OÖ. LANDESVERWALTUNGSGERICHT

4021 Linz / Volksgartenstraße 14
Telefon: +43 732 7075-18004
Fax: +43 732 7075-218018
E-Mail: post@lvwg-ooe.gv.at / www.lvwg-ooe.gv.at

Geschäftszeichen: **LVwG-450801/4/Kü/LB**

Datum: **Linz, 22. November 2021**

I M N A M E N D E R R E P U B L I K

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seinen Richter Mag. Kühberger über die Beschwerden der E. GmbH & Co KG, vertreten durch H. Rechtsanwälte GmbH, x, x, gegen die Bescheide des Bürgermeisters der Stadtgemeinde Eferding vom 2. Juli 2020, GZ: D25117/06252020, betreffend Vorschreibung der Freizeitwohnungspauschale samt Zuschlag und vom 5. August 2020, GZ: D26297/08052020, betreffend Vorschreibung von Mahngebühr und Säumniszuschlag nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung

A. zu Recht:

I. Der Beschwerde gegen den Bescheid vom 5. August 2020, GZ: D26297/08052020, wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid behoben.

II. Gegen diese Entscheidung ist eine Revision unzulässig.

B. und fasst den B e s c h l u s s :

I. Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 2. Juli 2020, GZ: D25117/06252020, wird zurückgewiesen.

II. Gegen diese Entscheidung ist eine Revision unzulässig.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

I.1. Mit Bescheid vom 2. Juli 2020, GZ: D25117/06252020, setzte der Bürgermeister der Stadtgemeinde Eferding gegenüber der L. GmbH, B. Straße x, x, die Freizeitwohnungspauschale für die Wohnung B. Straße x/2, mit einer Nutzfläche von 62 m^2 für das Jahr 2019 mit 108 Euro fest. Gleichzeitig wurde der Zuschlag für die Freizeitwohnungspauschale mit 216 Euro festgesetzt.

Mit Bescheid vom 5. August 2020, GZ: D26297/08052020, setzte der Bürgermeister der Stadtgemeinde Eferding gegenüber der E. GmbH & Co KG (in Folge: Bf) gemäß § 272a und § 217 Abs. 1 und 2 Bundesabgabenordnung für die vorliegende Mahnung (betreffend Abgabenrückstände in Höhe von 324 Euro resultierend aus der Festsetzung der Freizeitwohnungspauschale samt Zuschlag) eine Mahngebühr in der Höhe von 3 Euro und einen Säumniszuschlag in der Höhe von 6,48 Euro fest.

Die von der Bf gegen die Entscheidungen erhobenen Beschwerden wurden von der belangten Behörde mit Beschwerdevorentscheidung vom 29. September 2020 (betreffend Mahngebühr und Säumniszuschlag) als unbegründet abgewiesen und mit Beschwerdevorentscheidung vom 14. Jänner 2021 (betreffend Freizeitwohnungspauschale samt Zuschlag) zurückgewiesen.

I.2. Gegen diese abweisenden Beschwerdevorentscheidungen brachte die Bf jeweils rechtzeitig Vorlageanträge ein.

I.3. Mit Schreiben vom 22. März 2021 legte die belangte Behörde die Beschwerden samt den Bezug habenden Verwaltungsakt dem Landesverwaltungsgericht Oberösterreich zur Entscheidung vor.

II.1. Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat Beweis erhoben durch Einsichtnahme in den vorliegenden Verwaltungsakt und Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung, an welcher die Rechtsvertreterin der Bf teilgenommen hat.

Es steht folgender Sachverhalt fest:

Mit allgemeinen Informationsschreiben vom 7. Februar 2019 informierte die belangte Behörde die L. GmbH als Eigentümerin des Wohnobjektes B. Straße x/2, x, darüber, dass eine Freizeitwohnungspauschale inklusive Zuschlag zu entrichten ist. Die L. GmbH war zu diesem Zeitpunkt im Grundbuch als Grundeigentümerin eingetragen.

Mit weiterem Schreiben vom 20. Mai 2020 teilte die belangte Behörde nunmehr der E. GmbH & Co KG mit, das die Vermietung an eine Studentenverbindung keinen Ausnahmetatbestand darstellt. Die E. GmbH & Co KG wurde mit Rechnung vom 19. Mai 2020 aufgefordert, die Freizeitwohnungspauschale samt Zuschlag zu entrichten.

Nachdem die Rechnung nicht beglichen wurde, hat die belangte Behörde mit dem an die L. GmbH gerichteten Bescheid vom 2. Juli 2020, GZ: D25117/06252020, die Freizeitwohnungspauschale samt Zuschlag in Höhe von insgesamt 324 Euro festgesetzt. Der bei der belangten Behörde aufliegende Rückschein über die Zustellung dieses Bescheides zeigt, dass dieser am 7. Juli 2020 entgegen genommen wurde und die Unterschrift auf dem Rückschein auf den Namen „J." lautet. Trotz der am 19. Mai 2020 gegenüber der E. GmbH & Co KG ausgestellten Rechnung erging der Festsetzungsbescheid an die L. GmbH, da diese im Grundbuch als Eigentümerin des Objektes aufscheint.

Die L. GmbH war zum Zeitpunkt 2. Juli 2020 rechtlich nicht mehr existent. Der am 4. Jänner 2019 im Firmenbuch erfolgten Eintragung ist zu entnehmen, dass die nunmehrige Beschwerdeführerin die E. GmbH & Co KG durch Umwandlung gemäß §§ 1ff Umwandlungsgesetz aus der L. GmbH hervorgegangen ist. Die L. GmbH ist bereits am 5. Jänner 2019 aufgelöst worden.

Mit Schreiben vom 6. Juli 2020 hat die Rechtsvertretung der Bf auf die ausgestellte Rechnung vom 19. Mai 2020 (Rechnungsnummer: 0 2474 1) reagiert und der belangten Behörde mitgeteilt, dass die E. GmbH & Co KG als Gesamtrechtsnachfolgerin der L. GmbH fungiert. Weiters wurde mitgeteilt, dass die Grundstücke mit den Adressen B. Straße x und x als Betriebsbaugebiet gewidmet sind und im gesamten Haus B. Straße x eine Studentenverbindung untergebracht ist.

Der Festsetzungsbescheid vom 2. Juli 2020 befand sich zum Zeitpunkt des Einlangens des Schreibens vom 6. Juli 2020 bereits in Zustellung, der Rückschein war allerdings bei der belangten Behörde noch nicht eingelangt, insofern wurde das Schreiben der Rechtsvertretung der Bf vom 6. Juli 2020 nicht als Beschwerde gegen den Festsetzungsbescheid gewertet.

Mit Schreiben vom 15. Juli 2020 teilte die belangte Behörde der Rechtsvertretung der Bf mit, dass auf Grundlage einer Rechtsauskunft des Oö. Gemeindebundes keine Freizeitwohnungspauschale für das Objekt B. Straße x zu entrichten ist.

In Folge des von der belangten Behörde angenommenen Abgabenrückstandes in Höhe von 324 Euro wurde mit Bescheid vom 5. August 2020, GZ: D26297/08052020, adressiert an die E. GmbH & Co KG eine Mahngebühr sowie ein Säumniszuschlag festgesetzt.

II.2. Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den jeweils genannten schriftlichen Unterlagen (Firmenbuchauszug, Grundbuchsauszug, Bescheide), welche im Akt der belangten Behörde angeschlossen sind. Insofern steht der Sachverhalt unbestritten fest.

III. Rechtliche Beurteilung:

III.1. Zu Spruchpunkt B.I.:

Gemäß § 5 Abs. 1 Umwandlungsgesetz kann die Hauptversammlung (Generalversammlung) einer Kapitalgesellschaft die Errichtung einer offenen Gesellschaft oder einer Kommanditgesellschaft und zugleich die Übertragung des Vermögens der Kapitalgesellschaft auf die offene Gesellschaft oder Kommanditgesellschaft beschließen.

Gemäß § 5 Abs. 5 Umwandlungsgesetz entsteht die Personengesellschaft mit der Eintragung des Umwandlungsbeschlusses im Firmenbuch.

Gemäß § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes.

III.2. Aus der am 4. Jänner 2019 im Firmenbuch erfolgten Eintragung ist ersichtlich, dass die E. GmbH & Co KG (Bf) durch Umwandlung gemäß §§ 1ff Umwandlungsgesetz aus der L. GmbH hervorgegangen ist.

Nach § 1 UmwG können Kapitalgesellschaften unter Ausschluss der Abwicklung durch Übertragung des Unternehmens im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf einen Gesellschafter oder in eine Personengesellschaft (Nachfolgerechtsträger) umgewandelt werden. Gemäß § 5 Abs. 5 zweiter Satz leg. cit. entsteht die Personengesellschaft mit Eintragung des Umwandlungsbeschlusses im Firmenbuch. Nach der vom Gesetzgeber gewählten Lösung tritt die Nachfolge-Kommanditgesellschaft als Gesamtrechtsnachfolger in die Rechtsstellung der umgewandelten Kapitalgesellschaft ein. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 16.11.1993, 90/14/0076, 07.08.1992, 89/14/0218) ist die GmbH ab dem Zeitpunkt der Umwandlung nicht mehr rechtswirksam Subjekt abgabenrechtlicher Rechte und Pflichten und kann folglich auch nicht mehr Adressat eines abgabenrechtlichen Bescheides sein (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0256).

Die übertragende GmbH erlischt mit der Eintragung der Verschmelzung (Fusion) in das für dieses zuständige Handelsregister. Eine nach diesem Zeitpunkt an die

übertragende GmbH gerichtete Erledigung des Finanzamtes geht ins Leere, weil sie sich an ein nicht mehr existierendes Rechtssubjekt richtet. Eine Berufung der Rechtsnachfolgerin gegen eine solche Erledigung darf von der Berufungsbehörde nicht meritorisch erledigt, sondern muss als unzulässig zurückgewiesen werden (VwGH 05.02.1992, 90/13/0041).

Im gegenständlichen Fall ist der Bescheid der belangten Behörde vom 2. Juli 2020, GZ: D25117/06252020, mit dem die Freizeitwohnungspauschale samt Zuschlag festgesetzt wurde, an die L. GmbH adressiert. Wie bereits oben festgehalten wurde die L. GmbH bereits im Jahr 2019 im Firmenbuch gelöscht, sodass dieser Festsetzungsbescheid an eine Gesellschaft gerichtet ist, die im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides nicht mehr existent gewesen ist. Da sohin der angefochtene Bescheid an ein nicht mehr existierendes Rechtsobjekt gerichtet war, kommt diesem deshalb kein Bescheidcharakter zu und kann dieser auch nicht mit Beschwerde bekämpft werden. Die Beschwerde gegen einen Nichtbescheid führt zu deren Zurückweisung und ist auf die Sache selbst daher nicht einzugehen.

III.3. Die nunmehrige Bf ist aber bislang nicht Adressat eines Abgabenbescheides hinsichtlich der Festsetzung einer Freizeitwohnungspauschale samt Zuschlag für das Jahr 2019.

Anzumerken ist, dass das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich bei einer Sachentscheidung über eine eingebrachte Beschwerde, obwohl die bekämpfte Entscheidung keine Wirksamkeit erlangt, außerhalb der Zuständigkeit handeln würde (vgl. VwGH 29.03.2007, 2004/15/0140). In diesem Sinne war daher hinsichtlich der Frage, ob im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen des § 54ff Oö. Tourismusgesetz für die Festsetzung einer Freizeitwohnungspauschale samt Zuschlag gegeben ist, keine Entscheidung zu treffen.

III.4. Gemäß § 217 Abs. 1 BAO sind Säumniszuschläge zu entrichten, wenn eine Abgabe (ausgenommen Nebengebühren) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Gemäß Abs. 2 leg. cit. beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages. Nach der ständigen Judikatur des VwGH setzt die „Festsetzung von Säumniszuschlägen, welche eine objektive Säumnisfolge und ein ‚Druckmittel' zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgaben-entrichtungspflicht sind, [...] (lediglich) den Bestand einer formellen Zahlungs-verpflichtung voraus" (VwGH 27.2.2015, 2011/17/0103 mwN).

Mit Schreiben vom 15. Juli 2020 teilte die belangte Behörde der Bf hinsichtlich des Objektes B. Straße x mit, dass aufgrund einer Rechtsauskunft des Oö. Gemeinde-bundes eine Freizeitwohnungspauschale für dieses Objekt nicht zu entrichten ist. Hingewiesen wird in der Begründung darauf, dass laut der besagten Rechtsauskunft keine Abgabenpflicht anzunehmen ist, wenn es sich um eine nunmehr leerstehende Betriebswohnung in einem Betriebsbaugebiet handelt.

Diesbezüglich würden die bau- und raumordnungsrechtlichen Bestimmungen ein Bewohnen durch betriebsfremde Dritte, um die betrieblichen Aktivitäten in einem solchen Gebiet nicht zu gefährden, verbieten. Kraft eines solchen gesetzlich bestehenden Verbotes der Zuführung einer Wohnung zum allgemeinen Wohnungsmarkt kann auch eine Freizeitwohnungspauschale nicht anfallen.

Aufgrund der Ergebnisse der mündlichen Verhandlung ist festzuhalten, dass nicht nur das Objekt B. Straße x sondern auch das Objekt B. Straße x im Jahr 2019 laut Auszug aus dem Flächenwidmungsplan im Betriebsbaugebiet situiert war. Insofern ist davon auszugehen, dass die eben beschriebenen Grundsätze auch für das Objekt B. Straße x Anwendung zu finden haben und sohin zumindest Zweifel daran bestehen, dass das Objekt B. Straße x/2 die objektiven Voraussetzungen des § 54 Oö. Tourismusgesetz 2018 hinsichtlich der Entrichtung einer Freizeitwohnungs-pauschale erfüllt.

Wie bereits oben ausgeführt hat die Behörde bei Festsetzung des Säumniszuschlages lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis, d.h. das Bestehen der Abgabenschuld in formeller Hinsicht, nicht aber die Richtigkeit des zugrundeliegenden Abgabenbescheides zu prüfen hat (VwGH 08.03.1991, 90/17/0503). Die Säumniszuschlagspflicht setzt sohin nicht den Bestand einer sachlichen Abgabenschuld voraus, sondern nur den einer formellen Abgaben-zahlungsschuld.

Wie bereits oben dargestellt, bestehen im Hinblick auf die ausgewiesene Flächen-widmung „Betriebsbaugebiet" Zweifel an der formellen Abgabenschuld, sodass die im Oö. Tourismusgesetz 2018 als Selbstberechnungsabgabe geregelte Freizeit-wohnungspauschale als nicht fällig zu werten ist. Sohin ist davon auszugehen, dass gegenständlich die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung eines Säumniszuschlages nicht erfüllt sind.

III.5. Zu Spruchpunkt A.I.:
Gemäß § 227 Abs. 1 BAO sind vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeiten einzumahnen. Für Landes- und Gemeindeabgaben ist im Fall einer Mahnung nach § 227 BAO eine Mahngebühr von einem halben Prozent des eingemahnten Abgabenbetrages, mindestens jedoch drei Euro und höchstens 30 Euro zu entrichten (§ 227a Z 1 BAO).

Unabhängig davon, dass sich im vorliegenden Verfahrensakt der belangten Behörde kein Mahnschreiben oder der im Bescheid erwähnte Mahnzahlschein finden (§ 227 Abs. 2 BAO), ist zu den Mahngebühren grundsätzlich festzuhalten, dass diese das rechtliche Schicksal der Hauptleistung teilen. Existiert – wie im gegenständlichen Fall – keine fällige Abgabenschuld bzw. kein Abgaben-festsetzungsbescheid, sind die Voraussetzungen für die Festlegung von

Mahngebühren, die im Rahmen der Vollstreckung dieser Beitragsforderungen festgesetzt werden, nicht gegeben.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass dem Vorbringen der E. GmbH & Co KG hinsichtlich des Bescheides der belangten Behörde vom 5. August 2020 Rechnung zu tragen, der Beschwerde Folge zu geben und dieser Bescheid zu beheben war.

IV. Unzulässigkeit der ordentlichen Revision (Spruchpunkte A.II. und B.II.):

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Es liegen auch keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

R e c h t s m i t t e l b e l e h r u n g

Gegen diese Entscheidung besteht innerhalb von sechs Wochen ab dem Tag der Zustellung die Möglichkeit der Erhebung einer Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof und/oder einer außerordentlichen Revision beim Verwaltungsgerichtshof. Eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof ist unmittelbar bei diesem einzubringen, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof beim Landesverwaltungsgericht Oberösterreich. Die Abfassung und die Einbringung einer Beschwerde müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin erfolgen. Die Abfassung und Einbringung der Revision müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder durch einen bevollmächtigten Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer bzw. eine bevollmächtigte Steuerberaterin oder Wirtschaftsprüferin erfolgen. Für die Beschwerde bzw. Revision ist eine Eingabengebühr von je 240 Euro zu entrichten.

H i n w e i s

Anträge auf Bewilligung der Verfahrenshilfe zur Abfassung und Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof sind innerhalb der Rechtsmittelfrist unmittelbar beim Verfassungsgerichtshof einzubringen. Anträge auf Bewilligung der Verfahrenshilfe zur Abfassung und Einbringung einer außerordentlichen

Revision an den Verwaltungsgerichtshof sind innerhalb der Rechtsmittelfrist unmittelbar beim Verwaltungsgerichtshof einzubringen.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Mag. Kühberger