

Erläuternde Bemerkungen

zum Entwurf eines Gesetzes über die Erhebung einer Freizeitwohnsitzabgabe (Tiroler Freizeitwohnsitzabgabengesetz – TFWAG)

I.

Allgemeines

A.

1. § 16 Abs. 1 Z 4 und Abs. 2 des Finanzausgleichsgesetzes 2017 – FAG 2017, BGBl. I Nr. 116/2016, zuletzt geändert durch das Gesetz BGBl. I Nr. 106/2018, sieht die Zweitwohnsitzabgabe als ausschließliche Gemeindeabgabe vor, die bereits mit dem FAG 1993 in den Katalog der Landes- und Gemeindeabgaben Eingang gefunden hat. Zielsetzung ist, jenen Gemeinden, die durch Zweitwohnsitze mangels einer Berücksichtigung bei den Abgabenertragsanteilen finanziell belastet sind, zusätzliche Einnahmemöglichkeiten zur Abdeckung der Kosten für Infrastruktur und Verwaltungseinrichtungen zu bieten (so auch das Erkenntnis des VfGH vom 12.10.1990, G 66/90). Durch die Zweitwohnsitzabgabe soll jedoch keine Abgeltung für die Benützung von Gemeindeeinrichtungen erfolgen, da hierfür Benützungsgebühren bzw. Interessentenbeiträge, wie Wasser- oder Kanalgebühren oder die Erschließungsbeiträge nach dem Tiroler Verkehrsaufschließungs- und Ausgleichsabgabengesetz, eingehoben werden können.

2. Der Verfassungsgerichtshof hat sich in mehreren Entscheidungen mit der Frage der Zulässigkeit der Zweitwohnsitzabgabe und ihrer Abgrenzung zu Fremdenverkehrsabgaben auseinandergesetzt:

In seinem Erkenntnis vom 20. Juni 2009, V 11/09, führt der Verfassungsgerichtshof aus, dass gerade Zweitwohnsitze im typischen Fall Ausdruck einer besonderen Leistungsfähigkeit sind, deren Besteuerung auch sachlich zu rechtfertigen ist. Zweitwohnsitzabgaben werden daher auch als Aufwandsteuern qualifiziert, und damit als Steuern, deren Ziel es ist, die in der Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu erfassen (vgl. *Ruppe, Zweitwohnungssteuern*, in: Funk [Hrsg.], Grundverkehrsrecht, 1996, 229 [242 ff.]). Weiters verweist der Verfassungsgerichtshof in dieser Entscheidung auf seine ständige Rechtsprechung, nach der „diese Abgaben ihre Rechtfertigung nämlich darin [finden], dass die Eigentümer von Ferienwohnungen zu den Kosten der für die Allgemeinheit bestimmten Einrichtungen des Ortes oder Gebietes weniger beitragen und am örtlichen Wirtschaftsleben weniger nachhaltig beteiligt sind als jene Personen, die sich in der Gemeinde ständig aufhalten (z.B. VfSlg. 9624/1983; ferner schon VfSlg. 8452/1978, 9609/1983).“

Eine Differenzierung in der Abgabenhöhe je nach Region (Höherbelastung von Zweitwohnsitzen in typischen Urlaubsregionen), sofern damit entweder der unterschiedlichen Leistungsfähigkeit (höherer Aufwand) Rechnung getragen werden soll oder sachlich vertretbare Lenkungszwecke verfolgt werden, ist unbedenklich. Verfassungsrechtlich unzulässig wäre nur eine Erdrosselungssteuer, die nicht auf die Einnahmenerzielung abzielt, sondern aufgrund ihrer Höhe die Verwirklichung des Abgabentatbestandes unterbinden soll (vgl. *Ruppe, Zweitwohnungssteuern*, in Funk [Hrsg.] Grundverkehrsrecht: Institutionen – Funktionen – Beziehungen zum Gemeinschaftsrecht, 248).

Weiters hat der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 9. Oktober 2000, G 86/00 und V 61/00, zum Steiermärkischen Nächtigungs- und Ferienwohnungsabgabengesetz 1980 klargestellt, dass Zweitwohnsitz- und Fremdenverkehrsabgaben grundsätzlich auch nebeneinander erhoben werden dürfen. Auch wenn der Verfassungsgerichtshof somit grundsätzlich keine Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit einer gleichzeitigen Besteuerung von Ferienwohnsitzen unter dem Tatbestand „Fremdenverkehrsabgaben“ nach Z 5 des § 14 Abs. 1 FAG 2005 einerseits und unter dem Tatbestand „Zweitwohnsitzabgaben“ nach Z 3 derselben Bestimmung andererseits hegt, so geht er doch davon aus, dass bei der Bemessung der Zweitwohnsitzabgabe zu berücksichtigen ist, ob und in welcher Höhe bereits eine Fremdenverkehrsabgabe auf Nächtigungen in Ferienwohnungen eingehoben wird.

3. Im Lichte der zitierten verfassungsgerichtlichen Entscheidungen wird durch den vorliegenden Gesetzentwurf keine unzulässige Doppelbesteuerung im Hinblick auf das Tiroler Aufenthaltsabgabengesetz 2003 eingeführt, da eine klare Trennung zwischen der Freizeitwohnsitzabgabe als Zweitwohnsitzabgabe und der Aufenthaltsabgabe als Fremdenverkehrsabgabe gegeben ist. Die Aufenthaltsabgabe ist eine ausschließliche Landesabgabe, deren Ertrag den Tourismusverbänden zugewiesen wird. Nach § 3 Abs. 1 lit. b des Tiroler Aufenthaltsabgabengesetzes 2003 sind alle Nächtigungen im Rahmen des Tourismus in Freizeitwohnsitzen, die nicht oder nicht nur wechselnden

Gästen überlassen werden, abgabepflichtig (Freizeitwohnsitzpauschale). Abgabeschuldner ist der Verfügungsberechtigte. Die Definition des „Freizeitwohnsitzes“ in § 2 lit. e leg. cit. entspricht ebenfalls (wie in § 1 Abs. 2 des gegenständlichen Entwurfs) jener nach § 13 des Tiroler Raumordnungsgesetzes 2016 – TROG 2016. Die Höhe des Freizeitwohnsitzpauschales ergibt sich aus der Vervielfachung der für das Gebiet des Tourismusverbandes maßgeblichen Abgabe mit der Nächtigungszahl, die Nächtigungszahl ist gestaffelt nach der Wohnnutzfläche.

Während es Zielsetzung des Tiroler Aufenthaltsabgabegesetzes 2003 ist, Nächtigungen im Rahmen des Tourismus zu besteuern und diese Abgabe den Tourismusverbänden zu Gute kommt, verfolgt die Freizeitwohnsitzabgabe das Ziel, einen Ausgleich für Aufwendungen der Gemeinden zu schaffen, die bei Freizeitwohnsitzen nicht durch Ertragsanteile kompensiert werden können.

4. Auf die vorgesehene Freizeitwohnsitzabgabe gelangt das Tiroler Abgabengesetz, LGBl. Nr. 97/2009, (derzeit in der Fassung des Gesetzes LGBl. Nr. 32/2017) mit den dort geregelten Straftatbeständen zur Anwendung.

B.

Die Zuständigkeit des Landesgesetzgebers zur Erlassung eines dem vorliegenden Entwurf entsprechenden Gesetzes ergibt sich aus § 8 Abs. 1 des Finanz-Verfassungsgesetzes 1948 in Verbindung mit § 16 Abs. 1 Z 4 und Abs. 2 des Finanzausgleichsgesetzes 2017. Ein dem Entwurf entsprechender Gesetzesbeschluss unterliegt dem Einspruchsrecht nach § 9 des Finanz-Verfassungsgesetzes 1948 und ist daher nach Art. 38 Abs. 4 lit. a Tiroler Landesordnung 1989 dem Bundeskanzleramt bekannt zu geben.

C.

Finanzielle Auswirkungen für die Gemeinden

Da mit dem im Entwurf vorliegenden Gesetz eine neue Abgabe geschaffen wird, die ausschließlich den Gemeinden zufließt, ist von Mehreinnahmen für die Gemeinden auszugehen, welche jedoch von der Anzahl und der Größe der Freizeitwohnsitze sowie von der (im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben von der jeweiligen Gemeinde bestimmten) Höhe der Abgabe abhängen. Die zu erwartenden Einnahmen für die Gemeinden können daher nicht beziffert werden.

Der durch die Einhebung der Abgabe entstehende Verwaltungsaufwand ist durch die damit verbundenen Mehreinnahmen jedenfalls gedeckt.

II.

Bemerkungen zu den einzelnen Bestimmungen

Zu § 1 (Abgabegenstand):

Entsprechend der gesetzlichen Ermächtigung nach § 16 Abs. 1 Z 4 FAG 2017 wird die Freizeitwohnsitzabgabe als Zweitwohnsitzabgabe vorgesehen. Bei der Definition des Freizeitwohnsitzes wird an den Begriff des Zweitwohnsitzes nach § 13 Abs. 1 TROG 2016 angeknüpft, der auch in § 2 lit. e des Tiroler Aufenthaltsabgabegesetzes 2003 verwendet wird.

Ein Freizeitwohnsitz liegt demnach vor, wenn die Voraussetzungen des Abs. 2 erfüllt sind und keine der im Gesetz angeführten Ausnahmen (§ 2) zutrifft. Für die abgabenrechtliche Beurteilung als Freizeitwohnsitz und für die Entstehung des Abgabenanspruches ist somit unerheblich, ob die Verwendung als Freizeitwohnsitz nach den Bestimmungen des Tiroler Raumordnungsgesetzes 2016 zu Recht erfolgt oder nicht. Wird in einem Strafverfahren nach § 13a des Tiroler Raumordnungsgesetzes 2016 die unzulässige Verwendung eines Objektes als Freizeitwohnsitz festgestellt, so kann die Gemeinde, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird, die Zweitwohnsitzabgabe nach § 201 Abs. 2 Z 3 der Bundesabgabenordnung vorschreiben, soweit noch nicht die fünfjährige bzw. – bei Feststellung einer Hinterziehung der Abgabe in einem Strafverfahren nach dem Tiroler Abgabengesetz – die zehnjährige Frist für die Bemessungsverjährung eingetreten ist.

Ob ein Gebäude, eine Wohnung oder ein Gebäudeteil als Freizeitwohnsitz im Sinn des Gesetzes anzusehen ist und somit der Abgabepflicht unterliegt, ist anhand der Kriterien des § 1 Abs. 2 jeweils für den konkreten Einzelfall zu beurteilen (soweit hierüber nicht ohnehin schon aufgrund der Eintragung in das Freizeitwohnsitzverzeichnis nach § 14 TROG 2016 Klarheit besteht). Objekte, die an sich aufgrund ihrer geringen Größe, Ausgestaltung oder minimalen Einrichtung für Wohnzwecke nicht geeignet sind, kommen als Freizeitwohnsitze schon deshalb nicht in Betracht, weil es sich bei einer entsprechenden

Nutzung um eine (spezielle Form einer) Wohnnutzung handelt; grundsätzlich muss im Zweifelsfall auch hier eine Einzelfallbeurteilung Platz greifen. In der Regel wird aber davon auszugehen sein, dass Kleinstgebäude, wie etwa Jagd- und Fischereihütten der im § 41 Abs. 2 lit. c TROG 2016 genannten Art oder auch vergleichbar kleine Schrebergartenhäuschen oder Kochhütten, die im Hinblick auf ihre minimale Einrichtung für Wohnzwecke an sich nicht geeignet sind, als Freizeitwohnsitze nicht in Betracht kommen. Handelt es sich hierbei aber um entsprechend größere Objekte, die auch über eine für Wohnzwecke geeignete Ausstattung und Einrichtung verfügen, so kommen diese als Freizeitwohnsitz grundsätzlich in Betracht. Hier wird daher anhand der konkreten Nutzung – gegebenenfalls unter Aufforderung zur Abgabenerklärung (§ 6) – von der Abgabenbehörde zu prüfen sein, ob eine Freizeitwohnsitznutzung erfolgt oder nicht.

Die vorgesehene Zweitwohnsitzabgabe ist eine verpflichtend einzuhebende, ausschließliche Gemeindeabgabe, deren Ertrag der Gemeinde zufließt (Abs. 3).

Zu § 2 (Ausnahmen):

Durch eine taxative Aufzählung wird festgelegt, welche Objekte nicht als Freizeitwohnsitze nach diesem Gesetz gelten sollen. Diese Ausnahmetatbestände entsprechen jenen nach § 13 Abs. 1 und 2 TROG 2016.

Zu § 3 (Abgabenschuldner):

Abgabenschuldner soll der Eigentümer des Freizeitwohnsitzes bzw. im Fall des Bestehens eine Baurechtes der Bauberechtigte sein, wobei Miteigentümer, ausgenommen im Fall von Wohnungseigentum, die Abgabe zur ungeteilten Hand schulden (Abs. 1 und 2).

Sofern der Freizeitwohnsitz unbefristet oder länger als für ein Jahr an ein und dieselbe Person vermietet, verpachtet oder sonst überlassen wird, soll eine Änderung in der Person des Abgabenschuldners in der Weise eintreten, dass der Inhaber des Freizeitwohnsitzes selbst Abgabenschuldner ist. Der Rechtsbegriff „sonst überlassen“ soll in diesem Zusammenhang neben der ausdrücklich genannten Vermietung und Verpachtung jede Form der entgeltlichen und der unentgeltlichen Überlassung abdecken. Darunter fallen zum Beispiel die Leihe, die Überlassung aufgrund eines Servituts oder auch das Recht zum Gebrauch einer Wohnung. Ist der Inhaber des Freizeitwohnsitzes Abgabenschuldner, so soll neben diesem auch der Eigentümer der Abgabenbehörde für die Abgabenschuld haften (Abs. 3).

Da es für die Gemeinde schwer nachvollziehbar ist, ob bzw. wann es zu einem Wechsel in der Person des Abgabenschuldners gekommen ist, soll eine Meldepflicht des Abgabenschuldners vorgesehen werden (Abs. 4).

Zu § 4 (Bemessungsgrundlage und Höhe der Abgabe):

Die Abgabe ist nach der Nutzfläche des Freizeitwohnsitzes zu bemessen (Abs. 1). Der Umfang und die Berechnung der Nutzfläche (Abs. 2) entsprechen dabei im Wesentlichen dem § 2 Abs. 6 des Tiroler Wohnbauförderungsgesetzes 1991.

Bei der Bemessung der Abgabe sind Änderungen der Nutzfläche des Freizeitwohnsitzes ab dem Zeitpunkt des Einlangens der Anzeige über die Bauvollendung bei der Baubehörde zu berücksichtigen.

Mit der Bestimmung des Abs. 3 soll der Gemeinderat verpflichtet werden, die Höhe der Abgabe abhängig von der Nutzfläche durch Verordnung selbst festzulegen. Dabei ist er an eine untere und an eine obere Wertgrenze gebunden, die in ganzen Euro festgelegt ist. Durch die Festsetzung einer unteren Wertgrenze soll einer Festlegung der Abgabe mit null oder einem unrealistisch niedrigen Betrag, womit die Verpflichtung zur Vorschreibung der Abgabe umgangen werden könnte, vorgebeugt werden.

Bei der Festlegung der Abgabenhöhe soll zum einen auf den Verkehrswert der Liegenschaften in der Gemeinde abgestellt werden. Soweit der Verkehrswert nicht anderweitig bestimmt werden kann, so können für dessen Ermittlung der jährlich erscheinende Immobilien-Preisspiegel der Wirtschaftskammer oder die Basispreise für das Grundstücksrasterverfahren, abrufbar auf der Internetseite des Bundesministeriums für Finanzen, herangezogen werden. Als weiteres Kriterium sollen zum anderen die finanziellen Belastungen der Gemeinde, die durch Freizeitwohnsitze entstehen und insbesondere nicht durch Benützungsgebühren oder Interessentenbeiträge abgegolten werden, berücksichtigt werden. Diese Belastungen müssen objektiv feststellbar und ihre Berücksichtigung muss bei der Festsetzung der Abgabe sachlich gerechtfertigt sein.

Da in manchen Gemeinden innerhalb des Gemeindegebietes insbesondere der Verkehrswert der Liegenschaften je nach örtlicher Situierung erheblich abweichen kann, soll jede Gemeinde die Möglichkeit haben, die Höhe der Abgabe für einzelne Teile des Gemeindegebietes unterschiedlich festzusetzen.

Zu § 5 (Entstehung des Abgabeanpruchs, Fälligkeit und Entrichtung der Abgabe):

Als Entstehungszeitpunkt für den Abgabeanpruch soll der Beginn des Kalenderjahres festgelegt werden. Abweichend davon soll der Abgabeanpruch bei Freizeitwohnsitzen, die während des Jahres neu errichtet werden, mit dem Beginn des Monats, an dem die Anzeige über die Bauvollendung bei der Baubehörde einlangt, entstehen. Weiters soll bei Freizeitwohnsitzen, die bisher der Deckung eines ganzjährig gegebenen Wohnbedarfs gedient haben, der Abgabeanpruch mit dem Beginn des Monats, in dem sie als Freizeitwohnsitz genutzt werden, entstehen. In beiden Fällen soll sich die Abgabe anteilig für die bis zum Ende des Kalenderjahres verbleibenden Monate berechnen (Abs. 1).

Da die Freizeitwohnsitzabgabe eine Selbstbemessungsabgabe ist, hat sie der Abgabenschuldner jährlich bis zum 30. April selbst zu bemessen und bis dahin der Gemeinde zu entrichten. Entsteht der Abgabeanpruch erst nach Jahresbeginn, so soll der Abgabenschuldner bis spätestens 30. April des folgenden Kalenderjahres die Abgabe zu bemessen und zu entrichten haben. So sollen unbillig kurze Zeiträume für die Selbstbemessung und Entrichtung der Abgabe durch den Abgabenschuldner vermieden werden (Abs. 2).

Endet der die Abgabepflicht begründende Tatbestand während des Jahres so ist eine anteilige Rückerstattung vorgesehen (Abs. 3).

Zu § 6 (Abgabenerklärung):

Nach dieser Bestimmung hat der Abgabepflichtige auf Verlangen innerhalb angemessener Frist die für die Bemessung der Abgabe maßgeblichen Verhältnisse (schriftlich) bekanntzugeben und die hierzu erforderlichen Unterlagen vorzulegen. Wenn der Abgabepflichtige, obwohl er (nach § 5 Abs. 2) dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so kann nach § 201 Bundesabgabenordnung eine Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen.

Zu § 7 (Eigener Wirkungsbereich):

Die Freizeitwohnsitzabgabe ist eine ausschließliche Gemeindeabgabe, deren Erhebung in den eigenen Wirkungsbereich der Gemeinde fällt.

Zu § 8 (Verarbeitung personenbezogener Daten):

Diese Bestimmung enthält die im Hinblick auf die Datenschutz-Grundverordnung bzw. das Grundrecht auf Schutz personenbezogener Daten gebotene ausdrückliche Ermächtigung zur Verarbeitung personenbezogener Daten durch die hierfür Verantwortlichen.

Zu § 9 (Inkrafttreten):

Diese Bestimmung regelt das Inkrafttreten des Gesetzes. Da der Abgabeanpruch für die Freizeitwohnsitzabgabe jeweils zu Jahresbeginn entsteht, soll das Gesetz erst mit 1. Jänner 2020 in Kraft gesetzt werden (Abs. 1).

Die Gemeinden sollen jedoch ermächtigt werden, die jeweilige Verordnung, mit der die Höhe der Abgabe festgesetzt wird, bereits ab dem der Kundmachung des Gesetzes folgenden Tag an zu erlassen; die betreffenden Verordnungen dürfen aber, um nicht der erforderlichen gesetzlichen Deckung zu entbehren, nicht vor dem 1. Jänner 2020 in Kraft gesetzt werden (Abs. 2).