

Bericht zur Regierungsvorlage

I. Allgemeines:

1. Ziel und wesentlicher Inhalt:

1.1 Zum Gesetz über die Erhebung einer Abgabe von Zweitwohnsitzen und Wohnungsleerständen (Artikel I):

Mit Entschließung des Vorarlberger Landtages in der Sitzung vom 06.10.2021, LTD-22.01-1965 (102. Beilage im Jahr 2021 zu den Sitzungsberichten des XXXI. Vorarlberger Landtags) wurde die Vorarlberger Landesregierung ersucht, „im Jahr 2022 ein Maßnahmenpaket zu entwickeln, das dem Wohnungs-Leerstand in Vorarlberg weiter entgegenwirkt (etwa durch Optimierungen beim Projekt ‚Sicher vermieten‘ und durch eine Überprüfung von Lenkungsmöglichkeiten wie zum Beispiel durch eine reformierte Zweitwohnsitzabgabe). Gesetze und geplante Maßnahmen in anderen Bundesländern (beispielsweise in Salzburg und Tirol) sind hinsichtlich einer Umsetzung in Vorarlberg zu prüfen, insbesondere auch auf Effektivität, Lenkungseffekte und Verwaltungsaufwand“. Die Ergebnisse dieser Prüfung wurden dem Landtag mit Bericht vom 26.09.2022 übermittelt. Infolgedessen hat der Landtag in der Sitzung vom 05.10.2022 eine weitere Entschließung, LTD-22.01-331 (114. Beilage im Jahr 2022 zu den Sitzungsberichten des XXXI. Vorarlberger Landtags) gefasst. Darin wird die Landesregierung aufgefordert, die Zweitwohnsitzabgabe so zu novellieren, dass auch leerstehende bzw. unbewohnte Immobilien erfasst werden, um so einen Beitrag zur Verringerung der Zahl der leerstehenden Wohnungen in Vorarlberg zu leisten.

Die mit dem vorliegenden Entwurf vorgeschlagene Zweitwohnungsabgabe orientiert sich an Regelungen anderer Länder (insbesondere Oberösterreich, Kärnten, Salzburg, Steiermark und Tirol), die in den letzten Jahren Gesetze mit ähnlicher Stoßrichtung erlassen haben.

Zurzeit umfasst das Zweitwohnsitzabgabegesetz, LGBI.Nr. 87/1997, in der Fassung LGBI.Nr. 39/2019, nur Ferienwohnungen. Unter dem Begriff Ferienwohnung werden im Wesentlichen jene im Sinne des Raumplanungsrechts sowie Wohnwagen verstanden; weiters gelten jene Wohnungen oder Wohnräume, die nicht der Deckung eines ganzjährig gegebenen Wohnbedarfs dienen, sondern während des Urlaubs, der Ferien oder sonst zu Erholungszwecken nur zeitweilig benützt werden, als Ferienwohnung.

Durch den vorliegenden Gesetzesentwurf soll der auf Ferienwohnungen beschränkte Abgabegenstand grundsätzlich auf alle sonstigen Wohnungen ausgedehnt werden, die mehr als die Hälfte des Jahres weder als Hauptwohnsitz noch zu ähnlich wichtigen Zwecken (vgl. die Ausnahmegründe in § 2 Abs. 4 wie z.B. Berufsausübung, Schulausbildung), sondern als Zweitwohnsitz genutzt werden oder leer stehen („Zweitwohnung“). Damit wird berücksichtigt, dass die Nachfrage nach Wohnungen zu bestimmten vorrangigen Nutzungen hoch ist, während das diesbezügliche Angebot leistbarer Wohnungen in Vorarlberg knapp ist, nicht zuletzt auch auf Grund der Attraktivität von Wohnungen für weniger essentielle Bedürfnisse (wie etwa zur Nutzung als Zweitwohnung, inklusive Leerstand).

Die Zweitwohnungsabgabe verfolgt neben dem fiskalischen Zweck somit auch das Ziel, einen Anreiz zur Aktivierung von bereits vorhandenem Wohnraum zu schaffen und somit den Wohnungsdruck für die Wohnungssuchenden zu verringern. Dieses Ziel korrespondiert sohin auch mit der Empfehlung des Bürgerrates „Klima-Zukunft“ vom Juli 2021, in welchem unter dem Thema 3 „Umgang mit Ressourcen“ die Revitalisierung von Altbestand angesprochen wird. Der fiskalische Zweck ist insbesondere vor dem Hintergrund zu sehen, dass den Gemeinden die Möglichkeit eröffnet werden soll, den mit einem hohen Zweitwohnungsanteil im Zusammenhang stehenden hohen Infrastrukturaufwand bis zu einem näher definierten Höchstausmaß der Abgabe auszugleichen.

Die Abgabe soll von der Geschoßfläche der Zweitwohnung zu bemessen und jährlich vom Eigentümer oder der Eigentümerin der Zweitwohnung bzw. bei längerer Überlassung durch die wohnungsinnehabende Person zu entrichten sein. Das mögliche Höchstausmaß der Abgabe (§ 8 Abs. 5 F-VG 1948) wird durch Festlegung von Höchstsätzen pro m² im Gesetz festgelegt und richtet sich danach, wie hoch der Anteil an Wohnungen, an denen keine Meldung als Hauptwohnsitz vorliegt, in der jeweiligen Gemeinde ist. Zusätzlich werden absolute Höchstsätze festgesetzt. Schließlich sieht das Gesetz Abschläge vor, wenn die Wohnung bestimmte Standards nicht erfüllt oder bei Vorliegen außerordentlicher Naturereignisse.

Die Gemeindevertretung kann entscheiden, ob die Abgabe erhoben wird und (unter Bedachtnahme auf die Kriterien nach § 5 Abs. 1 und § 7 Abs. 1) wie hoch sie – bis zum gesetzlichen Höchstmaß – tatsächlich sein soll. Ebenso wird für die Gemeinden die Möglichkeit geschaffen, in bestimmten Gebietsteilen der Gemeinde unterschiedliche Beträge pro m² festzusetzen, sofern sich die

Zweitwohnungsquoten in den verschiedenen Gebietsteilen der Gemeinde nicht nur geringfügig unterscheiden. Die Abgabenschuld ist jährlich von den abgabepflichtigen Personen selbst zu bemessen und an die Gemeinde zu entrichten.

Bei Wohnwagen im Sinne des Campingplatzgesetzes, die für die Dauer von mehr als zehn Wochen aufgestellt sind (Zweitwohnungen im Sinne des § 2 Abs. 2 lit. b), ist die Zweitwohnungsabgabe – wie bisher – aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung in Form einer Pauschale zu entrichten, deren tatsächliche Höhe von der Gemeindevertretung festgesetzt wird. Die Abgabe entsteht mit Ablauf des Halbjahres, in dem der Wohnwagen mindestens zehn Wochen aufgestellt worden ist und ist – wie bisher – für jedes Halbjahr der Aufstellung zu entrichten. Bei Wohnwagen, die auf einem Campingplatz aufgestellt sind, ist die Abgabe vom Inhaber oder der Inhaberin des Campingplatzes einzuheben und jährlich an die Gemeinde abzuführen.

1.2 Zur Änderung des Tourismusgesetzes (Artikel II):

1.2.1 Klarstellung des Begriffs des Abgabenschuldners (§ 7 Abs. 4 bis 6)

Bisher hat es in der Praxis Unsicherheiten darüber gegeben, inwieweit Körperschaften öffentlichen Rechts und Einrichtungen, die gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecken dienen, eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausüben, die der Abgabepflicht dieses Gesetzes unterliegt (s. § 7 Abs. 1). Weiters war unklar, ob Gemeindeverbände Gebietskörperschaften im Sinne des § 7 Abs. 4 sind. Nunmehr soll klargestellt werden, dass Gemeindeverbände und Einrichtungen, die die genannten Zwecke verfolgen, überhaupt nicht und (sonstige) Körperschaften öffentlichen Rechts nur im Rahmen des Betriebs eines Betriebs gewerblicher Art nach dem Umsatzsteuergesetz die Abgabepflicht auslösen.

1.2.2 Berücksichtigung des Touristenexports als abgabepflichtigen Umsatz (§ 10 Abs. 1 lit. a)

Durch den Entwurf soll der bislang ausgenommene sogenannte „Touristenexport“ (§ 7 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, in der Fassung BGBl. I Nr. 117/2016) bei der Berechnung des abgabepflichtigen Umsatzes berücksichtigt werden, da gerade auch aus solchen Geschäften der Abgabepflichtige einen tourismusbedingten Nutzen zieht.

1.2.3 Vereinfachung der Ausnahmen für Lieferungen und sonstige Leistungen außerhalb Vorarlbergs (§ 10 Abs. 1 lit. b und c)

Umsätze aus Lieferungen in ein anderes Bundesland sollen gar nicht zum abgabepflichtigen Umsatz zählen. Sonstige Leistungen sollen nur dann nicht zum abgabepflichtigen Umsatz zählen, wenn sie ausschließlich oder zumindest überwiegend außerhalb Vorarlbergs erbracht wurden.

1.2.4 Erweiterung der Ausnahmetatbestände in Bezug auf den Tourismusbeitrag (§ 10 Abs. 1 lit. e und Streichung des § 12 Abs. 5)

Durch den geänderten Entstehungszeitpunkt der Zweitwohnungsabgabe mit Ablauf des Kalenderjahres statt wie bisher zu Beginn des Kalenderjahres, kann die bisher vorgesehene Abzugsmöglichkeit in § 12 Abs. 5, wonach die Entrichtung des Tourismusbeitrages für die Vermietung jener Ferienwohnungen unterbleiben kann, für die aufgrund einer Verordnung der Gemeindevertretung eine Zweitwohnsitzabgabe zu entrichten ist, nicht beibehalten werden. Um aber weiterhin eine Doppelbelastung durch Tourismusbeitrag und Zweitwohnungsabgabe hintanzuhalten, sollen in Zukunft Umsätze, die durch den Eigenverbrauch jener Zweitwohnung entstanden sind, für die eine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten war, nicht zum abgabepflichtigen Umsatz zählen.

1.2.5 Anpassung der Ausnahmen für die Entrichtung der Gästetaxe (Streichung des bisherigen § 15 Abs. 1 lit. e)

Aufgrund des geänderten Entstehungszeitpunktes der Zweitwohnungsabgabe kann die bisherige Ausnahmeregelung für die Entrichtung der Gästetaxe nicht beibehalten werden. Der Ausnahmetatbestand, wonach Nächtigungen in einer Ferienwohnung, für die aufgrund einer Verordnung der Gemeindevertretung eine Zweitwohnsitzabgabe zu entrichten ist, nicht der Gästetaxe unterliegen, soll daher entfallen. Dadurch ist nunmehr auch für Nächtigungen in Wohnungen, die der Zweitwohnungsabgabe unterliegen, eine Gästetaxe zu entrichten. Um zu vermeiden, dass eine abgabepflichtige Person sowohl durch die Zweitwohnungsabgabe als auch durch die Gästetaxe belastet wird, soll die von der abgabepflichtigen Person und deren nahen Angehörigen zu entrichtende Gästetaxe die Zweitwohnungsabgabe vermindern (vgl. § 5 Abs. 7 bzw. § 7 Abs. 3 Zweitwohnungsabgabegesetz).

1.2.6 Anpassung der Pauschalierung der Gästetaxe (§ 18 Abs. 1 und 2)

Im Zweitwohnungsabgabegesetz ist nunmehr vorgesehen, dass die für Nächtigungen in der Zweitwohnung durch die abgabepflichtige Person und deren nahe Angehörige zu entrichtende Gästetaxe die Zweitwohnungsabgabe im Ausmaß der zu entrichtenden Gästetaxe vermindert (vgl. § 5 Abs. 7 bzw.

§ 7 Abs. 3 Zweitwohnungsabgabegesetz) – auch die pauschalierte Gästetaxe kann daher in Abzug gebracht werden. Bisher kann die Pauschalierung der Gästetaxe für sämtliche Nächtigungen, somit auch für Nächtigungen von Personen in Anspruch genommen werden, die nicht dem Personenkreis des Wohnungsinhabers und dessen nahen Angehörigen zugehören. Um sicherzustellen, dass bei der Verminderung der Zweitwohnungsabgabe nicht auch die Gästetaxe in Abzug gebracht werden kann, die durch Nächtigungen von nicht diesem Personenkreis zugehörigen Gästen entstanden ist, soll die Pauschalierung der Gästetaxe in Zukunft nur mehr für Nächtigungen durch den Wohnungsinhaber und dessen nahe Angehörige (§ 16 Abs. 4 des Raumplanungsgesetzes) möglich sein.

1.2.7 Anpassung der Verweise (§ 21)

Schließlich erfolgt eine Anpassung von Verweisen, die durch die mittlerweile geänderte Rechtslage auf Bundesebene notwendig wurde.

2. Kompetenzen:

Die finanzverfassungsrechtlichen Grundlagen für die Einführung einer Zweitwohnungsabgabe und der Änderungen des Gesetzes über die Förderung und den Schutz des Tourismus finden sich in § 8 Abs. 1, 3 und 5 des Finanz-Verfassungsgesetzes 1948 (F-VG 1948).

2.1. Da der – einheitlich konzipierten – Zweitwohnungsabgabe grundsätzlich alle Wohnungen unterliegen sollen, an denen in Summe mehr als 26 Kalenderwochen im Kalenderjahr kein Hauptwohnsitz und daher auch keine Meldung als Hauptwohnsitz vorliegt (und auch kein Ausnahmegrund einschlägig ist), sind sowohl Wohnungen, an denen ein weiterer Wohnsitz („Zweitwohnsitze“), als auch Wohnungen, an denen kein Wohnsitz vorliegt (leerstehende Wohnungen), umfasst. Sie ist daher sowohl als Zweitwohnsitzabgabe als auch als Abgabe auf leerstehende Wohnungen zu qualifizieren.

2.2. Betreffend die Zweitwohnsitze stützt sich die Zweitwohnungsabgabe auf § 16 Abs. 1 Z. 4 und Abs. 2 FAG 2017 („Zweitwohnsitzabgaben“). Der VfGH folgert in VfSlg. 18.792/2009 (unter Verweis auf *Ruppe*, Zweitwohnungssteuern, in: Funk [Hrsg], Grundverkehrsrecht, 1996, 229, 242ff), dass Zweitwohnsitzabgaben Aufwandsteuern sind. Aufwandsteuern knüpfen typischerweise an das Halten eines Gegenstandes (hier: einer Wohnung) oder an einen tatsächlichen oder rechtlichen Zustand an (vgl. *Ruppe*, aaO, 243f). Aus der Einstufung der Zweitwohnungsabgabe als Aufwandsteuer folgt einerseits, dass es sich nicht um eine Vermögenssteuer handelt, da nicht der Besitz von Vermögen, sondern der spezielle Aufwand (der abgabepflichtigen Person) für den Gegenstand relevant ist (vgl. *Ruppe*, aaO, 243f). Andererseits soll diese Abgabe den Gemeinden ermöglichen, jene Belastungen abzudecken, die durch Zweitwohnsitze in Gemeinden entstehen und nicht durch Benützungsgebühren, Tourismusbeiträge und Gästetaxe abgegolten werden, ohne dass diesen Kosten Einnahmen der Gemeinden aus - an den Hauptwohnsitz anknüpfenden - Ertragsanteilen gegenüberstehen (vgl. ErläutRV 867 BlgNR XVIII. GP, 20; VfGH 7.3.2022, V 54/2021). Dabei unterliegt die Zweitwohnsitzabgabe nicht einem derart strengen Äquivalenzprinzip, dass ihre Höhe strikt von bestimmten Belastungen der Gemeinde abhängig und durch diese begrenzt ist (vgl. VfSlg. 18.792/2009, *Ruppe*, aaO, 242ff, s. dazu auch die Ausführungen zu § 5 Abs. 1). Es ist daher hinsichtlich der Belastungen nicht auf die für einen bestimmten Zweitwohnsitz konkret anfallenden Belastungen abzustellen, sondern es kommt auf die Belastung der Gemeinde insgesamt an (vgl. VfSlg. 18.792/2009).

2.3. Die Einhebung einer Abgabe auf Wohnungen, an denen weder eine Meldung als Hauptwohnsitz noch als Zweitwohnsitz vorliegt, stützt sich auf das vom VfGH abgeleitete Abgabenerfindungsrecht der Länder (vgl. VfSlg. 19.638/2012, 12.325/1990, 11.667/1988, 11.666/1988, 9804/1983, 5859/1968, 3742/1960). Diese Abgabe soll – aufgrund der einheitlichen Konzipierung der Abgabe (s. Pkt. 2.1.) – denselben Regelungen wie die Abgabe auf Zweitwohnsitze unterliegen. Die finanzverfassungsrechtliche Garantie zur Einhebung neuer Abgaben ist zweifach beschränkt: einerseits durch die Voraussetzungen des § 8 Abs. 3 F-VG 1948 (Erfordernis einer bundesgesetzlichen Ermächtigung bei Gleichartigkeit mit einer Bundesabgabe) und andererseits durch das Verbot des Missbrauchs der Abgabenform.

Es gibt derzeit auf Bundesebene keine Bundesabgabe, die der beabsichtigten Abgabe nach diesem Gesetz gleichartig ist, weshalb es auch keiner bundesgesetzlichen Ermächtigung bedarf.

In VfSlg. 10.403/1985 zum Gesetz vom 30. Juni 1982 über die Einhebung einer Abgabe auf unvermietete Wohnungen, LGBl.Nr. 23/1982 (Wiener Wohnungsabgabegesetz), hat der VfGH einen Missbrauch der Abgabenform erkannt und das Gesetz als verfassungswidrig (weil kompetenzwidrig) aufgehoben. Demnach liegt ein Missbrauch der Abgabenform immer dann vor, „wenn die Abgabe zufolge ihrer besonderen Ausgestaltung so umfassend in eine fremde Materie einwirkt, dass sie ungeachtet ihrer Qualifikation als Abgabe zugleich auch als Regelung dieser fremden Materie selbst gewertet werden muss. Die aus der übrigen Kompetenzverteilung herausgehobene – und insofern daher neutrale –

Zuordnung von Besteuerungsrechten darf offenkundig nicht dazu verwendet werden, diese Kompetenzverteilung schlechthin zu unterlaufen und Regelungen in Angelegenheiten zu treffen, die einem anderen Gesetzgeber vorbehalten sind“. Allerdings hat der VfGH im genannten Erkenntnis auch ausgeführt, dass der Gesetzgeber neben fiskalischen Zwecken auch andere Zwecke verfolgen kann und der Umstand, „dass das in Prüfung stehende Gesetz das Nichtvermieten von Wohnungen verhindern soll, folglich für sich alleine noch nicht bewirken kann, dass die Vorschreibung einer Geldleistung als Maßnahme des Volkswohnungswesens anzusehen ist“. Aufgrund der empfindlichen Höhe der Abgabe (66 Schilling pro m² im Monat [Stand Jänner 1983]; was umgerechnet und wertangepasst ca. 150,00 Euro pro m² im Jahr entspricht [Stand September 2022]) unterstellte der VfGH dem Wiener Landesgesetzgeber aber, dass seine Absicht „von vornherein ausschließlich darauf gerichtet war, die Eigentümer von Wohnungen zur Vermietung zu veranlassen“ und „die Eigentümer nur unter ganz außergewöhnlichen Umständen eine Wohnung für einen Betrag leer stehen lassen können, der den erzielbaren Mietzins ganz erheblich übersteigt“. Der VfGH hat daher festgestellt, dass durch die Einführung der Abgabe die Eigentümer und Eigentümerinnen der Wohnungen einem so hohen Druck ausgesetzt waren, dass unter gewöhnlichen Umständen diesen nichts Anderes übrigblieb, als die Wohnung zu vermieten oder gar zu verkaufen. Aus diesem Grund würde es sich bei der Abgabe um einen Übergriff auf dem Gebiet der Wohnraumbewirtschaftung, somit um einen die Abgabenform missbrauchenden und daher kompetenzwidrigen Eingriff in die Bundeskompetenz „Volkswohnungswesen“ handeln.

Ein derartiger Eingriff in die genannte Bundeskompetenz wird mit dem vorliegenden Entwurf nicht bewirkt. Die Abgabenhöchstsätze werden mit (derzeit) maximal 18,50 Euro pro m² im Jahr und überdies mit einem absoluten jährlichen Höchstbetrag je Wohnung festgelegt (§ 5 Abs. 1). In Gemeinden mit geringerem Zweitwohnungsanteil sind die Sätze niedriger.

Die Ausführungen zum Belastungsgrund betreffend die Zweitwohnsitzabgabe (s oben 2.2.) gelten im Wesentlichen auch für die Abgabe auf leerstehende Wohnungen; freilich soll auch ein gewisser Anreiz geschaffen werden, leerstehende Wohnungen zu mobilisieren.

3. Finanzielle Auswirkungen:

Zum Gesetz über die Erhebung einer Abgabe von Zweitwohnsitzen und Wohnungsleerständen (Artikel I):

Finanzielle Auswirkungen für die Gemeinden:

Die schon derzeit bestehende Möglichkeit der Gemeinden zur Einhebung einer Zweitwohnsitzabgabe wird durch die Möglichkeit zur Einhebung einer im Anwendungsbereich erweiterten Zweitwohnungsabgabe abgelöst. Es ist daher von Mehreinnahmen für diejenigen Gemeinden auszugehen, die von der Verordnungsermächtigung zur Erhebung der Abgabe Gebrauch machen. Es wird darauf hingewiesen, dass die Änderung des Maßstabs für die Einteilung der Gemeinden in drei Abgabengruppen (s. § 5 Abs. 1 lit. a bis c des Entwurfes; Einteilung nach der Zweitwohnungsquote anstatt der bisherigen Einteilung nach den Ortsklassen im Sinne des Tourismusgesetzes) – berechnet anhand des Zahlenmaterials für das Jahr 2022 – in praktisch allen Gemeinden zu zumindest gleichbleibenden, in vielen Gemeinden sogar zu einer Verbesserung der Rahmenbedingungen führt. Der konkrete Ertrag der einzelnen Gemeinden ist jedoch abhängig von der durch die Gemeindevertretung unter Mitberücksichtigung der Belastungen für Zweitwohnungen verordneten Abgabenhöhe.

Wie bisher soll es sich auch bei der neuen Abgabe um eine Selbstbemessungsabgabe handeln. Der im Zusammenhang mit der Erhebung und allfälligen Abgabenbescheiden stehende Aufwand der Abgabenbehörde wird insofern geringer als bisher ausfallen, als nicht mehr die (uU strittige) Nutzung für Ferienzwecke für die Abgabe ausschlaggebend ist, sondern vor allem die jeweilige Meldung nach dem Meldegesetz 1991 ausschlaggebend sein soll. Ein Verwaltungsaufwand wird allerdings hinsichtlich allfälliger Feststellungen, ob Ausnahmegründe vorliegen, entstehen, wobei diesbezüglich eine Mitwirkungspflicht der abgabepflichtigen Person (§ 2 Abs. 6) vorgesehen ist.

Finanzielle Auswirkungen für das Land:

Für das Land ergibt sich ein geringfügiger Mehraufwand hinsichtlich der jährlichen Kategorisierung der Gemeinden und der Veröffentlichung dieser Kategorisierung auf der Homepage des Landes (s. § 5 Abs. 2 des Entwurfes). Diese Tätigkeit wird von einem bzw. einer Landesbediensteten der Landesstelle für Statistik (Gehaltsklasse 13/5) durchgeführt und beansprucht jährlich drei Stunden, weshalb mit einem Personalaufwand (einschließlich dem arbeitsplatzbezogenen betrieblichen Sachaufwand) in der Höhe von 270,90 Euro pro Jahr zu rechnen ist.

Zur Änderung des Tourismusgesetzes (Artikel II):

Finanzielle Auswirkungen für die Gemeinden:

Vor dem Hintergrund der Unsicherheiten betreffend die Abgabepflicht von Körperschaften öffentlichen Rechts und Einrichtungen, die gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecken dienen, und Gemeindeverbänden ist davon auszugehen, dass der als Selbstbemessungsabgabe ausgestaltete Tourismusbeitrag weder von den Körperschaften öffentlichen Rechts (KöR), den genannten Einrichtungen bzw. Gemeindeverbänden geleistet wurde, noch die Gemeinden selbst die Abgabe gemäß § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Z. 3 der Bundesabgabenordnung (BAO) mit Abgabenbescheid festgesetzt haben. Die Klarstellung, wonach Gemeindeverbände sowie Einrichtungen, die gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecken dienen, überhaupt nicht und KöR nur im Rahmen ihres Betriebes gewerblicher Art der Abgabepflicht unterliegen, wird daher zu keinem finanziellen Nachteil für die Gemeinden führen. Hingegen ergeben sich dadurch, dass nunmehr der bislang ausgenommene Touristenexport zum abgabepflichtigen Umsatz dazuzählt, Mehreinnahmen für die Gemeinden. Der neu gefasste Ausnahmetatbestand, wonach Umsätze beim abgabepflichtigen Umsatz nicht zu berücksichtigen sind, die durch den Eigenverbrauch jener Zweitwohnungen entstehen, für die eine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten ist, wirkt sich finanziell positiv für die Gemeinden aus, da bisher Umsätze aus der Vermietung jener Ferienwohnungen, für die eine Zweitwohnsitzabgabe zu entrichten ist, gar nicht dem Tourismusbeitrag unterlegen sind. Insgesamt ist sohin von einer Einnahmensteigerung der Gemeinden auszugehen, deren Höhe aber nicht beziffert werden kann, da dies abhängig von der Anzahl der abgabepflichtigen Personen innerhalb einer Gemeinde sowie der Anzahl der durchgeführten Geschäfte und der Höhe der Einnahmen für die abgabepflichtigen Personen aus solchen Geschäften ist.

Durch die Anpassung des Ausnahmetatbestandes für die Entrichtung der Gästetaxe soll nunmehr auch für Nächtigungen in jenen Wohnungen, die der Zweitwohnungsabgabe unterliegen, eine Gästetaxe zu entrichten sein. Allerdings ist im Zweitwohnungsabgabegesetz vorgesehen, dass die Gästetaxe, die für die Nächtigungen der abgabepflichtigen Person und deren nahen Angehörigen in dieser Zweitwohnung zu entrichten ist, von der Zweitwohnungsabgabe in Abzug gebracht werden kann. Diese Änderung ist voraussichtlich mit Mehreinnahmen für die Gemeinden verbunden. Die Änderung der Pauschalierungsregelung für die Gästetaxe bewirkt keine finanziellen Auswirkungen, da zwar nun Gäste, die nicht dem Personenkreis des Wohnungsinhabers und dessen nahen Angehörigen angehören, für Nächtigungen eine Gästetaxe zu entrichten haben, die Nächtigungen dieser Gäste aber bisher bei der Festlegung der Höhe der Pauschale zu berücksichtigen waren. Gesamtheitlich ergeben sich somit voraussichtlich Mehreinnahmen für die Gemeinden, deren Höhe aber nicht seriös abgeschätzt werden kann.

Für das Land ergeben sich keine finanziellen Auswirkungen.

4. EU-Recht:

Das Gesetzesvorhaben hat keinen unmittelbaren Bezug zum Recht der Europäischen Union.

5. Auswirkungen auf Kinder und Jugendliche:

Das Gesetzesvorhaben hat keine spezifischen Auswirkungen auf Kinder und Jugendliche.

6. Besonderheiten des Normerzeugungsverfahrens

Gemäß § 9 F-VG 1948 sind Gesetzesbeschlüsse der Landtage, die Landes(Gemeinde)abgaben zum Gegenstand haben, unmittelbar nach der Beschlussfassung des Landtages vor ihrer Kundmachung vom Landeshauptmann dem Bundeskanzleramt bekanntzugeben. Ein entsprechender Gesetzesbeschluss darf nur kundgemacht werden, wenn die Bundesregierung keinen Einspruch im Sinne des § 9 F-VG 1948 erhebt.

II. Zu den einzelnen Bestimmungen:

Zum Gesetz über die Erhebung einer Abgabe von Zweitwohnsitzen und Wohnungsleerständen (Artikel I):

Zu § 1 (Ermächtigung zur Einhebung der Abgabe)

Gemäß § 8 Abs. 5 erster Satz F-VG 1948 kann die Landesgesetzgebung die Gemeinden ermächtigen, bestimmte Abgaben aufgrund eines Beschlusses der Gemeindevertretung zu erheben, wobei die wesentlichen Merkmale dieser Abgaben, insbesondere auch ihr zulässiges Höchstausmaß, landesgesetzlich bestimmt werden müssen. Zu den wesentlichen Merkmalen zählen der

Besteuerungsgegenstand, die Bemessungsgrundlage, die Steuerpflicht und das Höchstausmaß (VfSlg. 4174/1962, 4945/1965) der Abgabe. Der Landesgesetzgeber ist nicht auf die Regelung der wesentlichen Merkmale beschränkt, sondern er kann die Verordnungsermächtigung der Gemeinde auch weitgehend beschränken und genauere Regelungen treffen (*Muzak*, B-VG⁶, § 8 F-VG, Rz 9, *Frank*, Gemeindeabgaben auf Grund freien Beschlußrechtes, 2002, 85f).

§ 1 ermächtigt die Gemeinden, eine Abgabe von Zweitwohnungen zu erheben. Ob die Gemeinde von dieser Ermächtigung Gebrauch macht, bleibt der Gemeinde selbst überlassen. Voraussetzung für die Einführung der Zweitwohnungsabgabe ist der Beschluss der Gemeindevertretung und die Kundmachung einer entsprechenden Verordnung, die den Bestimmungen dieses Gesetzes entsprechen muss.

Zu § 2 (Abgabengegenstand)

Abs. 1:

Der Zweitwohnungsabgabe sollen nur sogenannte Zweitwohnungen unterliegen. Im Abs. 2 erfolgt eine Legaldefinition der Zweitwohnung.

Abs. 2 lit. a:

Zum Wohnungsbegriff des GWR:

Die lit. a knüpft an den Wohnungsbegriff des § 2 Z. 4 des Bundesgesetzes über das Gebäude- und Wohnungsregister (GWR-G) an. Daher kann nur ein baulich abgeschlossener, nach der Verkehrsauffassung selbständiger Teil eines Gebäudes, der nach seiner Art und Größe geeignet ist, der Befriedigung individueller Wohnbedürfnisse von Menschen zu dienen, eine Wohnung darstellen. Zu Wohnzwecken dient ein Raum, wenn er nach der Verkehrsauffassung zur Erfüllung der funktionalen Aufgaben des Menschen, nämlich ihm zur Unterkunft und Haushaltsführung zu dienen, geeignet ist. (vgl. OGH 22.3.1988, 5 Ob 32/87). An die Ausstattungserfordernisse sind keine hohen Anforderungen zu stellen (vgl. *Hausmann* in *Hausmann/Vonkilch*, Österreichisches Wohnrecht⁴ (2017) 18). Sonstige Nutzungseinheiten im Sinne des § 2 Z. 5 GWR-G sollen nicht vom Zweitwohnungsbegriff erfasst sein.

Für die Abgabepflicht ist, sofern eine Wohnung im Sinne des § 2 Z. 4 GWR-G vorliegt, unerheblich, ob für die Errichtung der Wohnung, sofern erforderlich, eine baurechtliche Berechtigung (Bewilligungs- oder Anzeigepflicht nach dem BauG) eingeholt wurde oder aber die Wohnung ohne die erforderliche baurechtliche Berechtigung ausgeführt wurde. Entscheidend ist alleine das Vorhandensein einer Wohnung im Sinne des § 2 Z. 4 des GWR-G. Auf die Eintragung der Wohnung im GWR in der Nutzungsart „Wohnung“ oder „Wohnung/Arbeitsstätte“ kommt es ebensowenig an.

Die Eintragung der Wohnung im GWR in der Nutzungsart „Wohnung“ oder „Wohnung/Arbeitsstätte“ kann aber ein – widerlegbares – Indiz dafür darstellen, dass es sich beim entsprechenden Objekt um eine Wohnung im Sinne des § 2 Z. 4 des GWR-G handelt.

Eine Wohnung im Sinne des Zweitwohnungsabgabegesetzes kann erst dann vorliegen, wenn sie der Befriedigung individueller Wohnbedürfnisse von Menschen dienen kann. Daher kommen Wohnungen, die im laufenden Kalenderjahr erst errichtet und fertiggestellt werden, erst ab Bauvollendung als Zweitwohnungen in Frage. Die Bauvollendung liegt dann vor, wenn die Wohnung benutzt werden kann. Es ist dabei unerheblich, ob der Bauherr der Behörde die Vollendung des Bauvorhabens nach § 43 Abs. 1 des Baugesetzes (BauG) gemeldet hat. Die Meldung der Vollendung des Bauvorhabens und die daraus resultierende Eintragung der Wohnung im GWR können aber einen Hinweis auf den Zeitpunkt des Vorliegens einer Wohnung geben. Für die Berechnung im Falle unterjähriger Bauvollendung siehe die Ausführungen zu Abs. 3.

Zur Meldung im Zentralen Melderegister:

Wohnungen, die als Hauptwohnsitz verwendet werden und an denen nach den Daten des Zentralen Melderegisters eine Hauptwohnsitzmeldung vorliegt, sind vom Zweitwohnungsbegriff des Entwurfes nicht umfasst. Vielmehr stellt das Vorliegen eines Hauptwohnsitzes ein Ausschlusskriterium dar. Ob an einer Wohnung ein Hauptwohnsitz vorliegt, ist nur anhand der Daten des Zentralen Melderegisters zu überprüfen. Der Hauptwohnsitz eines Menschen im Sinne des Meldegesetzes 1991 (MeldeG) ist an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat (§ 1 Abs. 7 MeldeG; Art 6 Abs. 3 B-VG). In VfSlg. 20.096/2016 hat der Verfassungsgerichtshof ausgeführt, dass der Gesetzgeber auf den Regelfall abstellen darf, dass der Hauptwohnsitz eines Menschen auch an jener Wohnung gemeldet wird, an der sich der Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen befindet. Die Übereinstimmung der

Hauptwohnsitzmeldung mit den Kriterien des Art. 6 Abs. 3 B-VG bzw. § 1 Abs. 7 MeldeG ist sowohl durch die generelle Meldepflicht (§§ 2, 3, 4 MeldeG) und die angedrohten Geldstrafen bei Verstößen gegen diese (bis zu 726 Euro, im Wiederholungsfall bis zu 2.180 Euro), als auch durch die Regelungen zur Wohnsitzerklärung (§ 15a MeldeG) und zum Reklamationsverfahren (§ 17 MeldeG) gewährleistet. Gemäß § 15a MeldeG kann der Bürgermeister von Menschen, die in der Gemeinde angemeldet sind, zum Zweck der Überprüfung der Richtigkeit der im Melderegister gespeicherten Daten (z.B. auch bei Zweifel ob der Hauptwohnsitzqualität) die Abgabe einer Wohnsitzerklärung verlangen. Weiters steht dem Bürgermeister die Möglichkeit offen, ein Reklamationsverfahren im Sinne des § 17 MeldeG zu beantragen. Gegenstand dieses Verfahrens ist die Frage, ob ein Mensch seinen Hauptwohnsitz im Sinne des § 1 Abs. 7 MeldeG auch tatsächlich dort hat, wo er mit Hauptwohnsitz gemeldet ist (VwGH 31.08.1999, 99/05/0076). Aus diesen Gründen ist es sachlich gerechtfertigt für die Beurteilung des Vorliegens des Hauptwohnsitzes nur an die Daten aus dem Zentralen Melderegister (und nicht an die tatsächlichen Verhältnisse) anzuknüpfen. Liegt an einer Wohnung eine Meldung als Hauptwohnsitz vor, so ist daher davon auszugehen, dass diese anhand der Kriterien des Art 6 Abs. 3 B-VG bzw. § 1 Abs. 7 MeldeG erfolgt ist. Das Anknüpfen an die Daten des Zentralen Melderegisters verfolgt weiters auch das Ziel der Verwaltungsvereinfachung, da nicht – wie bei einem Abstellen auf die tatsächlichen Verhältnisse – regelmäßig behördliche Ortsaugenscheine erfolgen müssen, die ihrerseits einen hohen Verwaltungsaufwand bedingen.

Zur Berechnung der 26-Wochen-Frist:

Für das Vorliegen einer Zweitwohnung ist ein zeitliches Kriterium mitentscheidend. An der Wohnung darf in Summe mehr als 26 Wochen im Kalenderjahr weder eine Meldung als Hauptwohnsitz nach den Daten des Zentralen Melderegisters noch eine Ausnahme im Sinne des Abs. 4 vorliegen. Daher sind sowohl Wohnungen, an denen ein weiterer Wohnsitz („Zweitwohnsitze“), als auch Wohnungen, an denen kein Wohnsitz vorliegt (leerstehende Wohnungen), umfasst. Das zeitliche Kriterium soll dem Umstand Rechnung tragen, dass Wohnungen regelmäßig bei einem Verkauf, Wechsel des Mieters oder der Mieterin oder Wechsel des Verwendungszwecks oder nach deren Fertigstellung (z.B. wegen noch offener Arbeiten innerhalb der Wohnung) eine Zeit lang nicht als Hauptwohnsitz verwendet werden und dies nicht automatisch sofort zu einer Abgabeverpflichtung führen soll.

Daher ist (im Zweifelsfall) an Hand der Daten des Zentralen Melderegisters zuerst zu prüfen, für wie viele Wochen im Kalenderjahr keine Hauptwohnsitzmeldung vorliegt. Beträgt die ermittelte Zahl mehr als 26 Wochen, so ist grundsätzlich von einer Zweitwohnung auszugehen. In einem zweiten Schritt ist – bei Behauptung des Vorliegens eines Ausnahmegrundes – zu klären, ob die Wohnung innerhalb des ermittelten Zeitraums noch zu Gründen verwendet wurde, die im Abs. 4 ausgenommen sind, wobei im Gesetz eine Mitwirkungspflicht der abgabepflichtigen Person vorgesehen ist (s. § 2 Abs. 6). Nur wenn die Anzahl der Wochen, an denen weder eine Meldung als Hauptwohnsitz noch eine Ausnahme nach Abs. 4 vorliegt, größer als 26 ist, wird die Abgabepflicht ausgelöst. Am Ende eines jeden Kalenderjahres ist somit zu beurteilen, ob über das gesamte Kalenderjahr hinweg betrachtet mehr als 26 Wochen vorgelegen haben, an denen an der Wohnung keine Meldung als Hauptwohnsitz begründet war und auch keine Ausnahme nach Abs. 4 zur Anwendung gelangt ist.

Beispiel: Die Eigentümerin meldet ihren Hauptwohnsitz von 01.01. bis 30.04.2024 an einer Wohnung. Ab 01.05. bis 28.08.2024 steht die Wohnung leer, weshalb dementsprechend für diesen Zeitraum keine Wohnsitzmeldung vorliegt. Ab 28.08. bis zum 31.12.2024 meldet der Sohn der Eigentümerin an der Wohnung seinen Zweitwohnsitz, da er die Wohnung zur Ableistung des Wehrdienstes verwendet. An der Wohnung liegt daher für einen Zeitraum von 35 Wochen (01.05. bis 31.12.2024) keine Meldung als Hauptwohnsitz vor. In diesem Zeitraum wird die Wohnung jedoch für 18 Wochen (28.08. bis 31.12.2024) zur Ableistung des Wehrdienstes (s. § 2 Abs. 4 lit. d) verwendet. Da der Zeitraum, in dem weder eine Meldung als Hauptwohnsitz noch eine Ausnahme nach Abs. 4 vorliegt, nur 17 Wochen beträgt (01.05. bis 28.08.2024; also weniger als 26 Wochen) ist für die Wohnung für das Jahr 2024 keine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten.

Die Prüfung, ob die Frist von 26 Wochen überschritten wurde, ist für jedes Kalenderjahr neu zu beurteilen.

Beispiel: Für eine Wohnung liegt von 01.01.2024 bis 30.09.2024 eine Meldung als Hauptwohnsitz vor. Von 01.10.2024 bis 01.03.2025 steht die Wohnung leer, weshalb keine Wohnsitzmeldung vorliegt. Ab 01.03.2025 bis 31.12.2026 wird die Wohnung als Zweitwohnsitz zu Urlaubszwecken verwendet, weshalb eine Zweitwohnsitzmeldung vorliegt. Für das Jahr 2024 ist keine Zweitwohnungsabgabe zu leisten, weil die Wohnung nur von 01.10.2024 bis 31.12.2024 und daher für einen Zeitraum von weniger als 26 Kalenderwochen keine Hauptwohnsitzmeldung vorliegt. Für die Jahre 2025 und 2026 ist eine

Zweitwohnungsabgabe zu leisten, da an der Wohnung jeweils das ganze Jahr keine Hauptwohnsitzmeldung und auch sonst keine Ausnahmen vorliegen.

Abs. 2 lit. b:

Wie im bisherigen Zweitwohnsitzabgabegesetz soll die Abgabe – vorbehaltlich einer Ausnahme nach § 2 Abs. 5 lit. b – auch für die Aufstellung von Wohnwagen fällig werden. Als Zweitwohnung im Sinne der lit. b gelten Wohnwagen im Sinne des § 1 Abs. 2 lit. d des Campingplatzgesetzes, die für die Dauer von mehr als zehn Wochen aufgestellt sind. Wohnwagen sind demnach Kraftfahrzeuge oder Anhänger, die mit Einrichtungen zum Wohnen ausgestattet sind und die in Bauart und Ausrüstung die Merkmale aufweisen, die nach den kraftfahrrechtlichen Vorschriften für die Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr wesentlich sind (s. § 1 Abs. 2 lit. d des Campingplatzgesetzes). Der Abgabe unterliegen jedoch nur Wohnwagen, die zu Wohnzwecken aufgestellt wurden (z.B. bei Dauercamper, aber auch bei Aufstellung während des Urlaubs oder sonst zu Erholungszwecken). Wohnwagen, die nicht zu Wohnzwecken verwendet werden, sondern z.B. nur während des Winters abgestellt sind, fallen nicht darunter. Für die Beurteilung der Dauer der Aufstellung (mehr als zehn Wochen) sind kurze Unterbrechungen beispielsweise durch Umparken des Wohnwagens oder durch kurze Ausfahrten mit dem Wohnwagen (z.B. Tagesausflüge oder Einkaufs- bzw. Erledigungsfahrten) nicht relevant. Auch das Wechseln des Standortes innerhalb des Gebiets einer Gemeinde unterbricht die Aufstellungsdauer nicht.

Mobilheime und Bungalows im Sinne des § 1 Abs. 2 lit. e und f des Campingplatzgesetzes werden vom Campingplatzbetreiber oder der Campingplatzbetreiberin errichtet und dürfen nur an ständig wechselnde Gäste vermietet werden. Da diese Wohneinheiten die Grundlage für die Erwerbstätigkeit des Campingplatzbetreibers oder der Campingplatzbetreiberin darstellen, sollen diese keine Abgabepflicht auslösen; Abs. 2 lit. b verweist daher nur auf Wohnwagen und nicht auch auf Mobilheime und Bungalows nach dem Campingplatzgesetz.

Abs. 3:

Ob eine Zweitwohnung vorliegt, ist grundsätzlich unter anderem danach zu beurteilen, ob an der Wohnung über das Kalenderjahr hinweg betrachtet mehr als 26 Wochen vorgelegen haben, an denen weder eine Meldung als Hauptwohnsitz nach den Daten des Zentralen Melderegisters noch eine Ausnahme im Sinne des Abs. 4 vorgelegen hat. Nun gibt es aber Fälle, in denen der Betrachtungszeitraum über das gesamte Kalenderjahr nicht zur Anwendung kommen soll, nämlich dann, wenn die Wohnung erst während des Kalenderjahres vollendet wird oder aber weil ein Eigentümerwechsel während des Kalenderjahres erfolgt ist. In diesen Fällen ist ein Abstellen auf das gesamte Kalenderjahr für die Beurteilung des Vorliegens einer Zweitwohnung nicht sachgerecht, weshalb nur auf bestimmte, im Gesetz angeführte Zeiträume, abgestellt werden soll.

Abs. 3 lit. a:

Wird eine Wohnung erst während des Kalenderjahres vollendet, ist bei der Beurteilung der 26-Wochen-Frist nur auf den Zeitraum zwischen Vollendung des Bauvorhabens und dem Ende des Kalenderjahres abzustellen. Die Vollendung des Bauvorhabens liegt vor, sobald die Wohnung benutzt werden kann; auf eine Meldung über die Vollendung des Bauvorhabens nach § 43 Abs. 1 des BauG kommt es dabei nicht an. Diese Meldung kann aber im Ermittlungsverfahren ein Indiz für den Beginn der Benutzbarkeit darstellen. Für das Vorliegen einer Zweitwohnung ist somit Voraussetzung, dass in diesem verkürzten Zeitraum an der Wohnung mehr als 26 Wochen vorgelegen haben, in denen weder eine Meldung als Hauptwohnsitz nach den Daten des Zentralen Melderegisters noch eine Ausnahme im Sinne des Abs. 4 vorgelegen hat.

Beispiel: Eine Wohnung wird am 16.09.2024 vollendet. Somit ist der für die Berechnung der 26-Wochen-Frist relevante Zeitraum jener zwischen dem 16.09.2024 und dem 31.12.2024. Auch wenn die Eigentümer erst ab 15.01.2025 an der Wohnung ihren Hauptwohnsitz begründen, wird für das Jahr 2024 keine Zweitwohnungsabgabe fällig, da der Zeitraum zwischen 16.09.2024 und 31.12.2024 weniger als 26 Wochen beträgt. Wohingegen – bei gleichem Datum der Hauptwohnsitzbegründung (15.01.2025) - bei Bauvollendung am 15.03.2024 grundsätzlich (vorbehaltlich allfälliger Ausnahmetatbestände) eine Abgabepflicht für das Jahr 2024 ausgelöst wird, da der Zeitraum zwischen 15.03.2024 und 31.12.2024 mehr als 26 Wochen beträgt.

Abs. 3 lit. b:

Das zu lit. a Gesagte gilt sinngemäß, wenn die Wohnung während des Kalenderjahres abgebrochen wird, mit dem Unterschied, dass nicht auf den Zeitraum zwischen Vollendung des Bauvorhabens und dem Ende des Kalenderjahres, sondern auf den Zeitraum zwischen Beginn des Kalenderjahres und dem Zeitpunkt des Abbruchs der Wohnung abzustellen ist.

Abs. 3 lit. c:

Bei einem Eigentümerwechsel während des Kalenderjahres wäre es nicht sachgerecht, die Abgabenschuld jener Person aufzuerlegen, die im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld (Ablauf des Kalenderjahres) Eigentümer oder Eigentümerin der Wohnung ist, da bei der Berechnung der 26-Wochen-Frist auch Zeiträume zu berücksichtigen wären, die dem Einfluss des Eigentümers oder der Eigentümerin entzogen waren. Vielmehr scheint es sachgerecht demjenigen Eigentümer oder derjenigen Eigentümerin die Abgabepflicht zuzuordnen, während dessen oder deren Eigentum sich der abgabenrelevante Sachverhalt ereignet hat. Aus diesem Grund sind bei einem Wechsel des Eigentümers oder der Eigentümerin während des Kalenderjahres die Zeiträume der verschiedenen Eigentümer gesondert zu betrachten. Eine Abgabepflicht wird nur dann ausgelöst, wenn bei einem der Eigentümer mehr als 26 Wochen im Kalenderjahr vorgelegen haben, an denen weder eine Meldung als Hauptwohnsitz noch eine Ausnahme im Sinne des Abs. 4 vorgelegen hat, wobei Betrachtungszeitraum immer nur der Zeitraum ist, der dem jeweiligen Eigentümer oder der jeweiligen Eigentümerin zuzurechnen ist. Dies kann denkmöglich nur dazu führen, dass entweder der Eigentümer oder die Eigentümerin zum Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld oder der Voreigentümer oder die Voreigentümerin abgabepflichtig wird.

Beispiel: Eine Wohnung, die bereits vor dem 01.01.2025 vollendet wurde, wird am 16.09.2025 an einen neuen Eigentümer verkauft. Der Voreigentümer hat die Wohnung bis dahin leer stehen lassen, ohne, dass eine Ausnahme nach Abs. 4 zur Anwendung gelangt wäre. Der Zeitraum zwischen dem 01.01.2025 und dem 16.09.2025 beträgt mehr als 26 Wochen, die Abgabe ist daher im Zeitraum der Eigentumsverhältnisse des Voreigentümers entstanden, weshalb der Voreigentümer die Abgabe schuldet. Der Eigentümer zum Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld hingegen ist im Jahr 2025 nicht abgabepflichtig, da der Zeitraum zwischen dem 16.09.2025 und dem 31.12.2025 weniger als 26 Wochen beträgt.

Abs. 4:

Die Gründe, warum Wohnungen nicht als Hauptwohnsitz verwendet werden, sind vielfältig. Aus Sachlichkeitsüberlegungen soll jedoch nicht jeder dieser Gründe zu einer Abgabeverpflichtung im Sinne dieses Entwurfes führen. Daher sollen die im Abs. 4 aufgezählten Verwendungszwecke, die einer Verwendung der Wohnung als Hauptwohnsitz entgegenstehen, ausgenommen werden.

Zur Berechnung der die Abgabepflicht auslösenden 26-Wochen-Frist s. die Ausführungen zu § 2 Abs. 2 lit. a.

Abs. 4 lit.a:

Wohnungen, die bestimmungsgemäß und beständig Zwecken der gewerblichen Beherbergung von Gästen dienen, sollen, soweit sie gemäß § 16 des Raumplanungsgesetzes (RPG) nicht als Ferienwohnung gelten (s. dazu den gleichzeitig zur Begutachtung verschickten Entwurf einer Novelle zum Raumplanungsgesetz), nicht der Abgabe unterliegen. Solche Wohnungen werden nämlich zum überwiegenden Teil vor dem Hintergrund der Erwerbstätigkeit vermietet und stehen einer Mobilisierung zur Verwendung als Hauptwohnsitz nicht zur Verfügung.

Zum Begriff der „gewerblichen Beherbergung von Gästen“ ist zu bemerken, dass darunter die gewerbliche Beherbergung von Gästen im Sinne des § 111 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 2 Z. 2 und 4 der Gewerbeordnung 1994 (GewO) zu verstehen ist. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine der Beherbergung zuzuordnende Tätigkeit dann vor, wenn gleichzeitig mit der Zurverfügungstellung von Wohnraum damit üblicherweise im Zusammenhang stehende Dienstleistungen – wie z.B. die Reinigung der Haupt- und der Nebenräume, die Bereitstellung und der Wechsel der Bettwäsche u.dgl. – erbracht werden (vgl. VwGH 23.11.2010, 2009/06/0013). Für die gewerbliche Beherbergung ist eine Gewerbeberechtigung nach der Gewerbeordnung 1994 erforderlich. Die Abgabenbehörde hat daher allenfalls zur Beurteilung, ob eine gewerbliche Beherbergung von Gästen vorliegt, auf den Auszug aus dem Gewberegister zu greifen (Zur Berechtigung des Zugriffs auf das Gewerbeinformationssystem „GISA“ s. § 158 Abs. 4 Z 4 BAO). Überdies muss vor dem Hintergrund der Ferienwohnungsregelung im Raumplanungsgesetz vom Beherbergungsbetrieb tagsüber die ständige Anwesenheit einer Ansprechperson gewährleistet sein, ansonsten ist der Ausnahmetatbestand nicht erfüllt. Die Ansprechperson muss zwar nicht unbedingt im Beherbergungsbetrieb selbst, aber zumindest in dessen Nähe (vor Ort) ständig anwesend sein.

Der Ausnahmegrund der gastgewerblichen Beherbergung von Gästen soll weiters nicht greifen, wenn eine Ferienwohnung im Sinne des § 16 Abs. 3 des Raumplanungsgesetzes vorliegt (s. dazu den gleichzeitig zur Begutachtung verschickten Entwurf einer Novelle zum Raumplanungsgesetz). D.h., dass sowohl das Vorliegen von über den gastgewerblichen Beherbergungsvertrag hinausgehenden Verfügungsrechten (§ 16 Abs. 3 lit. a leg.cit.) als auch von parifiziertem Wohnungseigentum innerhalb

einer Einheit der gastgewerblichen Beherbergung (§ 16 Abs. 3 lit. b leg.cit.) als auch die Eigennutzung durch den Verfügungsberechtigten (§ 16 Abs. 3 lit. c leg.cit.) das Vorliegen eines Ausnahmegrundes ausschließt. Das gilt unabhängig davon, ob sich die Berechtigung zur Nutzung dieser Ferienwohnungen aus Bestimmungen vor oder nach Inkrafttreten der raumplanungsrechtlichen Regelungen in der Fassung des genannten gleichzeitig zur Begutachtung verschickten Entwurfes einer Novelle zum Raumplanungsgesetzes ergibt.

Festzuhalten ist, dass die Bestimmung, wonach die Ausnahme von der Abgabepflicht nicht greift, wenn eine Ferienwohnung im Sinne des § 16 RPG vorliegt, für das gesamte Landesgebiet gilt, d.h. auch für Ferienwohnungen in den Tallagen, die aufgrund einer Verordnung nach § 16a Abs. 8 RPG (in der Fassung des gleichzeitig verschickten Begutachtungsentwurfes) vom Anwendungsbereich der raumplanungsrechtlichen Beschränkungen ausgenommen sind.

Durch die Verwendung der Worte „bestimmungsgemäß“ und „beständig“ soll zum Ausdruck gebracht werden, dass die Wohnung von der Intention her dazu dient, zum Zweck der gewerblichen Beherbergung verwendet zu werden und überdies über einen bestimmten Zeitraum hinweg auch tatsächlich so verwendet wird. Von einer solchen Beständigkeit wird nur dann auszugehen sein, wenn die Wohnung über einen zusammenhängenden Zeitraum von zumindest drei Monaten zum bestimmungsgemäßen Zweck verwendet wird und dem bestimmungsgemäßen Zweck also nicht bloß sporadisch z.B. zu Ferienzeiten oder an einzelnen Wochenenden nachgegangen wird.

Vorübergehende zeitliche Unterbrechungen insbesondere durch Betriebsurlaub, vorübergehende Betriebsschließungen oder wegen schlechter Auslastung der Wohnung schaden jedoch nicht, solange ersichtlich ist, dass der bestimmungsgemäße Zweck grundsätzlich beständig weiterverfolgt wird.

Die Privatzimmervermietung ist nicht als „gewerbliche Beherbergung von Gästen“ im Sinne der GewO zu verstehen; vielmehr ist sie gemäß § 2 Abs. 1 Z. 9 GewO vom Anwendungsbereich der GewO ausgenommen. Als Privatzimmervermietung gilt die durch die gewöhnlichen Mitglieder des eigenen Haushalts als häusliche Nebenbeschäftigung ausgeübte kurzfristige Vermietung von nicht mehr als zehn Fremdenbetten. Da es sich bei der Privatzimmervermietung um eine häusliche Nebenbeschäftigung handelt, die nur im Rahmen des eigenen Hausstandes, im Besonderen der eigenen Wohnung ausgeübt wird (VwGH 18.11.1967, 0073/67), ist die Privatzimmervermietung in einer Zweitwohnung nicht möglich. Für das Vorliegen eines Hausstandes bedarf es einer räumlich-funktionellen Verbindung der vermieteten Wohnung mit der Vermieterwohnung (VwGH 18.04.2023, Ro 2020/06/0004). Die Privatzimmervermietung kann daher nur am Hauptwohnsitz ausgeübt werden. Da Wohnungen, an denen eine Hauptwohnsitzmeldung besteht, schon gar nicht vom Abgabegenstand „Zweitwohnung“ (vgl. § 2 Abs. 2 lit. a. des Entwurfs) erfasst sind, nimmt die Ausnahme in Abs. 4 lit. a auch nicht Bezug auf die Privatzimmervermietung. Es wird darauf hingewiesen, dass die Vermietung einer gesonderten Wohnung ohne Wohnverband mit dem Vermieter oder der Vermieterin keine Privatzimmervermietung darstellen kann (vgl. VwGH 25.04.1995, 93/04/0125).

Abs. 4 lit. b:

Wohnungen, die zwar nicht im Sinne einer gewerblichen Beherbergung von Gästen (s. § 2 Abs. 4 lit. a des Entwurfs), aber ähnlich wie bei der Privatzimmervermietung über örtliche Tourismusorganisationen angeboten und jeweils nur für kurze Zeit an ständig wechselnde Gäste überlassen werden und betreffend derer keine Eigennutzung durch die abgabepflichtige Person oder deren nahe Angehörige (§ 16 Abs. 4 des Raumplanungsgesetzes) erfolgt, sollen nicht der Abgabepflicht unterliegen. Auch bei diesen Wohnungen steht die Funktion der Wohnung als Einnahmequelle im Vordergrund.

Zur Bedeutung der Worte „bestimmungsgemäß“ und „beständig“ s. die Ausführungen zu lit. a.

Vorübergehende zeitliche Unterbrechungen insbesondere durch Urlaub, vorübergehende Betriebsschließungen oder wegen schlechter Auslastung der Wohnung schaden nicht, solange ersichtlich ist, dass der bestimmungsgemäße Zweck grundsätzlich beständig weiterverfolgt wird.

Durch die Verwendung des Begriffes der örtlichen Tourismusorganisation soll einerseits eine gewisse geographische Nahebeziehung zur Ferienwohnung hergestellt werden, andererseits soll damit zum Ausdruck kommen, dass die Anpreisung der Wohnung eine gewisse Publizität und Reichweite aufweisen muss. Aus diesem Grund sind unter örtlichen Tourismusorganisationen nicht nur die das jeweilige Gemeindegebiet umfassende Tourismusorganisationen, sondern auch regionale Tourismusorganisationen (z.B. Montafon Tourismus GmbH) zu verstehen, soweit diese von ihrer Zuständigkeit her die entsprechende Örtlichkeit mit umfassen.

Unter der Begrifflichkeit der kurzen Zeit an ständig wechselnde Gäste ist eine Überlassung für die Dauer eines üblichen Aufenthaltes zu Ferien- bzw. Erholungszwecken zu verstehen. Ein Aufenthalt von bis zu

drei aufeinanderfolgenden Wochen wird noch als üblich angesehen werden können (vgl. ErläutRV 35 BlgVlbgLT 30. GP 5).

Sobald eine Wohnung jedoch von der abgabepflichtigen Person oder deren nahen Angehörigen (vgl § 16 Abs. 4 RPG) auch selbst als Zweitwohnung verwendet wird, schließt dies das Vorliegen des Ausnahmetatbestandes aus. (Dem liegt dieselbe Logik wie dem Ausnahmetatbestand der gastgewerblichen Beherbergung nach Abs. 4 lit. a zugrunde: auch dieser greift – wie oben ausgeführt – nicht bei Eigennutzung). Auf die Dauer der Eigennutzung innerhalb des betroffenen Kalenderjahres kommt es insofern nicht an.

Abs. 4 lit. c:

Wohnungen, die bestimmungsgemäß und beständig auch unmittelbar als Arbeitsstätte für Zwecke der Berufsausübung mit Kundenkontakten (wie z.B. als Arzt oder Ärztin, Psychotherapeut oder Psychotherapeutin, udgl.) verwendet werden, sollen die Abgabepflicht nicht auslösen.

Da Wohnungen, die als Hauptwohnsitz genutzt werden, vom Zweitwohnungsbegriff des § 2 Abs. 2 lit. a des Entwurfs ohnehin nicht erfasst sind, kann es sich nur um Wohnungen handeln, die mehr als 26 Wochen im Kalenderjahr nicht als Hauptwohnsitz genutzt werden.

Eine Wohnung wird dann als Arbeitsstätte für Zwecke der selbstständigen Berufsausübung mit Kundenkontakten verwendet, wenn der Beruf innerhalb der eigenen Wohnung ausgeübt wird (Arbeitszimmer eines praktizierenden Psychotherapeuten oder einer Psychotherapeutin) und sich regelmäßig Kunden und Kundinnen bzw. Patienten und Patientinnen innerhalb der Wohnung aufhalten oder betreut werden.

Als selbstständiger Beruf im Sinne dieser Litera gelten sowohl gewerbliche als auch freiberufliche Tätigkeiten (wie z.B. der Architekten und Architektinnen, Ärzte und Ärztinnen, Rechtsanwälte und Rechtsanwältinnen, Steuerberater und Steuerberaterinnen).

Wohnungen, die zur unselbständigen Berufsausübung verwendet werden, sollen nicht unter diese Ausnahme fallen (z.B. Wohnungen, in denen der Beruf mittels Telearbeit bzw. Homeoffice verrichtet wird). In diesen Fällen ist die Ausübung des Berufes in einer Zweitwohnung nicht unbedingt erforderlich bzw. wird die Wohnung in aller Regel nur in einem untergeordneten Zeitraum zur Erfüllung des beruflichen Zwecks verwendet werden. Eine Ausnahme ist daher nicht gerechtfertigt.

Wohnungen, die zwar für die selbständige Berufsausübung verwendet werden, in denen jedoch kein regelmäßiger (d.h. immer wieder kehrender) Kundenkontakt stattfindet, sollen nicht unter diese Ausnahme fallen. Ob ein Beruf ausgeübt wird, der zu regelmäßigen Kundenkontakten führt, ist danach zu beurteilen, ob es dem Berufsbild entspricht, dass regelmäßig Kundenkontakte stattfinden. Das Abstellen auf einen regelmäßigen Kundenkontakt ist deshalb notwendig, da ansonsten die tatsächliche Benutzung der Wohnung als Arbeitsstätte praktisch kaum nachgewiesen werden könnte und der Abgabenbehörde das Beurteilen des Vorliegens des Ausnahmegrundes kaum möglich wäre.

Zur Bedeutung der Worte „bestimmungsgemäß“ und „beständig“ s. die Ausführungen zu lit. a.

Vorübergehende zeitliche Unterbrechungen insbesondere durch Betriebsurlaub schaden nicht, solange ersichtlich ist, dass der bestimmungsgemäße Zweck grundsätzlich beständig weiterverfolgt wird.

Ob eine Wohnung als Arbeitsstätte für die Berufsausübung verwendet wird, ergibt sich insbesondere aus den behördlichen Bewilligungsbescheiden (z.B. BauG, GewO, CampingplatzG), aus der Angabe des Berufssitzes (Adresse der Ordination) in den einschlägigen Berufslisten wie etwa der Ärzteliste der Österreichischen Ärztekammer (vgl. § 27 Abs. 1 Z. 8 des Ärztegesetzes 1998), der Psychotherapeutenliste des Bundeskanzlers (§§ 17 Abs. 4, 18 des Psychotherapiegesetzes) oder der Berufsliste des Bundesministers für Gesundheit über die (Klinischen- oder Gesundheits-)Psychologen und Psychologinnen (§§ 17 Abs. 2 Z. 12, 26 Abs. 2 Z. 12, 31 Abs. 1 Z. 2 des Psychologengesetzes 2013) sowie der Lage und Ausstattung der Wohnung. Weiters ergibt sich u.U. aus einer privatrechtlichen Einigung der Wohnungseigentümer und -eigentümerinnen (Wohnungseigentumsvertrag, einsehbar im Grundbuch), zu welchem Zweck ein Wohnungseigentumsobjekt genutzt werden darf.

Die Eintragung der Wohnung im GWR in der Nutzungsart „Wohnung/Arbeitsstätte“ kann als Indiz dafür dienen, dass die Wohnung auch als Arbeitsstätte verwendet wird.

Abs. 4 lit. d:

Wohnungen, die bestimmungsgemäß und beständig vom Wohnungsinhaber deshalb als Zweitwohnung verwendet werden, weil sie als Unterkunft im Rahmen des Schulbesuchs, des Wehr- oder Zivildienstes, der Berufsausbildung oder der Berufsausübung dienen, sollen von der Abgabepflicht nicht umfasst sein. Hintergrund für diese Regelung ist, dass Personen, die aufgrund des Ausbildungsortes bzw. des

Arbeitsortes von ihrem Hauptwohnsitz getrennt leben müssen, nicht benachteiligt werden sollen. Voraussetzung für diese Ausnahme ist, dass Umstände wie etwa die geographische Lage der Arbeitsstätte vorliegen müssen, aufgrund derer sich die Notwendigkeit ergibt, gerade an jenem Ort zu wohnen (z.B. Hauptwohnsitz bei der Familie in Hohenweiler, jedoch Zweitwohnsitz in St. Gallenkirch zur Ausübung des Berufs des Skilehrers oder der Skilehrerin).

Unter Berufsausbildung ist jede Ausbildung zu verstehen, die jemanden dazu befähigt, nach deren Abschluss einen Beruf auszuüben. Die Berufsausbildung vermittelt u.a. Fähigkeiten, Fertigkeiten und Kenntnisse, die für die spätere Ausübung des entsprechenden Berufs erforderlich sind. Darunter fällt jedenfalls die Lehre und die Absolvierung von verpflichtenden Ausbildungspraktika.

Zur Bedeutung der Worte „bestimmungsgemäß“ und „beständig“ s. die Ausführungen zu lit. a.

Vorübergehende zeitliche Unterbrechungen durch Abwesenheit des Wohnungsinhabers (Urlaub, Auslandsaufenthalte, Saison etc.) schaden jedoch nicht, solange der bestimmungsgemäße Zweck beständig weiterverfolgt wird. Werden beispielsweise Wohnungen zur Bewirtschaftung einer Alp verwendet, so werden diese auch dann keine Zweitwohnung im Sinne dieses Gesetzes darstellen, wenn sie aufgrund ihrer exponierten Lage nur während der Saison verwendet werden und den Rest des Jahres leer stehen, da sie bestimmungsgemäß und beständig für die Berufsausübung der landwirtschaftlichen Tätigkeit verwendet werden und auch während des Leerstands dazu bestimmt sind.

Ein Nachweis für den Ausnahmetatbestand kann insbesondere durch Vorlage einer Schul-, Arbeits- oder Ausbildungsbestätigung, sowie des Einberufungsbescheids nach dem Wehrpflichtgesetz oder des Zuweisungsbescheides nach dem Zivildienstgesetz erfolgen. Weiters muss nachgewiesen werden, dass der Ausübung des Berufs, etc. nicht zweckmäßig vom Hauptwohnsitz nachgegangen werden kann.

Abs. 4 lit. e:

Eine bisher als Hauptwohnsitz verwendete Wohnung, die aufgrund einer Betreuung der wohnungsinnehabenden Person in einer stationären Einrichtung (z.B. Pflegeeinrichtung) oder aus vergleichbaren Gründen von dieser Person nicht mehr als Hauptwohnsitz verwendet werden kann, soll nicht der Abgabepflicht unterliegen. Damit soll ausgeschlossen werden, dass Personen, die wegen eines Leidens oder eines Gebrechens ihren bisherigen Hauptwohnsitz aufgeben müssen, zusätzlich noch mit einer Abgabe belastet werden.

Ein vergleichbarer Grund liegt beispielsweise dann vor, wenn eine pflegebedürftige Person ihren Wohnsitz zwar nicht in eine stationäre Einrichtung verlegt, aber z.B. zur Betreuung zu ihrem Kind zieht.

Der Nachweis kann insbesondere durch Vorlage einer Betreuungsbestätigung der Einrichtung erfolgen.

Diese Ausnahme kann nur für jene eine einzelne Wohnung in Anspruch genommen werden, die der wohnungsinnehabenden Person zuvor als Hauptwohnsitz gedient hat. Wurde sie zuvor bloß als weiterer Wohnsitz („Zweitwohnsitz“) genutzt, so liegt der Ausnahmetatbestand nicht vor.

Wird die Wohnung, nachdem diese von der wohnungsinnehabenden Person nicht mehr als Hauptwohnsitz verwendet werden kann, beständig Dritten zur Nutzung überlassen, schließt dies das Vorliegen dieses Ausnahmegrundes aus. Unter Dritten sind alle von der wohnungsinnehabenden Person verschiedenen Personen zu verstehen. Hinsichtlich der Bedeutung des Wortes „beständig“ s. die Ausführungen zu lit. a. Auf die Art der Überlassung zur Nutzung kommt es nicht an. Somit wird eine Wohnung insbesondere durch ein Miet-, Pacht- oder Bittleiheverhältnis zur Nutzung überlassen. Ob die Überlassung entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt ist unerheblich. Die Überlassung zur Nutzung als Hauptwohnsitz schließt die Anwendung dieses Ausnahmetatbestandes aus, da für die Dauer der Hauptwohnsitzmeldung keine Zweitwohnung vorliegt (s. Ausführungen zu § 2 Abs. 2 lit. a).

Festzuhalten ist, dass diese Ausnahme selbstredend nur solange in Anspruch genommen werden kann, als die wohnungsinnehabende Person aufrecht in einer stationären Einrichtung betreut wird oder sie die Wohnung aus sonstigen Gründen nicht als Hauptwohnsitz verwenden kann. Verstirbt die wohnungsinnehabende Person, so schließt dies das Vorliegen dieser Ausnahme aus.

Abs. 4 lit. f:

Dieser Ausnahmetatbestand kann als Pendant zur lit. e gesehen werden und betrifft Personen, die sich in der Nähe der Wohnung einer pflegebedürftigen Person selbst eine Wohnung beschaffen, um die notwendige Pflege und Betreuung zu besorgen.

Zur Bedeutung der Worte „bestimmungsgemäß“ und „beständig“ s. die Ausführungen zu lit. a.

Vorübergehende zeitliche Unterbrechungen insbesondere durch Urlaub schaden nicht, solange ersichtlich ist, dass der bestimmungsgemäße Zweck grundsätzlich beständig weiterverfolgt wird.

Ein Pflege- bzw. Betreuungsbedarf ist anzunehmen, wenn eine weitreichende Beeinträchtigung der Selbstständigkeit der pflegebedürftigen Person vorliegt. Dies ist jedenfalls der Fall, wenn die pflegebedürftige Person Pflegegeld der Stufe 3 im Sinne des Bundespflegegeldgesetzes bezieht. Die Notwendigkeit der Pflege und Betreuung kann insbesondere durch Vorlage eines entsprechenden Bescheides nach dem Bundespflegegeldgesetz nachgewiesen werden.

Weiters muss von der sich auf den Ausnahmetatbestand berufenden Person nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden, dass tatsächlich eine Betreuung erfolgt und diese vom Hauptwohnsitz nicht zweckmäßig ausgeübt werden könnte.

Abs. 4 lit. g:

Mit dieser Ausnahme sollen Wohnungen von der Abgabe ausgenommen werden, die der Altersvorsorge dienen und aufgrund der barrierefreien Gestaltung im Sinne der einschlägigen bautechnischen Vorschriften (vgl. derzeit § 35 Bautechnikverordnung) auch geeignet sind, im Alter im Falle entsprechender Behinderungen genutzt zu werden. Diese Ausnahme soll jedoch nur in Anspruch genommen werden können, wenn die Wohnung, die dem Eigentümer derzeit als Hauptwohnsitz dient, nicht barrierefrei zugänglich ist und überdies in derselben Gemeinde wie die von der Ausnahme betroffene Wohnung liegt. Ist die Wohnung, die derzeit als Hauptwohnsitz dient, hingegen barrierefrei zugänglich – wofür lediglich ein stufenloser Zugang in die Wohnung (nicht aber die gesamthaft barrierefreie Gestaltung der Wohnung) maßgeblich ist – soll die Ausnahme nicht greifen.

Wird die den Anforderungen einer barrierefrei zu gestaltenden Wohnung entsprechende Wohnung beständig Dritten zur Nutzung überlassen (s. dazu die diesbezüglichen Ausführungen zur lit. e), schließt dies das Vorliegen dieses Ausnahmegrundes aus.

Festzuhalten ist, dass dieser Ausnahmetatbestand jedenfalls nur für eine einzige Wohnung des jeweiligen Eigentümers oder der jeweiligen Eigentümerin in Anspruch genommen werden kann.

Abs. 4 lit. h:

Es kommt immer wieder vor, dass zwei Generationen miteinander unter einem Dach leben. In Häusern, die für eine solche Nutzung ausgelegt sind, soll der Eigentümer oder die Eigentümerin nicht (auch nicht mittelbar) angehalten werden, eine freie oder frei gewordene Wohnung an fremde Personen zu verkaufen bzw. zu vermieten.

Aus diesem Grund soll die zweite Wohnung in einem Wohnhaus mit höchstens zwei Wohnungen, von der Abgabe ausgenommen sein, sofern der Eigentümer oder die Eigentümerin des Wohnhauses in der anderen Wohnung den Hauptwohnsitz hat.

Wird die zweite Wohnung allerdings beständig Dritten zur Nutzung überlassen (s. dazu die diesbezüglichen Ausführungen zur lit. e), schließt dies das Vorliegen dieses Ausnahmegrundes aus.

Abs. 4 lit. i:

Gewerbliche Bauträger haben die Schaffung von Wohnraum zum Unternehmensgegenstand und sind daher auf den Verkauf der Wohnungen angewiesen. Wohnungen leer stehen zu lassen, steht daher nicht im Interesse der Bauträger. Aus diesem Grund sollen Wohnungen, die im Eigentum von gewerblichen Bauträgern stehen, in der Zeit zwischen der Neuerrichtung und dem erstmaligen Verkauf – höchstens jedoch für die Dauer von drei Jahren – von der Abgabe ausgenommen sein.

Unter Bauträger sind solche zu verstehen, die über eine entsprechende gewerberechtliche Berechtigung zur Ausübung dieser Tätigkeit verfügen (§ 117 Abs. 4 GewO 1994). Demnach umfasst der Tätigkeitsbereich des Bauträgers die organisatorische und kommerzielle Abwicklung von Bauvorhaben (Neubauten, durchgreifende Sanierungen) auf eigene oder fremde Rechnung sowie die hinsichtlich des Bauaufwandes einem Neubau gleichkommende Sanierung von Gebäuden. Der Bauträger ist auch berechtigt, diese Gebäude zu verwerten. Die Geschäftsgrundlage des Bauträgers besteht somit nicht in der Hortung von Wohnungen, sondern in der Veräußerung der von ihm errichteten Wohnungen.

Für die Berechnung der Dreijahresfrist ist auf den Zeitpunkt der Neuerrichtung abzustellen. Eine Wohnung ist dann neu errichtet, wenn der Bau vollendet ist und die Wohnung benutzt werden kann. Auf eine Meldung über die Vollendung des Bauvorhabens (§ 43 Abs. 1 des BauG) kommt es dabei nicht an. Diese Meldung und die darauf aufbauende Eintragung der Fertigstellung der Wohnung im GWR können aber ein Indiz für die Benutzbarkeit darstellen.

Wird die zweite Wohnung allerdings beständig Dritten zur Nutzung überlassen (s. dazu die diesbezüglichen Ausführungen zur lit. e), schließt dies das Vorliegen dieses Ausnahmegrundes aus.

Abs. 4 lit. j:

Das von der Landesregierung bereits 2015 beschlossene, in Kooperation mit der Vorarlberger gemeinnützigen Wohnungsbau- und Siedlungsgesellschaft m.b.H (Vogewosi) und der Vorarlberger Eigentümervereinigung (VEV) ausgearbeitete Projekt „Sicher Vermieten“ verfolgt das – auch im Sinne des vorliegenden Entwurfes gelegene – Ziel, möglichst flächendeckend, leerstehende Wohnungen von privaten Eigentümern und Eigentümerinnen für die Vermietung an vorgemerkte Wohnungssuchende mit dringendem Wohnbedarf gemäß der Wohnungsvergaberichtlinie zu gewinnen. Aus diesem Grund sollen leerstehende Wohnungen für den Zeitraum, in dem sie im Rahmen dieses Projekts zur Miete angeboten werden, nicht als Zweitwohnung gelten.

Der Zeitraum der Befreiung beginnt mit Unterzeichnung des Wohnungsdatenblatts, mit der sich die Eigentümer oder Eigentümerinnen bereit erklären, das Wohnobjekt an die von der Standortgemeinde bzw. dem Land Vorarlberg namhaft gemachte Person zu vermieten bzw. mit der unverzüglich darauffolgenden Eintragung im Wohnungswerberprogramm (WOWE; Datum der ersten Eintragung ersichtlich im WOWE unter dem Reiter „Info“) und endet mit Beginn des Mietvertrags (ersichtlich im WOWE unter dem Reiter „Miete“) zwischen dem Eigentümer oder der Eigentümerin und dem Mieter oder der Mieterin.

Voraussetzung für das Vorliegen der Ausnahme ist daher jedenfalls eine aufrechte Eintragung der Wohnung im WOWE.

Abs. 4 lit. k:

Der Eigentümer oder die Eigentümerin ist verpflichtet, Bauvorhaben gemäß der erteilten Baubewilligung und entsprechend den Anforderungen der Bautechnikverordnung auszuführen, sowie weiters die erstellten Gebäude gemäß den §§ 45 und 46 BauG zu erhalten und erforderlichenfalls instand zu setzen. Wird diesen Verpflichtungen entsprochen, steht einer Benützung der Wohnung nichts entgegen. Ist dies jedoch nicht der Fall und ist es aufgrund von Interessen der Sicherheit oder der Gesundheit (insbesondere wegen des schlechten Bauzustands) erforderlich, so hat die Baubehörde bei Vorliegen der Voraussetzungen nach den §§ 46 bis 48 BauG die Instandsetzung, die Beseitigung oder die Räumung zu verfügen.

Wohnungen, die aufgrund solcher rechtskräftiger verwaltungspolizeilicher Aufträge nach dem Baurecht nicht benutzt werden dürfen, sollen für den Zeitraum der mangelnden Benutzbarkeit von der Abgabepflicht ausgenommen sein. Weder das Unterbleiben der Einholung einer baurechtlichen Berechtigung (Bewilligungs- oder Anzeigepflicht nach dem BauG) noch das Unterbleiben der Meldung über die Vollendung des Bauvorhabens (§ 43 Abs. 1 BauG) begründen für sich schon diesen Ausnahmetatbestand, dieser kommt lediglich zur Anwendung, wenn die Wohnung aufgrund eines die Benützung untersagenden verwaltungspolizeilichen Auftrages nach dem Baurecht (insbesondere §§ 39 und 48 BauG) nicht benutzt werden darf.

Ein bloßer Sanierungsbedarf im Sinne von Erhaltungs- und Instandsetzungsarbeiten ohne deren Anordnung durch einen verwaltungspolizeilichen Auftrag nach dem Baurecht und gleichzeitiger Verfügung eines Benützungsverbotes begründet jedoch keine Ausnahme.

Das Vorliegen eines verwaltungspolizeilichen Benützungsverbotes nach dem Baugesetz ist der Gemeinde (bzw. dem Bürgermeister oder der Bürgermeisterin als Baubehörde) bekannt (zur Verwendung der Daten aus dem Bauverfahren, s. § 8 Abs. 2 lit. c).

Neben den verwaltungspolizeilichen Aufträgen nach dem Baurecht, nach denen keine Benutzung der Wohnung zulässig ist, kommen aber auch andere rechtliche Vorschriften in Betracht, die eine Benutzung der Wohnung ausschließen: Beispielsweise kann die Bezirksverwaltungsbehörde nach dem Epidemiegesetz 1950 die Räumung von Wohnungen und Gebäuden anordnen, wenn diese Maßnahme nach Art des Auftretens einer meldepflichtigen Erkrankung zum Schutz vor deren Weiterverbreitung unbedingt erforderlich ist (§ 22 leg.cit.) oder die Wohnung ist aufgrund eines anhängigen Verlassenschaftsverfahrens nicht disponibel. Darüber hinaus kommt aber eine Benutzung der Wohnung auch dann nicht in Betracht, wenn diese in einem Gebiet liegt, das z.B. aufgrund von Lawinen- oder Felssturzgefahr mittels Verordnung der Gemeinde nach § 17 Katastrophenhilfegesetz gesperrt ist.

Mit dem Terminus „Vorschrift“, soll zum Ausdruck gebracht werden, dass die Unbenutzbarkeit der Wohnung immer Ausfluss eines Gesetzes oder eines sonstigen hoheitlichen Aktes (Verordnung, Bescheid, Akt unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt) sein muss. Wird die Benützung lediglich vertragsrechtlich ausgeschlossen, so stellt dies keinen Anwendungsfall dieses Ausnahmegrundes dar.

Benützungsverbote nach anderen rechtlichen Vorschriften können insbesondere durch Vorlage eines entsprechenden hoheitlichen Aktes (insbesondere Verordnung, Bescheid) nachgewiesen werden.

Abs. 4 lit l:

Wohnungen, die aufgrund ihres Zustandes den Erfordernissen der Sicherheit und Gesundheit nicht entsprechen und deren Instandsetzung wirtschaftlich nicht zumutbar ist, sollen nicht abgabepflichtig sein. Dieser Ausnahmetatbestand orientiert sich am § 47 des BauG, wonach bei Vorliegen der genannten Voraussetzungen auch ein baurechtlicher Instandsetzungsauftrag nicht in Frage kommt.

Dem Erfordernis der Sicherheit und Gesundheit wird insbesondere dann nicht entsprochen, wenn die Wohnung einsturzgefährdet ist oder diese sonstige gravierende die Sicherheit oder Gesundheit gefährdende Baumängel aufweist.

Zusätzlich ist notwendig, dass die Wohnung mit wirtschaftlich zumutbaren Mitteln nicht wieder in Stand gesetzt werden kann.

Bei der Beurteilung, ob eine Instandsetzung wirtschaftlich zumutbar ist, ist stets der gesamte Aufwand für die während des Amortisationszeitraumes eines aufzunehmenden Instandsetzungsdarlehens voraussichtlich notwendigen Erhaltungsmaßnahmen einschließlich des bereits vorher aufgelaufenen und noch nicht getilgten Instandsetzungsaufwandes und der weitere noch hinzukommende Instandsetzungsaufwand für die Wohnung der Beurteilung zu Grunde zu legen. Generell ist davon auszugehen, dass je höher der Instandsetzungsaufwand ist, desto eher wird von einer wirtschaftlichen Unzumutbarkeit auszugehen sein.

Darüber hinaus können aber für die wirtschaftliche Zumutbarkeit verschiedene Gesichtspunkte maßgeblich sein. So kann eine Instandsetzungsmaßnahme als wirtschaftlich zumutbar angesehen werden, wenn sich daraus eine Erhöhung des Verkehrswertes oder des Ertragswertes des Eigentums ergibt, in welchem die Kosten der Maßnahme Deckung finden oder wenn zu deren finanzieller Deckung öffentliche Mittel in Anspruch genommen werden und ferner wenn die Kosten auf Miet- oder Pachtzinse überwälzt werden können (vgl. VwGH 20.01.1983, 82/06/0126).

Abs. 5:

Die Gemeindevertretung erhält (gleich wie nach dem bisherigen Zweitwohnsitzabgabegesetz) die Ermächtigung durch Verordnung festzulegen, dass bestimmte Zweitwohnungen von der Zweitwohnungsabgabe ausgenommen sind. Ob die Gemeinde von dieser Verordnungsermächtigung Gebrauch macht, liegt in ihrer Hand. Folge des Gebrauchs dieser Ermächtigung ist, dass – bei Vorliegen der jeweiligen Voraussetzungen – für solche Wohnungen bzw. Wohnwagen keine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten ist.

Die Litera a bezieht sich auf den Ferienwohnungsbegriff des § 16 des Raumplanungsgesetzes (s. dazu den gleichzeitig zur Begutachtung verschickten Entwurf einer Novelle zum Raumplanungsgesetz).

Abs. 5 lit. a:

Durch die lit. a können Ferienwohnungen im Sinne des § 16 des Raumplanungsgesetzes, die Teil eines Maisäß-, Vorsäß- oder Alpegebäudes sind, von der Zweitwohnungsabgabe ausgenommen werden. Maisäß-, Vorsäß- und Alpegebiete sowie deren verbleibende landwirtschaftliche Bewirtschaftung und die dazugehörigen Gebäude sind vor dem Hintergrund ihrer Nutzung bzw. landschaftskulturell von Bedeutung und zum Teil wegen ihrer Charakteristik als Kulturlandschaft auch besonders schützenswert. Um weiterhin einen Anreiz zum Erhalt dieser Kulturlandschaft zu schaffen, soll mit lit. a des vorliegenden Entwurfs die mit LGBl.Nr. 39/2019 (ErläutRV 20. BlgVlbgLT 30. GP) in das bisherige Zweitwohnsitzabgabegesetz eingeführte abgabenrechtliche Begünstigung auch im neuen Zweitwohnungsabgabegesetz vorgesehen werden. Die Gemeindevertretung kann daher verordnen, dass Maisäß-, Vorsäß- oder Alpegebäude bei kumulativem Vorliegen bestimmter Voraussetzungen keine abgabepflichtigen Zweitwohnungen darstellen. Im Übrigen wird diesbezüglich auf die Erläuterungen zur RV zu LGBl.Nr. 39/2019 (ErläutRV 20. BlgVlbgLT 30. GP) verwiesen.

Abs. 5 lit. b:

In der lit. b wird – wie bisher nach dem Zweitwohnsitzabgabegesetz – auch für Wohnwagen (vgl. § 1 Abs. 2 lit. d des Campingplatzgesetzes), die auf Campingplätzen aufgestellt sind, eine Ausnahmemöglichkeit geschaffen. Im Zusammenhang mit § 2 Abs. 2 lit. b kann es sich hierbei nur um Wohnwagen im Sinne des § 1 Abs. 2 lit. d des Campingplatzgesetzes handeln.

Zu Abs. 5 ist abschließend festzuhalten, dass sich die Zweitwohnungsabgabe nach dem neuen Gesetz vom sachlichen Anwendungsbereich her wesentlich von der bisherigen Zweitwohnsitzabgabe unterscheidet. Deshalb ist davon auszugehen, dass die bisherigen Verordnungen der Gemeindevertretungen über Ausnahmen von der Abgabepflicht der Zweitwohnsitzabgabe nicht von der neuen Verordnungsermächtigung des § 2 Abs. 5 des Entwurfs gedeckt sind, auch wenn die Ausnahmetatbestände weitgehend ähnlich formuliert sind. Die bisherigen Verordnungen treten daher mit

Außerkräftreten bzw. Inkrafttreten des neuen Gesetzes (§ 10 Abs. 1 und 2 des Entwurfs) außer Kraft. Soll von den Verordnungsermächtigungen nach diesem Gesetz Gebrauch gemacht werden, müssen einschlägige Verordnungen neu erlassen werden.

Abs. 6:

Diese Bestimmung ist als Hinweis auf die generell den Abgabepflichtigen in einem Abgabeverfahren zukommenden Obliegenheiten (§§ 119 ff BAO) zu verstehen. § 119 Abs. 1 BAO normiert, dass die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen sind. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In der Regel wird der Nachweis eines Ausnahmetatbestands in zumutbarer Weise möglich sein (Beispiel: Eine Person, die ihren Hauptwohnsitz in Tirol hat und aufgrund der Ableistung des Zivildienstes eine Wohnung in Bregenz benötigt, wird durch Vorweisen einer Bestätigung über die Ableistung des Zivildienstes in Bregenz leicht nachweisen können, dass die Zweitwohnung für eben diesen Zweck benötigt wird). Nur in besonderen Ausnahmefällen wird der Nachweis unzumutbar sein, weshalb die Personen nur in solchen Fällen die Umstände, die eine Ausnahme bedingen, nicht nachweisen, sondern nur glaubhaft machen müssen. So wird beispielsweise die Tatsache, dass die Betreuung einer pflegebedürftigen Person wirklich erfolgt (Abs. 4 lit. f) mangels offizieller Bescheide oder sonstiger Nachweise in aller Regel nur glaubhaft zu machen sein.

Die abgabepflichtige Person hat somit entsprechende Nachweise zu erbringen, die Abgabenbehörden haben dazu Feststellungen zu treffen (VwGH 26.4.2012, 2009/15/0088).

Die Behörde darf eine Tatsache nur dann als nachgewiesen annehmen, wenn sie davon überzeugt ist, dass die betreffende Feststellung dem wahren Sachverhalt auch wirklich entspricht. Nachweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache (eben die Überzeugung hiervon) herbeizuführen; eine bloße Vermutung reicht nicht aus (VwGH 13.11.1986, 85/16/0109).

Die Glaubhaftmachung hat das Ziel, die Überzeugung von der Wahrscheinlichkeit bestimmter Tatsachenbehauptungen zu vermitteln. Glaubhaftmachung ist somit der Nachweis einer Wahrscheinlichkeit. Dafür genügt ein geringerer Grad der Wahrscheinlichkeit als der, der die Überzeugung von der Gewissheit rechtfertigt (VwGH 29.05.2006, 2005/17/0252). Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalls dafürsprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150). Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch die abgabepflichtige Person voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027). Die Glaubhaftmachung unterliegt ebenso wie eine Beweisführung den Regeln der freien Beweiswürdigung (VwGH 27.05.1998, 97/13/0051).

In diesem Zusammenhang wird auch auf die Anzeigepflicht im Sinne des § 120a BAO verwiesen, wonach die abgabepflichtigen Personen der Abgabebehörde den Wegfall von Voraussetzungen für eine Befreiung von einer Abgabe anzuzeigen haben.

Zum Verhältnis Selbstbemessungsabgabe und Nachweispflicht/Glaubhaftmachung durch die abgabepflichtige Person s. § 6 Abs. 2 des Entwurfs.

Zu § 3 (Abgabepflichtige Person)

Abs. 1:

Abgabepflichtige Person ist der Eigentümer oder die Eigentümerin der Zweitwohnung. Die vorrangige Anknüpfung an das Eigentum ist aufgrund der dem Eigentümer und der der Eigentümerin zustehenden Verfügungsmöglichkeit über deren Eigentum sachgerecht (vgl. *Ruppe*, aaO, 243).

Als abgabepflichtige Personen kommen sowohl natürliche als auch juristische Personen in Frage.

Ausschlaggebend ist grundsätzlich, welche Person oder Personen im Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld (vgl. § 6 Abs. 1 des Entwurfs) Eigentum an der Wohnung hat/haben.

Kommt es hingegen während des Kalenderjahres zu einem Eigentumswechsel (§ 2 Abs. 3 lit. c), so ist abgabepflichtige Person jene Person, während deren Eigentumsverhältnis sich der abgabepflichtige Tatbestand verwirklicht hat. Dies kann denkmöglich nur eine Person pro Kalenderjahr sein. Im obigen Beispiel zu § 2 Abs. 3 lit. c wäre dies der Voreigentümer.

Abs. 2:

Miteigentümer und Miteigentümerinnen, ausgenommen beim Wohnungseigentum, schulden die Abgabe zur ungeteilten Hand.

Das Wohnungseigentum stellt einen Sonderfall des Miteigentums dar. Wohnungseigentum ist das dem Miteigentümer einer Liegenschaft eingeräumte dingliche Recht, ein Wohnungseigentumsobjekt ausschließlich zu nutzen und allein darüber zu verfügen (vgl. § 2 Abs. 1 des Wohnungseigentumsgesetzes 2002). Ist eine Wohnung einer Liegenschaft daher als Zweitwohnung zu qualifizieren, so hat nur der Wohnungseigentümer oder die Wohnungseigentümerin die Zweitwohnungsabgabe zu leisten. Steht das Wohnungseigentumsobjekt im gemeinsamen Wohnungseigentum der Partner (§ 13 des Wohnungseigentumsgesetzes), schulden die Partner die Zweitwohnungsabgabe zur ungeteilten Hand.

Abs. 3:

Wird die Zweitwohnung über das gesamte Kalenderjahr an eine bestimmte Person vermietet, verpachtet oder sonst zum Gebrauch überlassen, ist die wohnungsinnehabende Person abgabepflichtig. Dies jedoch nur dann, wenn der Eigentümer oder die Eigentümerin dies der Abgabenbehörde schriftlich vor Entstehen der Abgabenschuld (vor Ablauf des Kalenderjahres) unter Anschluss der erforderlichen Daten, d.h. des Namens und der Adresse der wohnungsinnehabenden Person, bekannt gibt.

Freilich ist auch die vom Eigentümer verschiedene wohnungsinnehabende Person nur abgabepflichtig, wenn die Voraussetzungen des § 2 Abs. 2 lit. a erfüllt sind, d.h. über mehr als 26 Wochen im Kalenderjahr darf keine Meldung als Hauptwohnsitz und auch kein Ausnahmegrund die Wohnung betreffend vorgelegen haben.

Der Begriff „sonst zum Gebrauch überlassen“ soll neben der Vermietung und Verpachtung jede Form der entgeltlichen oder unentgeltlichen Überlassung abdecken. Darunter fallen insbesondere auch die (Bitt)Leihe oder das Wohnungsgebrauchsrecht.

Abs. 4:

Bei Wohnwagen kann es vorkommen, dass dieser nicht vom Eigentümer oder der Eigentümerin aufgestellt wird, sondern beispielsweise vom Mieter oder der Mieterin oder sonst von einer Person, der der Wohnwagen zum Gebrauch überlassen wurde. Um diesem Umstand Rechnung zu tragen, ist im Hinblick auf Wohnwagen abgabepflichtige Person die den Wohnwagen innehabende Person. Auf die Art des dinglichen Rechts der Innehabung (Eigentum, Mietverhältnis, sonst zum Gebrauch überlassen) kommt es hingegen nicht an. Abs. 4 letzter Satz normiert, gleichlautend mit Abs. 3, dass der Eigentümer oder die Eigentümerin, sofern dieser oder diese nicht ohnehin die den Wohnwagen innehabende Person ist, persönlich für die Abgabenschulden haftet.

Zu § 4 (Bemessungsgrundlage)

Abs. 1:

Die Abgabe ist nach der Geschoßfläche der Zweitwohnung zu bemessen (s. zur Zulässigkeit dieses Maßstabs *Ruppe*, Zweitwohnsitzabgaben in Funk [Hrsg.], Grundverkehrsrecht, 248). Die Geschoßfläche ist die Summe der Flächen allseits umschlossener Räume, die der Nutzung der Zweitwohnung dienen, einschließlich der Innenwände, jedoch ohne die Außenwände. Der Nutzung der Zweitwohnung dienen auch jene Geschoßflächen, die nicht allgemein zugänglich sind, sondern ausschließlich dem Eigentümer oder der Eigentümerin zur Nutzung zur Verfügung stehen (z.B. Tiefgaragenplätze oder Keller, die jeweils einer bestimmten Wohnung zugeordnet sind) (vgl. dazu auch LVwG 13.12.2022, LVwG-366-1/2022-R11). Gemeinschaftsräume, also solche Räume, die von allen Personen unter den gleichen Bedingungen genutzt werden können, zählen anteilmäßig zur Geschoßfläche. Daher sind die Flächen von Stiegen, Gängen, Garagen, Keller usw. nach ihrer Größe auf die einzelnen Wohnungen eines Gebäudes aufzuteilen. Die Regelung entspricht der bisherigen Rechtslage nach dem Zweitwohnsitzabgabegesetz.

Abs. 2:

Verändert sich während des Kalenderjahres die für die Bemessung der Abgabe relevante Geschoßfläche, wäre ein bloßes Abstellen auf die im Entstehungszeitpunkt der Abgabe (Ablauf des Kalenderjahres) bestehende Geschoßfläche nicht sachgerecht. Vielmehr soll bei Änderung der Geschoßfläche während des Kalenderjahres bei der Bemessung auf die unterschiedlichen Geschoßflächen während des Kalenderjahres abgestellt werden, wobei die Abgabe anteilig nach den jeweiligen Monaten der geänderten Geschoßfläche zu bemessen ist. Die Bemessungsgrundlage ändert sich dabei zu Beginn des Monats, der auf die Vollendung des Bauvorhabens folgt. Das Bauvorhaben ist vollendet, sobald es benutzt werden kann. Auf eine Meldung über die Vollendung des Bauvorhabens (§ 43 Abs. 1 des BauG) kommt es dabei nicht an. Diese Meldung und die darauf aufbauende Eintragung der Fertigstellung der Wohnung im GWR können aber ein Indiz für die Benutzbarkeit darstellen.

Beispiel: Die Gemeinde X legt den Betrag für die Zweitwohnungsabgabe mittels Verordnung mit 16,00 Euro pro m² der Geschoßfläche fest. A ist Eigentümer einer Wohnung in der Gemeinde X, an der er seinen weiteren Wohnsitz („Zweitwohnsitz“) begründet, ohne, dass er eine Ausnahme nach Abs. 4 geltend

machen kann. Die Wohnung verfügt über eine Geschoßfläche von 100 m², wobei A die Wohnung während des Kalenderjahres auf eine Geschoßfläche von 120 m² vergrößert; Bauvollendung ist der 15.09.2024. Von 01.01.2024 bis zum 30.09.2024 ist die Abgabe anteilig von 100 m² (16,00 EUR/12 Monate x 9 Monate x 100 m² = 1.200,00 EUR) zu bemessen, von 01.10.2024 bis 31.12.2024 anteilig von 120 m² (16,00 EUR/12 Monate x 3 Monate x 120 m² = 480,00 EUR). Die Abgabe für das Jahr 2024 beträgt somit gesamt 1.680,00 EUR.

Abs. 3:

Auf Verlangen der Behörde hat der Eigentümer oder die Eigentümerin die erforderlichen Planunterlagen zur Berechnung der Geschoßfläche vorzulegen. Planunterlagen, die der Behörde als Baubehörde bereits vorliegen (vgl. § 8 Abs. 2 lit. c), müssen nicht vorgelegt werden. Von der Vorlagepflicht betroffen sind aber jene Planunterlagen, die der Baubehörde nicht vorliegen, etwa, weil das entsprechende Bauwerk ohne die erforderliche baurechtliche Berechtigung (Bewilligungs- oder Anzeigepflicht nach dem BauG) errichtet wurde.

Zu § 5 (Höhe der Abgabe)

Abs. 1:

Die Festlegung eines Höchstmaßes ist aufgrund der Bestimmung des § 8 Abs. 5 F-VG 1948 erforderlich. Die Zweitwohnsitzabgabe soll den Gemeinden ermöglichen jene Belastungen abzudecken, die durch Zweitwohnsitze in Gemeinden entstehen und nicht durch Benützungsgebühren oder Fremdenverkehrsabgaben (Tourismusbeiträge und Gästetaxe) abgegolten werden, ohne dass diesen Kosten Einnahmen aus – an den Hauptwohnsitz anknüpfenden – Ertragsanteilen gegenüberstehen (vgl. VfGH 07.03.2022, V54/2021). Dabei unterliegt die Zweitwohnsitzabgabe nicht einem derart strengen Äquivalenzprinzip, dass ihre Höhe strikt von bestimmten Belastungen der Gemeinde abhängig und durch diese begrenzt ist (vgl. VfSlg. 18.792/2009), weshalb hinsichtlich der Belastungen nicht auf die für einen bestimmten Zweitwohnsitz konkret anfallenden Belastungen abzustellen ist, sondern es auf die Belastung der Gemeinde insgesamt ankommt (vgl. VfGH 7.3.2022, V54/2021).

Da die Zweitwohnungsabgabe als Abgabe konzipiert ist, die zum einen als Zweitwohnsitzabgabe und zum anderen als (im Rahmen des Abgabenerfindungsrechts der Länder geregelte) Abgabe auf leerstehende Wohnungen zu verstehen ist (s. oben bei den Kompetenzen I.2.), sind einheitlich bei der Festlegung der Abgabenhöhe jene in der Judikatur des VfGH Niederschlag gefundenen Grundsätze zu beachten, die für die Zweitwohnsitzabgabe gelten. Dementsprechend hat sich die jeweilige Gemeinde bei der Festlegung der Höhe der Abgabe an den Belastungen, die der Gemeinde durch Zweitwohnungen entstehen, zu orientieren, wobei jener Teil der Belastungen, der durch Benützungsgebühren, Tourismusbeiträge, Gästetaxe und die Zweitwohnungsabgabe von Wohnwagen (§ 7) gedeckt wird, außer Betracht zu bleiben hat. Selbstredend kann der Tourismusbeitrag nur von jenen Gemeinden in Abzug gebracht werden, die aufgrund der Erklärung zur Tourismusgemeinde (§ 2 Tourismusgesetz) berechtigt sind einen Tourismusbeitrag einzuheben.

Da bei der Festlegung der Höhe der Abgabe auf sämtliche Belastungen, die der jeweiligen Gemeinde durch Zweitwohnungen (Wohnungen in Gebäuden und Wohnwagen) entstehen, Bedacht zu nehmen ist, ist bei der Festlegung der Höhe der Zweitwohnungsabgabe für Wohnungen in Gebäuden auch zu berücksichtigen, inwieweit die Belastungen in der jeweiligen Gemeinde bereits durch die Zweitwohnungsabgabe von Wohnwagen gedeckt werden.

Der Festlegung der Höhe der Abgabe mit Verordnung hat – auch wenn (wie oben ausgeführt) kein strenges Äquivalenzprinzip gilt und die Gemeinden abhängig vom Zweitwohnungsanteil kraft Gesetzes hinsichtlich der Höchstsätze in drei Kategorien eingeteilt werden – ein Verfahren voranzugehen, in dem die Grundlagen für die Festlegung der Höhe der Abgabe ermittelt werden. Die Kategorisierung der Gemeinden (lit. a bis c) nimmt bereits auf die typologische Betrachtung Rücksicht, dass mit einem höheren Anteil an Zweitwohnungen typischerweise auch höhere Belastungen verbunden sind. Bei Festlegung des konkreten Satzes ist jedoch darüberhinausgehend im Wege einer Durchschnittsbetrachtung auf die Belastungen der Gemeinde durch Zweitwohnungen Bedacht zu nehmen. Das Ergebnis des Ermittlungsverfahrens bildet die Grundlage für die Festlegung der Höhe der Abgabe innerhalb der durch das Gesetz vorgegebenen Bandbreite in der jeweiligen Kategorie.

Im Ermittlungsverfahren zur Verordnungserlassung werden jene Belastungsarten zu eruieren sein, die (auch) durch Zweitwohnungen entstehen. Belastungen, die auch durch Zweitwohnungen verursacht werden sind z.B. die Löschwasserversorgung, die Errichtung, Erhaltung und Reinigung von Gemeindestraßen, der Winterdienst, die Feuerwehr, der (Berg- bzw. Wasser-)Rettungsdienst, die Schutz(wasser)bauten, die Grünanlagenpflege, die Ortsbildverschönerung, die Wasserversorgung, die Abwasserentsorgung, die Gemeindeverwaltung im Allgemeinen, etc....

Im Weiteren ist – zumindest im Wege einer Durchschnittsbetrachtung – der Anteil der den Zweitwohnungen zuzurechnenden Höhe der Belastungen in den genannten Arten zu berücksichtigen. Soweit jedoch diese Belastungen bereits durch für sie bestimmte Einnahmen aus Benützungsgebühren (z.B. Wasser- und Kanalisationsgebühr), dem Tourismusbeitrag, der Gästetaxe oder der Zweitwohnungsabgabe von Wohnwagen gedeckt werden, haben sie außer Betracht zu bleiben.

Im Ergebnis muss plausibel nachvollziehbar sein, dass der festgelegte Abgabensatz dazu dient, die nicht bereits anderweitig gedeckten Belastungen für Zweitwohnungen zu decken, wobei – wie bereits ausgeführt – ein strenges Äquivalenzprinzip nicht besteht.

Gesetzlich wird mit der vorliegenden Bestimmung des Abs. 1 das Höchstmaß der in Betracht kommenden Zweitwohnungsabgabe überdies in zweifacher Weise beschränkt. Zum einen sind die nach dem Zweitwohnungsanteil der Gemeinde gestaffelten Höchstsätze pro Quadratmeter der Geschoßfläche (Abs. 1 lit. a bis c), zum anderen die absoluten Höchstbeträge (Abs. 1 letzter Satz) zu beachten.

Mit der Regelung des § 5 Abs. 1 wird bereits unmittelbar auf Gesetzesebene dem bei der Festlegung der Höhe der Abgabe maßgeblichen Aspekt der Berücksichtigung der Belastungen der Gemeinden, die auch durch Zweitwohnungen verursacht werden, in einem gewissen Ausmaß Rechnung getragen. Dies insbesondere dadurch, dass die möglichen Höchstsätze der Abgabe umso höher sind, je höher der Anteil der Zweitwohnungen in der Gemeinde ist. Dem liegt – bei einer typologischen Betrachtung – die Überlegung zugrunde: Je höher der Zweitwohnungsanteil desto höher die Belastungen der Gemeinde für Zweitwohnungen (aufgrund des erweiterten Siedlungsgebietes und damit einhergehend eines weiteren Bewirtschaftungsbereiches, z.B. der Straßenerhaltung, der Straßenbeleuchtung, der Schneeräumung, usw.), der durch andere Abgaben (z.B. Benützungsgebühren, Tourismusbeiträge und Gästetaxe) noch nicht gedeckt ist. Auch die zweite gesetzlich festgelegte Schranke für den Höchstbetrag, nämlich der absolute Höchstbetrag je Wohnung nach Abs. 1 letzter Satz, trägt dem Aspekt der finanziellen Belastung in gewisser Weise Rechnung: De facto bedeutet die Regelung nämlich, dass die 150m² übersteigende Fläche einer Wohnung die Abgabenschuld nicht erhöht, womit auch dem Umstand Rechnung getragen wird, dass die Größe der Zweitwohnung nicht das alleinige Kriterium dafür ist, ob mit der Zweitwohnung größere oder kleinere Belastungen der Gemeinde verbunden sind.

Zu erwähnen ist, dass dem Belastungsaspekt auch mit Abschlägen nach Abs. 5 lit. a Rechnung getragen wird.

Abs. 2:

Die Einordnung der Gemeinden in die Kategorien nach Abs. 1 lit. a bis c erfolgt an Hand der letzten der Landesregierung zur Verfügung stehenden Zahlen der Statistik Austria des aktuellsten Stichtages (grundsätzlich wird dies jeweils der 31.12. des Vorjahres sein). Die Kategorisierung ist von der Landesregierung jährlich bis spätestens Ende Jänner eines jeden Kalenderjahres auf der Homepage des Landes zu veröffentlichen.

Abs. 3:

Die Beträge gemäß Abs. 1 sind indexgesichert.

Abs. 4:

Die Gemeinde erhält durch Abs. 4 die Möglichkeit, in bestimmten Teilen des Gemeindegebiets unterschiedliche Beträge pro Quadratmeter der Geschoßfläche der Zweitwohnung festzusetzen (nämlich höhere Beträge in Gebieten mit höherem Zweitwohnungsanteil und niedrigere Beträge in Gebieten mit niedrigerem Zweitwohnungsanteil). Voraussetzung für die Festlegung eines anderen Betrages für ein bestimmtes Gebiet ist, dass in diesem Gebiet der Anteil an Wohnungen, an denen keine Hauptwohnsitzmeldung vorliegt, sich nicht nur geringfügig unterscheidet. Unterscheidungen von bis zu 10 % gelten als geringfügig. Abs. 4 letzter Satz stellt klar, dass die Gemeinde bei dieser Unterteilung in verschiedene Gebiete jedoch jedenfalls an die Höchstbeträge gemäß Abs. 1 gebunden ist; eine Überschreitung dieses Betrages ist keinesfalls (und zwar in keinem Gebietsteil) zulässig.

Abs. 5:

Bei Wohnungen, die nicht an die Gemeindewasserversorgungsanlage oder die öffentliche Abwasserbeseitigungsanlage angeschlossen sind, und bei Wohnungen, die nicht ganzjährig benutzt werden können, soll sich die Abgabe um im Gesetz normierte Prozentsätze vermindern. Der Prozentsatz der Minderung bezieht sich dabei auf die nach den Abs. 1 bis 4 ermittelte Abgabe, welche sich aus dem mittels Verordnung der Gemeindevertretung festgesetzten Abgabensatz und der Geschoßfläche zusammensetzt.

Abs. 5 lit. a:

Die Zweitwohnungsabgabe soll dazu dienen, jene Belastungen abzudecken, die den Gemeinden durch Zweitwohnungen entstehen und die nicht bereits durch Benützungsgebühren, Tourismusbeiträge und Gästetaxe gedeckt werden. Allfällige (nicht schon aufgrund von Benützungsgebühren gedeckte) Belastungen in Bezug auf die Wasserversorgung und die Abwasserbeseitigung entstehen der Gemeinde aber insbesondere dann nicht, wenn die Wohnung, z.B. aufgrund der exponierten Lage, gar nicht an die Gemeindewasserversorgungsanlage oder eine öffentliche Abwasserbeseitigungsanlage angeschlossen werden kann. Aus diesem Grund ist es sachlich gerechtfertigt, dass sich die Abgabe bei diesen Wohnungen um 10 %, wenn die Wohnung nicht an die Gemeindewasserversorgungsanlage angeschlossen ist, sowie um 10 %, wenn die Wohnung nicht an die öffentliche Abwasserbeseitigungsanlage angeschlossen ist, vermindert.

Eine Gemeindewasserversorgungsanlage ist die Gesamtheit aller Einrichtungen einer Gemeinde, einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, an der eine Gemeinde mit mindestens 51 % beteiligt ist, oder eines Gemeindeverbandes, die der Fassung, Aufbereitung, Bevorratung und Verteilung von Wasser an Abnehmer für Trink-, Nutz- und Feuerlöschzwecke dienen, mit Ausnahme der Verbrauchsleitungen (§ 2 Abs. 1 Wasserversorgungsgesetz).

Eine öffentliche Abwasserbeseitigungsanlage ist die Gesamtheit aller Einrichtungen einer Gemeinde oder einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, an der eine Gemeinde mit mindestens 51 % beteiligt ist, durch welche in der Gemeinde anfallende Abwässer gesammelt, abgeleitet und gereinigt werden, einschließlich von Einrichtungen zur Behandlung des Klärschlammes. Diesem Zweck dienende Einrichtungen eines Wasserverbandes (§ 87 Abs. 2 des Wasserrechtsgesetzes 1959) oder eines Gemeindeverbandes (§ 93 des Gemeindegesetzes), an denen die Gemeinde beteiligt ist, sind wie Teile der Abwasserbeseitigungsanlage zu behandeln (§ 2 Abs. 2 Kanalisationsgesetz).

Abs. 5 lit. b:

Die Abgabe vermindert sich um 30 %, wenn die Wohnung aufgrund der einfachen Beschaffenheit, insbesondere mangels einer entsprechenden Heizung, im Winter nicht benutzbar ist. Auf die konkreten Wetterverhältnisse eines Winters kommt es dabei nicht an, sondern lediglich auf die Beschaffenheit der Wohnung, die eine Benutzung der Wohnung im Winter üblicherweise nicht zulässt. Dabei sind für die Beurteilung, ob eine Wohnung im Winter nicht benutzbar ist, nicht subjektive, sondern objektive Gründe maßgeblich. Eine Unbenutzbarkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Wohnung über gar keine Möglichkeit des Heizens verfügt. Ist eine Heizung, welcher Art auch immer, vorhanden, die eine Benutzung der Wohnung während des Winters zulässt (z.B. Stückholzheizung, Pelletheizung, Elektroheizung), schließt dies das Vorliegen des Ausnahmegrundes aus.

Abs. 5 lit. c:

Ist die Wohnung nicht benutzbar, weil sämtliche Zugangsmöglichkeiten zur Wohnung aufgrund von außerordentlichen Naturereignissen, wie erfolgten Lawinenabgängen, Vermurungen oder Rutschungen, versperrt sind, so vermindert sich die Abgabe für jeden vollen Monat der Unbenutzbarkeit um 10 %, wenn die Unbenutzbarkeit zumindest einen Monat lang andauert. Kann die Wohnung trotz des außerordentlichen Naturereignisses zu Fuß oder mit Schiern erreicht werden, so schließt dies die Benutzbarkeit grundsätzlich nicht aus (vgl. aber die Ausführungen zu § 2 Abs. 4 lit. k). Wird die Wohnung durch ein außerordentliches Naturereignis vollends zerstört, liegt keine Wohnung im Sinne des § 2 Abs. 2 lit. a mehr vor.

Die gleichzeitige Inanspruchnahme der Verminderung nach lit. b und nach lit. c ist in den Wintermonaten November bis März nicht möglich, weil eine doppelte Berücksichtigung der Unbenutzbarkeit sinnwidrig wäre.

Abs. 6:

Da Wohnungen, die erst während des Kalenderjahres neu errichtet werden, nicht ganzjährig zur Verfügung stehen, wäre es auch nicht sachgerecht die Zweitwohnungsabgabe für das ganze Kalenderjahr zu bemessen. Wird somit für eine solche Wohnung eine Abgabe fällig (siehe zur Berechnung der 26-Wochen-Frist § 2 Abs. 3 lit. a), reduziert sich diese anteilig auf jenen Zeitraum, der zwischen dem Beginn des auf die Vollendung des Bauvorhabens folgenden Monats und dem Ende des Kalenderjahres liegt. Das Bauvorhaben ist vollendet, sobald die Wohnung benutzt werden kann. Auf eine Meldung über die Vollendung des Bauvorhabens (§ 43 Abs. 1 des BauG) kommt es dabei nicht an. Diese Meldung und die darauf aufbauende Eintragung der Fertigstellung der Wohnung im GWR können aber ein Indiz für die Benutzbarkeit darstellen.

Beispiel: Die Gemeinde X legt mit Verordnung die Abgabenhöhe mit 16,00 Euro pro m² der Geschosfläche fest. A ist Eigentümer einer 100 m² Wohnung in der Gemeinde X, wobei der Bau der

Wohnung am 15.03.2024 vollendet wird. A begründet an dieser Wohnung seinen weiteren Wohnsitz („Zweitwohnsitz“), ohne, dass er eine Ausnahme nach Abs. 4 geltend machen kann. Für den Zeitraum zwischen dem 01.04.2024 und dem 31.12.2024 ist die Abgabe anteilig zu berechnen ($16,00 \text{ EUR} \times 100 \text{ m}^2 / 12 \text{ Monate} \times 9 \text{ Monate} = 1.200,00 \text{ EUR}$). Die Abgabe für das Jahr 2024 beträgt somit 1.200,00 EUR.

Beim Abbruch der Wohnung während des Kalenderjahres gilt dies sinngemäß mit der Maßgabe, dass sich die Abgabe anteilig auf jenen Zeitraum reduziert, der zwischen dem Beginn des Kalenderjahres und dem Abbruch der Wohnung liegt (siehe zur Berechnung der 26-Wochen-Frist § 2 Abs. 3 lit. b).

Beispiel: Gleiches Beispiel wie oben, wobei die Wohnung am 15.09.2024 abgebrochen wird. A hat an dieser Wohnung seinen weiteren Wohnsitz („Zweitwohnsitz“) begründet, ohne, dass er eine Ausnahme nach Abs. 4 geltend machen kann. Für den Zeitraum zwischen dem 01.01.2024 und dem 15.09.2024 ist die Abgabe anteilig zu berechnen ($16,00 \text{ EUR} \times 100 \text{ m}^2 / 366 \text{ Tage} \times 259 \text{ Tage} = 1.132,24 \text{ EUR}$). Die Abgabe für das Jahr 2024 beträgt somit 1.132,24 EUR.

Berechnungsgrundlage für die Verminderung ist der nach den Abs. 1 bis 5 ermittelte Abgabebetrag. Dieser setzt sich aus dem mittels Verordnung der Gemeindevertretung normierten Abgabensatz, der Geschossfläche und einer allfälligen Verminderung der Abgabe nach Abs. 5 zusammen.

Abs. 7:

Aufgrund der Streichung der Ausnahmeregelung für Zweitwohnsitze in Bezug auf die Gästetaxe im Tourismusgesetz (vgl. § 15 Abs. 1 lit. e leg.cit.) ist nunmehr auch für Nächtigungen in Wohnungen, für die eine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten ist, eine Gästetaxe abzuführen. Um aber die Personen, die der Zweitwohnungsabgabe unterliegen, nicht auch noch zusätzlich mit der Gästetaxe zu belasten, soll die für das jeweilige Kalenderjahr zu entrichtende Gästetaxe, die für die Nächtigungen in der Zweitwohnung, für die eine Abgabepflicht nach dem Zweitwohnungsabgabengesetz besteht, die Zweitwohnungsabgabe vermindern. Dies gilt sowohl für die Gästetaxe, die aufgrund von Nächtigungen in der Zweitwohnung durch die abgabepflichtige Person selbst zu entrichten ist, als auch für die Gästetaxe, die aufgrund von Nächtigungen in dieser Zweitwohnung durch die nahen Angehörigen der abgabepflichtigen Person (s. § 16 Abs. 4 RPG) zu entrichten ist. Wird von der Möglichkeit der Pauschalierung der Gästetaxe (§ 18 Tourismusgesetz) Gebrauch gemacht, so vermindert sich die Zweitwohnungsabgabe um die Höhe der pauschalierten Gästetaxe. Ist die Gästetaxe durch Nächtigungen in einer Unterkunft entstanden, für die die abgabepflichtige Person keine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten hat (z.B. im Urlaub im Hotel), so kann die dafür entrichtete Gästetaxe nicht in Abzug gebracht werden. Die Zweitwohnungsabgabe kann sich pro Kalenderjahr maximal auf einen Betrag von 0,00 Euro vermindern. Ist die zu entrichtende Gästetaxe höher als der Betrag der Zweitwohnungsabgabe ist keine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten, sondern es wird lediglich die Gästetaxe fällig.

Berechnungsgrundlage für die Verminderung ist der nach den Abs. 1 bis 6 ermittelte Abgabebetrag. Dieser setzt sich aus dem mittels Verordnung der Gemeindevertretung normierten Abgabensatz, der Geschossfläche und einer allfälligen Verminderung der Abgabe nach den Abs. 5 und 6 zusammen.

Zu § 6 (Entstehung und Fälligkeit der Abgabe)

Abs. 1:

Als Entstehungszeitpunkt für den Abgabeananspruch wird der Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres festgelegt. Dies deshalb, weil erst zu Jahresende festgestellt werden kann, ob die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Zweitwohnung gegeben sind.

Abs. 2:

Aus dem Entstehungszeitpunkt zum Ende des Jahres resultiert, dass der Fälligkeitszeitpunkt erst im folgenden Jahr (15. Februar des folgenden Jahres) festgelegt werden kann.

Um den Verwaltungsaufwand für die Gemeinden gering zu halten, ist die Abgabe (so wie bisher die Zweitwohnsitzabgabe) als Selbstbemessungsabgabe ausgestaltet. Die abgabepflichtige Person hat daher – ohne vorherige abgabenbehördliche Tätigkeiten (z.B. bescheidmäßige Festsetzung) abwarten zu dürfen – die Abgabe selbst zu bemessen und zu entrichten (*Ritz*, BAO⁶, § 201 Tz 1, *Ehrke-Rabel* in Doralt/Ruppe, *Steuerrecht II*⁸ (2019) Rz 1351, VwGH 27.02.2008, 2005/13/0100). Aus der Pflicht, eine Selbstbemessungsabgabe zu entrichten, ergibt sich indirekt die Verpflichtung, ihre Höhe bekannt zu geben (*Ritz*, Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben, RdW 2003/48, 59). Die Bekanntgabe hat auf dem Zahlungsbeleg (Einzahlung mit Verrechnungsweisung) zu erfolgen (*Ritz*, BAO⁶, § 201 Tz 10; *Fellner*, Abgabenrechtliche und finanzstrafrechtliche Besonderheiten bei Selbstberechnungsabgaben, ÖStZ 2012, 276). Gemäß § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Z. 3 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn die abgabepflichtige Person, obwohl sie dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt, die Abgabe mit Abgabenbescheid von Amts wegen festsetzen. In der

Praxis wird vor einer solchen Festsetzung der Abgabe die abgabepflichtige Person mit Erinnerungsschreiben auf die Zahlung der Abgabe aufmerksam gemacht. Nach Erhalt des Erinnerungsschreibens kann die abgabepflichtige Person das Vorliegen von Ausnahmetatbeständen behaupten und nachweisen bzw. bei Unzumutbarkeit glaubhaft machen (s. § 2 Abs. 6 des Entwurfs). Gelingt ihr der Nachweis, so ist keine Abgabe zu leisten; gelingt ihr der Nachweis nicht, so hat sie die Abgabe selbst zu bemessen und zu entrichten bzw. die Abgabenbehörde bei Unterlassung der Selbstbemessung gemäß § 201 BAO vorzugehen.

Zu § 7 (Wohnwagen)

Abs. 1:

In Verbindung mit § 2 Abs. 2 lit. b ergibt sich, dass nur jene Wohnwagen der Zweitwohnungsabgabe unterliegen sollen, die für die Dauer von mehr als zehn Wochen aufgestellt sind. Solche Wohnwagen werden meist wie andere Zweitwohnungen genutzt, sodass grundsätzlich eine abgabenrechtliche Gleichbehandlung der Wohnwagen mit Zweitwohnungen in Gebäuden gerechtfertigt ist. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage, der Höhe der Abgabe und deren Entrichtung werden spezielle Regelungen festgelegt, welche insbesondere dadurch begründet sind, dass Wohnwagen nicht ortsfest sind und daher leicht entfernt werden können.

Wohnwagen werden mit einer pauschalierten Zweitwohnungsabgabe belegt, welche dadurch gerechtfertigt ist, dass für den Großteil der Wohnwagen, die mehr als zehn Wochen aufgestellt sind, annähernd dieselben Voraussetzungen zutreffen: Die Größe von Wohnwagen weicht in den meisten Fällen nicht stark voneinander ab und die meisten Wohnwagen werden nur für die Dauer einer Saison von ca. vier bis fünf Monaten (Sommersaison oder Skisaison) aufgestellt.

Die pauschalierte Abgabe darf für das Halbjahr der Aufstellung mit höchstens 127,40 Euro festgesetzt werden. Auf die Dauer der Aufstellung während des Halbjahres kommt es nicht an, d.h. die Pauschale erhöht sich auch dann nicht, wenn beispielsweise der Wohnwagen während der Dauer des gesamten Halbjahres aufgestellt worden ist.

Bei der Festlegung der Höhe der Abgabe ist auf Belastungen, die der jeweiligen Gemeinde durch Zweitwohnungen entstehen, Bedacht zu nehmen, wobei Belastungen, die durch Benützungsgebühren, Tourismusbeiträge, Gästetaxe und die Zweitwohnungsabgabe von Wohnungen (§ 5), gedeckt werden, außer Betracht zu bleiben haben. Im Weiteren kann auf die Ausführungen zu § 5 Abs. 1 verwiesen werden.

Da bei der Festlegung der Höhe der Abgabe auf sämtliche Belastungen, die der jeweiligen Gemeinde durch Zweitwohnungen (Wohnungen in Gebäuden und Wohnwagen) entstehen, Bedacht zu nehmen ist, ist bei der Festlegung der Höhe der Zweitwohnungsabgabe für Wohnwagen auch zu berücksichtigen, inwieweit die Belastungen in der jeweiligen Gemeinde bereits durch die Zweitwohnungsabgabe von Wohnungen in Gebäuden gedeckt werden.

Im Ergebnis muss nachvollziehbar sein, dass der festgelegte Abgabensatz dazu dient, die nicht bereits anderweitig gedeckten Belastungen für Zweitwohnungen zu decken, wobei ein strenges Äquivalenzprinzip nicht besteht.

Abs. 2:

Der Betrag gemäß Abs. 1 ist indexgesichert.

Abs. 3:

Aufgrund der Streichung der Ausnahmeregelung für Zweitwohnsitze in Bezug auf die Gästetaxe im Tourismusgesetz (vgl. § 15 Abs. 1 lit. e leg.cit.) ist nunmehr auch für Nächtigungen in Wohnwagen, für die eine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten ist, eine Gästetaxe abzuführen. Um aber die Personen, die der Zweitwohnungsabgabe unterliegen, nicht auch noch zusätzlich mit der Gästetaxe zu belasten, soll die für das jeweilige Kalenderjahr zu entrichtende Gästetaxe, die für die Nächtigungen in der Zweitwohnung, für die eine Abgabepflicht nach dem Zweitwohnungsabgabegesetz besteht, die Zweitwohnungsabgabe vermindern. Dies gilt sowohl für die Gästetaxe, die aufgrund von Nächtigungen in der Zweitwohnung durch die abgabepflichtige Person selbst zu entrichten ist, als auch für die Gästetaxe, die aufgrund von Nächtigungen in dieser Zweitwohnung durch die nahen Angehörigen der abgabepflichtigen Person (s. § 16 Abs. 4 RPG) zu entrichten ist. Wird von der Möglichkeit der Pauschalierung der Gästetaxe (§ 18 Tourismusgesetz) Gebrauch gemacht, so vermindert sich die Zweitwohnungsabgabe um die Höhe der pauschalierten Gästetaxe. Ist die Gästetaxe durch Nächtigungen in einer Unterkunft entstanden, für die die abgabepflichtige Person keine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten hat (z.B. im Urlaub im Hotel), so kann die dafür entrichtete Gästetaxe nicht in Abzug gebracht werden. Die Zweitwohnungsabgabe kann sich pro Kalenderjahr maximal auf einen Betrag von 0,00 Euro vermindern. Ist die zu entrichtende

Gästetaxe höher als der Betrag der Zweitwohnungsabgabe ist keine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten, sondern es wird lediglich die Gästetaxe fällig.

Abs. 4:

In Verbindung mit § 2 Abs. 2 lit. b ergibt sich, dass nur jene Wohnwagen der Abgabepflicht unterliegen, die für einen Zeitraum von mindestens zehn Wochen aufgestellt sind. Da im Zeitpunkt der Aufstellung eines Wohnwagens oft noch unklar ist, ob der Wohnwagen länger als zehn Wochen aufgestellt werden soll, entsteht die Abgabenschuld mit Ablauf des Halbjahres, in dem der Wohnwagen mindestens zehn Wochen aufgestellt worden ist. Die pauschalierte Abgabe ist bis zum 15. des auf die Vollendung des Halbjahres der Aufstellung folgenden Monats fällig.

Abs. 5:

Betreffend Wohnwagen, die außerhalb eines Campingplatzes aufgestellt sind, haben die abgabepflichtigen Personen nach § 3 Abs. 4 die Abgabe bis zum 15. des auf die Vollendung des Halbjahres der Aufstellung folgenden Monats selbst an die Gemeinde zu entrichten. Zur Selbstbemessung s. die Ausführungen zu § 6 Abs. 2.

Beispiel: Ein Wohnwagen wird am 17.06.2024 bis zum 31.08.2024 auf einem Privatgrundstück zur Nutzung während der Ferien aufgestellt. Die Abgabepflicht entsteht mit Ablauf des Halbjahres, in dem der Wohnwagen mindestens zehn Wochen aufgestellt worden ist, also mit Ablauf des 17.12.2024. Die Abgabe ist jedoch erst am 15.01.2025 fällig.

Abs. 6:

Bei Wohnwagen, die auf einem Campingplatz aufgestellt sind, ist die Abgabe – sofern die Gemeindevertretung die Abgabepflicht nicht mit Verordnung nach § 2 Abs. 5 lit. b ausgeschlossen hat – an den Inhaber oder die Inhaberin des Campingplatzes zu entrichten, der die eingenommenen Abgaben jährlich bis spätestens 15. Februar des folgenden Jahres an die Gemeinde abzuführen hat. Über die für die Entrichtung der Abgabe wesentlichen Daten, hat der Inhaber oder die Inhaberin des Campingplatzes entsprechende Aufzeichnungen zu führen. Weiters wird eine Haftung des Inhabers oder der Inhaberin des Campingplatzes für die Erfüllung der Abgabepflicht normiert.

Zu § 8 (Datenverarbeitung, Datenerhebung)

Abs. 1:

Diese Bestimmung enthält die im Hinblick auf die Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) bzw. das Grundrecht auf Datenschutz gebotene ausdrückliche Ermächtigung zur Verarbeitung bestimmter personenbezogener Daten durch die Behörde als Verantwortliche im Sinne des Art. 4 Z. 7 DSGVO.

Die Behörde ist ermächtigt zum Zweck der Erhebung der Abgabe die in Abs. 1 genannten Daten zu verarbeiten. Unter Erhebung sind alle der Durchführung der Abgabenvorschriften dienenden abgabenbehördlichen Maßnahmen zu verstehen, wobei dies alle Maßnahmen umfasst, die die Ermittlung, die Festsetzung, die Einhebung und die zwangsweise Einbringung zum Ziel haben (VwGH 25.4.1996, 96/16/0068).

Die Verarbeitung der genannten Daten ist unerlässlich, um der Abgabenbehörde zu ermöglichen, den Vollzug der Zweitwohnungsabgabe zu administrieren. Beispielsweise dienen die grundstücks-, gebäude- und wohnungsbezogenen Daten dazu, die gesetzeskonforme Bemessung der Abgabe nachzuvollziehen.

Abs. 2:

Die Bestimmung ermächtigt die Behörde zum Zweck der Abgabenerhebung bzw. in weiterer Folge zur Erfassung leerstehender Wohnungen gemäß Abs. 4 zu einer Verknüpfungsanfrage im Sinne des § 16a Abs. 3 des Meldegesetzes 1991 (MeldeG) nach dem Kriterium Adresse sowie zur Einsichtnahme in die Daten des lokalen Gebäude- und Wohnungsregisters und der Baubehörde hinsichtlich der betreffenden Wohnung. Die Einsichtnahme in die genannten Register sind für den Vollzug des Gesetzes unerlässlich.

Zum Zugriff auf die Daten des Zentralen Melderegisters und des Gebäude- und Wohnungsregisters:

Grundsätzlich regelt die Bundesabgabenordnung (BAO) das Verfahren für die Einhebung von Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben. Gemäß § 158 Abs. 4 BAO ist die Abgabenbehörde berechtigt für die Zwecke der Abgabenerhebung auf automationsunterstütztem Weg in zahlreiche Register (Grundbuch, Firmenbuch, Zentrales Melderegister, Gewerbeinformationssystem, zentrales Vereinsregister, etc.) Einsicht zu nehmen. Unter Erhebung sind alle der Durchführung der Abgabenvorschriften dienenden abgabenbehördlichen Maßnahmen zu verstehen, wobei dies alle Maßnahmen umfasst, die die Ermittlung, die Festsetzung, die Einhebung und die zwangsweise Einbringung zum Ziel haben (VwGH 25.4.1996, 96/16/0068). § 158 Abs. 4 Z. 3 BAO eröffnet die Zugriffsmöglichkeit für das Zentrale Melderegister und umfasst auch Verknüpfungsanfragen im Sinne des § 16a Abs. 3 des Meldegesetzes 1991. Bei solchen

Verknüpfungsanfragen kann die Auswählbarkeit aus der gesamten Menge aller im Zentralen Melderegister verarbeiteten Daten auch nach anderen als im § 16a Abs. 2 des Meldegesetzes 1991 genannten Kriterien vorgesehen werden.

Neben dem zentralen GWR (§ 1 Abs. 1 GWR-G) hat die Bundesanstalt Statistik Austria die Daten einer jeden Gemeinde als lokales GWR zu führen (§ 1 Abs. 3 GWR-G). Die Gemeinden erhalten für Zwecke der Verwaltung, Forschung und Planung kostenlos Zugriff (§§ 1 Abs. 3, 5, 7 Abs. 1 GWR-G) auf diese Daten. Unter Zwecke der Verwaltung fällt jedenfalls die Berechnung kommunaler Abgaben (Handbuch der Bundesanstalt Statistik Austria, Teil A, Kapitel 3, Datenerfassung und Nutzungsmöglichkeiten, Version 1.5, 48). Mit lit. b soll klargestellt werden, dass die Behörde zur Erhebung der Zweitwohnungsabgabe auf die Daten des lokalen GWR zugreifen darf.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Um der Abgabenbehörde zu ermöglichen, ihre Aufgaben wahrzunehmen und um somit auch dem Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung (Art. 7 B-VG, Art. 2 StGG) nachzukommen, ist es erforderlich, dass die Abgabenbehörde zu diesem Zweck in die genannten Register Einsicht nehmen kann, um die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen. Dies stellt die einzige Möglichkeit der Abgabenbehörde dar das Ziel der gleichmäßigen Besteuerung zu erreichen. Der Eingriff in die Grundrechte (Recht auf Achtung des Privat- und Familienlebens sowie des Grundrechtes auf Datenschutz) geht dabei nicht über jenes Maß hinaus, das zur Erreichung des Zieles der Gleichheit der Besteuerung geeignet und unbedingt erforderlich ist. Da der Zugriff auf die Daten des ZMR und des GWR auch für Zwecke, die über die Abgabenerhebung bzw. die Berechnung kommunaler Abgaben hinausgehen (s. Abs. 3 und Abs. 4 dieser Bestimmung), ermöglicht werden soll, muss auch in diesem Gesetz eine entsprechende Anordnung erfolgen. Für die Abgabenermittlung bzw. Berechnung kommunaler Abgaben erfolgt die Festlegung des Zugriffsrechts auf die Daten der beiden Register lediglich deklarativ.

Zum Zugriff auf die Daten der Baubehörde:

Es soll klargestellt werden, dass die Abgabenbehörde auch auf die Daten der Baubehörde zugreifen darf. Dies ist etwa für die Feststellung der Geschoßfläche oder des Vorliegens eines Benützungsverbots oder einer Verfügung der Räumung nach dem BauG erforderlich. Die Behörde darf daher Einsichtnahme in den die Wohnung betreffenden Bauakt (z.B. Baubescheide inklusive Pläne für die betreffende Wohnung) nehmen (s. dazu auch die Ausführungen zu § 4 Abs. 3).

Abs. 3:

Sofern sich eine Gemeinde dafür entscheidet, die Zweitwohnungsabgabe aufgrund eines Beschlusses der Gemeindevertretung einzuheben, soll sie verpflichtet sein, nach Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres und des Zeitpunktes der Fälligkeit der Abgabe (§ 6 Abs. 2) alle leerstehenden Wohnungen zu erfassen. Als leerstehende Wohnungen im Sinne dieser Bestimmung sollen alle Wohnungen gelten, an denen nach den Daten des Zentralen Melderegisters weder eine Meldung als Hauptwohnsitz noch als Zweitwohnsitz vorliegt und betreffend derer auch keine Ausnahmegründe im Sinne des § 2 Abs. 4 bewiesen bzw. nachgewiesen wurden. Auf Verlangen der Landesregierung ist die Gemeinde verpflichtet die entsprechenden Daten (Anzahl, Adresse und Geschoßfläche der einzelnen Wohnung) als Datengrundlage für allfällige Maßnahmen zur Aktivierung von Leerstand zu übermitteln.

Abs. 4:

Die personenbezogenen Daten gemäß Abs. 1 lit. d und e sowie Abs. 3 (Daten über den Abgabegenstand, über die Ausnahmen von der Abgabepflicht, über die Verminderung der Abgabe sowie grundstücks-, gebäude- und wohnungsbezogene Daten und Daten zu leerstehenden Wohnungen) können für die Behörden nach den bau- und raumplanungsrechtlichen Vorschriften für die Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts von besonderer Wichtigkeit sein, da es in diesen Rechtsbereichen ganz wesentlich darauf ankommt, ob und zu welchem Zweck eine Wohnung genutzt wird. Daher dürfen die genannten Daten von der Abgabenbehörde an die Behörden nach den bau- und raumplanungsrechtlichen Vorschriften übermittelt werden, soweit die Daten zur Wahrnehmung der Aufgaben nach den bau- und raumordnungsrechtlichen Vorschriften erforderlich sind.

Aus den Daten über den Abgabegenstand und über die Ausnahmen von der Abgabepflicht (über Verwendungen für bestimmte Zwecke) kann sich beispielsweise ergeben, dass eine Wohnung entgegen den bau- und raumplanungsrechtlichen Bestimmungen als Ferienwohnung genutzt wird oder dass auf Flächen, auf denen nur Ferienwohnungen errichtet werden dürfen, ein ständiger Wohnsitz begründet wird. Durch die Übermittlung dieser Daten wird der Vollzug der bau- und raumplanungsrechtlichen Ferienwohnungsregelungen (§§ 16 f., 57 Abs. 1 lit. e und f und 57a RPG) unterstützt. Weiters kann sich

aus den Daten zum Abgabegegenstand und über die Ausnahmen sowie aus den grundstücks-, gebäude- und wohnungsbezogenen Daten ein Hinweis auf den baulichen Zustand eines Gebäudes ergeben, was vor allem für die Baubehörde z.B. für Verfahren zur Herstellung des rechtmäßigen Zustandes (§ 40 BauG), zur Instandsetzung (§ 46 BauG), zur Beseitigung (§ 47 BauG), oder zur Räumung (§ 48 BauG) relevant sein kann.

Zu § 9 (Eigener Wirkungsbereich)

Abs. 1:

Gemäß Art. 118 Abs. 2 letzter Satz B-VG haben Gesetze Angelegenheiten, die in den eigenen Wirkungsbereich der Gemeinde fallen, als solche zu bezeichnen.

Abs. 2:

Mit Abs. 2 wird die sachliche und örtliche Zuständigkeit geregelt. Abgabenbehörde ist der Bürgermeister oder die Bürgermeisterin der Gemeinde, in deren Gebiet der abgabepflichtige Tatbestand verwirklicht wird. Daher sind alle Zweitwohnungen im Gemeindegebiet erfasst.

Zu § 10 (Inkrafttreten, Außerkrafttreten und Übergangsbestimmung)

Abs. 1:

Aus dem Umstand, dass mit dem Zweitwohnungsabgabegesetz der Abgabenzeitraum mit dem Kalenderjahr identisch ist und die Abgabe erst mit Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres entsteht sowie aus abgabenverfahrensrechtlichen und haushaltsrechtlichen Gründen ist es erforderlich, das Gesetz zu Beginn eines Jahres in Kraft treten zu lassen.

Abs. 2:

Das Zweitwohnsitzabgabegesetz, LGBl.Nr. 87/1997, in der Fassung LGBl.Nr. 39/2019, tritt am selben Tag außer Kraft. Diesbezüglich ist der Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabengesetzen zu beachten (VwGH 22.11.1999, 98/17/0351, 24.9.2003, 2000/13/0185). In einem Besteuerungsfall sind jene materiell-rechtlichen Bestimmungen anzuwenden, die im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches in Kraft standen; weshalb das Zweitwohnsitzabgabegesetz – trotz formeller Derogation – weiterhin für Sachverhalte anwendbar bleibt, die im zeitlichen Bedingungsbereich des Gesetzes den darin formulierten Tatbestand verwirklicht haben (*Mairinger/Twardosz*, Die maßgebende Rechtslage im Abgabenrecht – Teil I, ÖStZ 2007/14, 17ff).

Abs. 3:

Die Gemeinden sollen ab Kundmachung des Gesetzes bereits die Möglichkeit haben, einschlägige Verordnungen nach diesem Gesetz zu erlassen.

Abs. 4:

Nach dem Abgabenregime des bisherigen Zweitwohnsitzabgabegesetzes entsteht die Abgabenschuld für Wohnwagen gemäß § 6 Zweitwohnsitzabgabegesetz, LGBl.Nr. 87/1997, mit der Aufstellung des Wohnwagens. Voraussetzung der Abgabepflicht ist, dass der Wohnwagen für die Dauer von mehr als zehn Wochen aufgestellt wird. Somit ist die Abgabe pro futuro zu leisten, wobei eine antizipierte Prognoseentscheidung über die Dauer der Aufstellung zu Grunde gelegt wird. Die Abgabe für Wohnwagen ist, wie auch bisher schon, durch einen Pauschalbetrag pro Halbjahr der Aufstellung zu leisten. Nun können Fälle bestehen, in denen die Abgabe für einen Zeitraum geleistet wurde, der bereits in den zeitlichen Geltungsbereich des Zweitwohnungsabgabegesetzes fällt (z.B. Aufstellung am 01.12.2023 – das Halbjahr endet erst am 01.05.2024). Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, soll das Halbjahr der Aufstellung in diesen Fällen erst nach Ablauf des Halbjahres, für das bereits eine Abgabe geleistet wurde, zu laufen beginnen.

Zur Änderung des Tourismusgesetzes (Artikel II):

Zu Z. 1 (§ 7 Abs. 4):

Ob Gemeindeverbände (Art. 116a B-VG, §§ 93 ff des Gemeindegesetzes) Gebietskörperschaften sind, wird im Schrifttum unterschiedlich beantwortet (bejahend *Haselberger* in Elhenický [Hrsg] *Körperschaften öffentlichen Rechts*, 2015, 45, *Umsatzsteuerrichtlinie 2000*, Rz 270, *Körperschaftssteuer richtlinie 2013*, Rz 42; verneinend *Walter/Mayer*, *Bundesverfassungsrecht*⁹, Rz 863, *Muzak*, *Bundesverfassungsrecht*⁶, § 116a, Rz 6f, vgl. auch VfSlg. 13.705/1994). Vor dem Hintergrund, dass Gemeinden als Gebietskörperschaften nicht abgabepflichtig nach dem Tourismusgesetz sind und Gemeindeverbände nur zur gemeinsamen Besorgung von Aufgaben des eigenen bzw. übertragenen

Wirkungsbereichs der Gemeinden gebildet werden können (vgl. Art. 116a B-VG), soll klargestellt werden, dass auch Gemeindeverbände nicht abgabepflichtig nach dem Tourismusgesetz sind.

Zu Z. 2 (§ 7 Abs. 5 und 6):

Abs. 5:

Da Körperschaften öffentlichen Rechts (KöR) dazu bestimmt sind, öffentliche Interessen wahrzunehmen, sollen diese grundsätzlich von der Abgabepflicht ausgenommen werden. KöR können allerdings im täglichen Leben auch als Unternehmer – im Wettbewerb mit anderen Unternehmern und Unternehmerinnen – aktiv auftreten. Um eine dabei entstehende Wettbewerbsverzerrung aus steuerlicher Sicht zu verhindern bzw. zu verringern, unterliegen KöR im Rahmen dieser Tätigkeit als Betriebe gewerblicher Art (BgA) der Körperschaftssteuer (§§ 1 Abs. 1 und 2 Z. 2, § 2 KStG 1988) bzw. der Umsatzsteuer (§ 2 Abs. 3 UStG 1994). KöR können mit ihren BgA auch einen Nutzen aus dem Tourismus ziehen. Im Abs. 5 wird daher klargestellt, dass die BgA im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG 1994 von KöR der Abgabepflicht unterliegen. Festzuhalten ist, dass die Gebietskörperschaften weiterhin voll umfänglich von der Abgabepflicht ausgenommen sind (s. § 7 Abs. 4). Von Abs. 5 betroffene KöR sind z.B. die gesetzlichen Interessenvertretungen in Form der Kammern (wie etwa die Landwirtschaftskammer, Apothekerkammer, Ärztekammer, Kammer für Arbeiter und Angestellte, Kammer der gewerblichen Wirtschaft, etc.), die Sozialversicherungsträger (Österreichische Gesundheitskasse, Sozialversicherungsanstalt der Selbstständigen, Versicherungsanstalt öffentlicher Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau, Allgemeine Unfallversicherungsanstalt, die Pensionsversicherungsanstalt) und die gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften (s. näher dazu *Ruppe/Achatz*, UStG⁵, 2011, § 2 Rz 168, *Achatz/Mang/Lindinger*, Besteuerung der Körperschaften öffentlichen Rechts³, 2015, 17ff, *Haselberger* in *Elhenický* [Hrsg] *Körperschaften öffentlichen Rechts*, 2015, 44 ff)

Abs. 6:

Mit Abs. 6 sollen Einrichtungen, die die Voraussetzungen einer abgabenrechtlichen Begünstigung für gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung erfüllen, generell von der Abgabepflicht nach Abs. 1 ausgenommen werden, da diese einen überaus wichtigen Beitrag zum Allgemeinwohl leisten.

Solche Einrichtungen können aber auch wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten, die in Bezug auf die Abgabepflicht nach dem Tourismusgesetz differenziert zu betrachten sind.

Der unentbehrliche Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 2 BAO) ist in seiner Gesamtrichtung auf die Erfüllung der definierten begünstigten Zwecke eingestellt, ohne ihn sind die begünstigten Zwecke nicht erreichbar und er tritt zu abgabepflichtigen Betrieben nicht in größerem Umfang in Wettbewerb, als dies bei Erfüllung des Zwecks unvermeidbar ist. Der unentbehrliche Hilfsbetrieb unterliegt grundsätzlich nicht der Körperschaftssteuer und auch nicht der Umsatzsteuer.

Der entbehrliche Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 1 und Abs. 1a BAO) ist in seiner Gesamtheit auf die Förderung der begünstigten Ziele der Einrichtung eingestellt, wobei der ideelle Zweck auch anders als durch diese betriebliche Tätigkeit erreicht werden kann. Sie dienen den begünstigten Zwecken, ohne vom ideellen Zweck mitumfasst zu sein (VwGH 27.9.2000, 98/14/0227). Sie sind somit Mittel zum Zweck der Förderung der Ziele der Körperschaft, aber nicht - wie unentbehrliche Hilfsbetriebe - Elemente des Zweckes selbst (*Stoll*, BAO-Kommentar 492). Mit dem entbehrlichen Hilfsbetrieb unterliegt der begünstigte Rechtsträger grundsätzlich der Körperschaftssteuer und der Umsatzsteuer (vgl. *Vereinsrichtlinien* 2001, Rz 176). Soweit der entbehrliche Hilfsbetrieb der Abgabepflicht unterliegt, sollen die Umsätze des entbehrlichen Hilfsbetriebes auch einen abgabepflichtigen Umsatz nach dem Tourismusgesetz darstellen.

Der begünstigungsschädliche Geschäftsbetrieb (§ 45 Abs. 3 BAO) ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, auf welchen die Voraussetzungen für unentbehrliche oder entbehrliche Hilfsbetriebe nicht zutreffen. Auf ihn kommen die in den einzelnen Abgabengesetzen vorgesehenen Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet nicht zu, dh. er unterliegt uneingeschränkt der Abgabepflicht (vgl. *Vereinsrichtlinien* 2001, Rz 180). Aus diesem Grund sollen die Umsätze des begünstigungsschädlichen Geschäftsbetriebs einen abgabepflichtigen Umsatz nach dem Tourismusgesetz darstellen.

Auch ein BgA einer KöR kann eine Einrichtung im Sinne des Abs. 6 sein und der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke dienen. In diesem Fall greift zwar nicht die Abgabenbefreiung nach Abs. 5, sehr wohl aber jene nach Abs. 6.

Zu Z. 3 bis 7, 12 und 13 (§§ 10 Abs. 1 lit. a bis e und 21):

Das Tourismusgesetz verweist an mehreren Stellen auf verschiedene Bundesgesetze (z.B. UStG 1994, BAO, etc.). Seither wurden die genannten Gesetze mehrmals novelliert. Daher soll mit dieser Novelle im Rahmen einer Generalrevision ein neuer § 21 geschaffen werden, der auf alle verwiesenen Bundesgesetze in der aktuellen Fassung Bezug nimmt. Dadurch wird es einerseits notwendig, die aktuell im Gesetz genannten Fassungen in den einzelnen Paragraphen zu streichen und andererseits die praktischen Auswirkungen der Gesetzesänderungen – in Übereinstimmung mit der Zielrichtung des Tourismusgesetzes – zu berücksichtigen.

Die Verweisanpassungen haben insbesondere zu Änderungen in folgenden Bereichen geführt:

§ 10 Abs. 1:

Aufgrund der Streichung des Verweises in Abs. 1 auf das Umsatzsteuergesetz 1994, in der Fassung BGBl. Nr. 21/1995, und der Implementierung des § 21 bezieht sich der Verweis in Abs. 1 nunmehr auf das Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. Nr. 663/1994, in der Fassung BGBl. I Nr. 194/2022. Gemäß Abs. 1 ergibt sich der abgabepflichtige Umsatz aus der Summe der Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein selbständig Erwerbstätiger im Rahmen seiner Erwerbstätigkeit gegen Entgelt ausführt, sowie dem Eigenverbrauch. Bis zur Novelle BGBl. I Nr. 134/2003 war der Eigenverbrauch ausschließlich in § 1 Abs. 1 Z. 2 Umsatzsteuergesetz 1994 geregelt. Mit der genannten Novelle wurde der Entnahmeeigenverbrauch in den § 3 Abs. 2 leg.cit und der Verwendungseigenverbrauch und der Eigenverbrauch von sonstigen Leistungen in den § 3a Abs. 1a leg.cit. verschoben. Da auch weiterhin alle Eigenverbrauchstatbestände vom abgabepflichtigen Umsatz erfasst sein sollen, ist der Verweis in Abs. 1 um die §§ 3 Abs. 2 und 3a Abs. 1a zu erweitern.

§ 10 Abs. 1 lit. a (Touristenexport):

Als umsatzsteuerfreier Touristenexport (§ 7 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994) gelten Lieferungen an ausländische Abnehmer für nicht-unternehmerische Zwecke durch Abholung in Österreich und Beförderung dieser Gegenstände im persönlichen Reisegepäck in ein Drittland, wenn der Abnehmer keinen Wohnsitz (Sitz) oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet hat, der Gegenstand der Lieferung vor Ablauf des dritten Kalendermonates, der auf den Monat der Lieferung folgt, ausgeführt wird, der Gesamtbetrag der Rechnung für die von einem Unternehmer an den Abnehmer gelieferten Gegenstände 75 Euro übersteigt, die vorstehenden Voraussetzungen buchmäßig nachgewiesen sind und ein Ausfuhrnachweis vorliegt. Da die Tourismusabgabe nach jenem wirtschaftlichen Nutzen zu bemessen ist, den der Abgabepflichtige aus dem Aufenthalt von Touristen in Vorarlberg zieht und gerade aus solchen Touristenexporten der Abgabepflichtige einen solchen Nutzen zieht, soll die gegenständliche Änderung dazu führen, dass die Umsätze im Sinne des § 7 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994 (Touristenexport) bei der Berechnung des abgabepflichtigen Umsatzes nach dem Tourismusgesetz mit zu berücksichtigen sind.

Aufgrund der Definition des abgabepflichtigen Umsatzes im § 10 Abs. 1 ergibt sich, dass der innergemeinschaftliche Erwerb bzw. die Einfuhr von Gegenständen, nicht unter den abgabepflichtigen Umsatz im Sinne des Tourismusgesetzes fällt, sondern nur die Lieferungen oder die sonstigen Leistungen eines selbstständig Erwerbstätigen sowie der Eigenverbrauch. Der Verweis auf Art. 6 Abs. 2 und 3 des Anhangs zu § 29 Abs. 8 des Umsatzsteuergesetzes ist daher überschießend und soll gestrichen werden.

§ 10 Abs. 1 lit. b und c (Lieferungen und sonstige Leistungen außerhalb Vorarlbergs):

Nur der im Bundesland Vorarlberg ausgeführte Umsatz steht in einem sachgerechten Verhältnis zu dem maßgeblichen wirtschaftlichen Nutzen aus dem Tourismus im jeweiligen Bundesland (vgl. VfSlg. 5811/1968, 5995/1969); daher dürfen Umsätze, die außerhalb des Bundeslandes ausgeführt wurden, bei der Berechnung des abgabepflichtigen Umsatzes nicht herangezogen werden. Die bisherigen § 10 Abs. 1 lit. b bis d hatten diesen Grundgedanken vor Augen. Aufgrund der zahlreichen Novellierungen, die teilweise zu komplizierten Regelungen im Umsatzsteuergesetz geführt haben (vgl. z.B. § 3a UStG 1994), sollen diese Regelungen – unter Beibehaltung des Belastungskonzepts des Tourismusgesetzes – vereinfacht werden.

Abs. 1 lit. b: Unter Lieferungen im Sinne des § 3 Abs. 1 UStG 1994 versteht man die Verschaffung der Verfügungsmacht über einen Gegenstand. Wie bereits ausgeführt, dürfen Umsätze, die außerhalb des Bundeslandes ausgeführt wurden, zur Berechnung des abgabepflichtigen Umsatzes nicht herangezogen werden (vgl. VfSlg. 16.198/2001 und die dort angeführte Vorjudikatur). Nach § 10 Abs. 1 lit. a bestehen für Ausfuhrlieferungen (§ 6 Abs. 1 Z. 1 iVm § 7 Abs. 1 UStG 1994), ausgenommen den Touristenexport (§ 7 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994), und die innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 6 Abs. 1 des Anhangs zu § 29 Abs. 8 UStG 1994) bereits Ausnahmetatbestände. Um der Judikatur des VfGH auch in Bezug auf die Lieferungen in andere Bundesländer zu entsprechen, sollen auch die Umsätze aus diesen Lieferungen keinen abgabepflichtigen Umsatz darstellen.

Abs. 1 lit. c: Sonstige Leistungen im Sinne des § 3a Abs. 1 UStG 1994 sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen, z.B. Dienstleistungen, Vermietung und Verpachtung, Leistungen im Kulturbereich, Werbeleistungen, Lagerungen, etc. (vgl. weiters *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht II⁸, Rz 278). Sonstige Leistungen sollen nur mehr dann als abgabepflichtiger Umsatz zählen, wenn sie ausschließlich oder zumindest überwiegend (mehr als 50 %) in Vorarlberg erbracht wurden. Der Leistungsort ist aber entsprechend der ergangenen Judikatur des VfGH (vgl. VfSlg. 16.198) sowie des VwGH (VwGH 17.10.2002, 2002/17/0033) nicht anhand der Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1994, sondern losgelöst davon auszulegen. Für die Frage, ob eine Leistung in einem bestimmten Bundesland erbracht wurde, soll vielmehr im Einzelfall geprüft werden, wo der Schwerpunkt (wesentliche Teil) der Tätigkeit erbracht wurde. Dabei ist zu prüfen, wo die entscheidenden Bedingungen für den Erfolg gesetzt werden (vgl. dazu VwGH 30.01.2013, 2010/17/0209). Dies wird bei der entgeltlichen Aufnahme von Anzeigen in eine Zeitung z.B. dort sein, wo die Aufträge entgegengenommen werden (VwGH 22.05.2003, 2001/17/0109).

Beispiel: Eine Vorarlberger Künstlergruppe führt eine Tanzvorstellung in einem Berliner Konzerthaus auf oder eine Vorarlberger Werbeagentur schafft ein Konzept für die Vermarktung eines Festivals in Innsbruck. In beiden Fällen werden die geistigen Dienstleistungen von den in Vorarlberg ansässigen Personen in Vorarlberg geschaffen, da hier geprobt und entwickelt wird. Da der Schwerpunkt der Tätigkeit dieser Leistung jedoch jeweils außerhalb Vorarlbergs liegt – Berlin und Innsbruck – sollen die entsprechenden Umsätze nicht zum abgabepflichtigen Umsatz zählen.

§ 10 Abs. 1 lit. e:

Die neue Zweitwohnungsabgabe entsteht nicht wie bisher die Zweitwohnsitzabgabe mit Jahresbeginn, sondern erst mit Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres. Der Tourismusbeitrag ist aber gemäß § 12 Abs. 1 bis zum 15. Juni des jeweiligen Jahres zu bemessen und an die Gemeinde abzuführen. Zu diesem Zeitpunkt steht aber aufgrund der Konzeption der neuen Zweitwohnungsabgabe noch nicht fest, ob die betreffende Zweitwohnung, mit der Umsätze aus der Vermietung der Wohnung erwirtschaftet wurden, der Zweitwohnungsabgabe unterliegen wird oder nicht. Gemäß § 8 Abs. 2 des Tourismusgesetzes ist Bemessungsgrundlage des Tourismusbeitrages der abgabepflichtige Umsatz des zweitvorangegangenen Jahres. Aus diesem Grund soll nunmehr vorgesehen werden, dass Umsätze aus Eigenverbrauch einer Zweitwohnung im zweitvorangegangenen Jahr (§ 8 Abs. 2), für die aufgrund einer Verordnung der Gemeindevertretung eine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten war, nicht als abgabepflichtiger Umsatz zählen und somit nicht in die Bemessungsgrundlage des Tourismusbeitrages einzurechnen sind. Dadurch ist auch, unter Berücksichtigung des Entstehungszeitpunktes der neuen Zweitwohnungsabgabe, weiterhin gewährleistet, dass nicht zusätzlich zum Tourismusbeitrag auch noch eine Zweitwohnungsabgabe für die betreffende Zweitwohnung zu entrichten ist. Entsprechend der Anrechnung der Gästetaxe auf die Zweitwohnungsabgabe, die nur für die Gästetaxe, die durch Nächtigungen der abgabepflichtigen Person und deren nahe Angehörige in der Zweitwohnung entstanden sind, möglich ist, soll auch nur jener Umsatz, der durch den Eigenverbrauch der Zweitwohnung entsteht, nicht zum abgabepflichtigen Umsatz zählen. Werden mit der Zweitwohnung Umsätze aus Vermietung außerhalb des Eigenverbrauchs erwirtschaftet, stellen diese Umsätze einen abgabepflichtigen Umsatz nach dem Tourismusgesetz dar.

Zu Z. 8 (Entfall des § 12 Abs. 5):

Der § 12 Abs. 5 kann entfallen, da nunmehr in § 10 Abs. 1 lit. e - der Zielrichtung des § 12 Abs. 5 entsprechend - vorgesehen ist, dass die Umsätze aus dem Eigenverbrauch jener Zweitwohnungen, für die aufgrund einer Verordnung der Gemeindevertretung eine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten ist, nicht als abgabepflichtiger Umsatz anzusehen sind (vgl. auch die Ausführungen zu § 10 Abs. 1 lit. e).

Zu Z. 9 (§ 15 Abs. 1):

Aufgrund des Entfalls des Abs. 1 lit. e werden die bisherigen lit. f und g als lit. e und f bezeichnet.

Bei der Zweitwohnungsabgabe und der Gästetaxe handelt es sich um zwei verschiedene Abgabentypen (Zweitwohnsitzabgabe und Fremdenverkehrsabgabe), die sich unter anderem auch in ihrem Belastungsgrund unterscheiden. Zudem kommt hinzu, dass die Abgaben zu unterschiedlichen Zeitpunkten entstehen (Zweitwohnungsabgabe mit Ablauf des Kalenderjahres bzw. mit Ablauf des Halbjahres, in dem der Wohnwagen zehn Wochen lang aufgestellt worden ist; Gästetaxe mit dem letzten Aufenthaltstag) und zu unterschiedlichen Zeitpunkten fällig werden (Zweitwohnungsabgabe mit dem 15. Februar des folgenden Jahres bzw. 15. des auf die Vollendung des Halbjahres der Aufstellung folgenden Monats sowie ein halbes Jahr später bei Wohnwagen; Gästetaxe mit dem letzten Aufenthaltstag), weshalb die Einhebung einer Gästetaxe trotz Abgabepflicht nach dem Zweitwohnungsabgabengesetz zweckmäßig erscheint.

Die Gästetaxe soll aber die Zweitwohnungsabgabe vermindern, wenn die abgabepflichtige Person auch der Zweitwohnungsabgabe unterliegt (s. Ausführungen zu § 5 Abs. 7 und § 7 Abs. 3 Zweitwohnungsabgabegesetz).

Zu Z. 10 und 11 (§ 18 Abs. 1 und 2):

Aufgrund des geänderten Entstehungszeitpunktes der Zweitwohnungsabgabe kann die bisherige Ausnahmeregelung in § 15 Abs. 1 lit. e für die Entrichtung der Gästetaxe nicht beibehalten werden. Der Ausnahmetatbestand, wonach Nächtigungen in einer Ferienwohnung, für die aufgrund einer Verordnung der Gemeindevertretung eine Zweitwohnsitzabgabe zu entrichten ist, nicht der Gästetaxe unterliegen, soll daher entfallen. Im Gegenzug dazu ist im Zweitwohnungsabgabegesetz nunmehr vorgesehen, dass die für Nächtigungen in der Zweitwohnung durch die abgabepflichtige Person und deren nahe Angehörige zu entrichtende Gästetaxe die Zweitwohnungsabgabe im Ausmaß der zu entrichtenden Gästetaxe vermindert (vgl. § 5 Abs. 7 bzw. § 7 Abs. 3 Zweitwohnungsabgabegesetz) – auch die pauschalierte Gästetaxe kann daher in Abzug gebracht werden. Um sicherzustellen, dass nur jene Gästetaxe in Anrechnung gebracht werden, die durch Nächtigungen der abgabepflichtigen Person und deren nahe Angehörige entstanden ist, soll nunmehr vorgesehen werden, dass die Pauschalierung, zusätzlich zu den sonstigen Erfordernissen des Abs. 1 (Wohnung, die nur während des Wochenendes, des Urlaubs, der Ferien oder sonst nur zeitweilig benützt wird; im Interesse der Einfachheit und Zweckmäßigkeit gelegen), nur für Nächtigungen durch den Wohnungsinhaber und dessen nahe Angehörige (§ 16 Abs. 4 des Raumplanungsgesetzes) möglich ist. Gäste (§ 1 Abs. 3 Tourismusgesetz), die nicht diesem Personenkreis angehören, haben die Gästetaxe, wie auch in Fällen, in denen keine Pauschalierung stattfindet, zu entrichten.

Zu Z. 14 (§ 22 Abs. 7):

Die Änderungen des Tourismusgesetzes sollen – ebenso wie das neue Zweitwohnungsabgabegesetz – mit 1. Jänner 2024 in Kraft treten.

Aufgrund des geänderten Entstehungszeitpunktes der Zweitwohnungsabgabe (Ende des Kalenderjahres anstatt wie bisher mit Beginn des Kalenderjahres) hat sich auch die Notwendigkeit ergeben, den Ausnahmetatbestand des § 12 Abs. 5 entfallen zu lassen. Anstatt dessen ist im § 10 Abs. 1 lit. e nunmehr vorgesehen, dass Umsätze aus dem Eigenverbrauch jener Zweitwohnungen, für die aufgrund einer Verordnung der Gemeindevertretung eine Zweitwohnungsabgabe zu entrichten war, vom abgabepflichtigen Umsatz ausgenommen sind. Bei der Berechnung des Tourismusbeitrages für die Jahre 2024 und 2025 kann der Ausnahmetatbestand des § 10 Abs. 1 lit. e aber nicht zur Anwendung kommen, da der Bemessung des Tourismusbeitrages der Umsatz aus den Jahren 2022 und 2023 (zweitvorangegangenes Jahr gemäß § 8 Abs. 2) zu Grunde gelegt wird und in den Jahren 2022 und 2023 das Zweitwohnungsabgabegesetz noch nicht in Kraft gestanden hat. Aus diesem Grund soll bei der Berechnung des Tourismusbeitrages für die Jahre 2024 und 2025 auf das Zweitwohnsitzabgabegesetz, LGBl.Nr. 87/1997, abgestellt werden.