Meldung

(1) Die Ausübung der Tätigkeit als Schilehrer im Rahmen des Ausflugsverkehrs von Schischulen und Schilehrern aus einem anderen Land oder anderen Staat ist zulässig, wenn

a) der Ausflugsverkehr vorübergehend und gelegentlich erfolgt,

b) eine ausreichende Haftpflichtversicherung besteht, deren räumlicher Geltungsbereich Tirol einschließt und die im Fall des Ausflugsverkehrs von Schischulen auch die eingesetzten Lehrkräfte umfasst, und

c) die Gäste im betreffenden Land oder Staat aufgenommen wurden.

Bei der Beurteilung des vorübergehenden und gelegentlichen Charakters des Ausflugsverkehrs ist insbesondere auf die Dauer, die Häufigkeit, die Regelmäßigkeit und die Kontinuität der Aufenthalte Bedacht zu nehmen. Der Ausflugsverkehr von Schischulen und Schilehrern aus einem Land oder Staat, nach dessen Recht die entsprechende Tätigkeit auch ohne eine bestimmte fachliche Befähigung ausgeübt werden darf, ist nur zulässig, wenn diese Tätigkeit während der letzten zehn Jahre zumindest zwei Jahre lang ausgeübt wurde.

(2) Im Rahmen des Ausflugsverkehrs dürfen nur Schilehrer tätig bzw. eingesetzt werden, die

a) fachlich befähigt im Sinn des Abs. 3 sind und

b) über die im Interesse der Sicherheit der Gäste unbedingt erforderlichen Kenntnisse der deutschen Sprache verfügen.

(3) Fachlich befähigt sind Personen, die eine Ausbildung zum Schilehrer aufweisen, die unter Berücksichtigung auch der Berufspraxis in den zur Gewährleistung einer

ordnungsgemäßen Berufsausübung wesentlichen theoretischen und praktischen Fachbereichen jene Kenntnisse und Fertigkeiten vermittelt, die zur Gewährleistung der Sicherheit der Gäste und Dritter unbedingt erforderlich sind.

(4) Die beabsichtigte Ausübung der Tätigkeit als Schilehrer im Rahmen des Ausflugsverkehrs ist vom Schilehrer oder, wenn die betreffende Tätigkeit im Rahmen einer Schischule ausgeübt wird, von der Schischule dem Tiroler Schilehrerverband spätestens drei Wochen vor der erstmaligen Aufnahme der Tätigkeit schriftlich zu melden. Die Meldung hat den Namen des Schilehrers bzw. der Schischule, die Adresse der Niederlassung sowie Angaben über die Haftpflichtversicherung im Sinn des Abs. 1 lit. b, und zwar zumindest den Namen und die Adresse des Versicherers, die Polizzennummer und die Versicherungssumme, zu enthalten. Der Meldung sind anzuschließen:

a) eine Bescheinigung einer Behörde oder eines Berufsverbandes des betreffenden Landes oder Staates, dass der Schilehrer bzw. die Schischule rechtmäßig niedergelassen ist und dass ihm (ihr) die Berufsausübung nicht, und sei es auch nur vorübergehend, untersagt ist,

b) im Fall des Abs. 1 dritter Satz ein Nachweis in beliebiger Form über die entsprechende Dauer der Berufsausübung,

c) Bescheinigungen über die einschlägige Ausbildung einschließlich allfälliger Zeiten der Berufspraxis der Schilehrer, die im Rahmen des Ausflugsverkehrs tätig bzw. eingesetzt werden sollen, im Original oder als Kopien. Die Art bzw. die Arten des Schilaufens, auf die sich die Tätigkeit dieser Schilehrer beziehen soll, sind in der Meldung zu bezeichnen.

(5) Der Tiroler Schilehrerverband hat die Meldung nach Abs. 4 mit einem Eingangsvermerk zu versehen und diese zusammen mit den Bescheinigungen nach Abs. 4 lit. b und c unverzüglich in elektronischer Form der Bezirksverwaltungsbehörde zu übermitteln.

(6) Liegen die Bescheinigungen nicht oder nicht vollständig vor, so hat die Bezirksverwaltungsbehörde dem Einschreiter einen Mängelbehebungsauftrag nach § 13 Abs. 3 des Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetzes 1991 zu erteilen. Bescheinigungen über allfällige Zeiten einer Berufspraxis dürfen dabei nur verlangt werden, wenn diese zur Prüfung der fachlichen Befähigung im Sinn des Abs. 7 zweiter Satz erforderlich sind.

(7) Aufgrund der vollständig vorliegenden Bescheinigungen hat die Bezirksverwaltungsbehörde zu prüfen, ob die fachliche Befähigung des Schilehrers im Hinblick auf jene Arten des Schilaufens, auf die sich seine Tätigkeit beziehen soll, offenkundig gegeben ist, weil seine Ausbildung der nach diesem Gesetz vorgesehenen Ausbildung im Wesentlichen entspricht. Trifft dies hinsichtlich einer oder mehrerer Arten des Schilaufens nicht zu, so hat die Bezirksverwaltungsbehörde näher zu prüfen, ob die Ausbildung, gegebenenfalls in Verbindung mit der bescheinigten Berufspraxis, zumindest eine fachliche Befähigung im Sinn des Abs. 3 vermittelt. Liegt eine entsprechende Ausbildung vor, so ist dem Einschreiter und dem Tiroler Schilehrerverband ohne weiteres

Verfahren unverzüglich in schriftlicher Form mitzuteilen, dass die fachliche Befähigung im Hinblick auf die betroffenen Arten des Schilaufens gegeben ist.

(8) Andernfalls hat die Bezirksverwaltungsbehörde ohne unnötigen Aufschub, spätestens aber innerhalb eines Monats nach dem Einlangen der vollständigen Bescheinigungen, mit Bescheid auszusprechen, dass die fachliche Befähigung nur unter der Voraussetzung der erfolgreichen Ablegung einer geeigneten Ergänzungsprüfung gegeben ist. Über die erfolgreiche Ablegung der Ergänzungsprüfung ist der Bezirksverwaltungsbehörde eine Bescheinigung vorzulegen. Nach dem Einlangen einer solchen Bescheinigung ist nach Abs. 7 dritter Satz vorzugehen.

(9) Die Ergänzungsprüfung nach Abs. 8 hat in der Ablegung einer Prüfung über die im Hinblick auf die Anforderungen nach Abs. 3 fehlenden Kenntnisse und Fertigkeiten zu bestehen. Im Bescheid nach Abs. 8 erster Satz ist der genaue Umfang der Ergänzungsprüfung festzulegen. Die Ergänzungsprüfung ist von der nach § 34 Abs. 1 eingerichteten Prüfungskommission abzunehmen. § 34 Abs. 3 gilt sinngemäß. Der Vorsitzende der Prüfungskommission hat eine Bescheinigung über die erfolgreiche Ablegung der Ergänzungsprüfung auszustellen, aus der deren genauer Umfang ersichtlich ist.

(10) Ist die nähere Prüfung der fachlichen Befähigung innerhalb eines Monats aufgrund besonderer Schwierigkeiten nicht möglich, so sind dem Einschreiter die hierfür maßgebenden Gründe sowie die voraussichtliche weitere Dauer des Verfahrens mitzuteilen. In diesem Fall ist spätestens innerhalb von zwei Monaten nach dem Vorliegen der vollständigen Bescheinigungen zu entscheiden. Erfolgt eine Entscheidung innerhalb dieser Frist nicht, so gilt die fachliche Befähigung als gegeben. Auf Verlangen des Einschreiters ist darüber eine Bestätigung auszustellen."

Nach § 1 des Gebührengesetzes unterliegen unter anderem Schriften und Amtshandlungen nach Maßgabe der Bestimmungen im II. Abschnitt (§§ 10 bis 14 GebG) den Gebühren.

Gemäß § 34 Abs 1 GebG sind die Organe der Gebietskörperschaften verpflichtet, die bei ihnen anfallenden Schriften und Amtshandlungen auf die Einhaltung der Vorschriften dieses Bundesgesetzes zu überprüfen. Stellen sie hiebei eine Verletzung der Gebührenvorschriften fest, so haben sie hierüber einen Befund aufzunehmen und diesen dem Finanzamt zu übersenden.

Erwägungen

Nach der Rechtsprechung ist eine Anzeigepflicht im Zusammenhang mit der Erbringung von Dienstleistungen einer Schischule aus Gründen der öffentlichen Ordnung und Sicherheit gerechtfertigt, weil die zuständigen Aufsichtsbehörden zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben in den Schigebieten hinreichende Kenntnisse über den zu erwartenden Schischulbetrieb benötigen. Sie verletzt den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit nicht, weil

keine gelinderen Mittel vorstellbar sind, die dennoch die erforderlichen Ordnungs- und Sicherungsmaßnahmen ermöglichen. Die Anzeigepflicht gilt für ausländische wie auch für Schischulen aus anderen österreichischen Bundesländern in gleicher Weise (OGH 24. 1. 2006, 4 Ob 240/05f; VwGH 23. 10. 2012, 2011/10/0178).

Der Verwaltungsgerichtshof hat auch ausdrücklich ausgesprochen, dass die im § 4a Abs 4 lit c iVm Abs 6 Tiroler Schischulgesetz 1995 geregelte Anzeigepflicht unionsrechtlich zulässig ist und den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit nicht verletzt (VwGH 5.10.2016, Ra 2016/10/0103).

Das Bundesfinanzgericht erkennt vor diesem Hintergrund keine Unionsrechtswidrigkeit der Gebührenerhebung im Zusammenhang mit der Anzeigepflicht nach dem Tiroler Schischulgesetz, da die hier anzuwendenden Tatbestände des Gebührengesetzes keine Differenzierung danach enthalten, ob sie von in- oder ausländischen Rechtssubjekten verwirklicht werden. Entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin unterliegen nicht nur Eingaben von ausländischen Schischulbetreibern im Zusammenhang mit der Anzeigepflicht nach Tiroler Schischulgesetz 1995 dem Grunde nach einer Gebührenpflicht nach dem Gebührengesetz, sondern auch vergleichbare Eingaben von Schischulbetreibern aus anderen (österreichischen) Bundesländern.

Gemäß § 14 Tarifpost 6 Abs 2 Z 1 GebG unterliegen Ansuchen um Erteilung einer Befugnis oder die Anerkennung einer Befähigung oder sonstigen Voraussetzung zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit der erhöhten Eingabengebühr von EUR 47,30. Die "Meldungen des Ausflugsverkehrs" hinsichtlich aller zehn Schilehrer unter Vorlage von entsprechenden Zeugnissen stellen unzweifelhaft Ansuchen um die Anerkennung einer Befähigung oder sonstigen Voraussetzung zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit (des Erteilens von Unterricht im Rahmen einer Schischule) dar. Die Beschwerdeführerin ist dem diesbezüglichen Vorbringen des Finanzamtes nicht entgegengetreten. Daher war dem Antrag des Finanzamtes, die erhöhte Eingabengebühr gemäß § 14 TP 6 Abs 2 GebG für die "Meldungen des Ausflugsverkehrs" hinsichtlich aller zehn Schilehrer festzusetzen, zu folgen.

Gemäß § 14 Tarifpost 2 Abs 1 Z 1 GebG beträgt die Gebühr für amtliche Ausfertigungen im Zusammenhang mit der Erteilung einer Befugnis oder Anerkennung einer Befähigung oder sonstigen gesetzlichen Voraussetzung zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit EUR 83,60. Die *"Mitteilungen der fachlichen Befähigung eines Schilehrers im Rahmen des Ausflugsverkehrs gemäß § 4a Abs 7 Tiroler Schischulgesetz 1995"* für E, D, C und B stellen amtliche Ausfertigungen im Zusammenhang mit der Anerkennung einer Befähigung oder sonstiger gesetzlicher Voraussetzungen zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit im Sinn des Tiroler Schischulgesetzes 1995 dar (vgl. *Fellner*, Stempel- und Rechtsgebühren, Band I, Rz 4 zu § 14 TP 2 Abs 1 Z 1 GebG).

Gemäß § 14 Tarifpost 5 Abs 1 GebG beträgt die Gebühr für Beilagen, wenn sie einer gebührenpflichtigen Eingabe beigelegt werden, je Bogen EUR 3,90. Insgesamt wurden mit den "Meldungen des Ausflugsverkehrs" 10 Beilagen eingebracht.

Gemäß § 14 Tarifpost 1 Abs 1 GebG beträgt die Gebühr für amtliche Abschriften EUR 14,30. Amtliche Abschriften sind solche, welche von einem Behördenorgan hergestellt und beglaubigt sein. Fotokopien sind allgemein als Abschriften anzusehen, die allerdings nur im Fall einer Beglaubigung eine Gebührenpflicht nach § 14 Tarifpost 1 Abs 1 GebG auslösen (*Fellner*, Stempel- und Rechtsgebühren, Band I, Rz 8 zu § 14 TP 1 GebG). Die der Bezirkshauptmannschaft A übermittelten Kopien der Personalausweise aller gemeldeten Schilehrer stellen keine amtlichen Abschriften dar, sondern sind als Beilagen einer gebührenpflichtigen Eingabe gemäß § 14 Tarifpost 5 Abs 1 GebG zu qualifizieren. Für die 10 Kopien der Personalausweise der gemeldeten Schilehrer ist daher ebenfalls die Gebühr von EUR 3,90 pro Bogen vorzuschreiben.

Insoweit die Beschwerdeführerin ihr schützenswertes Vertrauen auf die Richtigkeit einer Auskunft im E-Mail einer Mitarbeiterin des Bundesministeriums für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft vom 2.9.2015 oder von am 21.9.2016 (laut entsprechendem Zitat im Vorlageantrag) bzw. am 17.1.2020 auf einer vom Land Tirol betriebenen Website verfügbaren Informationen ins Treffen führt, ist dem entgegenzuhalten, dass die Beschwerdeführerin die hier gegenständlichen Meldungen des Ausflugsverkehrs bereits am 14.12.2014 erstattet hat. Die Beschwerdeführerin hat weder vorgebracht noch belegt, dass sie auf vor diesem Zeitpunkt erhaltene Informationen vertraut hätte.

Im übrigen sind weder das Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft noch das Land Tirol (die Tiroler Landesregierung) zur Vollziehung des Gebührengesetzes berufene Rechtsträger. Der Grundsatz von Treu und Glauben ist vor allem bei unrichtigen Rechtsauskünften der zuständigen Abgabenbehörde zu berücksichtigen (VwGH 15.9.2016, Ra 2015/15/0076 mwN). Die Beurteilung eines abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes durch unzuständige Rechtsträger ist nicht geeignet, ein nach dem Grundsatz von Treu und Glauben schützenswertes Interesse der Beschwerdeführerin an der Nichtfestsetzung der streitgegenständlichen Gebühren zu begründen.

Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Dieses Erkenntnis folgt hinsichtlich der Frage der Unionsrechtskonformität der der Meldeverpflichtung nach dem Tiroler Schischulgesetz der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Die von der Beschwerdeführerin behauptete Unionsrechtswidrigkeit der Erhebung von Gebühren nach dem Gebührengesetz für Vorgänge im Zusammenhang mit der Meldeverpflichtung nach dem Tiroler Schischulgesetz ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht gegeben. Da die Rechtslage insofern eindeutig ist, liegt selbst dann, wenn zu den maßgeblichen Normen noch keine Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes ergangen wäre, keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor (VwGH 5.11.2018, Ra 2018/08/0219 mwN).

Darüber hinaus liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor, wenn anzuwendende Normen zum Entscheidungszeitpunkt bereits außer Kraft sind - was auf die §§ 4a und 4b des Tiroler Schischulgesetzes 1995 zutrifft, diese sind mit Ablauf des 31.12.2015 außer Kraft getreten. Das Land Tirol hat die Regelungen über die Überprüfung der Qualifikation vor der Leistungserbringung durch Art I Z 4 Nov zum Tiroler Schischulgesetz 1995 LGBl Nr 126/2016 aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung aufgehoben, eine Gebührenerhebung im Zusammenhang mit derartigen Vorgängen kommt somit nicht mehr in Betracht. Es ist daher unwahrscheinlich, dass noch über eine nennenswerte Anzahl vergleichbarer Fälle zu entscheiden sein wird (vgl VwGH 30.4.2019, Ra 2017/06/0142).

Hinsichtlich der Erfüllung der einzelnen Gebührentatbestände wurde keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, die Revision müsse bei Abweichung von der Entscheidung des Landesverwaltungsgerichts Tirol vom 18.7.2017, GZ LVwG-2015/27/2481-2505 die Revision zulassen, ist entgegenzuhalten, dass das Landesverwaltungsgericht in diesem Erkenntnis über die Pflicht zur Entrichtung von Tiroler Landesverwaltungsabgaben abgesprochen hat. In § 7 des Tiroler Verwaltungsabgabengesetzes ist normiert, dass bei Änderung einer Rechtsvorschrift, welche die Grundlage für eine der besonderen Verwaltungsabgabe gemäß § 2 dieses Gesetzes unterliegende Amtshandlung bildet, die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgabe nur dann aufrecht bleibt, wenn die abgabepflichtige Amtshandlung ihrem Wesen und Inhalt nach unverändert geblieben ist. Da dies (angesichts der Änderung des Tiroler Schischulgesetzes 1995 durch LGBl Nr 126/2016) nicht zutraf, war die Verpflichtung zur Entrichtung von Verwaltungsabgaben weggefallen. Weder enthält das Gebührengesetz eine dem § 7 des Tiroler Verwaltungsabgabengesetzes vergleichbare Bestimmung noch hat das Landesverwaltungsgericht Tirol über die Unionsrechtswidrigkeit der Gebührenerhebung für eine Meldung des Ausflugsverkehrs nach dem Tiroler Schischulgesetz abgesprochen.

Innsbruck, am 29. Jänner 2020

