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-451159/2/Kü/VEP

Datum:
Linz, 1. August 2022

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seinen Richter Mag. Kühberger über die Beschwerde von Dr. P Z, x, vertreten durch P P, x, x, gegen den Bescheid der Oö. Tourismusbeitragsstelle vom 21.04.2021, Beitragsnummer: 94062, betreffend Festsetzung des Interessentenbeitrages für das Kalenderjahr 2017

zu Recht:

I. Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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. Der Beschwerdeführer (in der Folge: „Bf“) gab für das Kalenderjahr 2017 eine Beitragserklärung gemäß § 42 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 betreffend den sich aus den Berufsgruppen (Wirtschaftstätigkeiten) „Einzelhandel mit Parfümeriewaren“ und „Arzt, selbständiger“ in der Gemeinde Bad Ischl ergebenden Interessentenbeitrag in Höhe von insgesamt 124,77 Euro ab. Der beitragspflichtige Umsatz für die Berufsgruppe (Wirtschaftstätigkeit) „Einzelhandel mit Parfümeriewaren“ wurde vom Bf mit 4.318,70 Euro und jener für die Berufsgruppe (Wirtschaftstätigkeit) „Arzt, selbständiger“ wurde mit 77.430,66 Euro angegeben.

I.2. Mit Bescheid der Oö. Tourismusbeitragsstelle (in der Folge: „belangte Behörde“) vom 21.04.2021, Beitragsnummer: 94062, wurde gegenüber dem Bf für das Kalenderjahr 2017 gemäß § 39 Abs. 4 iVm § 41 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 für die Gemeinde Bad Ischl (Ortsklasse A) auf Basis eines Umsatzes für die Berufsgruppe (Wirtschaftstätigkeit) „Einzelhandel mit Parfümeriewaren“ in Höhe von 4.533,33 Euro und eines Umsatzes für die Berufsgruppe (Wirtschaftstätigkeit) „Arzt, selbständiger“ in Höhe von 371.107,06 Euro der Interessentenbeitrag in Höhe von insgesamt 565,73 Euro festgesetzt. Begründend wurde u.a. ausgeführt, dass der Berechnung des Interessentenbeitrages für das auf das Anfangsjahr zweitfolgende Jahr gemäß § 39 Abs. 4 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 der im Vorjahr insgesamt erzielte Jahresumsatz zugrunde zu legen sei.

I.3. Die dagegen rechtzeitig vom rechtsfreundlich vertretenen Bf eingebrachte Beschwerde wurde im Wesentlichen damit begründet, dass es zu einer Gesamtrechtsnachfolge gekommen sei, die beitragsrechtlichen Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger übergehen würden und daher im Jahr 2017 als Berechnungsgrundlage das zweitvorangegangene Kalenderjahr heranzuziehen sei.

I.4. Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde vom 17.11.2021, Beitragsnummer: 94062, als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde rechtzeitig ein Vorlageantrag eingebracht.

I.5. Mit Schreiben vom 22.12.2021 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt dem Bezug habenden Verwaltungsakt dem Landesverwaltungsgericht Oberösterreich zur Entscheidung vor.

II.1. Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat Beweis erhoben durch Einsichtnahme in den vorliegenden Verwaltungsakt. Da sich der entscheidungs-wesentliche Sachverhalt widerspruchsfrei aufgrund der Aktenlage ergibt und keine

mündliche Verhandlung beantragt wurde, konnte von der Durchführung einer solchen abgesehen werden. Es steht folgender Sachverhalt fest:

Der Bf und Dr. W Z haben sich rückwirkend zum 30.06.2012 zu einer offenen Gesellschaft mit der Firma „X“ gemäß Art IV UmgrStG zusammengeschlossen (Gesellschafts- und Zusammenschlussvertrag vom 18.04.2012). Im Jahr 2015 hat der Bf den 50 %igen Gesellschaftsanteil von Dr. W Z erworben und wurde folglich alleiniger Gesellschafter der offenen Gesellschaft. Damit kam es zum Übergang des Gesellschaftsvermögens der offenen Gesellschaft im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den Bf (Beschwerde; Beschwerdevorentscheidung).
Im Jahr 2015 erzielte die offene Gesellschaft bzw. der Bf in folgenden Berufsgruppen nachstehende Umsätze: Einzelhandel mit Parfümeriewaren in Höhe von 4.318,70 Euro; Arzt, selbständiger in Höhe von 77.430,66 Euro.

II.2. Der oben unter Punkt II.1. festgestellte Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus dem Verfahrensakt, wobei die einzelnen Feststellungen insbesondere auf den jeweils in Klammern angeführten Beweismitteln gründen. Die Höhe der im Jahr 2015 erzielten Umsätze ergibt sich für das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich aus den Angaben des – zur vollständigen und wahrheitsgemäßen Offenlegung im Abgabenverfahren verpflichteten – Bf in der bei der Interessentenbeitragsstelle eingebrachten Beitragserklärung für das Kalenderjahr 2017.

III. Rechtliche Beurteilung:

III.1. Die maßgeblichen Bestimmungen des Landesgesetzes vom 12.10.1989 über den Tourismus in Oberösterreich (Oö. Tourismus-Gesetz 1990), LGBl. Nr. 81/1989, idF LGBl. Nr. 3/2018, lauten auszugsweise wie folgt:

„V. Abschnitt
Interessentenbeiträge

§ 33
Beitragspflicht

(1) Die Tourismusinteressenten (§ 1 Z 5) haben für jedes Kalenderjahr (Beitragszeitraum) Interessentenbeiträge zu entrichten.
(2) Werden mehrere derartige Tätigkeiten, die die Beitragspflicht begründen, ausgeübt, so ist für jede dieser Tätigkeiten ein Interessentenbeitrag zu entrichten.

§ 37

Beitragspflichtiger Umsatz

(1) Der beitragspflichtige Umsatz ist, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, die Summe der im zweitvorangegangenen Jahr erzielten steuerbaren Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994. (...)

§ 39
Umsatz bei Aufnahme einer beitragspflichtigen Tätigkeit

(1) Für das Kalenderjahr, in dem eine die Beitragspflicht begründende Tätigkeit aufgenommen oder ein Beschluß über die Aufnahme als freiwilliges Mitglied gefaßt wurde (Anfangsjahr), ist, ausgenommen im Fall der Unternehmensübertragung nach Abs. 7, kein Interessentenbeitrag zu entrichten. (Anm: LGBl.Nr. 76/1996)

(2) Für das dem Anfangsjahr folgende Kalenderjahr ist, ausgenommen im Fall der Unternehmensübertragung nach Abs. 7, in den Beitragsgruppen 3 bis 7 der Mindestbeitrag zu entrichten. In den Beitragsgruppen 1 und 2 ist der nach § 41 Abs. 1 errechnete Interessentenbeitrag nach Maßgabe des Abs. 3, höchstens jedoch das 1,5fache des Mindestbeitrages, zu entrichten. (Anm: LGBl.Nr. 76/1996)

(...)

(4) Der Berechnung des Interessentenbeitrages für das auf das Anfangsjahr zweitfolgende Jahr ist der im Vorjahr insgesamt erzielte Jahresumsatz zugrunde zu legen.

(5) In den folgenden Jahren ist jeweils der Umsatz des zweitvorangegangenen Jahres (entsprechend dem Umsatzsteuerbescheid) für das Ausmaß der Beitragspflicht maßgebend.

(...)

(7) Wird ein Unternehmen im Weg der Gesamtrechtsnachfolge übertragen, gehen die beitragsrechtlichen Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. (Anm: LGBl.Nr. 117/2012)

(...)

§ 42
Beitragserklärung und Beitragsleistung

(1) Jeder Tourismusinteressent hat bis 30. September eines jeden Jahres der Interessentenbeitragsstelle eine Erklärung über den für die Beitragsbemessung nach den vorstehenden Bestimmungen maßgebenden Umsatz und den sich danach ergebenden Interessentenbeitrag abzugeben (Beitragserklärung). (...)

(2) Der Beitragspflichtige hat den Interessentenbeitrag entsprechend seiner Beitragserklärung zu entrichten. Der Interessentenbeitrag ist am 15. Oktober des jeweiligen Jahres fällig. (Anm: LGBl. Nr. 63/1992).“

III.2. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei der Vorschreibung einer Abgabe aufgrund des Grundsatzes der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften jene Rechtslage maßgeblich, die zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Abgabentatbestandes gegolten hat (vgl. etwa VwGH 31.8.2016, Ro 2014/17/0103 mwN; 11.9.2015, Ro 2014/17/0026 mwN; 10.8.2010, 2009/17/0264 mwN). Gemäß § 42 Abs. 2 Oö. Tourismus-Gesetz 1990

ist der Interessentenbeitrag bis zum 15.10. des jeweiligen Jahres fällig. Der Interessentenbeitrag für das Kalenderjahr 2017 war somit bis zum 15.10.2017 fällig. Die Regelungen betreffend Tourismusbeiträge und Tourismusabgaben (§§ 33 bis 57) des Oö. Tourismusgesetz 2018 sind gemäß § 85 Abs. 2 Oö. Tourismusgesetz 2018 idF. LGBl. Nr. 62/2021 erst mit 01.01.2019 in Kraft getreten bzw. sind nach § 85 Abs. 4 leg. cit. auf Sachverhalte, die vor dem 1. Jänner 2019 verwirklicht wurden, die Bestimmungen gemäß §§ 1, 33 bis 45 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 weiterhin anzuwenden. Der gegenständliche Sachverhalt ist sohin ausschließlich nach den Bestimmungen des Oö. Tourismus-Gesetz 1990 zu beurteilen.

III.3. Gemäß § 37 Abs. 1 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 stellt der beitragspflichtige Umsatz grundsätzlich die Summe der im zweitvorangegangenen Jahr erzielten steuerbaren Umsätze iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 dar. Für die Aufnahme einer betragspflichtigen Tätigkeit normiert § 39 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 davon abweichende Regelungen. Diese Anfangsregelung des § 39 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 soll aber nur für „echte Neuzugänge“ gelten, nicht aber für Betriebe, die bereits bestanden haben und nur übernommen werden (vgl. BlgOöLT 300/1989, 23. GP, 11). Dementsprechend sieht § 39 Abs. 7 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 vor, dass wenn ein Unternehmen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge übertragen wird, die beitragsrechtlichen Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger übergehen. Nach den Materialien stellte § 39 Abs. 7 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 zunächst nur auf Unternehmensübertragungen nach § 1409 ABGB ab und war demnach auf Betriebsübernahmen generell nicht anzuwenden (vgl. BlgOöLT 300/1989, 23. GP, 11; BlgOöLT AB 733/2012, 27. GP, 23, 15). Im Zuge der Oö. Tourismusrechts-Novelle 2012 wurde sodann in den Materialien konkretisiert, dass im Interesse einer einfachen Abwicklung der Beitragsverfahren und einer Entlastung der ersten beiden Jahre nach Beginn der Tätigkeit, auch Betriebsübernahmen (Kauf, Pacht) von den Begünstigungen des § 39 erfasst werden sollen. Jene Betriebsübergänge, bei denen es kraft Gesetzes zu einer Gesamtrechtsnachfolge kommt, sollen aber weiterhin ausgenommen werden und auch künftig von Beginn an auf Grund der Umsätze des Vorgängers beitragspflichtig sein (vgl. BlgOöLT AB 733/2012, 27. GP, 23, 15).

III.4. Wie sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt, hat der Bf im Jahr 2015 den 50 %igen Gesellschaftsanteil von Dr. W Z erworben, wurde folglich alleiniger Gesellschafter der offenen Gesellschaft und es kam damit zum Übergang des Gesellschaftsvermögens im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den Bf.

Wenn – wie im vorliegenden Zusammenhang – bei einer offenen Gesellschaft nur noch ein Gesellschafter verbleibt, erlischt die Gesellschaft ohne Liquidation und das Gesellschaftsvermögen geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge ex lege auf diesen über (vgl. § 142 UGB). Da gegenständlich eine Gesamtrechtsnachfolge kraft

Gesetzes vorliegt, kommt nach dem Willen des historischen Gesetzgebers die Anfangsregelung des § 39 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 nicht zum Tragen, sondern es gilt die allgemeine Regel des § 37 Oö. Tourismus-Gesetz 1900, wonach sich der beitragspflichtige Umsatz nach der Summe der im zweitvorangegangen Jahr erzielten steuerbaren Umsätze (des Vorgängers) iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 bemisst.

Dementsprechend hat der Bf (richtigerweise) in seiner Beitragserklärung für das Kalenderjahr 2017 der Berechnung die Umsätze aus dem Jahr 2015 zugrunde gelegt. Der Beschwerde war daher Folge zu geben.

Der angefochtene Bescheid stellt eine Festsetzung nach § 201 BAO dar und hat nur zu ergehen, wenn die Behörde von der eingereichten Erklärung abweicht. Eine – wie im gegenständlichen Fall – der Beschwerde Folge gebende Entscheidung hat daher auf ersatzlose Behebung des angefochtenen Bescheides zu lauten (vgl. etwa VwGH 21.09.2006, 2006/15/0236 zur Investitionszuwachsprämie).

III.5. Es ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

IV. Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, zumal im vorliegenden Fall die Rechtslage nach den in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig ist – insbesondere § 39 Oö. Tourismus-Gesetz 1990 – und nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG selbst dann nicht vorliegt, wenn zu einer der anzuwendenden Normen noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen ist (vgl. VwGH 19.3.2021, Ra 2020/02/0212, mwN).

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