

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. Jänner 2012 gegen die Bescheide des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen vom 21. Dezember 2011, GZ MA 6/*****, betreffend Haftung für Ortstaxe sowie Festsetzung eines Verspätungs- und eines Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 21. Dezember 2011 wurde gemäß § 201 Abs. 1 und § 202 BAO in Verbindung mit §§ 11 bis 14 Wiener Tourismusförderungsgesetz - WTFG die Haftung der Beschwerdeführerin für die Ortstaxe in folgender Höhe ausgesprochen:

Jahr	Bemessungsgrundlage (Steuersatz 2,8%)	Steuerbetrag in Euro
2006	342.277,86	9.583,78
2007	359.048,57	10.053,36
2008	359.048,57	10.053,36
2009	359.048,57	10.053,36
2010	359.048,57	10.053,36

1-8/2011	239.357,14	6.702,00
Summe	2.017.829,28	56.499,22

Die Abgabe sei bereits fällig gewesen.

Gleichzeitig wurden gemäß §§ 217 und 217a BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Ortstaxe ein Säumniszuschlag von 1.129,89 € sowie gemäß §§ 135 und 135a BAO wegen unterlassener Einbringung der Ortstaxenerklärung für die Kalenderjahre 2006 bis 2010 ein Verspätungszuschlag von 4.979,72 € vorgeschrieben.

Begründend wurde ausgeführt, die Höhe der Abgabe sei im Wege der Schätzung ermittelt worden, weil die Beschwerdeführerin trotz mehrmaliger Aufforderung keine Unterlagen beigebracht habe.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Berufung (nunmehr: Beschwerde) führte der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin aus, die Begründung enthalte keine Hinweise, um welche Beherbergungsbetriebe es sich handle und auf Grund welcher Erhebungen oder Daten eine Schätzung hätte erfolgen können.

Mit Schreiben vom 17.08.2011 sei um bescheidmäßige Feststellung ersucht worden, ob im Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit der Beschwerdeführerin eine Verpflichtung zur Entrichtung einer Ortstaxe vorliege oder nicht. Über diesen Antrag sei bis dato nicht entschieden worden.

Tatsächlich vermiete die Beschwerdeführerin an den Standorten

- ***Adr1***, eine Wohnung mit zwei Betten und
- ***Adr2***, eine Wohnung mit acht Betten.

Bei den abgeschlossenen Verträgen handle es sich um reine Mietverträge und nicht um Beherbergungsverträge. Ein Beherbergungsbetrieb liege gemäß § 1 Abs. 3 Meldegesetz dann vor, wenn Unterkunftsstätte vorlägen, die unter der Leitung oder Aufsicht des Unterkunftsgebers oder eines von diesem Beauftragten stünden. Derartiges sei im vorliegenden Fall nicht gegeben, weshalb keine Ortstaxe anfallen könne.

Im Gegensatz zu einem Beherbergungsvertrag, der eine Fülle von verschiedenen Leistungen des Beherbergers umfasse, wie z.B. Verabreichung von Frühstück, Durchführung von Zwischenreinigungen, Rezeptionsdienst und vieles mehr, handle es sich im gegenständlichen Fall um die bloße Überlassung von Wohnungen und keinesfalls um irgendwelche Leistungen, die über den Umfang einer bloßen Vermietung hinausgingen.

Die von der Beschwerdeführerin abgeschlossenen Verträge würden sich nur durch die „Dauer der Vermietung“ unterscheiden. Die Apartments würden den Mietern zur selbständigen Nutzung überlassen, die Mieter würden sich selbständig um ihr Frühstück kümmern und seien für die Dauer des Aufenthalts auch selbst für das Putzen verantwortlich.

Letztlich dürfe noch auf eine Mitteilung des Presse- und Informationsdienstes der Stadt Wien vom Dezember 2011 hingewiesen werden, aus dem sich ergebe, dass eine Änderung der Wiener Ortstaxe ab 2013 geplant sei. Es solle die Privatzimmervermietung ab 2013 in die Regelung der Ortstaxepflicht einbezogen werden. Daraus ergebe sich, dass derzeit keine gesetzliche Regelung bestehe, die Privatzimmervermietung und dementsprechend eine private Pauschalvermietung von Apartments einzubeziehen. Mangels einer gesetzlichen Grundlage und unter rechtsirriger Zugrundelegung von tatsächlich nicht anwendbaren Bestimmungen des Wiener Tourismusförderungsgesetzes seien die Ortstaxen für den Zeitraum 2006 bis 08/2011 zu Unrecht festgesetzt worden.

Zur Höhe der festgesetzten Beträge müsse im Hinblick auf den tatsächlichen Informationsstand der Behörde auf Grund des Antrages vom 17.08.2011 festgehalten werden, dass eine unzumutbare Ermessensübung vorliege. Für insgesamt 10 Betten Beherbergungsentgelte von rund 360.000,00 € pro Jahr zu erwirtschaften, würde bedeuten, dass das einzelne Bett für rund 100,00 € pro Tag 360 Tage im Jahr vermietet worden sei. Allein diese Überlegung zeige augenfällig, dass die Schätzung am Tatsächlichen vorbeigehe.

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerdeentscheidung) vom 13.07.2012 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und nach Zitat der Bezug habenden gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, anlässlich einer Ortstaxeprüfung sei festgestellt worden, dass die Beschwerdeführerin im Internet 11 Wohnungen mit rund 70 Betten als Ferienwohnungen für einen Mindestaufenthalt von drei Nächten zur Vermietung anbiete.

Da im Rahmen dieser Beherbergungen in den voll möblierten Wohnungen frisch bezogene Bettwäsche sowie Handtücher zur Verfügung gestellt würden, ein Inclusive-Preis verrechnet werde und jeweils eine Endreinigung des Objektes stattfinde, sei von Beherbergungen im Sinne des Wiener Tourismusgesetzes ausgegangen worden.

Auf Grund des Ausmaßes der vermieteten Ferienwohnungen liege keine Privatzimmervermietung, sondern eine gewerbliche Tätigkeit vor.

Die anwaltliche Vertretung der Beschwerdeführerin sei darauf hingewiesen worden, dass bei Nichtvorlage der Geschäftsaufzeichnungen der Erlös und somit der Umfang der Steuerbelastung im Wege der Schätzung ermittelt werde.

Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Obersten Gerichtshofes und dem Umfang und der Art der kurzfristigen Vermietung gehe eindeutig hervor, dass es sich im

vorliegenden Fall um Beherbergungen im Rahmen eines Beherbergungsbetriebes (ohne Gewerbeberechtigung) handle.

Die über das Internet angebotenen Apartments seien je nach Größe und Lage unterschiedlich angepreist worden. Zur Berechnung sei eine durchschnittliche Auslastung von rund 50% angenommen worden.

Dem Vorbringen, die Beschwerdeführerin vermiete nur zwei Wohnungen, werde entgegengehalten, dass diese im Internet als Vermieterin von 11 Wohnungen aufscheine. Es sei davon auszugehen, dass sie alle Apartments auf eigenen Namen und eigene Rechnung vermiete.

Die Festsetzung des Säumniszuschlages beruhe auf der zwingenden Vorschrift des § 217 BAO.

Durch das Unterlassen der Einreichung einer Abgabenerklärung sei der Abgabenbehörde ein zusätzlicher Verwaltungsaufwand entstanden; die Verhängung eines Verspätungszuschlages in Höhe von 10% der festgesetzten Abgaben erscheine gerechtfertigt.

Da somit die Ortstaxepflicht in der genannten Höhe bestehe, sei die Beschwerde als unbegründet abzuweisen gewesen.

Der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin brachte einen Vorlageantrag ein und führte aus, der belangten Behörde seien die betreffenden Mietverträge vorgelegt worden. Dass alle im angefochtenen Bescheid aufgezählten Wohnungen der Beschwerdeführerin zuzuordnen seien, sei schlichtweg falsch. Verschiedene Wohnungen seien nur auf einer gemeinsamen Internet-Plattform angeboten worden. Die Beschwerdeführerin habe lediglich an folgenden Adressen zu folgenden Zeiträumen Vermietungen vorgenommen:

1/2006-6/2006	***Adr3***	Zwei Betten
1/2006-8/2011	***Adr1***	Zwei Betten
7/2006-8/2011	***Adr2***	Sechs Betten
6/2009-6/2011	***Adr4***	Vier Betten
6/2009-6/2011	***Adr5***	Sechs Betten

Aus dieser Aufstellung ergebe sich, dass die Anzahl der Betten bis 6/2009 und ab 8/2011 unter zehn gelegen sei und daher in diesem Zeitraum keinesfalls ein Beherbergungsbetrieb vorgelegen sei.

Zum Objekt ***Adr2***, sei festzuhalten, dass bis 6/2009 in dieser Wohnung lediglich sechs Betten und seit damals bis dato acht Betten zur Verfügung stünden.

Zur Höhe der festgesetzten Ortstaxe würden die Belegungspläne 2006-2010 sowie die Einkommensteuererklärung für 2006 und 2007 und die Überschussrechnung pro Apartment für die Zeit von 2009-2011 vorgelegt. Aus einer beigelegten Excelliste ergebe sich unter Berücksichtigung der Umsätze abzüglich des Mietaufwandes und der Energiespesen in der Zeit zwischen 2006 und 6/2011 eine Ortstaxepflicht von höchstens 3.481,51 €.

Abschließend sei jedoch festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin keine Ortstaxepflicht treffe.

In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens brachte der rechtsfreundliche Vertreter vor, der Homepage sei als Vermieter die „Familie D“ zu entnehmen. Verschiedene Mitglieder der Familie würden Wohnungen gemeinsam vermarkten. Die Beschwerdeführerin sei lediglich als gemeinsame Ansprechpartnerin für Reservierungen genannt worden. Es handle sich daher weder um die Darstellung eines Betriebes noch seien alle angeführten Wohnungen rechtlich und wirtschaftlich der Beschwerdeführerin zuzuordnen.

Die Vermietung erfolge jeweils im Namen des jeweiligen Familienmitglieds auf eigene Rechnung und die Beschwerdeführerin habe keine Informationen darüber, ob und welche Gäste sich tatsächlich in den Wohnungen der anderen Familienmitglieder aufgehalten hätten.

Außerdem würde die als Beweismittel herangezogene Internetdarstellung offenbar vom 18.02.2011 stammen und könne daher für die dem Bescheid zugrundeliegenden Zeiträume nicht herangezogen werden.

Nach Durchführung weiterer Ermittlungen teilte die belangte Behörde der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 08.06.2015 mit, dass auf Grund der zur Verfügung gestellten Übersicht der vermieteten Apartments die Vorschreibung der Ortstaxe auf den Betrag von 20.522,92 € herabzusetzen sei.

In der dazu eingebrachten Stellungnahme führte der rechtsfreundliche Vertreter aus, die von der Behörde ermittelte Bettenanzahl könne nicht nachvollzogen werden, da sich diese nicht aus den von der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellten Unterlagen ableiten lasse. In die Bettenanzahl dürften nur Betten in Schlafräumen und keine Not- oder Zusatzbetten einbezogen werden. Das mitgeteilte Ergebnis der Beweisaufnahme und insbesondere die errechnete Bemessungsgrundlage werde dem Grunde und der Höhe nach als unrichtig beeinsprucht. Gäste in Privatunterkünften dürften per Gesetz erst ab 01.01.2013 in die Ortstaxepflicht einbezogen werden. Die Beschwerdeführerin biete jedoch zur Erledigung der Rechtssache unpräjudiziell die Zahlung eines Abschlagsbetrages in Höhe von 8.000,00 € an.

Mit Vorlagebericht vom 11. November 2015 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte aus, die Beschwerdeführerin vermiete 11 Wohnungen mit rund 70 Betten zum vorübergehenden Aufenthalt. Es sei daher von einer

Beherbergung im Sinne des Wiener Tourismusgesetzes und nicht von einer Privatzimmervermietung mit höchstens 10 Betten auszugehen.

Die Zuständigkeit der Gerichtsabteilung 1046 fußt auf dem Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29. April 2021, mit welchem die gegenständliche Rechtssache der damit belasteten Gerichtsabteilung gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung 1046 zugeteilt worden ist.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin tritt im Internet als Vermieterin von mehreren Wohnungen an unterschiedlichen Adressen in Wien auf. Sie vermietet vollmöblierte Apartments, stellt frisch bezogene Bettwäsche und Handtücher zur Verfügung und verrechnet dafür einen Inklusiv-Preis. Am Ende jeder einzelnen Vermietung wird eine entgeltliche Endreinigung durchgeführt. Sie erbringt für die Mieter während des Aufenthalts in den Apartments keine Dienstleistungen, sondern diese müssen selbständig für ihr Frühstück und die Reinigung während ihres Aufenthalts sorgen.

2. Beweiswürdigung

Der oben festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die von der belangten Behörde durchgeführten Ermittlungen und hinsichtlich der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin während der Vermietung keine Dienstleistungen für die Mieter erbringt, auf folgende Beweiswürdigung:

In der Beschwerde brachte der rechtsfreundliche Vertreter vor, im gegenständlichen Fall handle es sich um die bloße Überlassung von Wohnungen, und nicht um Beherbergungsverträge. Solche würden eine Fülle von verschiedenen Leistungen des Beherbergers, wie z.B. Verabreichung von Frühstück, Durchführung von Zwischenreinigungen, Rezeptionsdienst und vieles mehr, umfassen. Die Apartments würden den Mietern zur selbständigen Nutzung überlassen, die Mieter würden sich selbständig um ihr Frühstück kümmern und seien für die Dauer des Aufenthalts auch selbst für das Putzen verantwortlich.

Dieses Vorbringen stellt die belangte Behörde in ihrem Vorlagebericht vom 11. November 2015 dar, ohne darzustellen, dass diese Ausführungen nicht mit der Wirklichkeit übereinstimmen. Das Bundesfinanzgericht geht daher von der Richtigkeit der Angaben des rechtsfreundlichen Vertreters der Beschwerdeführerin aus, nimmt sie als erwiesen an und legt sie dem Erkenntnis zu Grunde.

3. Rechtliche Beurteilung

4. Zu Spruchpunkt I.

1. Haftung für Ortstaxe

Die im Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen des Wiener Tourismusförderungsgesetzes (WTFG) lauten:

"Gegenstand der Ortstaxe

§ 11. Wer im Gebiet der Stadt Wien in einem Beherbergungsbetrieb gegen Entgelt Aufenthalt nimmt, hat die Ortstaxe zu entrichten. Minderjährige, die sich in Wien zum Schulbesuch oder zur Berufsausbildung oder in Jugendherbergen aufhalten, sowie Studierende an Wiener Hoch- und Fachschulen, sind von der Entrichtung der Ortstaxe befreit.

Einreichung der Abgabenerklärung und Entrichtung der Ortstaxe

§ 13. (1) Die Inhaber der im § 11 genannten Unterkünfte haben die Ortstaxe von den Beherbergten einzuheben und bis zum 15. des der Beherbergung nächstfolgenden Monats beim Magistrat zu entrichten sowie bis zum 15. Februar jedes Jahres für die im Vorjahr entstandene Steuerschuld beim Magistrat eine Steuererklärung einzureichen. Die Inhaber der Beherbergungsbetriebe haften für die Begleichung der Ortstaxe durch die Beherbergten. Der Magistrat kann für die Einreichung der Abgabenerklärung und die Entrichtung der Ortstaxe kürzere Fristen, äußerstenfalls eine tägliche Frist, vorschreiben, wenn die Einreichung der Abgabenerklärung oder die Entrichtung der Abgabe wiederholt versäumt wurde oder Gründe vorliegen, die die Entrichtung der Abgabe gefährden oder erschweren können."

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist unter einem Beherbergungsbetrieb im Sinne des § 11 WTFG die entgeltliche Zurverfügungstellung von Wohnraum für Zwecke des (vorübergehenden) Aufenthaltes, verbunden mit den in einem Betrieb der Fremdenbeherbergung üblichen Dienstleistungen zu verstehen (VwGH 18.05.2016, 2013/17/0609; VwGH 29.04.1992, 88/17/0184; VwGH 12.09.1979, 255/79).

Gemäß der zum gewerberechtlichen Begriff der "Beherbergung von Gästen" ergangenen Judikatur, die laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12.09.1979, 255/79, auch für die Auslegung des abgabenrechtlichen Begriffes des "Beherbergungsbetriebes" heranzuziehen ist, ist es für das Vorliegen "gewerbsmäßiger Fremdenbeherbergung" erforderlich, dass das sich aus dem Zusammenwirken aller Umstände ergebende Erscheinungsbild ein Verhalten des Vermieters der Räume erkennen lässt, das - wenn auch in beschränkter Form - eine laufende Obsorge hinsichtlich der vermieteten Räume im Sinne einer daraus resultierenden Betreuung des Gastes verrät (VwGH 18.02.2009, 2005/04/0249).

Aus der Judikatur ergibt sich, dass für das Vorliegen eines Beherbergungsbetriebes im Sinne des § 11 WTFG essenziell ist, dass während der Zurverfügungstellung des Wohnraumes Betreuungsleistungen für den Gast erbracht werden.

Dem oben dargestellten Sachverhalt ist zu entnehmen, dass keinerlei laufende Betreuungsleistungen für die Mieter der Apartments während der Laufzeit der Mietverträge erbracht wurden. Die Beistellung sauberer Bettwäsche und Handtücher zu Beginn der Apartmentmiete ist keine Betreuungsleistung, die dazu führt, dass ein Beherbergungsbetrieb im Sinne des § 11 WTFG vorliegt (VwGH 18.05.2016, 2013/17/0609).

Bei der verpflichtenden entgeltlichen Endreinigung handelt es sich um keine Dienstleistung, die dem Mieter des Apartments zu Gute kommt. Sie stellt daher keine Betreuung des Gastes dar. Die Endreinigung ist vielmehr im Interesse des Vermieters vorzunehmen, um das Apartment neuerlich vermieten zu können. Die Endreinigung alleine genügt daher nicht, um das Vorliegen eines Beherbergungsbetriebes im Sinne des WTFG zu begründen, weil es sich dabei um keine laufende Obsorge im Sinne der höchstgerichtlichen Rechtsprechung handelt (VwGH 18.05.2016, 2013/17/0609).

Da im vorliegenden Fall keinerlei laufende Betreuungsleistungen durch den Vermieter erbracht wurden, liegt ein Beherbergungsbetrieb nicht vor. Der Beschwerde war daher stattzugeben und der angefochtene Bescheid betreffend Haftung für Ortstaxe ersatzlos aufzuheben.

Ein Eingehen, wie viele Apartments mit wie vielen Betten die Beschwerdeführerin tatsächlich im Streitzeitraum vermietete, erübrigte sich angesichts der Tatsache, dass das Vorliegen eines Beherbergungsbetriebes mangels laufender Betreuungsleistungen zu verneinen war.

2. Verspätungszuschlag

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Gemäß § 135a BAO gilt der letzte Satz des § 135 BAO für Landes- und Gemeindeabgaben nicht.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (vgl. Ritz, BAO⁶, § 135 Tz 4).

Im Hinblick darauf, dass - wie oben dargelegt - die Beschwerdeführerin tatsächlich keine Ortstaxe zu entrichten hatte und demgemäß auch nicht verpflichtet war, Ortstaxenerklärungen abzugeben, hat sie auch keine Frist zur Abgabe der genannten Erklärungen versäumt. Damit liegen aber die Tatbestandsvoraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages nicht vor.

3. Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der Bestimmungen des § 217 Abs. 1 BAO Säumniszuschläge zu entrichten.

Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Nach § 217 Abs. 8 BAO hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Solche Herabsetzungen können beispielsweise durch Erkenntnisse der Verwaltungsgerichte erfolgen (Ritz, BAO⁶, § 217 Tz 51). Eine derartige Herabsetzung liegt auch bei ersatzloser Aufhebung des (Stamm-)abgabenbescheides, wie z.B. durch Aufhebung auf Grund eines Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes (§ 279 Abs. 1 BAO) vor.

Da sich auf Grund der Stattgabe der Beschwerde gegen die (Stamm-)abgabenbescheid dieser nicht mehr im Rechtsbestand befindet, war der Beschwerde stattzugeben und auch der Säumniszuschlagsbescheid ersatzlos aufzuheben.

5. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die strittige Rechtsfrage wurde zu einem nahezu identen Sachverhalt entschieden (VwGH 18.5.2016, 2013/17/0609). Es war daher die Unzulässigkeit der Revision auszusprechen.

Wien, am 16. Juni 2021