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
DVR: 4011090

Geschäftszeichen:
LVwG-450197/12/MZ/MA

Datum:
Linz, 14. August 2017

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seinen Richter Dr. Zeinhofer über die Beschwerde des H.L., vertreten durch die E. Rechtsanwalts GmbH, X, L., gegen den Bescheid des Gemeinderates der Marktgemeinde Feldkirchen an der Donau, Hauptstraße 1, 4101 Feldkirchen an der Donau, vom 14.12.2016, GZ: 905/217-2016-S, betreffend Haftung für Kommunalsteuer sowie Kanal- und Wasseranschlussgebühr, nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung

zu Recht:

I. a. Der Beschwerdeführer haftet gemäß § 6a KommStG 1993 für eine aushaftende und uneinbringliche Kommunalsteuerschuld der X in Höhe von 2.655,71 Euro. Dieser Betrag ist innerhalb eines Monats nach Zustellung dieser Entscheidung fällig.

b. Der darüber hinaus haftbar gemachte Betrag für Vorauszahlungen für Anschlussgebühren iHv 15.407,31 Euro erweist sich als nicht berechtigt.

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. Verfahrensgang

1. Mit Bescheid des Bürgermeisters der Marktgemeinde Feldkirchen an der Donau vom 16.12.2014, GZ: 905-2014-S, wurde der Bf als ehemaliger Geschäftsführer der insolventen X für aushaftende Abgabenverbindlichkeiten als Haftungspflichtiger in Höhe von 44.993,13 Euro für Kommunalsteuer und Kanal- und Wasserleitungsanschlussgebühren in Anspruch genommen und die Haftsumme innerhalb eines Monats fällig gestellt. Der Haftungsbetrag gliederte sich wie folgt auf:

Kanalanschlussgebühr für die Liegenschaft X	€ 19.263,53
Wasserleitungsanschlussgebühr für die Liegenschaft X	€ 11.551,09
Kommunalsteuer 2014	€ 11.516;68
Kommunalsteuer Rest 2013	€ 4.320,71
Abzüglich Guthaben Kommunalsteuer 2012	€ -572,73
Abzüglich Guthaben Kommunalsteuer 2011	€ -175,83
Abzüglich Guthaben Kommunalsteuer 2010	€ -910,32
Summe	€ 44.993,13

Begründet wurde die Haftungsinanspruchnahme zusammengefasst damit, dass der Bf seit 1998 als Geschäftsführer der X im Firmenbuch eingetragen war. Mit Beschluss des Landesgerichts Linz vom 23.01.2014 zu 17 S 9/14v sei über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet worden. Da der Bf seinen abgabenrechtlichen Pflichten nicht nachgekommen sei, wären die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme des Bf für die Abgabenverbindlichkeiten der X gemäß § 6a KommStG 1993 sowie § 9 BAO iVm § 80 BAO gegeben gewesen.

2. Gegen diesen Bescheid erhob der Bf mit Eingabe vom 29.01.2015 Berufung und begründete diese zusammengefasst damit, dass die Kommunalsteuer für das Jahr 2014 nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens angefallen sei und es sich um eine Masseforderung handle, für die ausschließlich der Insolvenzverwalter zuständig sei. Der Bf könne nicht mehr für die Entrichtung der Kommunalsteuer des Jahres 2014 verantwortlich gemacht werden. Hinsichtlich Kanal- und Wasserleitungsanschlussgebühr für die Liegenschaft X führte der Bf aus, dass von der Behörde keine Verschuldensprüfung hinsichtlich einer Gläubigerungleichbehandlung vorgenommen worden sei und daher ein beachtlicher Verfahrensmangel vorliege.

Hinsichtlich jener Abgaben, die den Zeitraum vor Insolvenzeröffnung betreffen, sei von der Behörde keine Prüfung dahingehend vorgenommen worden, ob den Bf ein Verschulden an der Verkürzung der Abgabenbehörde treffe bzw. ob überhaupt eine Verkürzung infolge Ungleichbehandlung der Gläubiger vorgenommen wurde. Eine entsprechende Ungleichbehandlung läge nämlich nur dann vor, wenn die Abgabenbehörde im Beobachtungszeitraum eine niedrigere Quote erhalten hätte als die übrigen Gläubiger.
In der Berufungsschrift wurde vom Bf die Aussetzung der Einhebung beantragt.

3. Mit Bescheid des Bürgermeisters der Marktgemeinde Feldkirchen an der Donau vom 31.10.2016, GZ: 905/217-2016-S, wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung – befristet bis zur Entscheidung über die eingebrachte Berufung – bewilligt.

4. Mit Bescheid des Gemeinderates der Marktgemeinde Feldkirchen an der Donau vom 14.12.2016, GZ: 905/217-2016-S, wurde der erstinstanzliche Bescheid insofern abgeändert, als die Haftung um die Kommunalsteuerbeträge für das Jahr 2014 reduziert wurden. Die Haftung wurde im Ausmaß von 18.069,14 Euro geltend gemacht, ein darüber hinaus im erstinstanzlichen Bescheid geltend gemachter Haftungsbetrag iHv € 26.923,99 wurde abgesetzt. Der aushaftende Betrag setzte sich wie folgt zusammen:

- Kommunalsteuer

Zeitraum	Bemessungsgrundlage in €	Komm.St. in €	Bezahlt in €	Nachforderung in €
2013				
1/2013	9.498,36			
2/2013	11.439,97			
3/2013	11.471,91			
4/2013	12.592,97			
5/2013	15.638,38			
6/2013	33467,75			
7/2013	12.992,54			
8/2013	14.831,41			
9/2013	14.286,14			
10/2013	9.086,23			
11/2013	22.024,16			
12/2013	-4.375,09			
Summe 2013	162.954,73	4.888,65	567,94	4.320,71
2014	0	0	0	0
Guthaben Kommunalsteuer 2010				-910,32
Guthaben Kommunalsteuer 2011				-175,83
Guthaben Kommunalsteuer 2012				-572,73
Rückstand Kommunalsteuer				2.661,83

- Kanalanschlussgebühr 50% Vorauszahlung: € 9.631,76
- Wasserleitungsanschlussgebühr 50% Vorauszahlung: € 5.775,55

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Voraussetzungen des § 6a KommStG 1993 und § 9 iVm § 80 BAO für die Haftungsinanspruchnahme vorliegen würden. Obwohl der Bf im Rahmen des Parteiengehörs aufgefordert worden sei, die vorhandenen Mittel der X nachzuweisen und von diesem trotz umfangreich eingeräumter Stellungnahmemöglichkeiten kein Nachweis über vorhandene Mittel erbracht worden sei, habe die Abgabenbehörde von zumindest fahrlässigem Verhalten an der Nichtentrichtung der Abgabenschuldigkeiten ausgehen müssen. Das treffe nicht nur auf die im Jahr 2013 nicht entrichtete Kommunalsteuer zu, sondern auch auf die im November 2012 anlässlich des erfolgten Anschlusses der Liegenschaft X an die Wasserversorgungs- bzw. Abwasserbeseitigungsanlage fällig gewordenen Anschlussgebühren, weil gemäß § 4 der Wassergebührenordnung und § 4 der Kanalgebührenordnung die für den Anschluss an die öffentliche Wasserversorgungsanlage bzw. Abwasserbeseitigungsanlage verpflichteten Gebührenschuldner eine Vorauszahlung auf die Anschlussgebühr in Höhe von 50% zu leisten hätten. Diese 50%ige Anschlussgebühr sei zum Zeitpunkt des Anschlusses der X im Jahr 2012 vom Bf fahrlässig nicht entrichtet worden, sodass auch diesbezüglich die Haftung des Bf gegeben sei, da kein Nachweis erbracht worden sei, dass mangels entsprechender finanzieller Mittel die Entrichtung nicht möglich gewesen wäre.

5. Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 10.01.2017, in der im Wesentlichen die Berufungsgründe wiederholt werden und ergänzend vorgebracht wird, dass die Liquidität der X im Jahr 2012 bereits so eingeschränkt war, dass eine Zahlung der 50%igen Anschlussgebühr mangels entsprechender finanzieller Mittel nicht möglich gewesen sei. Im Übrigen sei keine (bescheidmäßige) Fälligstellung der Anschlussgebühren erfolgt, so dass dem Bf keine Fahrlässigkeit zur Last zu legen sei.
Der angefochtene Bescheid leide an Verfahrensmängeln und entspreche nicht dem Postulat der Offizialmaxime. Der Bf hätte seine Parteienaussage zum Fehlen von liquiden Mitteln der X als Beweismittel angeboten, dieses Angebot sei jedoch von der Behörde nicht berücksichtigt worden. Zudem sei die Fortführung des Betriebs durch den Insolvenzverwalter als Umstand für noch vorhandene Liquidität im Zeitraum 2012 bis zur Insolvenzeröffnung gewertet worden, und daraus in Verkennung der insolvenzrechtlich angeordneten Betriebsfortführungspflicht ein Verschulden des Bf abgeleitet worden. Auch die Ermessenübung sei unrichtig, da nicht darauf Bedacht genommen worden sei, ob dem Bf ein grobes oder leichtes Verschulden vorzuwerfen sei.
Der Bf sei durch den angefochtenen Bescheid daher in seinem Recht, nicht zur Ausfallshaftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO infolge Fehlens einer schuldhaft herbei geführten Abgabenverkürzung, sowie in seinem Grundrecht auf Unverletzlichkeit des Eigentums verletzt worden, da der Bescheid aufgrund unrichtiger rechtlicher Beurteilung und Verfahrensfehlern einem gesetzlos ergangenen Bescheid gleichzusetzen sei.

6. Mit Schreiben vom 02.02.2017 wurde der gegenständliche Verfahrensakt dem Landesverwaltungsgericht Oberösterreich zur Entscheidung vorgelegt und dazu ergänzend ausgeführt, dass den Bf die Pflicht zur Entrichtung einer 50%igen Vorauszahlungen an Wasserleitungs- und Kanalanschlussgebühr, welche in der Wassergebührenordnung als auch in der Kanalgebührenordnung geregelt ist, getroffen habe und der Bf seiner Pflicht zur Entrichtung dieser Vorauszahlungen nach dem Anschluss des Grundstücks Anfang November 2012 nicht nachgekommen sei. Der Bf habe den Betrieb jedoch selbst bis zur Insolvenzeröffnung am 23.01.2014 weiter geführt.
Hinsichtlich der Haftung für Kommunalsteuer handle es sich gemäß § 6a KommStG 1993 um eine Gefährdungshaftung, weshalb die Konkurseröffnung für die Geltendmachung der Haftung ausreiche. Primär habe der Haftungspflichtige einen Nachweis seines Unverschuldens zu erbringen. Ein solcher Nachweis sei nicht erbracht worden, obwohl trotz mehrmaliger Einräumung des Parteiengehörs dazu ausreichend Gelegenheit gegeben worden sei. Der Offizialmaxime sei umfangreich entsprochen worden.

7. Mit Schreiben vom 18.05.2017 wurde vom Landesverwaltungsgericht Oberösterreich eine mündliche Verhandlung für den 12.06.2017 anberaumt.

8. Am 07.06.2017 langte beim Landesverwaltungsgericht Oberösterreich eine Vertagungsbitte des Rechtsvertreters des Bf wegen beruflicher Verhinderung ein. Diesem Ersuchen wurde Folge geleistet und mit Schreiben 12.06.2017 eine mündliche Verhandlung für den 27.06.2017 anberaumt.

9. Mit Schreiben vom 14.06.2017 stellte der rechtsfreundliche Vertreter des Bf abermals eine Vertagungsbitte hinsichtlich des Verhandlungstermins, da er bereits einen anderen Verhandlungstermin zu dieser Zeit zu verrichten habe. Mit verfahrensleitendem Beschluss vom 19.06.2017 wurde dieser Antrag als unbegründet abgewiesen, da im gegenständlichen Fall kein komplizierter Sachverhalt vorliege, und es aufgrund einer Vorlaufzeit von insgesamt sechs Wochen seit der erstmaligen Anberaumung einer mündlichen Verhandlung auch einem Kanzleipartner oder Substituten möglich wäre, sich die erforderliche Aktenkenntnis anzueignen. Zudem sei der rechtsfreundliche Vertreter im Zuge der erstmaligen Vertagung darauf hingewiesen worden, dass eine zeitnahe neuerliche Anberaumung beabsichtigt sei, wobei er dieser zugestimmt habe.

10. Am 27.06.2017 wurde die mündliche Verhandlung unter Anwesenheit der Vertreter der belangten Behörde und deren Rechtsbeistand durchgeführt. Der Bf sowie sein rechtsfreundlicher Vertreter sind zur Verhandlung nicht erschienen.
Es wurde erörtert, dass die in der Wasser- und Kanalgebührenordnung vorgesehenen Vorauszahlungsbescheide von der Gemeinde nicht erstellt wurden, sondern erst nach Konkurseröffnung mit Bescheid vom 17.03.2014 die

Anschlussgebühren an die X, vertreten durch den Masseverwalter Mag. K., vorgeschrieben wurden. Die belangte Behörde legte dar, dass der Abgabenanspruch schon zum Zeitpunkt des Anschlusses der Liegenschaft im Jahr 2012 entstanden sei und der Bf daher verpflichtet gewesen sei, die Abgabe abzuführen. Zudem sei von einem ordentlichen Kaufmann zu erwarten, dass er für in der Zukunft zu leistende Gebühren entsprechende Rücklagen gebildet habe um die Gebühren in weiterer Folge auch begleichen zu können, auch wenn es sich nicht um eine Selbstbemessungsabgabe handelt.
Es sei bisher nur ein Betrag von 119,85 Euro aus der Konkursquote (0,23%) überwiesen worden.
Der Bf habe trotz mehrmaliger Aufforderung keine Nachweise für eine mangelnde Liquidität der X vorgelegt. Zudem hätte er nachweisen müssen, dass er auch keine anderen Forderungen im gegenständlichen Zeitraum beglichen habe.
Abschließend verwies die Behörde auf die im Akt befindliche Beilage 12, aus welcher hervorgehe, dass beispielsweise Herrn E.L. im Zeitraum 10.2012 ein Gehalt zugekommen war. Überhaupt hätten die in der Firma des Bf beschäftigten Familienmitglieder ein überdurchschnittliches Gehalt empfangen.
Abschließend beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde als unbegründet.

11. Mit Schreiben vom 02.02.2017 (gemeint wohl 07.07.2017, eingelangt beim Landesverwaltungsgericht Oberösterreich am 07.07.2017) übermittelte die belangte Behörde dem erkennenden Gericht eine Stellungnahme zu den in der mündlichen Verhandlung erörterten Rechtsfragen. Darin führte die belangte Behörde zusammengefasst aus, dass ein unbefriedeter Abgabenbetrag der X in Höhe von 30.694,77 Euro an Wasserleitungs- und Kanalanschlussgebühren aushafte und uneinbringlich geworden sei. Der Bf als alleiniger Geschäftsführer der X sei für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich gewesen. Im Rahmen des Haftungsverfahrens seien nur 50% der Anschlussgebühren als Haftsumme geltend gemacht worden, dies im Hinblick auf die besonderen Umstände des Einzelfalls und der späten Abgabenvorschreibung. Dem Bf hätte es als Geschäftsführer eines Baumeistergewerbes bewusst sein müssen, dass im Zusammenhang mit bewilligten Bauvorhaben und den ständigen Lastschriftanzeigen nach Herstellung des Wasser- und Kanalanschlusses auch Anschlussgebühren zu entrichten sind. Die Gebührenordnungen hätten ihm als Baumeister bekannt sein müssen. Spätestens im Jahresabschluss zum 31.12.2012 hätte gemäß § 198 Abs. 8 Z 1 UGB eine „Rückstellung“ für die Anschlussgebühren gebildet werden müssen, da es sich um eine ungewisse Verbindlichkeit gehandelt habe, die am Anschlussstichtag sicher, aber hinsichtlich ihrer Höhe und des Zeitpunktes ihres Eintritts (Fälligkeit) noch ungewiss war. Diese Rückstellung hätte bis zum Ergehen des diesbezüglichen Abgabenbescheids auch in den Folgejahren weiter geführt werden müssen. Eine solche Rückstellung für die Anschlussgebühren fehle jedoch, obwohl keine Anhaltspunkte gegeben seien, dass eine solche Rückstellung finanziell nicht möglich gewesen sei. Für das Vorliegen von finanziellen Mitteln

spreche auch, dass der Betrieb vom Bf bis zur Konkurseröffnung am 23.01.2014 fortgeführt worden sei.
Das Unterlassen der Bildung einer solchen Rückstellung stelle daher einen Verstoß gegen den Grundsatz der Bilanzwahrheit und des im § 196 Abs. 1 UGB angeordneten Vollständigkeitsgebotes dar.
Dadurch sei dem Bf ein abgabenrechtlich fahrlässiges Verhalten durch budgetäre Nichtberücksichtigung der Abgabenschuldigkeiten und damit Missachtung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht vorzuwerfen.

Für das Verschulden im Haftungsverfahren würden die Kriterien des bürgerlichen Rechts zum Tragen kommen. Durch die fehlende Vorsorge für die Entrichtung der Anschlussgebühren habe der Bf die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes verletzt und es sei ihm somit abgabenrechtlich zumindest fahrlässiges Verhalten vorzuwerfen.

Hinsichtlich der Haftung für Kommunalsteuer verweist die Stellungnahme auf den Vorlagebericht, der vollinhaltlich aufrechterhalten werde.

II. Feststellungen und Beweiswürdigung

Nachstehender entscheidungswesentlicher S a c h v e r h a l t steht in Ergänzung zu I. fest:

Der Bf war vom 29.07.1998 bis zur Konkurseröffnung alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der X mit Sitz in X, F. Am 23.01.2014 wurde über die X der Konkurs eröffnet, wobei sich eine Quote von 0,23% ergab und ein dieser Quote entsprechender Betrag iHv 119,85 Euro am 15.12.2016 an die Marktgemeinde Feldkirchen an der Donau überwiesen wurde.

Aufgrund einer am 13.03.2014 durchgeführten GPLA-Prüfung ergaben sich Abgabenrückstände für nicht entrichtete Kommunalsteuer für das Jahr 2013 in Höhe von 2.661,83 Euro (nach Aufrechnung mit Guthaben aus den Jahren 2010 bis 2012), welche unter anderen im Konkursverfahren angemeldet wurde.
Laut GPLA-Prüfungsbericht wurden lohnabhängige Abgaben (Dienstgeberbeitrag, Dienstgeberzuschlag, Lohnsteuer und Kommunalsteuer) für die Jahre 2010 bis 2012 zwar abgeführt, die dazugehörigen Löhne jedoch nicht immer ausbezahlt, wodurch sich ein Guthaben ergab. Im Jahr 2013 ergab sich laut GPLA-Prüfung eine Kommunalsteuerbemessungsgrundlage von 162.954,74 Euro.
Bis zum Jahresbeginn 2014 verfügte die X über liquide Mittel und zahlte damit zumindest teilweise Löhne bzw. Gehälter aus.

Die X errichtete auf dem Grundstück Nr. X, KG X, mit der Anschrift X, ein Gebäude, welches im Jahr 2012 an das Wasserversorgungsnetz und Kanalnetz angeschlossen wurde.
Mit Bescheiden vom 17.03.2014 wurde eine Kanalanschlussgebühr iHv 19.263,53 Euro und eine Wasserleitungsanschlussgebühr iHv 11.551,09 Euro an die X, vertreten durch den Masseverwalter Mag. T.K., vorgeschrieben. Diese Vorschreibung wurde als Insolvenzforderung angemeldet und auch anerkannt.
Zuvor wurden von der Gemeinde keine Vorauszahlungsbescheide gemäß § 4 der Wassergebührenordnung bzw. § 4 der Kanalgebührenordnung erstellt.

Im beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid vom 14.12.2016 wurden gegenüber dem Bf als Haftungspflichtigen 50% der Vorauszahlungsbeträge für Wasserleitungsgebühr (iHv 5.775,55 Euro) und Kanalanschlussgebühr (iHv 9.631,76 Euro) sowie der aushaftende Kommunalsteuerrückstand für das Jahr 2013 iHv 2.661,83 Euro geltend gemacht. Die Auszahlung der Quote wurde aufgrund des Zahlungseingangs nach Bescheiderlassung noch nicht berücksichtigt.

III. Rechtliche Beurteilung

III.1. Rechtslage

III.1.1. Die maßgeblichen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 194/1961 idF BGBl I Nr. 117/2016 lauten:

§ 1 (1) Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und der Gemeinden) sowie der auf Grund unmittelbar wirksamer Rechtsvorschriften der Europäischen Union zu erhebenden öffentlichen Abgaben, in Angelegenheiten der Eingangs- und Ausgangsabgaben jedoch nur insoweit, als in den zollrechtlichen Vorschriften nicht anderes bestimmt ist, soweit diese Abgaben durch Abgabenbehörden des Bundes, der Länder oder der Gemeinden zu erheben sind.

§ 2a Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten. In solchen Verfahren ist das Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (VwGVG) nicht anzuwenden. (...)

§ 9. (1) Die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

(2) Notare, Rechtsanwälte und Wirtschaftstreuhänder haften wegen Handlungen, die sie in Ausübung ihres Berufes bei der Beratung in Abgabensachen vorgenommen haben, gemäß Abs. 1 nur dann, wenn diese Handlungen eine Verletzung ihrer Berufspflichten enthalten. Ob eine solche Verletzung der Berufspflichten vorliegt, ist auf Anzeige der Abgabenbehörde im Disziplinarverfahren zu entscheiden.

§ 80. (1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

(2) Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

(3) Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation ist, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

III.1.2. Die maßgeblichen Bestimmungen des Kommunalsteuergesetztes 1993, BGBl. Nr. 819/1993 idF BGBl. I Nr. 117/2016 lauten:

Haftung

§ 6a (1) Die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung gilt sinngemäß.

(2) Soweit Personen auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen und der in §§ 80 ff Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, haben sie diesen Einfluss dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden.

(3) Die in Abs. 2 bezeichneten Personen haften für die Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge ihrer Einflussnahme nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

III.1.3. Die maßgeblichen Bestimmungen der Kanalgebührenordnung des Gemeinderates der Marktgemeinde Feldkirchen an der Donau vom 22.5.1997 idF vom 1.1.2012 lauten auszugsweise wie folgt:

§ 4 Vorauszahlung auf die Kanalanschlussgebühr

(1) Die zum Anschluss an die öffentliche Abwasserbeseitigungsanlage verpflichteten Gebührenschuldner nach § 2 haben auf die von ihnen nach dieser Kanalgebührenordnung zu entrichtenden Kanalanschlussgebühren eine Vorauszahlung zu leisten. Die Vorauszahlung beträgt 50% jenes Betrages, der von dem betreffenden Gebührenschuldner unter Zugrundelegung der Verhältnisse im Zeitpunkt der Vorschreibung der Vorauszahlung als Kanalanschlussgebühr zu entrichten wäre.

(2) Geleistete Vorauszahlungen nach § 4 dieser Kanalgebührenordnung sind zu jenem Wert anzurechnen, der sich aus der Berücksichtigung der in den Quadratmetersatz eingeflossenen Preissteigerungskomponente gegenüber den zum Zeitpunkt der Vorschreibung der Vorauszahlung kalkulierten Quadratmetersatz ergibt.

(3) Die Vorauszahlung ist nach Baubeginn der gegenständlichen öffentlichen Abwasserbeseitigungsanlage bescheidmäßig vorzuschreiben und innerhalb eines Monats nach Zustellung des Vorschreibungsbescheides fällig.

(4) Ergibt sich bei der Vorschreibung der Kanalanschlussgebühr, dass die von dem betreffenden Gebührenschuldner bereits geleistete Vorauszahlung die vorzuschreibende Kanalanschlussgebühr übersteigt, so hat die Gemeinde den Unterschiedsbetrag innerhalb von zwei Wochen ab der Vorschreibung der Kanalanschlussgebühr von amtswegen zurückzuzahlen.

(5) Ändern sich nach Leistung der Vorauszahlung die Verhältnisse derart, dass die Pflicht zur Entrichtung einer Kanalanschlussgebühr voraussichtlich überhaupt nicht entstehen wird, so hat die Gemeinde innerhalb von vier Wochen die Vorauszahlung ab Fertigstellung der öffentlichen Abwasserbeseitigungsanlage, verzinst mit 4 v.H. pro Jahr ab Leistung der Vorauszahlung, von amtswegen zurückzuzahlen.

III.1.4. Die maßgeblichen Bestimmungen der Wassergebührenordnung des Gemeinderates der Marktgemeinde Feldkirchen an der Donau vom 22.5.1997 idF vom 1.1.2012 lauten auszugsweise wie folgt:

§ 4 Vorauszahlung auf die Wasserleitungsanschlussgebühr

(1) Die zum Anschluss an die öffentliche Abwasserbeseitigungsanlage verpflichteten Gebührenschuldner nach § 2 haben auf die von ihnen nach dieser Kanalgebührenordnung zu entrichtenden Wasserleitungsanschlussgebühren eine Vorauszahlung zu leisten. Die Vorauszahlung beträgt 50% jenes Betrages, der von dem betreffenden Gebührenschuldner unter Zugrundelegung der Verhältnisse im Zeitpunkt der Vorschreibung der Vorauszahlung als Wasserleitungsanschlussgebühr zu entrichten wäre.

(2) Geleistete Vorauszahlungen nach § 4 dieser Wassergebührenordnung sind zu jenem Wert anzurechnen, der sich aus der Berücksichtigung der in den Quadratmetersatz eingeflossenen Preissteigerungskomponente gegenüber den

zum Zeitpunkt der Vorschreibung der Vorauszahlung kalkulierten Quadratmetersatz ergibt.

(3) Die Vorauszahlung ist nach Baubeginn der gegenständlichen öffentlichen Wasserversorgungsanlage bescheidmäßig vorzuschreiben und innerhalb eines Monats nach Zustellung des Vorschreibungsbescheides fällig.

(4) Ergibt sich bei der Vorschreibung der Wasserleitungsanschlussgebühr, dass die von dem betreffenden Gebührenschuldner bereits geleistete Vorauszahlung die vorzuschreibende Wasserleitungsanschlussgebühr übersteigt, so hat die Gemeinde den Unterschiedsbetrag innerhalb von zwei Wochen ab der Vorschreibung der Wasserleitungsanschlussgebühr von amtswegen zurückzuzahlen.

(5) Ändern sich nach Leistung der Vorauszahlung die Verhältnisse derart, dass die Pflicht zur Entrichtung einer Wasserleitungsanschlussgebühr voraussichtlich überhaupt nicht entstehen wird, so hat die Gemeinde innerhalb von vier Wochen die Vorauszahlung ab Fertigstellung der öffentlichen Abwasserbeseitigungsanlage, verzinst mit 4 v.H. pro Jahr ab Leistung der Vorauszahlung von amtswegen zurückzuzahlen.

III.2. Rechtliche Beurteilung

III.2.1. Haftung für Kommunalsteuer

Der Bf war bis zur Konkurseröffnung am 23.01.2014 alleiniger Geschäftsführer und somit Vertreter der X iSd § 80 BAO. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es gemäß § 80 BAO dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.
Ein aushaftender Kommunalsteuerbetrag iHv 2.661,83 Euro für das Jahr 2013 wurde vom Bf nicht entrichtet. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter die Pflicht zur Entrichtung der Abgabe getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0269; *Ritz*, BAO-Kommentar, § 9 Tz 6).

Der Verwaltungsgerichtshof führt zur Haftung des Vertreters für Abgabenverbindlichkeiten in seinem Erkenntnis vom 18.03.2013, 2011/16/0187 u.a. Folgendes aus:
"Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinn des § 9 Abs 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Für die Haftung nach § 6a KommStG ... gilt nichts anderes (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Jänner 2013, 2012/16/0100).

Nach der ebenfalls ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilsmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis vom 24. Jänner 2013, mwN). Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht (oder nicht zur Gänze) entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, 2008/15/0263).“

Dem Bf wurde mehrfach durch Aufforderung zur Stellungnahme hinsichtlich der Parteiengehöre die Möglichkeit eröffnet, die geforderten Nachweise hinsichtlich Liquidität bzw. Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Diese Möglichkeiten nützte der Bf jedoch ebenso wenig, wie im Rahmen der vom Landesverwaltungsgericht durchgeführten öffentlichen mündlichen Verhandlung Stellung zu nehmen. Da es keine fundierten Hinweise auf mangelnde Liquidität der X gibt, erübrigt es sich, weitere Ermittlungen in diese Richtung anzustellen.

Aus dem GPLA-Prüfbericht ergibt sich hingegen, dass im Jahr 2013 zumindest teilweise Löhne ausbezahlt wurden, was das Vorhandensein von liquiden Mitteln beweist. Es wäre Sache des Bf gewesen, durch geeignete Unterlagen darzulegen, dass er die Gläubiger anteilsmäßig befriedet hat, da den Haftungspflichtigen im Haftungsverfahren eine qualifizierte Mitwirkungspflicht hinsichtlich Gläubigerbehandlung obliegt (VwGH 18.03.2013, 2011/16/0187).
Die Behörde durfte daher zu Recht im Sinne der oben angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs von einer schuldhaften Pflichtverletzung und in der Folge von der Kausalität der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit der Forderung ausgehen und die Haftung für aushaftende Kommunalsteuerbeträge für das Jahr 2013 geltend machen.

Da die aushaftende Forderung ebenso im Konkurs angemeldet wurde und eine Quote in Höhe von 0,23% der Forderungen bereits zur Auszahlung gelangt ist, ist eine anteilsmäßig Befriedung der Forderung von 6,12 Euro (das sind 0,23% der Haftsumme) von der Haftsumme abzuziehen. Es bleibt daher eine Haftsumme iHv 2.655,71 Euro zu Recht bestehen.

Die Fälligkeit dieses Betrags innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Erkenntnis ergibt sich aus § 210 Abs. 1 iVm § 93a BAO.

III.2.2. Haftung für Kanal- und Wasserleitungsanschlussgebühren

Für die Haftung nach § 9 BAO ist der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zufolge ausschließlich die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; 02.07.2002, 96/14/0076). Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden (vgl § 80 Abs. 2). Pflichten des Kaufmannes – wie etwa solche nach § 198 Abs. 8 Z 1 UGB – haben daher im abgabenrechtlichen Haftungsverfahren außer Betracht zu bleiben.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter die Pflicht zur Entrichtung der Abgabe getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. (VwGH 18.12.1997, 96/15/0269, vgl *Ritz*, BAO 2014, § 9 Tz 10, lindeonline.at). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (zB Körperschaftsteuer) ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung maßgeblich (VwGH 21.05.1992, 88/17/0216; vgl auch *Ritz*, BAO 2014, § 9 Tz 10, lindeonline.at).

Von der Pflicht zur Abgabenentrichtung für Vorauszahlungen von Anschlussgebühren ist die Entstehung des Gebührenanspruchs für die Anschlussgebühr zu unterscheiden. Im gegenständlichen Fall ist der Gebührenanspruch mit Anschluss des Objekts im Jahr 2012 entstanden und verjährt innerhalb von fünf Jahren (mit 31.12.2017). Innerhalb dieser Frist kann die Anschlussgebühr den Grundeigentümern bescheidmäßig vorgeschrieben werden, wobei erst die Vorschreibung die Pflicht zur Abgabenentrichtung auslöst.

§ 4 Abs. 3 der Wassergebühren- sowie der inhaltlich gleichlautende § 4 Abs. 3 der Kanalgebührenordnung regeln ausdrücklich, dass die Vorauszahlung der Anschlussgebühr bescheidmäßig vorzuschreiben und innerhalb eines Monats nach Zustellung des Vorschreibungsbescheids fällig ist.

Es handelt sich hier eindeutig um eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe, und nicht – im Gegensatz etwa zur Kommunalsteuer – um eine Selbstbemessungsabgabe. Daher entsteht die abgaberechtliche Pflicht zur Entrichtung einer Vorauszahlung für die Anschlussgebühren erst mit Bescheiderlassung.

Im gegenständlichen Fall entstand für den Bf daher keine Pflicht zur Entrichtung der Vorauszahlung für Anschlussgebühren, da diese während seiner Tätigkeit als Vertreter der X nicht bescheidmäßig festgesetzt wurden.

Mangels Entstehen einer abgabenrechtlichen Pflicht kann die Nichtzahlung der 50%igen Vorauszahlung auch keine Pflichtverletzung iSd § 9 BAO darstellen und eine Haftung nicht schlagend werden. Die Haftung wurde nicht zu Recht geltend gemacht. Daher erübrigen sich auch jegliche weitere Ausführungen zur Schuldhaftigkeit einer Pflichtverletzung.

IV. Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da sowohl für die Rechtsfrage der Haftungsinanspruchnahme gemäß § 6a KommStG 1993 als auch gemäß § 9 BAO eine umfassende und einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs vorliegt und in diesem Erkenntnis nicht davon abgewichen wird. Insbesondere, dass für die Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 BAO eines Vertreters iSd § 80 BAO eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung vorliegen muss, und eine solche Pflicht zur Abgabenentrichtung bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben wie bspw Anschlussgebühren erst mit Bescheiderlassung entsteht, findet Deckung in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs.

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 bzw. einer Revision müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer bzw. eine bevollmächtigte Steuerberaterin oder Wirtschaftsprüferin erfolgen. Für die Beschwerde bzw. Revision ist eine Eingabengebühr von je 240 Euro zu entrichten. Sie haben die Möglichkeit, auf die Revision beim Verwaltungsgerichtshof und die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof zu verzichten. Ein solcher Verzicht hat zur Folge, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof und eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht mehr erhoben werden kann.

H i n w e i s

Anträge auf Bewilligung der Verfahrenshilfe zur Abfassung und Einbringung einer

außerordentlichen Revision sind unmittelbar beim Verwaltungsgerichtshof einzubringen.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Dr. Zeinhofer