OÖ. LANDESVERWALTUNGSGERICHT

4021 Linz / Fabrikstraße 32
Telefon: (0732) 7075-18004 / Fax: (0732) 7075-218018
E-Mail: post@lvwg-ooe.gv.at / http://www.lvwg-ooe.gv.at
DVR: 4011090

Geschäftszeichen:
LVwG-450036/8/HW/TK

Datum:
Linz, 17. Dezember 2014

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

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat durch seinen Richter Mag. Dr. Wiesinger über die Beschwerde von P. Z., x, vertreten durch Mag. W. O., x, gegen den Bescheid des Stadtsenates der Stadt Wels vom 20. Mai 2014, GZ DI-StV-133-2012,

zu Recht e r k a n n t :

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO stattgegeben und der angefochtene Bescheid des Stadtsenates der Stadt Wels vom 20. Mai 2014 dahingehend abgeändert, dass der Bescheid des Stadtsenates der Stadt Wels vom 21.11.2013, FD-StV-133-2012, aufgehoben wird.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß § 25a VwGG eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG unzulässig.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

I.1. Mit Bescheid des Magistrates der Stadt Wels vom 21.11.2013, FD-StV-133-2012, wurde betreffend P. Z. (in der Folge kurz „Bf“ genannt) unter der Überschrift *„Herr Z. P. als Kommanditist der Z. F. GmbH & X [...] Abgabenrückstände, Haftung-Geltendmachung [...]“* wie folgt abgesprochen:
„Herr Z. P. [...] wird als Kommanditist der Z. F. GmbH & X [...] wegen schuldhafter Nichtbezahlung für die noch offene Kommunalsteuerschuld für den Juni 2012 (einschließlich Nebengebühren) in Gesamthöhe von € 455,01 haftbar

gemacht und zur Zahlung herangezogen. Die Abgabenschuld ist binnen eines Monats nach Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.
Rechtsgrundlagen:
§§ 3, 3a, 7, 12, 81 und 224 Bundesabgabenordnung i.d.g.F. in Verbindung mit § 6 Kommunalsteuergesetz i.d.g.F.“

Die dagegen erhobene Berufung wurde mit dem angefochtenen Bescheid des Stadtsenates der Stadt Wels vom 20.05.2014 abgewiesen und der erstinstanzliche Bescheid vollinhaltlich bestätigt.

I.2. Der Bf erhob gegen diesen Bescheid eine rechtzeitige Beschwerde.

II.1. Nach Beweisaufnahme durch Einsichtnahme in den mit Schreiben vom 23.06.2014 vorgelegten Akt sowie durch Einholung ergänzender Informationen (das Ergebnis wurde den Parteien mit Schreiben vom 28.11.2014 zur Kenntnis gebracht) geht das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich von folgendem Sachverhalt aus:

II.2. Mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 13.07.2012, 14 S 53/12k-3, wurde über das Vermögen der Z. F. GmbH & X, FN x, ein Insolvenzverfahren eröffnet, die Bekanntmachung in der Insolvenzdatei erfolgte noch am 13.07.2012. Mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 22.10.2013, 14 S 53/12k-66, wurde der Konkurs – nach Schlussverteilung gemäß § 133 IO – aufgehoben (Beschlüsse des LG Steyr; Ausdruck aus der Insolvenzdatei).

Mit E-Mail vom 30.08.2012 wurde eine von der Z. F. GmbH & X unterfertigte Kommunalsteuerklärung übermittelt, wobei für den Zeitraum 01.06.2012 bis 30.06.2012 hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Betriebsstätte eine Bemessungsgrundlage von € 45.133,87 (3% davon € 1.354,02) angegeben wurde. Es wurde im Juni 2012 tatsächlich jedoch nur mehr ein Teil dieser Gehälter ausbezahlt, wobei die von den im Juni noch ausbezahlten Gehältern anfallende 3%ige Kommunalsteuer € 738,99 beträgt (Kommunalsteuererklärung samt Aktenvermerk).

Im Insolvenzverfahren über das Vermögen der Z. F. GmbH & X wurde betreffend die im Juni 2012 noch tatsächlich ausbezahlten Gehälter (an der verfahrensgegenständlichen Betriebsstätte) eine Konkursforderung angemeldet und es wurde vom Masseverwalter der Z. F. GmbH & X ein Betrag von € 298,76 (entspricht einer Quote von 19,24%) bezahlt (SEPA-Gutschrift; Personenkontoübersicht vom 28.10.2013; Bescheid vom 21.11.2013).

Die Komplementärin der Z. F. GmbH & X war die Z. F. GmbH, FN x. Diese Gesellschaft ist weiterhin im Firmenbuch eingetragen, sie ist jedoch nicht tätig und verfügt über kein Vermögen. Der Bf war zumindest seit 01.06.2012

Kommanditist der Z. F. GmbH & X und als solcher im Firmenbuch eingetragen, wobei seine Stellung der vom Regelstaut des UGB vorgegebenen entsprach. Der Bf war auch im von der Gesellschaft betriebenen Unternehmen tätig und dort grundsätzlich nur für interne Betriebsabläufe in der Produktion und Marketing, nicht jedoch für finanzielle Belange, verantwortlich (Firmenbuchauszüge; Angaben des Vertreters des Bf).

II.3. Der Sachverhalt ergibt aus dem von der belangten Behörde vorgelegten Akt und den vom Landesverwaltungsgericht eingeholten Informationen, wobei die einzelnen Feststellungen vor allem auf den jeweils in Klammer angeführten Beweismitteln beruhen. Zudem wurde der vom Landesverwaltungsgericht auf Basis des vorgelegten Aktes und der ergänzenden Informationen vorläufig angenommene Sachverhalt (der im Wesentlichen mit dem oben festgestellten Sachverhalt übereinstimmt) den Verfahrensparteien zur Kenntnis gebracht und es wurde Gelegenheit eingeräumt, allfällige aus Sicht der Parteien bestehende Unrichtigkeiten dieser Annahmen bekannt zu geben und/oder Beweise vorzulegen bzw. anzubieten. Weder von der belangten Behörde noch vom Bf wurde die Richtigkeit des bekannt gegebenen Sachverhaltes in Zweifel gezogen, sodass auch für das Landesverwaltungsgericht keine Zweifel an der Richtigkeit des aus den in Klammer angeführten Beweismitteln entnommenen Sachverhaltes bestehen.

III. In rechtlicher Hinsicht ist folgendes auszuführen:

III.1. Aus dem Spruch des erstinstanzlichen Bescheides des Magistrates der Stadt Wels vom 21.11.2013, FD-StV-133-2012, geht hervor, dass der Bf „*wegen schuldhafter Nichtbezahlung für die noch offene Kommunalsteuerschuld für den Juni 2012 [...] haftbar gemacht*“ wird. Es handelt sich daher um einen Haftungsbescheid, wofür auch die im Spruch angeführte Bestimmung des § 224 BAO spricht. Auch der Bf, der in seiner Berufung im Wesentlichen vorbrachte, dass ihn kein Verschulden treffe, und die belangte Behörde, die im zweitinstanzlichen Bescheid als Rechtsgrundlagen unter anderem die *„§§ 9, 80“* BAO anführt, fassten den erstinstanzlichen Bescheid offenbar als Haftungsbescheid auf (hierfür spricht nicht zuletzt auch der Betreff des Bescheides der belangten Behörde, in dem unter anderem von einer „Haftung-Geltendmachung“ die Rede ist).

Ein Kommanditist wird nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe etwa VwGH 22.02.2012, 2011/16/0138) im Grunde des § 6 KommStG kraft Gesetzes unmittelbar und neben der Kommanditgesellschaft Abgabenschuldner der Kommunalsteuer eines (auch) für seine Rechnung betriebenen Unternehmens der Gesellschaft. Für die Geltendmachung einer Kommunalsteuerschuld gegenüber dem Kommanditisten, welcher Mitunternehmer ist, kommen daher nicht die Rechtsvoraussetzungen

eines Haftungsverfahrens, sondern ausschließlich jene des Abgabenverfahrens mit gleichzeitiger Geltendmachung einer Gesamtschuld zum Tragen (vgl. *Mühlberger/Ott/Pilz/Sturmlechner*, Das Abgabenrecht der Städte und Gemeinden [2014] 181 f). Eine Geltendmachung einer Haftung gegenüber Kommanditisten von Personengesellschaften ist daher – sofern die Kommanditisten Mitunternehmer ist – rechtlich nicht zulässig (so bereits die Information des Bundesministeriums für Finanzen zum Kommunalsteuergesetz [KommStG] 1993, BMF-010222/0260-VI/7/2011, Seite 62).

Da im vorliegenden Fall der Bf Kommanditist der Z. F. GmbH & X war, wobei seine Stellung der vom Regelstaut des UGB vorgegebenen entsprach, ist von einer Mitunternehmerstellung des Bf auszugehen (vgl. VwGH 22.02.2012, 2011/16/0138), sodass gegenüber dem Bf die Geltendmachung einer Haftung wegen schuldhafter Nichtzahlung nicht zulässig ist. Im Übrigen wäre im Hinblick auf den Vorwurf einer schuldhaften Nichtzahlung der Kommunalsteuer (durch die Z. F. GmbH & X) auch folgendes zu berücksichtigen: Die verfahrens-gegenständliche (für die im Monat Juni 2012 bezahlten Gehälter anfallende) Kommunalsteuerforderung wurde gemäß § 11 Abs. 1 KommStG am 15.07.2012, sohin erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der KG, fällig. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichthofes kann ein an den Vertreter eines Abgabenschuldners gerichteter Haftungsbescheid aber nur auf jenen Betrag lauten, der noch vor Eröffnung des Konkurses fällig geworden ist (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO[3] § 9 E 63 und E 63b).

III.2. Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass die Geltendmachung einer Haftung gegenüber dem Bf (wegen „schuldhafter Nichtzahlung“) schon aufgrund seiner Stellung als Mitunternehmer (und damit als unmittelbarer Abgabenschuldner) nicht zulässig war. Aus den unter Punkt III.1. erfolgten Ausführungen ergibt sich allerdings auch, dass der Bf ausgehend vom festgestellten Sachverhalt (Kommanditist, dessen Stellung der vom Regelstaut des UGB vorgegebenen entsprach) unmittelbar und neben der Z. F. GmbH & X Abgabenschuldner hinsichtlich der Kommunalsteuerforderung für die im Juni 2012 von der Z. F. GmbH & X bezahlten Gehälter ist. Eine erstmalige Heranziehung des Bf zur Zahlung dieser Kommunalsteuerforderung als unmittelbarer Abgabenschuldner anstatt als Haftender (allenfalls nach Abänderung/Ergänzung des Spruches) durch das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich kommt jedoch nicht in Betracht:

„Sache“ des Rechtsmittelverfahrens (dies betrifft sowohl das Verfahren vor der belangten Behörde als auch das Verfahren vor dem Landesverwaltungsgericht Oberösterreich) ist jene Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des angefochtenen Bescheides der Abgabenbehörde gebildet hat (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO[3] § 279 E 9 [Stand 1.1.2014, rdb.at]). Die Abänderungsbefugnis der belangten Rechtsmittelbehörde und des

Verwaltungsgerichts ist durch die Sache beschränkt (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO[3] § 279 E 11 [Stand 1.1.2014, rdb.at]). Die Abgabenbehörde zweiter Rechtsstufe darf in einer Angelegenheit, die noch nicht in der von der Rechtsmittelentscheidung in Aussicht genommenen rechtlichen Art Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen ist, nicht erstmals einen Sachbescheid erlassen (VwGH 14.11.2013, 2012/17/0045). Mit der im erstinstanzlichen Bescheid erfolgten Haftbarmachung des Bf wegen schuldhafter Nichtzahlung ist die Sache des Rechtsmittelverfahrens auf die Geltendmachung der Haftung begrenzt. Der Verwaltungsgerichtshof führte bereits aus, dass bei einem Bescheid, mit dem eine Haftung ausgesprochen wird, die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, durch den Tatbestand begrenzt ist, der für die geltend gemachte Haftung maßgebend ist (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO[3] § 279 E 35 [Stand 1.1.2014, rdb.at]). Die erstmalige Heranziehung des Bf zur Zahlung als unmittelbarer Abgabenschuldner (Gesamtschuldner) durch die Rechtsmittelinstanz ist daher unzulässig. Während nämlich die Geltendmachung einer Haftung gegenüber dem Bf wegen schuldhafter Nichtzahlung der Kommunalsteuer eine von diesem (als Kommanditist der Gesellschaft) verschuldete Nichtzahlung voraussetzen würde, ist für die Heranziehung des Bf zur Zahlung als unmittelbarer Abgabenschuldner dessen Mitunternehmerschaft Voraussetzung, wobei anzumerken ist, dass eine Stellung als Kommanditist zwar regelmäßig, aber nicht zwangsläufig zu einer Mitunternehmerschaft führt (vgl. VwGH vom 30.09.2009, 2004/13/0158). Die Heranziehung des Bf zur Zahlung der Kommunalsteuer als unmittelbarer Abgabenschuldner (Gesamtschuldner) hat bzw. hätte daher bereits durch die erstinstanzliche Behörde zu erfolgen.

III.3. Zusammenfassend ist daher festzuhalten: Die Geltendmachung einer Haftung gegenüber dem Bf ist schon aufgrund seiner Stellung als Mitunternehmer und damit als unmittelbarer Abgabenschuldner nicht zulässig. Eine erstmalige Heranziehung des Bf zur Zahlung der Kommunalsteuerforderung als unmittelbarer Abgabenschuldner anstatt als Haftender durch das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich kommt nicht in Betracht, die Heranziehung zur Zahlung als unmittelbarer Abgabenschuldner hat bzw. hätte bereits durch die erstinstanzliche Behörde zu erfolgen.

Es war daher spruchgemäß der angefochtene Bescheid des Stadtsenates der Stadt Wels vom 20. Mai 2014 dahingehend abzuändern, dass der Bescheid des Magistrates der Stadt Wels vom 21.11.2013, FD-StV-133-2012, aufgehoben wird (vgl. zur Spruchformulierung auch *Hengstschläger/Leeb*, Verwaltungsverfahrensrecht[5] Rz Rz 1061 FN 137).

IV. Unzulässigkeit der ordentlichen Revision: Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die gegenständliche Entscheidung weicht nicht von der insoweit einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab (vgl. vor allem die zitierten Entscheidungen und die

bei *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO[3] an den jeweiligen Fundstellen angegebenen Erkenntnisse). Im Übrigen wurde die Frage, was „Sache“ des Verfahrens ist, ausgehend von der konkreten Formulierung des vorliegenden Spruches beurteilt, sodass dem Ergebnis dieser auf Basis der konkreten einzelfallbezogenen Spruchformulierung ergehenden Beurteilung im Allgemeinen keine Bedeutung über den Einzelfall hinaus zukommt.

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

Gegen dieses Erkenntnis 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 Eingabegebühr von je 240.- Euro zu entrichten.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Mag. Dr. Wiesinger