

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, vertreten durch Mag. Gerhard Walzl, Wollzeile 25, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 06.04.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 25.02.2016, MA 6/ARL - ***** betreffend Haftung für Ortstaxe und Festsetzung eines Verspätungszuschlages 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

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) gegen den Bescheid betreffend Haftung für die Ortstaxe des Beherbergungsbetriebes in W,A-Gasse, und gegen den Bescheid betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Dem gleichzeitig übermittelten Beschwerdeakt der belangten Behörde ist Folgendes zu entnehmen:

Die Bf ist Gesellschafterin der R-GnbR, die in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts einen Reisemobil-Stellplatz betreibt.

Im Zuge einer amtlichen Ortstaxe-Revision (Nachschau) wurde mit Bericht vom 12.11.2015 festgestellt, dass für den Reisemobil-Stellplatz, der wesentlichen Merkmale eines Campingplatzes aufweise, keine Ortstaxe erklärt und abgeführt worden sei.

Mit Bescheid vom 25.02.2016 wurde gemäß §§ 201 Abs. 1 und 202 BAO in Verbindung mit §§ 11 bis 14 Wiener Tourismusförderungsgesetz - WFTG die Haftung der Bf für die Ortstaxe des Beherbergungsbetriebes in W,A-Gasse, für die Jahre 2013 und 2014 für eine Summe von insgesamt 7.571,27 Euro ausgesprochen.

Gleichzeitig wurde gemäß §§ 135 und 135a BAO wegen unterlassener Einbringung einer Ortstaxeerklärung für den Zeitraum Dezember 2013 bis Dezember 2014 ein Verspätungszuschlag in Höhe von 757,13 Euro vorgeschrieben.

In der Begründung wurde ausgeführt, neben parzellierten Stellflächen aus Gras würden auch eine Rezeption mit Vorplatz und Sitzgelegenheiten, umfangreich ausgestattete Sanitärbauten für Damen und Herren, ein Hundegarten, eine Ver- und Entsorgungsstation mit vier Bodeneinlässen und fünf Entsorgungsstationen mit Kassettentoiletten, Müllentsorgung und Kompostanlagen, WLAN und Videoüberwachung angeboten. Dies seien Serviceleistungen, die auch auf einem Campingplatz angeboten würden und über das Angebot eines Stellplatzes weit hinausgingen.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Beschwerde führte der rechtsfreundliche Vertreter der Bf aus, der Landesgesetzgeber habe es verabsäumt, den Begriff des Beherbergungsbetriebes näher zu definieren. Nach Lehre und Rechtsprechung sei für die Qualifikation eines Beherbergungsbetriebes neben der bloßen Zurverfügungstellung einer Unterkunft auch die Erbringung zusätzlicher Dienstleistungen, wie insbesondere Reinigung, Bereitstellung von Wäsche, Handtücher, etc. erforderlich.

Ein Reisemobil-Stellplatz sei ein speziell gekennzeichneter Parkplatz, der ausschließlich oder überwiegend Reisemobilen zur Verfügung stehe. International seien Reisemobil-Stellplätze abgesonderte Bereiche allgemeiner Parkplätze oder eigene Parkareale. Sie unterlägen auch keiner Ausstattungsverpflichtung, sondern verfügten lediglich über Ver- und Entsorgungsmöglichkeiten sowie Sanitäreinrichtungen.

Im Unterschied zu Campingplätzen gebe es bei Reisemobil-Stellplätzen

- keinen Daueraufenthalt,
- keine Parzellengrößen, die sich zu Entfaltung des typischen Campinglebens eignen würden (die Größe des Stellplatzes orientiere sich vielmehr am Platzbedarf des Reisemobils unter Berücksichtigung des erforderlichen Platzes für das gefahrlose Einparken),
- keine Wasseranschlüsse am Stellplatz,
- keine Abwasseranschlüsse am Stellplatz,
- keine Gasanschlüsse am Stellplatz,
- keine TV-Anschlüsse am Stellplatz,
- keine Zeltplätze,
- keine Wäschewasch- und Trocknungsmöglichkeiten,
- keine Geschirrspülmöglichkeiten,
- keine Küchen,
- keinen Kinderwickelraum,
- keine Ein- und Ausfahrtssperren zu bestimmten Tageszeiten,
- keine Ruhezeiten,
- keine Gastronomieangebote,
- keine Unterhaltungsangebote,

- keine Freizeit- oder sonstigen Dienstleistungsangebote,
- keine Spielplätze,
- keine Sportplätze oder Sportflächen,
- keine Grillplätze und
- keine Liegeflächen.

Die zentrale Leistung bestehe in der Zurverfügungstellung standardisierter Stellplätze zum Abstellen des Fahrzeuges: sie seien 24 Stunden täglich zugänglich bzw. befahrbar.

Dementsprechend orientiere sich das Preisniveau von Reisemobil-Stellplätzen an den örtlichen, öffentlichen Parkplatzgebühren und läge wesentlich unter den Preisen von Campingplätzen. Reisemobil-Stellplätze seien in Österreich mit Parkplätzen, Asfinag-Stellplätzen auf Autobahnen oder Stellplätzen auf Autohäusern neben Autobahnen zu vergleichen, die zumeist über gleichartige Ver- und Entsorgungsmöglichkeiten sowie Sanitäreinrichtungen verfügen würden. Jeder Supermarkt sowie die Parkhäuser und Tiefgaragen müssten über Sanitäreinrichtungen verfügen, ohne dass diese einen Beherbergungsbetrieb bilden würden.

Es stelle eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes dar, wenn Reisemobil-Stellplätze einer Ortstaxe unterlägen, Parkplätze des Asfinag, allgemeine Parkplätze und Parkhäuser sowie Autohäuser aber nicht.

Die belangte Behörde habe auch eine Begründung für die im Spruch des Bescheides genannten Bemessungsgrundlagen und die sich daraus ergebenden Steuerbeträge unterlassen.

Darüber hinaus lägen auch die Voraussetzungen für einen Verspätungszuschlag nicht vor. Bei der Bestimmung des § 135 BAO handle es sich um eine Ermessensbestimmung, bei der die Behörde verpflichtet sei, das von ihr geübte Ermessen zu begründen.

Schon auf Grund der Erhebungen der Behörde vor Ort bzw. der dem gegenständlichen Bescheid vorausgegangenen Korrespondenz sei offensichtlich gewesen, dass die Bf mit eingehender, nachvollziehbarer Argumentation der Rechtsauffassung gewesen sei, dass ein Stellplatz kein Beherbergungsbetrieb sein könne. Bei dieser Konstellation könne von einer schuldhaften Nichteinreichung einer Abgabenerklärung und/oder Selbstberechnung der Abgabe keine Rede sein, weshalb bei gesetzeskonformer Ausübung des Ermessens kein Verspätungszuschlag festzusetzen gewesen wäre.

Mit Beschwerdevorentscheidung wurde der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass der Verspätungszuschlag auf 378,57 Euro herabgesetzt wurde. Im Übrigen wurde die Beschwerde abgewiesen. Nach Zitat der Bezug habenden gesetzlichen Bestimmungen wurde festgestellt, Asfinag-Rastplätze könnten unentgeltlich benutzt werden und dienten der kurzen Rast der Verkehrsteilnehmer auf Autobahnen. Das spezielle, entgeltliche Serviceangebot mit Kassettentoiletten, Ver- und Entsorgungsstationen mit vier Bodeneinlässen sei an eine spezielle Zielgruppe gerichtet und entspreche den Vorgaben für Stellplätze auf Campingplätzen für Reisemobile. Auch auf Campingplätzen sei die Bereitstellung von Wäsche und Handtüchern sowie

die Reinigung nicht üblich, trotzdem bestehe Ortstaxepflicht. Auch wenn nicht alle Serviceleistungen eines Campingplatzes angeboten würden, sei der Aufenthalt auf einem Reisemobil-Stellplatz auf Übernachtung und Beherbergung ausgerichtet und unterscheide sich eindeutig von einem gewöhnlichen, gebührenpflichtigen Parkplatz.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde ausgeführt, das Argument, die Asfinag-Parkplätze seien unentgeltlich zu nutzen und dienten der Rast der Verkehrsteilnehmer, sei unzutreffend. Von einer unentgeltlichen Benutzung könne schon deshalb keine Rede sein, weil die Gebührenpflicht auf die Entrichtung der Mautgebühr vorgelagert sei und daher niemand auf einen Asfinag-Parkplatz gelangen könne, ohne die Maut entrichten zu müssen. Das Rastplatzkonzept der Asfinag ziele bewusst auf Übernachtungen ab und sehe vor, dass die Aufstellung der LKW in Schrägstellung zu erfolgen habe, wobei die Fahrerkabinen von der Autobahn abgewandt seien, damit für ein blendfreies und lärmarmes Übernachten im Cockpit gesorgt sei.

Der Vollständigkeit halber werde angemerkt, dass Asfinag-Rastplätze, wie auch der überwiegende Teil privater und öffentlicher Parkplätze, keinerlei Beschränkung der Aufenthaltsdauer und/oder Übernachtungsverbote vorsehen würden.

Büros und Rezeptionen seien kein taugliches Kriterium zur Bejahung der Ortstaxepflicht. Der Begriff der "Rezeption" werde für das Büro am Reisemobil-Stellplatz verwendet, weil dieser international verständlich und gebräuchlich sei. Bei den laut Werbeaussage "umfangreich ausgestatteten Sanitärbauten" handle es sich tatsächlich um Container, in denen sich mehrere Toiletten, Handwaschbecken und Duschen befänden. Im Gegensatz dazu seien die Sanitäreinrichtungen auf Asfinag-Parkplätzen gemauert und überwiegend in Nirosta ausgeführt.

Eine Ver- und Entsorgungsanlage, wie sie auch Asfinag-Stellplätze aufweisen würden, solle insbesondere verhindern, dass es zu einer wilden Entsorgung in Grünflächen oder Ecken/Nischen komme.

Würde man auf eine Parzellierung verzichten, würde der vorhandene Raum mit großer Wahrscheinlichkeit nicht sinnvoll genutzt werden. Deshalb seien solche Parzellierungen auch auf allen Parkplätzen und Asfinag-Stellplätzen vorhanden.

WLAN werde mittlerweile nahezu in jedem Einkaufszentrum, Fastfood-Restaurants und sonstigen Geschäften angeboten, ohne dass dies auf deren Parkplätzen zur Einstufung als Campingplatz führe.

Am Reisemobil-Stellplatz würde keine Beherbergung geboten, sondern es würden lediglich Abstellplätze vermietet. Die Vermietung erfolge zu einem einheitlichen Tarif, unabhängig davon, ob sich der Besitzer des Reisemobils im Fahrzeug aufhalte oder nicht. Ein nicht unwesentlicher Teil des Umsatzes werde durch Parkplatzmieter erzielt, die ihr Reisemobil in Ermangelung einer eigenen Abstellfläche während jener Zeit, in der sie nicht auf Reisen seien, hier parken würden. In diesem Fällen könne generell keine Ortstaxe anfallen.

Im Zuge der Beschwerdevorlage merkte die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme an, dass die Besteuerung aufgrund der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.05.2016, 2013/17/0609, mangels ausreichender Dienstleistungen nicht aufrecht zu erhalten sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf ist Gesellschafterin der R-GnbR, die in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts einen Reisemobil-Stellplatz betreibt.

Neben parzellierten Stellflächen aus Gras werden eine Rezeption mit Vorplatz und Sitzgelegenheiten, Sanitärbau für Damen und Herren, ein Hundegarten, eine Ver- und Entsorgungsstation mit vier Bodeneinlässen und fünf Entsorgungsstationen mit Kassettentoiletten, Müllentsorgung, WLAN und Videoüberwachung angeboten.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindlichen Unterlagen und ist insoweit unstrittig.

Rechtliche Würdigung:

1. Haftung für Ortstaxe

Die im Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen des Wiener Tourismusförderungsgesetzes - WFG lauten:

"Gegenstand der Ortstaxe

§ 11. Wer im Gebiet der Stadt Wien in einem Beherbergungsbetrieb oder in einer Privatunterkunft gegen Entgelt Aufenthalt nimmt (Beherbergung), hat die Ortstaxe zu entrichten. Minderjährige, die sich in Wien zum Schulbesuch oder zur Berufsausbildung oder in Jugendherbergen aufhalten, Studierende an Wiener Hoch- und Fachschulen und Personen, die in einer Privatunterkunft länger als drei Monate ununterbrochen Aufenthalt nehmen, sind von der Entrichtung der Ortstaxe befreit.

Einreichung der Abgabenerklärung und Entrichtung der Ortstaxe

§ 13. (1) Die Inhaber und Inhaberinnen der im § 11 genannten Unterkünfte haben die Ortstaxe von den Beherbergten einzuheben und bis zum 15. des der Beherbergung nächst folgenden Monates beim Magistrat zu entrichten sowie bis zum 15. Februar jedes Jahres für die im Vorjahr entstandene Steuerschuld beim Magistrat eine Steuererklärung einzureichen. Die Steuererklärung kann elektronisch über ein zur Verfügung gestelltes Internetformular oder in jeder anderen technisch möglichen Form eingebracht werden. Die Inhaber und Inhaberinnen der im § 11 genannten Unterkünfte 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).

Nach 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.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts, die von der belangten Behörde im Vorlagebericht geteilt wird, sind die vom Verwaltungsgerichtshof entwickelten Grundsätze auch auf die im vorliegenden Fall strittige Vermietung von Reisemobil-Stellplätzen anzuwenden.

Die Bf vermietet parzellierte Stellflächen aus Gras und bietet eine Rezeption, Sanitärbau für Damen und Herren, eine Ver- und Entsorgungsstation mit vier Bodeneinlässen und fünf Entsorgungsstationen mit Kassettentoiletten, Müllentsorgung, WLAN und Videoüberwachung an.

Dabei handelt es sich aber um keine laufenden Betreuungsleistungen für die Mieter der Stellplätze. Die von der Bf zur Verfügung gestellten Anlagen sind durchaus mit jenen Leistungen vergleichbar, die auf Asfinag-Parkplätzen angeboten werden und sind nicht unter den Begriff "laufende Betreuung der Gäste" zu subsummieren. Da keinerlei laufende Betreuungsleistungen durch die Bf erbracht wurden, war das Vorliegen eines Beherbergungsbetriebes zu verneinen.

Der Beschwerde war daher statzugeben und der angefochtene Bescheid betreffend Haftung für Ortstaxe ersatzlos aufzuheben.

2. Verpätungszuschlag

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.

Bemessungsgrundlage des Verspätungszuschlages ist die festgesetzte Abgabe; der Verspätungszuschlag ist formell akzessorisch (*Ritz*, BAO⁶, § 135 Tz 16). Wird die Abgabenhöhe des die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag bildenden Bescheides geändert, so ist der Verspätungszuschlagsbescheid zu ändern. Wird jener Bescheid, mit dem die die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag bildende Abgabe festgesetzt wurde, ersatzlos aufgehoben, so ist auch der Bescheid, mit dem der Verspätungszuschlag festgesetzt wurde, aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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.

Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war zu verneinen, da es sich bei der Frage, ob die von der R-GnbR vorgenommene Vermietung von Reisemobil-Stellplätzen um einen Beherbergungsbetrieb handelt, eine Sachverhaltsfrage darstellt, die im Rahmen der freien Beweiswürdigung unter Beachtung der von der Judikatur entwickelten Grundsätze zu beurteilen war.

Wien, am 19. Februar 2018

