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-400298/2/FP/MA

Datum:
Linz, 30. Oktober 2018

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seinen Richter Mag. Pohl über die Beschwerde des A S, H 38, W, gegen das Straferkenntnis des Bürgermeisters der Landeshauptstadt Linz vom 18. Jänner 2018, GZ: 0024147/2017 AS KF, wegen Übertretung des § 15 Abs 1 Kommunalsteuergesetzes

zu Recht:

I. Der Beschwerde wird Folge gegeben, das angefochtene Straferkenntnis aufgehoben und das Verwaltungsstrafverfahren gemäß § 45 Abs 2 Z 1 VStG eingestellt.

II. Der Beschwerdeführer hat weder einen Beitrag zu den Kosten des Beschwerdeverfahrens noch zu jenen des Verwaltungsstrafverfahrens zu leisten.

III. Gegen dieses Erkenntnis 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 Straferkenntnis des Bürgermeisters der Landeshauptstadt Linz (in der Folge: belangte Behörde) vom 18. Jänner 2018, GZ: 0024147/2017 AS KF, wurde über den Beschwerdeführer (in der Folge: Bf) gemäß § 15 Abs 1 Kommunalsteuergesetz - KommStG sowie gemäß §§ 9, 16, 19 Verwaltungsstrafgesetz - VStG eine Geldstrafe in der Höhe von 1.000 Euro sowie im Falle der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 25 Stunden verhängt.

Der Tatvorwurf lautete:
„1. Herr A S, H 38, W, hat als strafrechtlich Verantwortlicher des abgabepflichtigen Unternehmens P O F- und V GmbH, KommStNr: X (im Folgenden kurz ‚Gesellschaft'), zu verantworten, dass die Gesellschaft im Zeitraum von 15. Juli 2016 bis 15. Jänner 2017 (Abgabenzeitraum Juni 2016 bis Dezember 2016) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- und Offenlegungspflicht die Kommunalsteuer in Höhe von € 3.013,87 in L verkürzt hat.
[Hervorhebungen nicht übernommen]

Begründend führt die belangte Behörde u.a. aus:

„1. Aufgrund des durchgeführten Ermittlungsverfahrens steht folgender Sachverhalt fest:

1.1. Herr A S war im spruchgegenständlichen Zeitraum Geschäftsführer der Gesellschaft und somit zur Vertretung derselben nach außen berufen.
Im spruchgegenständlichen Zeitraum unterließ die Gesellschaft, die Kommunalsteuer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats an den Magistrat Linz als zuständige Abgabenbehörde zu entrichten. Weiters unterließ die Gesellschaft Aufzeichnungen zu führen, die zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.
Mit Erinnerungsschreiben vom jeweils 25. des auf den jeweiligen Abgabenzeitraum folgenden Monats wurde die Gesellschaft über die gesetzlichen Pflichten zur Selbstberechnung und fristgerechten Zahlung der errechneten Kommunalsteuer sowie über die Folgen der Unterlassung dieser abgabenrechtlichen Verpflichtungen belehrt.
Die Gesellschaft gab der Abgabenbehörde die Höhe der von ihr in L zu entrichtenden Kommunalsteuer für den Zeitraum Juni 2016 bis Dezember 2016 erst im Rahmen der Kommunalsteuererklärung 2016 am 01.02.2017 bekannt.
1.2. Mit Aufforderung zur Rechtfertigung vom 25.04.2017 wurde gegen Herrn A S wegen der im Spruch angeführten Verwaltungsübertretung ein ordentliches Strafverfahren eingeleitet und dieser aufgefordert, innerhalb einer Frist von einem Monat zum Verfahrensgegenstand Stellung zu nehmen; dieses Schriftstück wurde mit Zustellung zu eigenen Handen (RSa) am 27.04.2017 nachweislich hinterlegt und somit rechtmäßig zugestellt.
1.3. Nach Ablauf der Frist brachte Herr A S mit Mail vom 31.5.2017 vor:
‚[...] Zu ihrem Vorwurf, für die Kalendermonate Juni – Dezember 2016 die Kommunalsteuer zum Zeitpunkt der Fälligkeit weder erklärt noch entrichtet zu haben (§ 11 Abs. 2 KommStG), möchten wir bekanntgeben, dass wir seit Juni eine neue Steuerberatungskanzlei (R & P) beauftragt haben, unsere gesamten Buchhaltungsagenden

zu übernehmen, damit auch die Berechnung und Meldung der Kommunalsteuer vorzunehmen. Die neue Kanzlei hat alle Daten von der Kanzlei L übernommen. Diese hat bisher jedes Monat pünktlich zum 15. Tag des Folgemonats den berechneten Abgabenbetrag an das Magistrat gemeldet. Wir gingen daher davon aus, dass dies gesetzlich vorgeschrieben ist (wie bei Finanzamt und GKK) und von der neuen Kanzlei ebenfalls so durchgeführt wird. Leider war dies nicht der Fall, was uns aber auch erst Ende des Jahres mitgeteilt wurde, woraufhin die neue Kanzlei dies sofort in die Wege geleitet hat. Bezüglich der pünktlichen Zahlung der Kommunalsteuer müssen wir leider eine unregelmäßige Zahlungsweise eingestehen, da wir in unserer Branche bedingt durch Projekte, die langer Vorbereitungszeiten bedürfen, nicht immer sofort über die Mittel verfügen. Allerdings haben wir uns dadurch nie einer Abgabenverkürzung schuldig gemacht, alle Beträge inklusive Mahnspesen, Verzugszinsen und eventueller Exekutionskosten zur Gänze getilgt wurden. Auch für den Zeitraum Juni bis Dezember 2016 wollten wir nie eine Abgabenverkürzung vornehmen, was auch der Tatbestand belegt, dass alle Lohkonten ordnungsgemäß geführt wurden (§ 11 Abs. 5 KommStG) – diese kann Ihnen unser Steuerberater gerne auch zur Einsicht übermitteln.
Wir möchten uns damit gegen eine Verwaltungsübertretung bezüglich abgabenrechtlicher Verpflichtungen aussprechen (Führung der Lohnkonten, Berechnung der Kommunal-steuer), lediglich die Nichtmeldung (verursacht durch den Steuerberaterwechsel) und die nicht termingerecht Einzahlung (die bereits erfolgte, es besteh ein Guthaben von ca. 1.500,- Euro) müssen wir uns anlasten. [...]‘
[...]
1.5. Im Rahmen ihrer Stellungnahme bestätigte Herr A S, die Kommunalsteuer im maßgebenden Zeitraum nicht monatlich „gemeldet bzw. entrichtet“ zu haben, sondern die Meldung erst im Rahmen der Kommunalsteuererklärung 2016 abgegeben zu haben. Die ausstehende Zahlung aus den oa. Monaten wurden erst aufgrund der städtischen Nachforderung des Differenzbetrages zur geleisteten Kommunalsteuer am 16.5.2017 geleistet. Der maßgebende Sachverhalt steht somit unbestritten fest.

2. Strafrechtliche Verantwortlichkeit
2.1. Die zur Vertretung einer juristischen Person bzw. eingetragenen Personengesellschaft nach außen berufene Person ist für die Einhaltung der Verwaltungsvorschriften durch diese Körperschaften verwaltungsstrafrechtlich verantwortlich, soweit nicht verantwortliche Beauftragte bestellt sind (§ 9 VStG).
2.2. Als Geschäftsführer der Gesellschaft war Herr A S im spruchgegenständlichen Zeitraum zur Vertretung nach außen berufen und daher - mangels Bestellung eines verantwortlichen Beauftragten nach § 9 VStG - verwaltungsstrafrechtlich dafür verantwortlich, dass die Gesellschaft die Kommunalsteuer nicht unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verkürzt.

3. Objektiver Tatbestand
3.1. Gemäß § 15 Abs 1 KommStG begeht eine Verwaltungsübertretung, wer unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht die Kommunalsteuer verkürzt.
Gemäß § 11 Abs 2 KommStG iVm § 119 BAO ist die Kommunalsteuer für jeden Kalender-monat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.
Gemäß § 11 Abs 5 KommStG hat der Unternehmer jene Aufzeichnungen zu führen, die zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen. Diese Aufzeichnungen wurden erst

am 1.6.2017 für das Jahr 2016 vorgelegt.
Abgaben hinterzieht, wer eine geschuldete Abgabe überhaupt nicht, nicht rechtzeitig oder nicht vollständig entrichtet (vgl zB Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Rz 50).
3.2. Herr A S ist gemäß § 15 Abs 1 KommStG iVm § 9 Abs 1 VStG dafür verantwortlich, dass die Gesellschaft unterließ, die Kommunalsteuer im spruchgegenständlichen Zeitraum gegenüber der Abgabenbehörde wahrheitsgemäß anzuzeigen und offenzulegen, wodurch die Kommunalsteuer in Höhe von € 3.013,87 verkürzt wurde. Er ist weiters dafür verantwortlich, dass die Gesellschaft jene Aufzeichnungen nicht führte, die zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.
3.3. Mit Erinnerungen zur Einzahlung der Kommunalsteuer wurde die Gesellschaft zur unverzüglichen Bekanntgabe sämtlicher für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände hingewiesen. Aufzeichnungen, die zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen, wurden der Abgabenbehörde nicht offengelegt.
Mit Aufforderung zur Rechtfertigung wurde Herr A S dazu aufgefordert, jene Aufzeichnungen, die zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen, an die Behörde zu übermitteln.
Weder die Gesellschaft noch Herr A S kamen dieser Verpflichtung nach. Die Behörde nahm es daher als erwiesen an, dass die Gesellschaft diese Aufzeichnungen nicht führte (vgl VwGH 27.09.1990, 89/16/0225).

4. Subjektiver Tatbestand
4.1. Die Verwaltungsübertretung nach § 15 Abs 1 KommStG begeht, wer - sei es vorsätzlich oder fahrlässig - die Kommunalsteuer infolge Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verkürzt. Für vorsätzliches Handeln genügt bereits bedingter Vorsatz („dolus eventualis"); dieser liegt vor, wenn der Täter die Verwirklichung des gesetzlichen Tatbildes ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet.
4.2. Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass Herrn A S als Geschäftsführer der Gesellschaft im maßgebenden Zeitraum durchaus bewusst war, dass das Führen eines Betriebes samt laufender Auszahlung von Arbeitslöhnen regelmäßig verschiedene lohnabhängige abgaberechtliche Verpflichtungen begründet; zu diesen zählen neben der laufenden Einbringung von Jahressteuererklärungen auch die Verpflichtung, die Kommunalsteuer selbst zu berechnen und fristgerecht an die zuständige Abgabenbehörde zu entrichten, was bis Mai 2016 auch stets termingerecht erfolgte. Durch diese Zahlung hat der Abgabenpflichtige der Behörde wahrheitsgemäß und vollständig offenzulegen und anzuzeigen, in welcher Höhe Arbeitslöhne im abgelaufenen Kalendermonat ausbezahlt wurden; hierdurch hat der Abgabenpflichtige den ihm obliegenden abgabenrechtlichen Anzeige- und Offenlegungs- und Wahrheitspflichten nachzukommen.
4.3. Die Bekanntgabe der Selbstberechnung hat nach Maßgabe der in Betracht kommenden Abgabevorschriften, etwa durch Anmeldung, Steuererklärung oder, soweit keine andere Anordnung getroffen ist, durch bloße Entrichtung zu erfolgen (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO[3] – Kommentar § 201, Rz 11).
4.4. Nachdem Herr A S diesen Verpflichtungen aber im spruchgegenständlichen Zeitraum - selbst nach Erhalt der Zahlungserinnerungen - nicht nachkam, hielt er die Verwirklichung des gesetzlichen Tatbildes ernstlich für möglich und fand sich damit ab; er handelte somit zumindest bedingt vorsätzlich, da er aus der Vergangenheit wissen musste, dass die Kommunalsteuer monatlich zu entrichten ist (vgl. Erkenntnis des LVwG OÖ v. 14.11.2017, LVwG-400276/2/Kle).

5. Bemessung der Strafhöhe

5.1. Hinsichtlich der konkreten Strafhöhe ist festzustellen, dass die Bedeutung des strafrechtlich geschützten Rechtsgutes (konkret: Gewährleistung der gleichmäßigen Besteuerung sämtlicher Steuerpflichtigen) und die Intensität seiner Beeinträchtigung durch die Tat (Verkürzung der Kommunalsteuer für 7 Monate) die Grundlage für die Bemessung der Strafe bildet (§ 19 VStG). Infolge der vorsätzlichen Begehung beträgt der Strafrahmen bis zum Zweifachen des verkürzten Betrages, höchstens aber 50.000 Euro; im konkreten Fall wurde ein Betrag in Höhe von € 3.013,87 hinterzogen, weshalb der Strafrahmen bis zu € 6.027,74 reicht.

5.2. Als strafmildernd war die bisherige Unbescholtenheit von Herrn A S sowie die bis Mai 2016 stets korrekte Vorgangsweise, als straferschwerend war hingegen kein Umstand zu werten.

Bei Berücksichtigung der Einkommens-, Vermögens- und Familienverhältnisse von Herrn A S orientierte sich die Behörde am vorgelegten Lohnkonto (1-12.2016) von einem monatlichen Nettoeinkommen von € 2.800,-, jährlich 14x. Herrn A S wurde mit Aufforderung zur Rechtfertigung aufgetragen, seine Einkommens-, Vermögens- und Familienverhältnisse bekannt zu geben, ansonsten von einem durchschnittlich monatlichen Nettoeinkommen und dem Nichtvorliegen von Sorgepflichten ausgegangen würde. Sollten Umstände zum Nachteil des Beschuldigten unberücksichtigt bleiben, die ohne seine Mitwirkung der Behörde nicht bekannt sein konnten, so hat sich dies der Beschuldigte selbst zuzuschreiben (vgl VwGH 14.01.1981, 3033/80).

5.3. Unter Abwägung aller Umstände erscheint somit die im Spruch festgesetzte Strafe tat- und schuldangemessen. Die Höhe der Strafe ist überdies aus spezialpräventiven Gründen gerechtfertigt, um Herrn A S künftig anzuhalten, dafür Sorge zu tragen, dass die Gesellschaft die Kommunalsteuer ordnungsgemäß entrichtet.

5.4. Die Höhe der nach § 16 VStG festgesetzten Ersatzfreiheitsstrafe entspricht sowohl dem Unrechts- als auch dem Schuldgehalt der konkreten Verwaltungsübertretung."

[Hervorhebungen nicht übernommen]

I.2. Gegen dieses Straferkenntnis richtet sich die vorliegende rechtzeitig eingebrachte als „Einspruch" bezeichnete Beschwerde vom 31. Jänner 2018, worin zusammengefasst ausgeführt wird, dass die Gesellschaft zu jeder Zeit ordnungsgemäße Lohnkonten geführt hätte und diese der Behörde auch vorliegen würden. Seit der Unternehmensgründung im Jahr 1995 seien alle Lohnkonten ordnungsgemäß geführt und die Kommunalsteuer immer termingerecht erklärt worden. Mit dieser Aufgabe sei eine renommierte Steuerberatungskanzlei beauftragt gewesen. Im Juni 2016 habe ein Wechsel der Steuerberatungskanzlei stattgefunden, wobei die neue Kanzlei alle Daten von der bisher beauftragten Kanzlei übernommen habe und der Bf davon ausgegangen sei, dass auch die neue Kanzlei die Kommunalsteuer termingerecht erklärt, zudem sie von der Gesellschaft beauftragt worden sei, alle Berechnungen und Meldungen wie in den Vorjahren fristgerecht fortzuführen. Dem Bf sei daher nicht bewusst gewesen, dass für die Monate Juni bis Dezember 2016 die Kommunalsteuer von der Steuerberatungskanzlei nicht gemeldet wurde. Aus den Zahlungserinnerungen des Finanzamtes habe er nicht schließen können, dass die Kommunalsteuer nicht gemeldet wurde, lediglich, dass sie noch nicht bezahlt wurde. Aufgrund der von der Gesellschaft durchgeführten Großprojekte komme es zu Schwankungen in der Liquidität der

Gesellschaft, was dazu geführt hätte, dass die Kommunalsteuer nicht immer termingerecht entrichtet worden sei. Sie sei jedoch seit 22 Jahren termingerecht gemeldet worden, und die mit dem Zahlungsverzug verbundenen Zinsen und Exekutionskosten seien immer zur Gänze beglichen worden.
Die Nichtmeldung der monatlichen Kommunalsteuer sei daher im Wechsel der Steuerberatungskanzlei und einen damit in Verbindung zu bringenden Kommunikationsfehler zu begründen, keinesfalls habe der Bf vorsätzlich gehandelt. Aus diesem Grund sei auch die Strafhöhe, welche von einer vorsätzlichen Begehung der Tat ausgeht, nicht angemessen. Dass die Strafhöhe mit Spezialprävention begründet werde, sei nicht gerechtfertigt, da die Behörde selbst angemerkt habe, dass die Kommunalsteuer bis Mai 2016 stets termingerecht erklärt worden sei. Es würden keine straferschwerenden Gründe vorliegen und der Bf sei nachweislich unbescholten.

Die vorgelegten Lohnkonten des Bf weisen ein Einkommen von 2.800 Euro vierzehnmal jährlich auf, jedoch sind von diesem Betrag noch 13.933,00 Euro an Einkommensteuer zu begleichen. Zudem habe der Bf einen Kredit in Höhe von gut 400.000 Euro zu begleichen und trage Sorgepflichten für zwei minderjährige Kinder.

I.3. Mit Schreiben vom 14. März 2018 legte die belangte Behörde den in Rede stehenden Verwaltungsakt dem Landesverwaltungsgericht Oberösterreich zur Entscheidung vor.

II.1. Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat Beweis erhoben durch Einsichtnahme in den vorgelegten Verwaltungsstrafakt und das Beschwerdevorbringen.
Die öffentliche mündliche Verhandlung entfällt, weil bereits aufgrund der Aktenlage feststeht, dass der angefochtene Bescheid aufzuheben ist. (§ 44 Abs 5 VwGVG).

II.2. Nachstehender entscheidungswesentlicher S A C H V E R H A L T steht fest:

Der Bf ist seit 29. Mai 1995 handelsrechtlicher Geschäftsführer der P O F- und V-P GmbH („die Gesellschaft“) und vertritt diese seit 7. Mai 2007 selbständig. [Firmenbuch]

Die Gesellschaft hat die Kommunalsteuer für die Abgabenzeiträume Juni bis Dezember 2016 nicht jeweils bis zum 15. des Folgemonats selbst berechnet und entrichtet. Es ergab sich ein Rückstand von 3.013,87 Euro. Die betreffende Kommunalsteuer wurde am 1. Februar 2017 im Rahmen der Kommunalsteuerjahreserklärung für 2016 erklärt. [unbestrittener Sachverhalt, Akt]

Der Bf verdient 1.429,58 Euro netto pro Monat, trägt Sorgepflichten für zwei schulpflichtige Kinder und ist mit einem Kredit in Höhe von 400.000 Euro belastet [E-Mail vom 13. Februar 2018]

II.3. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus dem vorliegenden Akt, insbesondere den in Klammern angegebenen Beweismitteln.

III. Rechtliche Beurteilung

III.1. Zur Zulässigkeit der Beschwerde

Die belangte Behörde geht in ihrem Vorlageschreiben davon aus, dass die vorliegende Beschwerde nicht vom Bf, sondern von jenem Unternehmen erhoben worden sei, dessen Geschäftsführer der Bf ist. Die belangte Behörde ist in diesem Zusammenhang auf folgenden Rechtssatz des VwGH hinzuweisen:
„Hat der Geschäftsführer einer GmbH die Berufung gegen ein ihn betreffendes Straferkenntnis mit seiner Unterschrift unter Beisetzung einer Firmenstampiglie der Gesellschaft versehen und hiebei Briefpapier und Briefumschlag der Gesellschaft verwendet und bei der Abfassung der Berufung teilweise die Wir-Form gebraucht, so ist der Schluss, dass dieses Rechtsmittel von ihm nicht im eigenen Namen, sondern im Namen der Gesellschaft erhoben worden ist, nicht zwingend, weil § 18 Abs 2 letzter Satz GmbHG lediglich eine Ordnungsvorschrift darstellt; eine Vermutung, dass der Geschäftsführer im Zweifel für die GmbH handelt, gibt es nicht (Hinweis E VS 19.12.1984, 81/11/0119, VwSlg 11625 A/1984). Für die Annahme, der Geschäftsführer habe die Berufung im eigenen Namen eingebracht spricht, dass sich das erstinstanzliche Straferkenntnis gegen ihn persönlich gerichtet hat, den dem Geschäftsführer zur Last gelegten Verwaltungsübertretungen seine geschäftliche Tätigkeit im Rahmen der Gesellschaft zugrunde liegt und im Strafverfahren gegen das satzungsgemäß zur Vertretung nach außen berufene Organ einer Gesellschaft, einer Genossenschaft oder eines Vereines diesen keine Parteistellung zukommt (Hinweis E VS 19.12.1984, 81/11/0119, VwSlg 11625 A/1984).“
(VwGH 28. Juli 1999, 97/09/0280)

Der Rechtssatz zur Entscheidung des VwGH 16. März 1995, 94/16/0192 lautet:
„Zur Frage der Zuordnung der Berufung ist entsprechend den vom E des VwGH vom 19.12.1984, 81/11/0119, VwSlg 11625 A/1984, dargelegten Kriterien folgendes zu sagen: Die Beisetzung des Firmenwortlautes einer GmbH zu einer Unterschrift des Geschäftsführers läßt noch nicht zwingend immer den Schluß zu, daß eine solcherart abgegebene Erklärung jedenfalls der Gesellschaft zuzurechnen ist. Zu beachten sind neben dem verwendeten Briefpapier die "Wir-Form" oder "Ich-Form" der Textierung einer Erklärung sowie die Frage, gegen wen sich der mit einer Berufung bekämpfte erstinstanzliche Bescheid gerichtet hat. Ferner ist zu berücksichtigen, daß es der VwGH ausdrücklich als verständlich angesehen hat, daß sich ein Geschäftsführer, dem Verwaltungsübertretungen iZm seiner Tätigkeit für die Gesellschaft zur Last gelegt werden, auch gegenüber einem Strafbescheid, der an ihn persönlich gerichtet ist, einer Form bedient, die im geschäftlichen

Verkehr den allgemeinen kaufmännischen Gepflogenheiten entspricht, sodaß daraus noch keine Zurechnung der Verfahrenshandlung an die Gesellschaft abzuleiten ist. Es ist insbesondere zu beachten, daß durch Formvorschriften die Durchsetzung materieller Rechte nicht in größerem Ausmaß als unbedingt erforderlich eingeschränkt werden soll (Hinweis: E 22.4.1993, 92/09/0328).“

Aus der dargestellten Judikatur ergibt sich insofern, dass es in Zusammenhang mit der Erhebung eines Rechtsmittels nicht auf rein formelle Kriterien ankommt, sondern im Ergebnis auf den Willen des Verfassers und den Zweck des Rechtsmittels. Aus der vorliegenden Beschwerde, die vom Bf eigenhändig unterfertigt wurde, geht klar hervor, dass er sich gegen das gegen ihn gerichtete Straferkenntnis zur Wehr setzen will. Die Anfechtungserklärung lässt diesbezüglich keinerlei Zweifel offen (arg. „Ich, A S, [...] erhebe, [...] Beschwerde.“)

Dass sich der Bf bei der Fertigungsklausel „einer Form bedient, die im geschäftlichen Verkehr den allgemeinen kaufmännischen Gepflogenheiten entspricht“ (vgl. VwGH 16. März 1995, 94/16/0192) und er den Briefkopf des Unternehmens (vgl. VwGH 28. Juli 1999, 97/09/0280: „Briefumschlag und Briefpapier“) verwendet, schadet nach der dargestellten Judikatur nicht.
Vor diesem Hintergrund ist die Beschwerde dem Bf zuzurechnen und die Sache vom Verwaltungsgericht durch Sachentscheidung zu erledigen.

III.2. In der Sache:

III.2.1. Gemäß § 15 Abs 1 KommStG begeht eine Verwaltungsübertretung, wer unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht die Kommunalsteuer verkürzt. Die Tat wird mit Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß bei vorsätzlicher Begehung bis zum Zweifachen des verkürzten Betrages, höchstens aber 50.000 Euro, bei fahrlässiger Begehung bis zum Einfachen des verkürzten Betrages, höchstens aber 25.000 Euro, beträgt. Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe ist bei vorsätzlicher Tatbegehung eine Ersatzfreiheitsstrafe bis zu sechs Wochen, bei fahrlässiger Begehung bis zu drei Wochen festzusetzen.

Gemäß § 15 Abs 2 KommStG begeht eine Verwaltungsübertretung und ist mit einer Geldstrafe bis zu 5.000 Euro zu bestrafen, wer, ohne hiedurch den Tatbestand des Abs 1 zu verwirklichen, vorsätzlich die Kommunalsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder Abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird.
Gemäß § 15 Abs 3 KommStG begeht eine Verwaltungsübertretung und ist mit einer Geldstrafe bis zu 500 Euro zu bestrafen, wer, ohne hiedurch den Tatbestand des Abs 1 zu verwirklichen, vorsätzlich die Kommunalsteuererklärung nicht termingemäß einreicht oder eine abgabenrechtliche Pflicht zur Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen verletzt.

Gemäß § 11 Abs 2 KommStG ist die Kommunalsteuer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.

Gemäß § 11 Abs 3 KommStG ist ein im Rahmen der Selbstberechnung vom Steuerschuldner selbst berechneter und der Abgabenbehörde bekannt gegebener Kommunalsteuerbetrag vollstreckbar. Wird kein selbstberechneter Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben oder erweist sich die Selbstberechnung als nicht richtig, hat die Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid zu erfolgen.

Gemäß § 11 Abs 5 KommStG hat der Unternehmer jene Aufzeichnungen zu führen, die zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

III.2.2. Aus dem ausdrücklichen Wortlaut des § 15 Abs 1 KommStG ergibt sich, dass die Erfüllung des objektiven Tatbestandes des § 15 Abs 1 KommStG die Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht voraussetzt. Eine solche kann sich etwa aus § 11 Abs 4 KommStG, also der Nichtabgabe von Abgabenerklärungen ergeben (sh. *Mühlberger/Ott*, Handbuch zur Kommunalsteuer[2] 819). Zusätzlich muss es zu einer fahrlässigen oder vorsätzlichen Verkürzung der Abgaben kommen.

Der Straftatbestand des § 15 Abs 2 KommStG ist demgegenüber dann realisiert, wenn 1. die Kommunalsteuer nicht innerhalb einer Nachfrist von 5 Tagen ab dem Fälligkeitstag entrichtet wurde und 2. auch nicht der geschuldete Abgabenbetrag bis zu diesem Zeitpunkt bekanntgegeben wurde. Diese beiden Merkmale müssen kumulativ erfüllt sein. Die Bekanntgabe des geschuldeten Kommunalsteuerbetrages bildet daher einen Strafausschließungsgrund (sh. *Mühlberger/Ott*, aaO, 819 f*).*

III.2.3. Die Verwaltungsübertretung nach § 15 Abs 1 KommStG begeht sohin, wer – sei es vorsätzlich oder fahrlässig – die Kommunalsteuer unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verkürzt. Für vorsätzliches Handeln genügt bereits bedingter Vorsatz („dolus eventualis“); dieser liegt vor, wenn der Täter die Verwirklichung des gesetzlichen Tatbildes ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet. Bei der Verwaltungsübertretung nach § 15 Abs 1 KommStG 1993 handelt es sich um ein Erfolgsdelikt, weil zum Tatbestand des § 15 Abs 1 KommStG 1993 der Eintritt eines Schadens gehört. Dieser besteht in der Verkürzung der Kommunalsteuer, die durch das Unterbleiben ihrer Entrichtung in der geschuldeten Höhe mit dem Ablauf des Fälligkeitstages im Sinne des § 11 Abs 2 KommStG 1993 vorliegt (VwGH 19. Dezember 2001, 99/13/00354).

III.2.4. Dem Bf wurde im Spruch des angefochtenen Straferkenntnisses vorgeworfen, dass er eine Verwaltungsübertretung nach § 15 Abs 1 KommStG begangen habe, weil er *„unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- und Offenlegungspflicht die Kommunalsteuer [...] verkürzt [habe]“*.
In der Begründung des angefochtenen Bescheides wurde der zugrundeliegende Sachverhalt wie folgt umschrieben: *„Im spruchgegenständlichen Zeitraum unterließ die Gesellschaft, die Kommunalsteuer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats an den Magistrat Linz [...] zu entrichten. Weiters unterließ die Gesellschaft Aufzeichnungen zu führen, die zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen. Mit Erinnerungsschreiben [...] wurde die Gesellschaft über die gesetzlichen Pflichten zur Selbstberechnung und fristgerechten Zahlung der errechneten Kommunalsteuer sowie über die Folgen der Unterlassung dieser abgabenrechtlichen Verpflichtung belehrt. Die Gesellschaft gab der Abgabenbehörde die Höhe der von ihr in L zu entrichtenden Kommunalsteuer für den Zeitraum Juni 2016 bis Dezember 2016 erst im Rahmen der Kommunalsteuererklärung 2016 am 01.02.2017 bekannt.“ (Pkt 1.1. des Bes*cheids). Die angesprochenen Erinnerungsschreiben verwiesen als mögliche Folgen auf die Schätzung der Abgabe und Festsetzung mittels Bescheid.

III.2.5. In der rechtlichen Beurteilung führte die Behörde in Bezug auf das subjektive Tatbild aus, dass der Abgabepflichtige „*durch [die] Zahlung [...] wahrheitsgemäß und vollständig offenzulegen und anzuzeigen [habe], in welcher Höhe Arbeitslöhne im abgelaufenen Monat ausbezahlt wurden; hierdurch [habe] der Abgabenpflichtige den ihm obliegenden abgabenrechtlichen Anzeige- und Offenlegungs- und Wahrheitspflichten nachzukommen“* (Pkt 4.2. des Bescheids; Hervorhebung nicht im Original).

III.2.6. Die Verwaltungsübertretung des § 15 Abs 1 leg. cit. setzt u.a. die Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht als Tatbestandsmerkmal voraus. Für die Verwirklichung des angesprochenen Delikts muss eine solche Pflichtverletzung daher im jeweiligen konkreten Einzelfall vorliegen und ist von der belangten Behörde konkret festzustellen und vorzuwerfen. Wie sich aus der Begründung des behördlichen Straferkenntnisses ergibt, geht sie davon aus, dass durch die Zahlung der selbstberechneten Abgabe eine Anzeige bzw. Offenlegung erfolgt. Im Rahmen eines unzulässigen Schlusses leitet sie daraus ab, dass es sich bei der Selbstberechnung und Entrichtung um Offenlegungs- bzw. Anzeigepflichten handelt, obwohl Sie im weiteren selbst darstellt, dass es sich bei der Entrichtung um die bloße Bekanntgabe der Selbstberechnung handelt (*Ellinger/Iro/Krammer/Sutter/Urtz*, BAO[3], § 201, Rz 11).
Wie sich aus § 119 BAO ergibt, handelt es sich bei offenzulegenden Umständen um für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame Umstände, also um für die abgabenbehördliche Entscheidung bedeutsame Tatsachen, nicht aber auch um

rechtliche Würdigungen (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO[3] § 119 Anm. 1 [Stand 1.8.2011, rdb.at]). Der Umfang der Offenlegungs- bzw. Wahrheitspflicht wird daher im Konkreten durch das jeweilige Materiengesetz, hier das Kommunalsteuergesetz definiert.
Nach § 11 Abs 2 KommStG ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monates (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten. Dass eine Anmeldung, Anzeige oder einer Steuererklärung zu erfolgen hat, regelt das Gesetz nicht. Vielmehr erfolgt die „Bekanntgabe“ durch die Bezahlung. Eine gesonderte Offenlegungs- bzw. Anzeigepflicht kennt das Gesetz in Bezug auf die monatliche Entrichtungspflicht nicht.

Vielmehr hat die Bekanntgabe des Betrags mangels anderer Anordnung durch bloße Entrichtung zu erfolgen (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO[3] § 202 Rz 3 [Stand 15.4.2018, rdb.at]).

Im Fehlen der monatlichen Selbstberechnung und Entrichtung der Kommunalsteuer kann für sich gesehen deshalb keine Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht iSd § 15 Abs 1 KommStG gesehen werden, weil es sich dabei lediglich um die Verpflichtung zur monatlichen Entrichtung der Abgabe handelt.

Dementsprechend führt der VwGH wie folgt aus:
„Im Unterbleiben einer Besteuerung bestimmter (dem Finanzamt unbekannter) Beträge anlässlich der Selbstberechnung der Lohnsteuer kann eine Offenlegung des maßgeblichen Sachverhaltes nicht erblickt werden.“ (VwGH 18. Dezember 2017, Ra 2017/15/0063)

Es handelt sich vielmehr um eine faktische Bekanntgabe, die mit der Entrichtung zwingend einhergehen muss. Insofern verwendet der Gesetzgeber in § 11 Abs 3 KommStG auch nicht den Begriff Offenlegung, und grenzt die Bekanntgabe insofern von diesem ab.

Auch bei der Führung von Lohnkonten handelt es sich nach der Judikatur des VwGH um keine abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten (VwGH 22. März 2018, Ra 2017/15/0044) und ergibt sich dies auch aus § 15 Abs 3 KommStG, der für Verletzungen in Bezug auf Buchführungspflichten (oder sonstige Aufzeichnungen, etwa Lohnkonten) ebenso einen eigenen Straftatbestand vorsieht. Eine Verpflichtung, die Lohnkonten gegenüber der Behörde außerhalb einer vom Finanzamt durchgeführten Kommunalsteuerprüfung offenzulegen, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen, weshalb weder das nicht ordnungsgemäße Führen, noch die nicht oder verspätet erfolgte Übermittlung an die belangte Behörde im Rahmen des § 15 Abs 1 KommStG von Relevanz sein kann.

Die bloße Nichtbezahlung der Kommunalsteuer kann nach der Gesetzessystematik eine Verletzung einer Anzeige, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht nicht bewirken.
Würde pauschal jede Nichtbezahlung der Steuer oder das mangelhafte Führen der Lohnkonten eine Verletzung der angesprochenen Pflichten darstellen, bliebe kein Raum für die Delikte des § 15 Abs 2 und 3 KommStG, welche die vorsätzliche Nichtbezahlung der Kommunalsteuer (und darüber hinaus einen gesonderten Strafausschließungstatbestand normiert) und die Verletzung der Buchführungspflichten pönalisiert (vgl. VfGH 20. Juni 2002, G110/02 zur damaligen Feststellung der Verfassungswidrigkeit des § 15 KommStG idF vor dem Abgabenänderungsgesetz 2001).

Nach der Systematik des Gesetzes liegt eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht primär dann vor, wenn die von § 11 Abs 4 KommStG einmal jährlich, nämlich bis Ende März des Folgejahres, vorgesehene Jahreserklärung nicht abgegeben wird. Diesfalls würde es sich um die Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht handeln.

Wie die belangte Behörde in ihrem Vorlageschreiben richtig ausführt, bedarf es also für die Erfüllung des Tatbestands nicht nur der fehlenden Entrichtung, sondern einer qualifizierten Handlung, nämlich der Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten (VfGH 20. Juni 2002, G110/02).

Gerade an dieser fehlt es vorliegend jedoch, als dafür nach dem Gesagten nur die fehlende Abgabe der Jahreserklärung in Betracht kommt. Eine diesbezügliche Verpflichtung konnte jedoch angesichts des von der belangten Behörde vorgeworfenen Abgabenzeitraumes zwischen 15. Juli 2016 und 15. Jänner 2017 noch nicht bestanden habe. Die Erklärung musste in Bezug auf das Kalenderjahr 2016 erst Ende März 2017 abgegeben werden und kam der Bf seiner Verpflichtung zur Erstattung einer jährliche Steuererklärung, nach den Ausführungen der belangten Behörde, im Februar 2017, also rechtzeitig nach.

Da dem Wortlaut des Gesetzes eine über die Jahreserklärung hinausgehende abgabenrechtlichen Anzeige- oder Offenlegungspflicht nicht entnommen werden kann, kann aus dem fehlenden Abführen der Steuer eine solche auch nicht konstruiert werden und ist daher eine Pflichtverletzung des Bf im vorliegenden Zusammenhang nicht gegeben.

Dem Gesetz kann im Übrigen keine Anordnung entnommen werden, die den Bf verpflichtet hätte, die von ihm zu ermittelnde Bemessungsgrundlage im Rahmen einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu einer anderen Zeit als Ende März des Folgejahres an die Behörde zu übermitteln. Eine derartige Pflicht zur Vorlage der Lohnkonten kann den Abgabepflichtigen erst

treffen, wenn infolge der Nichtentrichtung der Kommunalsteuer gemäß § 11 Abs 3 KommStG die Kommunalsteuer mit Bescheid festgesetzt werden soll. Erst im Rahmen eines zu diesem Zweck geführten Ermittlungsverfahrens kann die verweigerte Offenlegung von angeforderten Lohnkonten eine Pflichtverletzung (nämlich im Rahmen Mitwirkungspflicht iSd § 115 BAO) darstellen. Dies war vorliegend noch nicht der Fall.
Vor diesem Hintergrund kann dem Bf nicht der Vorwurf gemacht werden, die Kommunalsteuer unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hinterzogen zu haben. Eine solche Verletzung kann dem Akt nicht entnommen werden und ist nicht gegeben.

III.2.7. Die belangte Behörde legt den Tatbestand des § 15 Abs 1 KommStG vielmehr ergänzend aus, indem sie unterstellt, bei der Selbstberechnung samt Entrichtung der Steuer handle es sich um eine abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Dies ist nach dem Gesagten aber nicht der Fall.

Ein solches Begriffsverständnis, wonach die Selbstberechnungs- und Zahlungspflicht auch eine Art Offenlegungspflicht beinhalte ist schon nach dem allgemeinen Sprachgebrauch nicht denkbar und stünde zudem in einem Spannungsverhältnis zum speziellen Bestimmtheitsgebot im Strafrecht. Die Begriffsgruppe „selbst berechnen und entrichten“ lässt kein anderes Verständnis zu als, dass der Abgabenschuldner die Abgaben von sich aus auszurechnen und gemäß seiner Berechnung abführen muss. Wie bereits oben dargestellt ist damit (naturgemäß) eine Bekanntgabe verbunden, die aber nicht aufgrund einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Anzeigepflicht erfolgt. Eine ergänzende Verpflichtung der Offenlegung oder Anzeige, lässt sich dem Wortlaut des Gesetzes nicht entnehmen und müsste ergänzend in das Gesetz hineininterpretiert werden. Insbesondere lässt sich dem Gesetz nicht entnehmen, dass es sich bei der in § 11 Abs 3 KommStG genannten „Bekanntgabe“ um eine abgabenrechtlichen Anzeige- oder Offenlegungspflicht handelt, weil eine gesetzliche Anordnung der Bekanntgabe fehlt und die fehlerhafte oder fehlende Selbstberechnung nach § 11 Abs 3 KommStG lediglich zur Folge hat, dass die Abgabenbehörde einen Festsetzungsbescheid zu erlassen hat und ggf. eine Strafbarkeit nach § 15 Abs 2 KommStG gegeben ist.
Eine darüberhinausgehende extensive Auslegung der genannten Bestimmungen widerspräche einem der tragenden Prinzipien des Strafrechts, nämlich dem Verbot der Analogie bzw. der extensiven Auslegung zulasten des Beschuldigten. Es ergibt sich dieses Verbot aus dem Grundsatz „nullum crimen sine lege“ (Art. 7 EMRK). Das Ausfüllen einer Gesetzeslücke durch Analogie ist im Verwaltungsstrafrecht unzulässig (vgl. VfGH 11. Oktober 1962 Slg. 4280 uva.), sodass eine Bestrafung des Bf, ohne ausdrückliche Ge- oder Verbotsnorm, von vorneherein ausscheidet. Zudem ist in § 15 KommStG keine Gesetzeslücke erkennbar.

Die Annahme einer (monatlichen) Meldepflicht bei Nichtzahlung der Kommunalsteuer auch in Anbetracht der Gesetzessystematik nicht nachvollziehbar: Würde nämlich pauschal jede Nichtbezahlung der Steuer eine Verletzung der angesprochenen Pflichten darstellen, bliebe kein Raum mehr für die Delikte des § 15 Abs 2 und 3 KommStG, welches die (bloße) vorsätzliche Nichtbezahlung der Kommunalsteuer (und darüber hinaus einen gesonderten Strafausschließungstatbestand normiert) bzw. pönalisiert. Aus dem Strafausschließungsgrund des Abs 2, nämlich der Meldung der nicht bezahlten Kommunalsteuer binnen fünf Tagen nach Fälligkeit, kann schon aufgrund des Analogieverbots im Strafrecht keine Verpflichtung des Abgabepflichtigen für eine solche Meldung und eine andernfalls bestehende Strafbarkeit nach Abs 1 hergeleitet werden. Vielmehr handelt es sich um eine an die Selbstanzeige angelehnte Option zugunsten des Verantwortlichen, mit der er sich durch sein handeln von der Strafbarkeit nach Abs 2 leg. cit. befreien kann.

Gleichermaßen kennt das Gesetz für den Fall der Verletzung von Aufzeichnungspflichten einen eigenen Straftatbestand (§ 15 Abs 3 KommStG). Auch diesem würde unter der Annahme, all die genannten Umstände fielen unter abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten, jede Grundlage entzogen. Auch angesichts der genannten leges speciales bleibt für die Annahme der belangten Behörde kein Raum.

Grundsätzlich kommt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes im Übrigen der Wort("Verbal")interpretation in Verbindung mit der grammatikalischen und der systematischen Auslegung der Vorrang zu, wobei in Ansehung korrigierender Auslegungsmethoden äußerste Zurückhaltung geboten erscheint. Ein Abweichen vom klaren Wortlaut des Gesetzes ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann zu verantworten, wenn eindeutig feststeht, dass der Normsetzer etwas anderes gewollt hat, als er zum Ausdruck gebracht hat (Hinweis *Antoniolli/Koja*, Allgemeines Verwaltungsrecht[3], S. 100 f). (VwGH 28. September 2006, 2006/17/0083, ständige Rechtsprechung).
Dies ist vorliegend angesichts der eindeutigen Gesetzessystematik, die ein abgestuftes System der Strafbarkeit je nach Tragweite des Verstoßes, nicht der Fall.

III.2.8. Dem Bf wurde demgegenüber aber nicht zur Last gelegt, keine (oder etwa eine unrichtige) Kommunalsteuererklärung abgegeben zu haben. Dies ist auch gar nicht möglich, als der Tatzeitraum vor der Fälligkeit der Steuererklärung liegt und der Bf im Februar 2017, also rechtzeitig, seine Jahressteuererklärung abgegeben hat. Der Vorwurf, Lohnkonten seien nicht geführt worden, stellt sich als unrichtig heraus, da der Bf die Lohnkonten vorlegen konnte und wäre ein Verstoß überdies unter den Straftatbestand des § 15 Abs 3 KommStG zu subsumieren gewesen. Worin konkret (sonst) die Verletzung von abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten bestanden haben soll, ergibt sich weder aus dem Bescheid noch aus dem Akteninhalt und unterlässt es die belangte Behörde

auch, die von ihr angenommene Verpflichtung festzustellen und im Spruch gesetzgemäß zu konkretisieren. Es ist daher nicht ersichtlich, durch welche Tathandlung der Bf eine Verwaltungsübertretung nach § 15 Abs 1 KommStG begangen haben soll. In diesem Zusammenhang ist auch neuerlich anzumerken, dass eine allfällige Bekanntgabe des geschuldeten Betrages bis zum 5. Tag nach der Fälligkeit der Kommunalsteuer eine in der Wahlfreiheit des Bf liegende Option darstellt und dadurch die Strafbarkeit nach § 15 Abs 2 KommStG entfällt, die fehlende Bekanntgabe jedoch nicht eine weitere Strafbarkeit nach § 15 Abs 1 KommStG bewirkt, sondern diesfalls eine Strafe nach § 15 Abs 2 leg. cit. zu verhängen wäre.

III.2.9. Es ergibt sich, dass die belangte Behörde dem Bf mit § 15 Abs 1 KommStG einen falschen Vorwurf gemacht hat, weil eine Verletzung abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten nicht gegeben ist.
Die belangte Behörde hätte dem Bf allenfalls einen Vorwurf nach § 15 Abs 2 KommStG machen können, wenn die übrigen gesetzlichen Voraussetzungen vorlagen. Auch die Frage des Führens von Lohnkonten würde nicht den Tatbestand des § 15 Abs 1 leg. cit. betreffen, sondern allenfalls jenen des § 15 Abs 3 (vgl. VwGH 22. März 2018, Ra 2017/15/0044). Dieser hat eine gänzlich andere Systematik.

III.2.10. Sache des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist nur jene Angelegenheit, die den Inhalt des Spruchs der vor dem Verwaltungsgericht belangten Behörde gebildet hat (sh. etwa VwGH 31. Jänner 2017, Ra 2015/03/0066 mwN). Im Rechtsmittelverfahren sind gewisse Präzisierung zulässig (etwa die Angabe der verletzten Verwaltungsbestimmung und der angewendeten Strafnorm), es darf jedoch nicht zu einem „Austausch der Tat“ durch Heranziehung eines anderen als dem ursprünglich der Bestrafung zu Grunde gelegten Sachverhalt kommen (sh. etwa VwGH 17. Februar 2016, Ra 2016/04/0006; VwGH 8. März 2017, Ra 2016/02/0226).

Zu einer Abänderung des Tatvorwurfs ist das Verwaltungsgericht unabhängig vom Ablauf der Verfolgungsverjährungsfrist und unabhängig davon, ob eine Verfolgung in Bezug auf einen erweiterten Tatvorwurf grundsätzlich noch möglich wäre, nicht befugt, weil dieser erweiterte Tatvorwurf jedenfalls nicht Sache des Beschwerdeverfahrens ist (vgl instruktiv VwGH 8. März 2017, Ra 2016/02/0226 RN 10).

Vor diesem Hintergrund steht es dem Verwaltungsgericht nicht zu, einen neuen Tatvorwurf – mit gänzlich anderem Tatbild – zu formulieren, sodass nicht näher darauf einzugehen war, ob der Bf eines der anderen in § 15 KommStG normierten Delikte begangen hat.

Nur am Rande darf bemerkt werden, dass die Verfolgungsverjährungsfrist längst abgelaufen ist.

III.2.11. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden, das angefochtene Straferkenntnis aufzuheben und das Strafverfahren gemäß § 45 Abs 1 Z 2 VStG einzustellen.

Gemäß § 52 Abs 8 VwGVG sind die Kosten des Beschwerdeverfahrens dem Beschwerdeführer nicht aufzuerlegen, wenn der Beschwerde auch nur teilweise Folge gegeben wird.

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. Aus dem Wortlaut des Gesetzes ergibt sich klar, dass es sich bei den dem Bf von der belangten Behörde vorgeworfenen Unterlassungen (Nichtabführen Abgabe, Nichtführen von Lohnkonten) um keine abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, weil die Abgabe nach dem Gesetzeswortlaut selbstzuberechnen und zu entrichten ist und dieses Handeln nach dem allgemeinen Sprachgebrauch keine gesonderte Offenlegung oder Anzeige darstellen kann. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, etwa zum Analogieverbot ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Ebenfalls liegen 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 bzw. einer Revision müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder, hinsichtlich einer Revision, 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. 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. Ein Verzicht ist schriftlich bekanntzugeben oder zu Protokoll zu erklären. Wurde der Verzicht nicht von einem berufsmäßigen Parteienvertreter oder im Beisein eines solchen abgegeben, so kann er binnen drei Tagen schriftlich oder zur Niederschrift widerrufen werden.

H i n w e i s

Verfahrenshilfe ist einer Partei zur Gänze oder zum Teil zu bewilligen, wenn die Partei außerstande ist, die Kosten der Führung des Verfahrens ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts zu bestreiten und die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung nicht als offenbar mutwillig oder aussichtslos erscheint.
Einer juristischen Person oder einem sonstigen parteifähigen Gebilde ist die Verfahrenshilfe zu bewilligen, wenn die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder von ihr/ihm noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können, und die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung nicht als offenbar mutwillig oder aussichtslos erscheint; das gleiche gilt für ein behördlich bestelltes Organ oder einen gesetzlichen Vertreter, die für eine Vermögensmasse auftreten, wenn die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder aus der Vermögensmasse noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können.

Für das Beschwerdeverfahren ist ein Antrag auf Verfahrenshilfe innerhalb der Rechtsmittelfrist beim Verfassungsgerichtshof einzubringen.

Für das Revisionsverfahren ist ein Antrag auf Verfahrenshilfe innerhalb der Rechtsmittelfrist beim Verwaltungsgerichtshof einzubringen. Im Antrag ist, soweit zumutbar, kurz zu begründen, warum die Revision entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes für zulässig erachtet wird.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Mag. Pohl