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-450063/46/MS/MA

Datum: Linz, 08. Mai 2018

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

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seine Richterin Dr. Süß über die Beschwerde von B. L., vertreten durch RA Dr. M., gegen den Bescheid des Stadtsenates der Stadt Linz, vom 10. Dezember 2014, GZ: 0039056/2014 FSA/a, betreffend Haftung für Kommunalsteuer gemäß § 6a KommStG 1993 nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung

A. zu Recht:

I. Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid wird insofern stattgegeben, als sich der Haftbetrag, resultierend aus Kommunalsteuer der MGT F. S. GmbH, für den Zeitraum 2011 und 2012, auf € 4.967,67 reduziert. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen diese Entscheidung ist eine Revision unzulässig.

B. fasst die B e s c h l ü s s e :

I. Die Beschwerde gegen den Abgabenbescheid bezüglich Festsetzung der Kommunalsteuer für die MGT F. S. GmbH wird als unzulässig zurückgewiesen.

II. Der Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs wird als unzulässig zurückgewiesen.

III. Gegen diese Entscheidungen 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

I.1. Mit Schreiben vom 29.1.2014 wurde Frau B. L., (im Folgenden „Bf“) von der Einleitung eines Haftungsverfahrens für Kommunalsteuer informiert und Möglichkeit zur Stellungnahme gegeben.

I.2. Mit Schreiben vom 29.4.2014 gab die rechtsfreundliche Vertretung der Bf folgende Stellungnahme ab:
„Im Hinblick auf die beabsichtigte Einleitung eines Haftungsverfahrens hinsichtlich der Steuerforderungen der MGT F. S. GmbH erstattet die unmittelbar betroffene Einschreiterin nachstehende

STELLUNGNAHME:

Die Einschreiterin war bei der MGT F. S. GmbH als Geschäftsführerin tätig. Eine Haftung der Geschäftsführerin für die Kommunalsteuer setzt jedoch eine schuldhafte Pflichtverletzung der Vertreterin voraus.

Hinsichtlich dem übermittelten Kontoauszug der Kommunalsteuer der MGT F. S. GmbH wird festgehalten, dass die Einschreiterin keine Pflichten, welche eine Haftung für die offene Kommunalsteuer begründen könnten, schuldhaft verletzt hat.

ad Kommunalsteuer € 3.335,22 + Säumniszuschlag € 66,70 (€ 3.401,92):
Der Gesamtbetrag in Höhe von € 3.401,92 wurde mit Bescheid vom 17.10.2013 vorgeschrieben. Diese Vorschreibung erfolgte jedoch nachträglich aufgrund einer GPLA-Prüfung des Finanzamtes, welche wiederum aufgrund der Konkurseröffnung vom 19.04.2013 durchgeführt wurde.

Diese Kommunalsteuer wurde erst mit 17.10.2013, sohin erst nachträglich, nämlich bereits nach der Eröffnung des Konkurses am 19.04.2013, vorgeschrieben, weshalb der Einschreiterin keine schuldhafte Pflichtverletzung für die Nichtentrichtung der Kommunalsteuer vorgeworfen werden kann.

Dies insbesondere auch deshalb nicht, zumal die festgesetzte Kommunalsteuer lediglich auf Schätzungen beruht, und der Auftragsrückgang der MGT F. S. GmbH bei der Festsetzung der Kommunalsteuer nicht ausreichend berücksichtigt wurde.

Weiters ist darauf hinzuweisen, dass die Einschreiterin im Abgabenzeitraum von 1/2011 bis 19.04.2013 Kommunalsteuer in Höhe von € 16.824,03 entrichtet hat und davon ausgegangen ist, dass damit sämtliche Forderungen hinsichtlich Kommunalsteuer beglichen sind. Auch dieser Umstand schließt bereits eine schuldhafte Pflichtverletzung aus.

Dass allerdings nachträglich eine zusätzliche Kommunalsteuer in Höhe von € 3.401,92

vorgeschrieben wurde, kann der Einschreiterin nicht als schuldhafte Pflichtverletzung angelastet werden, zumal diese bis zur Festsetzung eben davon keine Kenntnis hatte.

ad Kommunalsteuer € 2.188,34 + Säumniszuschlag € 43,77 + Säumniszuschlag € 32,80 (€ 2.264,91):
Das Magistrat der Landeshauptstadt Linz, Finanzrechts- und Steueramt, meldete am 29.05.2013 im Konkurs der MGT F. S. GmbH unter anderem den Betrag in Höhe von € 2.264,91 an, wobei die Fälligkeit dieser Kommunalsteuer mit 23.05.2013 festgesetzt wurde.

Zu diesem Zeitpunkt wurde das Konkursverfahren über die MGT F. S. GmbH jedoch bereits eröffnet, sodass die Geschäftsführerin seit 19.04.2013 nicht mehr berechtigt war, über die Finanzen der MGT F. S. GmbH eigenmächtig zu verfügen.

Eine Zahlung der Kommunalsteuer in Höhe von € 2.264,91 war mangels Zustimmung des Masseverwalters im Hinblick auf den Tatbestand der Gläubigerbegünstigung nicht möglich.

Da sich die MGT F. S. GmbH zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Kommunalsteuer bereits im Konkurs befand, durfte die Einschreiterin eine etwaige Steuer nicht mehr entrichten.

Aufgrund dieser Umstände liegt jedenfalls keine schuldhafte Pflichtverletzung der Einschreiterin vor, weshalb eine Haftung dieser für die Abgabenentrichtung ausgeschlossen ist."
[Hervorhebungen nicht übernommen]

I.3. Mit Bescheid des Magistrates der Landeshauptstadt Linz vom 3.7.2014 wurde der Bf im Haftungsweg die offene Kommunalsteuerschuld der MGT F. S. GmbH mit folgendem Spruch vorgeschrieben:
„Als ehemalige Geschäftsführerin der MGT F. S. GmbH, Firmenbuchnummer 366632w, wird Frau B. L. zur Haftung für jene Abgabenverbindlichkeiten herangezogen, die bei vorgenannter Gesellschaft im nachstehend genannten Abgabenzeitraum entstanden sind. Der aushaftende Abgabenbetrag, resultierend aus Kommunalsteuer, wurde für den Zeitraum 2011 und 2012 in Höhe von € 5.110,94 vorgeschrieben. Bezüglich der Berechnung wird auf die Begründung hingewiesen"
[Hervorhebungen nicht übernommen]

I.4. Gegen diesen Bescheid, der der Bf zu Handen ihres Vertreters am 7.7.2014 zugestellt wurde, hat diese mit Eingabe vom 6.8.2014 (eingebracht mit Fax vom 7.8.2014) Berufung erhoben und gleichzeitig einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt.

I.5. Mit Bescheid des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz, Finanzrechts- und Steueramt, vom 10.12.2014, GZ: 0039056/2014 FSA/a, wurde der Berufung gegen den Haftungsbescheid keine Folge gegeben und die Bf als ehemalige Geschäftsführerin der Firma MGT F. S. GmbH(FN 351369w), für noch offene Gemeindeverbindlichkeiten dieser Gesellschaft in Höhe von 5.110,94 Euro, resultierend aus Kommunalsteuer samt Nebengebühren für den Abgabenzeitraum

1.1.2011 bis 31.12.2012 haftbar gemacht und dafür zur Zahlung herangezogen. Gleichzeitig wurde der Ablauf einer mit Bescheid des Magistrates Linz, Finanzrechts- und Steueramt, vom 18.8.2014 gewährten Aussetzung der Einhebung verfügt.

Begründend führt die belangte Behörde aus:
„Durch Haftungsbescheid des Magistrates Linz, Finanzrechts- und Steueramt, vom 03.07.2014 wurden Sie als ehemalige Geschäftsführerin der MGT F. S. GmbH für noch offene Abgabenverbindlichkeiten vorgenannter Gesellschaft in Höhe von insgesamt € 5.110,94 zur Zahlung und Haftung herangezogen.

Der Rückstand setzt sich wie folgt zusammen:

MGT F. S. GmbH– offene Kommunalsteuer Geschäftsführerhaftung Frau B. L. Zeitraum 01.01.2011 – 31.12.2012					
Zeitraum	Bemessungs grundlage	KommSt festgesetzt lt. Bescheid vom 17.10.2013	erklärte KommSt 2011 u. 2012	KommSt bezahlt	Nicht bez/ offen
01.01.2011 – 31.12.2011	303.587,72	9.107,63	8.039,71	8.039,71	1.067,92
01.01.2012 – 31.12.2012	368.387,34	11.051,62	8.784,32	6.595,98	4.455,64
				ergibt eine noch offene KommSt	5.523,56
				abzüglich Quote	555,89
				Säumniszuschlag für 2011	32,80
				Säumniszuschlag für 2012	43,77
				Säumniszuschlag für 2012	66,70
				Haftungsbetrag insgesamt	5.110,94

Gegen vorgenannten Bescheid brachten Sie fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein und begründeten dieses im Wesentlichen damit, dass erst mit Konkurseröffnung eine GPLA-Prüfung erfolgt wäre, sodass mit Bescheid vom 17.10.2013 - sohin ein halbes Jahr nach Konkurseröffnung - nachträglich Kommunalsteuer in Höhe von € 3.401,92 vorgeschrieben worden wäre. Im Zuge dieser GPLA Prüfung hätte der Steuerprüfer befunden, dass die Arbeitsaufzeichnungen nicht ausreichend wären und deshalb eine Zuschätzung erfolgt sei. Diese Zuschätzung wäre im Konkursverfahren zwar bestritten worden, jedoch lediglich aus Gründen der Verfahrensökonomie sei eine Erledigung im Rahmen der Berufungsvorentscheidung, ohne dass die Antragstellerin diese Forderung zu irgendeinem Zeitpunkt anerkannt oder für berechtigt erachtet hätte, erfolgt.

Im gewährten Parteiengehör vom 30.09.2014 wurde Ihnen die Sach- und Rechtslage dargelegt und um entsprechende Nachweise ersucht. Dazu gaben Sie jedoch keine Stellungnahme ab.

Über den Rechtsmittelantrag wird wie folgt entschieden:
Nach § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter 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. Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle

Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen; sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzung für die Haftung ist jedenfalls die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218). Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 6a KommStG stellt bei der Kommunalsteuer überdies eine Gefährdungshaftung dar. Im konkreten Fall wurde der Konkurs bereits am 19.04.2013 eröffnet, womit die Gefährdung der Einbringlichkeit der Kommunalsteuer nach § 6a KommStG eindeutig vorliegt.

Nach der Spezialvorschrift des § 6a Abs. 1 Kommunalsteuergesetz (KommStG) haften die in §§ 80 ff der BAO bezeichneten Vertreter 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.

Aufgrund entsprechender Ermittlungen war die MGT F. S. GmbH bis zur Konkurseröffnung am 19.04.2013 im Handelsregister des Firmenbuches des Landesgerichtes Linz eingetragen. Im haftungsgegenständlichen Abgabenzeitraum waren Sie bis zur Konkurseröffnung auch tatsächlich faktisch und rechtlich als Geschäftsführerin vorgenannter Gesellschaft tätig und auch aufgrund gesellschaftsrechtlicher und abgabenrechtlicher Bestimmungen verpflichtet, die Abgabenverbindlichkeiten der von Ihnen als Geschäftsführerin vertretenen Gesellschaft zu erfüllen und die Abgaben an die Abgabenbehörde zu entrichten. Bei Selbstbemessungsabgaben ist zur Frage der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten eines Vertreters des Abgabepflichtigen maßgeblich, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wäre (VwGH 27.02.2008, 2005/13/0095).
Die Abgabenschuldigkeiten wurden jedenfalls von Ihnen im streitgegenständlichen Abgabenzeitraum nicht vollständig und damit nicht ordnungsgemäß entrichtet. Es ist Ihnen eine schuldhafte Verletzung Ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtungen vorzuwerfen; ein Nachweis für ein Nichtverschulden wurde nicht erbracht. Nach herrschender Rechtsprechung wäre aber Ihrerseits ein Nachweis für Ihr Nichtverschulden zu erbringen. Trotz Aufforderung der Abgabenbehörde vom 30.09.2014, einen Nachweis zu erbringen, welche finanziellen Mittel die Gesellschaft zu den jeweiligen Kommunalsteuer-Fälligkeitsterminen zur Entrichtung der noch offenen privatrechtlichen und öffentlich rechtlichen Verbindlichkeiten zur Verfügung hatte und auch welche privatrechtlichen bzw. öffentlich rechtlichen Forderungen mit diesen vorhandenen Mitteln zu diesen Fälligkeitszeitpunkten befriedet wurden, wurde diesem abgabenbehördlichen Postulat nicht entsprochen. Für einen solchen Nachweis wären nicht nur Aufzeichnungen über einzelne befriedete Gläubiger oder Auszüge aus Buchhaltungsunterlagen rechtlich relevant, sondern es wäre notwendig nachzuweisen, welche finanziellen Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung standen, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt (qualifizierte Behauptungs- und Nachweispflicht). Sie blieben diesen Nachweis Ihrer Behauptung, alle Gläubiger der MGT F. S. GmbH seien von Ihnen gleich behandelt worden, schuldig.

Nach höchstgerichtlichen Entscheidungen (VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127) hat diesen Nachweis nicht der Magistrat, sondern der zur Haftung Herangezogene zu erbringen.

Die Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat.
Auch Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind, sind vom Gleichbehandlungsgebot umfasst (VwGH 29.4.2010, 2008/15/0085). Durch die Rechtsmittelinstanz wurde festgestellt, dass Sie die noch offenen Kommunalsteuer-verbindlichkeiten bei der Stadt Linz nicht vollständig entrichtet haben.
Der Rechtswidrigkeitszusammenhang zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und der Uneinbringlichkeit der Abgaben ist gegeben.

Zu Ihren Berufungseinwänden teilen wir Ihnen mit, dass für die Verantwortlichkeit jener Zeitpunkt relevant ist, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären, weshalb es auch insbesondere bei Selbstbemessungsabgaben auf die bescheidmäßige Festsetzung nicht ankommt. Selbst wenn nach Konkurseröffnung die unrichtige Selbstbemessung der Abgabe festgestellt worden wäre, kann die Abgabe dennoch vorgeschrieben und die Verantwortlichen zur Haftung herangezogen werden (sh. dazu auch VwGH-Entscheidung vom 27.09.2012, 2009/16/0181).

Im Rahmen ihrer Berufungseingaben 07.08.2014 wurde expressis verbis von Ihnen ausschließlich der Haftungsbescheid vom 03.07.2014 bekämpft. Zu diesem Rechtsschluss gelangte die Rechtmittelinstanz überdies aufgrund des Umstandes, dass Ihnen im Parteiengehör vom 30.09.2014 die Abgabenvorschreibung selbst umfassend erläutert wurde und von Ihnen dieser Parteienvorhalt unwidersprochen blieb.
Aus diesen Gründen musste die Rechtsmittelinstanz davon ausgehen, dass der Abgabenanspruch bzw. Abgabenbescheid selbst nicht beeinsprucht wurde, wie in Ihrem Berufungsantrag unmissverständlich dargestellt; im Haftungsverfahren sind jedoch Einwände gegen den Abgabenanspruch nicht zulässig.
Im Übrigen wurden auch anlässlich der Ausführungen in der Berufungsschrift keinerlei konkrete Einwände vorgebracht, weshalb die Zuschätzung materiell-rechtlich nicht gerechtfertigt gewesen wäre. Obwohl Ihnen im Rahmen des Parteiengehörs die Möglichkeit eingeräumt wurde, Ihren Berufungsantrag zu konkretisieren, ob Sie ausschließlich gegen die Haftung bzw. auch gegen den Abgabenanspruch selbst remonstrieren wollten, indem auf die rechtskräftige Rechtsmittelentscheidung vom 17.10.2013 und auf die Rechtmäßigkeit der Abgabenvorschreibung hingewiesen wurde, machten Sie davon keinen Gebrauch. Die Abgabenbehörde musste daher davon ausgehen, dass Sie entsprechend dem Berufungsantrag lediglich den Haftungsbescheid vom 03.07.2014 beeinspruchen wollten. Zu Ihrer Kritik der Höhe der Abgabenvorschreibung selbst wird informativ und ergänzend im Wege einer Manuduktionspflicht lediglich bemerkt, dass hier bereits eine in Rechtskraft erwachsene Rechtmittelentscheidung des Stadtsenates der Stadt Linz vom 17.10.2013 vorliegt; die Rechtmäßigkeit dieser abgabenrechtlichen Entscheidung des Stadtsenates wurde vom Insolvenzverwalter - aus welchen Überlegungen auch immer - nicht in Frage gestellt.
In Anbetracht der vorliegenden Sach- und Rechtslage ist es daher gerechtfertigt, dass die Abgabenbehörde die ehemalige Geschäftsführerin der Firma MGT F. S. GmbH, Frau B.

Lekic, zur Entrichtung der Haftungssumme in Höhe von € 5.110,94 in Anspruch nimmt. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."
[Hervorhebungen nicht übernommen]

I.6. Gegen diesen Bescheid, welcher der Bf zu Handen ihres Vertreters am 11.12.2014 zugestellt wurde, hat diese mit Eingabe vom 12.1.2015 (Datum des Poststempels ebenfalls 12.1.2015) Beschwerde gegen den Abgabenbescheid sowie gegen den Haftungsbescheid erhoben sowie die Mitteilung des Abgabenanspruchs beantragt.
Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

"I.
Der dem Haftungsverfahren zugrunde liegende Abgabenbescheid ist im Konkursverfahren der MGT F. S. GmbHergangen, sodass dieser dem Masseverwalter Dr. B. zugegangen ist.

Der Beschwerdeführerin wurde daher der Abgabenbescheid bzw. Abgabenanspruch bislang nicht zur Kenntnis gebracht, sodass diese nunmehr ausdrücklich den

Antrag
auf Mitteilung des Abgabenanspruches gemäß § 248 i.V.m. § 245 BAO stellt.

II.
Vorsorglich erhebt die Beschwerdeführerin unter einem gegen den Abgabenbescheid durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter binnen offener Frist nachstehende
BESCHWERDE
an das Verwaltungsgericht wegen

- Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides
- wesentlichem Verfahrensmangel

1. Sachverhalt:
1.1 Die Vorschreibung der geltend gemachten Kommunalsteuer erfolgte nachträglich aufgrund einer GPLA-Prüfung des Finanzamtes, welche wiederum aufgrund der Konkurseröffnung vom 19.04.2013 durchgeführt wurde.
Das erkennende Finanzamt hat festgestellt, dass in den vorgelegten Lohnkonten keine Mehr- bzw. Überstundenleistungen abgerechnet wurden.

Durch den Steuerprüfer wurde daher nachträglich befunden, dass die ordnungsgemäß geführten Arbeitsaufzeichnungen nicht ausreichend waren, sodass eine pauschale Zuschätzung erfolgte, welche im Konkursverfahren auch bestritten wurde.

Das Finanzamt ging - ohne jede Begründung - davon aus, dass die vorgelegten Stundenlisten nur aus formalen Gründen geführt wurden, weshalb - erneut ohne jede Begründung pauschal zwei Überstunden pro Tag und Dienstnehmer unterstellt und zugerechnet wurden.
1.2 Nach erfolgter Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes hat die belangte Behörde die vorgeschriebene Steuer aliquot herabgesetzt, ohne dass eine Bemessungsgrundlage konkret ermittelt worden wäre.

1.3 Dass die OÖGKK ebenfalls eine Sozialversicherungsprüfung - für denselben Prüfungszeitraum und hinsichtlich derselben Lohnkonten - durchführte und keine Beanstandungen feststellte, wurde nicht berücksichtigt.

So sah die OÖGKK die geführten Lohnkonten als ordnungsgemäß und korrekt an, weshalb, es durch diese anlässlich der durchgeführten Prüfung auch zu keiner Zuschätzung kam.

2. Zulässigkeit und Rechtzeitigkeit:
Gemäß § 130 Abs. 1 B-VG erkennen die Verwaltungsgerichte über Beschwerden gegen Bescheide von Verwaltungsbehörden. Die Beschwerdelegitimation ergibt sich aus § 248 BAO iVm § 245 BAO.

Durch den angefochtenen Bescheid ist die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Unterbleiben rechtswidriger Bescheide sowie in ihrem Recht auf ein Verfahren ohne Mängel verletzt.

Die Beschwerdefrist beträgt nach Art 130. Abs 1 Z 1 B-VG vier Wochen. Der Bescheid wurde am 11.12.2014 zugestellt. Die Beschwerde wurde daher fristgerecht erhoben.

3. Beschwerdegegenstand und Beschwerdeantrag:
Da der angefochtene Bescheid die Beschwerdeführerin

- in ihrem Recht auf Unterbleiben unrichtiger und unberechtigter Kostenvorschreibungen sowie
- in ihrem Recht auf Durchführung eines Verfahrens ohne Mängel

sowohl aufgrund einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften verletzt, erhebt die Beschwerdeführerin binnen offener Frist durch ihren ausgewiesenen Vertreter gemäß Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG nachstehende

BESCHWERDE

an das Verwaltungsgericht und stellt die

ANTRÄGE

das Verwaltungsgericht möge

1. gemäß § 28 Abs 3 VwGG den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes bzw. infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufheben; sowie
2. gemäß § 24 Abs 1 VwGVG eine mündliche Verhandlung durchführen.

4. Beschwerdegründe
4.1 Zur materiellen Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides:
Sämtliche Arbeitsaufzeichnungen der MGT F. S. GmbH wurden ordnungsgemäß geführt, zumal keine Überstunden geleistet und die Lohnkonten ordnungsgemäß geführt wurden. Dies ergibt sich auch aus der Prüfung der OÖGKK, welche keine Beanstandungen feststellte und keine Zuschätzung durchführte.

Die Zuschätzung von zwei Überstunden pro Mitarbeiter und Arbeitstag erfolgte zu Unrecht, zumal diese eben nicht geleistet wurden. Aus der Einhaltung einer regelmäßigen Arbeitszeit

im Sinne der gesetzlichen Vorgaben darf ohne jegliche weiteren Anhaltspunkte auf eine Scheinabrechnung geschlossen werden.

Auch der Umstand, dass die Mitarbeiter der MGT F. S. GmbH im Konkursverfahren vor dem Landesgericht Linz keinerlei Lohnforderungen für Überstunden angemeldet haben, zeigt deutlich, dass keine Überstunden geleistet wurden.

Die Zusammensetzung der Kommunalsteuer ist nicht nachvollziehbar und basiert offensichtlich auf unrichtigen Berechnungen, sodass der Abgabenbescheid selbst an einer materiellen Rechtswidrigkeit leidet.

4.2. Zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften:
Die Beschwerdeführerin als herangezogene Haftungspflichtige hat über den Abgabenbescheid sowie der zugrunde liegenden Berechnung des Abgabenanspruches noch keine Kenntnis erlangt.

Entgegen der Begründung des Bescheides des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz vom 10.12.2014 zu 0039056/2014 hat der ausgewiesene Vertreter der Beschwerdeführerin keine Aufforderung zur Rechtfertigung vom 30.09.2014 erhalten, und wurde der Beschwerdeführerin daher auch die Abgabenvorschreibung nicht erläutert.

Vielmehr wurde der Beschwerdeführerin das Parteiengehör nicht gewährt, weshalb dieser auch sämtliche Vorhalte hinsichtlich der Berufungseingabe vom 07.08.2014 nicht bekannt wurden.

Zumal der Abgabenbescheid der Beschwerdeführerin jedoch zur Kenntnis zu bringen ist, leidet der angefochtene Bescheid in diesem Punkt an einem Verfahrensmangel.

III.

Gegen den (Haftungs-)Bescheid des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz zu 0039056/2014 FSA/a vom 10.12.2014, zugestellt am 11.12.2014, erhebt die Beschwerdeführerin durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter binnen offener Frist nachstehende

BESCHWERDE

an das Verwaltungsgericht wegen

- wesentlicher Verfahrensmängel
- Rechtswidrigkeit des Inhalts des angefochtenen Bescheides

1. Sachverhalt:
1.1 Die Beschwerdeführerin war bei der MGT F. S. GmbH als Geschäftsführerin tätig. Am 19.04.2013 wurde über das Vermögen der MGT F. S. GmbH der Konkurs eröffnet. Aufgrund der Konkurseröffnung erfolgte eine GPLA-Prüfung, sodass mit Bescheid vom 17.10.2013 der MGT F. S. GmbH nachträglich eine Kommunalsteuer in Höhe von EUR 3.401,92 vorgeschrieben wurde.

Weiters meldete der Magistrat der Landeshauptstadt Linz, Finanzrechts- und Steueramt, am 29.05.2013 im Konkurs nachträglich den Betrag in Höhe von € 2.264,91 aus

Zahlungsrückständen für den Zeitraum 01.01.2012 bis 31.12.2012 an, wobei die Fälligkeit mit 23.05.2013 festgesetzt wurde. Zu diesem Zeitpunkt konnte die Beschwerdeführerin jedoch mangels Zustimmung des Masseverwalters aufgrund der damit einhergehenden Gläubigerbegünstigung die Kommunalsteuer nicht mehr entrichten.

Es ergibt sich sohin ein im Konkursverfahren angemeldeter Betrag in Höhe von insgesamt EUR 5.666,83. Im Hinblick auf die Quote von 9,8095% wurde dem Magistrat ein Betrag in Höhe von EUR 555,89 zur Anweisung gebracht, sodass nunmehr die restliche Kommunalsteuer in Höhe von EUR 5.110,94 gegenüber der Beschwerdeführerin geltend gemacht wird.

1.2 Die Beschwerdeführerin hat nach Angaben der Behörde im Zeitraum von 01/2011 bis Konkurseröffnung am 19.04.2013 Kommunalsteuer in Höhe, von EUR 16.824,03 entrichtet.

1.3 Bereits im Jahr 2012 lag bei der MGT F. S. GmbH Zahlungsunfähigkeit vor. Die zur Verfügung stehenden Mittel wurden, verhältnismäßig auf sämtliche Gläubiger aufgeteilt bzw. wurde die Kommunalsteuer sogar trotz Zahlungsunfähigkeit beglichen. Lediglich in den letzten drei Monaten des Jahres 2012 hat die Beschwerdeführerin die Kommunalsteuer nicht mehr beglichen, zu welchem Zeitpunkt aber bereits sämtliche Zahlungen eingestellt wurden.

Die Beschwerdeführerin hat sohin zu keinem Zeitpunkt den Magistrat benachteiligt, sodass mangels schuldhafter Verletzung der auferlegten Pflichten eine Haftung ausgeschlossen ist.

1.4 Der Forderungsrückstand in Höhe von EUR 3.335,22 zzgl. Säumniszuschlag in Höhe von EUR 66,70 hat sich erst nach Konkurseröffnung im Zuge einer-GPLA-Prüfung ergeben.

Durch den Steuerprüfer wurde nachträglich befunden, dass die Arbeitsaufzeichnungen nicht ausreichend waren, sodass lediglich eine Zuschätzung erfolgte, welche im Konkursverfahren auch bestritten wurde. Hinsichtlich der Berechnung der Bemessungsgrundlage wurde auch von der Behörde keine eindeutige Bemessungsgrundlage gefunden, sodass die vorgeschriebene Steuer im Berufungsverfahren vor dem Finanzamt wesentlich herabgesetzt wurde.

Aus Gründen der Verfahrensökonomie erfolgte eine Erledigung im Rahmen der Berufungsvorentscheidung, ohne dass die geschätzte Forderung von der Beschwerdeführerin jemals anerkannt oder für berechtigt gehalten wurde.

1.5. Gegen den Bescheid des Magistrates der Landeshauptstadt Linz vom 03.07.2014 zu GZ 0004315/2014 wurde rechtzeitig die Berufung eingebracht.
Der Stadtsenat der Landeshauptstadt Linz hat daraufhin eine Berufungsentscheidung getroffen, ohne der Beschwerdeführerin ein entsprechendes Parteiengehör zu gewähren.
Beweis: PV

2. Zulässigkeit und Rechtzeitigkeit:
Gemäß § 130 Abs 1 B-VG erkennen die Verwaltungsgerichte über Beschwerden gegen Bescheide von Verwaltungsbehörden. Die Beschwerdelegitimation ergibt sich aus der

Beschwer, zumal rechtswidrig ein Bescheid erlassen wurde, welcher die Beschwerdeführerin zur Zahlung von EUR 5.110,94 verpflichtet. Durch den angefochtenen Bescheid ist die Beschwerdeführerin in ihrem Recht in ihrem Recht auf Unterbleiben rechtswidriger Bescheide sowie in ihrem Recht auf ein Verfahren ohne Mängel verletzt.

Gemäß § 7 Abs 4 VwGVG beträgt die Beschwerdefrist nach Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG vier Wochen. Der Bescheid wurde am 11.12.2014 zugestellt. Die Beschwerde wurde daher fristgerecht erhoben.

3. Beschwerdegegenstand und Beschwerdeantrag:
Da der angefochtene Bescheid des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz vom 10.12.2014 zu 0039056/2014 FSA/a, zugestellt am 11.12.2014, die Beschwerdeführerin

- in ihrem Recht auf Unterbleiben unrichtiger und unberechtigter Kostenvorschreibungen
  sowie
- in ihrem Recht auf Durchführung eines Verfahrens ohne Mängel sowohl aufgrund einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften verletzt, erhebt die Beschwerdeführerin binnen offener Frist durch ihren ausgewiesenen Vertreter gemäß Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG nachstehende

BESCHWERDE

an das Verwaltungsgericht und stellt die

ANTRÄGE

das Verwaltungsgericht möge

1. gemäß § 28 Abs 3 VwGG den angefochtenen Bescheid des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes bzw. infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufheben, sowie
2. gemäß § 24 Abs 1 VwGVG eine mündliche Verhandlung durchführen.

4. Beschwerdegründe
4.1 Zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften:
a) Die belangte Behörde bezieht sich in ihrem Bescheid mehrmals auf das am 30.09.2014 gewährte Parteiengehör in welchem die Beschwerdeführerin angeblich um Vorlage entsprechender Nachweise ersucht wurde, diese jedoch keine Stellungnahme abgegeben hat, was wiederum zu Lasten der Beschwerdeführerin und zu Gunsten der belangten Behörde ausgelegt wurde.

Diesbezüglich ist jedoch ausdrücklich festzuhalten, dass dem ausgewiesenen Rechtsvertreter keine derartige Aufforderung zur Stellungnahme bzw. Ergänzung oder Vorlage von Nachweisen zugestellt wurde, sodass diese Schlussfolgerungen nicht richtig sind.

Wäre der Beschwerdeführerin jedoch tatsächlich das Parteiengehör gewährt worden, so hätte diese entsprechende ergänzende Ausführungen bzw. Unterlagen übermitteln können, sodass die belangte Behörde zu einem anderen Ergebnis gekommen wäre und der Beschwerdeführerin die Haftung nicht auferlegt worden wäre.

Die belangte Behörde stützt sich in ihrer gesamten Begründung jedoch auf das vom 30.09.2014 angeblich gewährte Parteiengehör, welches der Beschwerdeführerin jedoch nicht gewährt wurde, sodass ein wesentlicher Verfahrensmangel vorliegt.

b) Zumal sich die belangte Behörde in ihrer Begründung mehrmals auf das Parteiengehör vom 30.09.2014 stützt, dieses jedoch nicht gewährt wurde, handelt es sich um eine inhaltsleere Scheinbegründung.

Die belangte Behörde stützt sich offenbar auf einen Aktenbestandteil, welcher dem Vertreter der Beschwerdeführerin nicht zugekommen ist, sodass der Bescheid auch aufgrund dieses Umstandes an einem wesentlichen Verfahrensmangel leidet.

c) Im angefochtenen Bescheid auf Seite 4 geht die Behörde davon aus, dass ein Nachweis, welche finanziellen Mittel die Gesellschaft zu den jeweiligen Kommunal-steuerfälligkeitsterminen zur Entrichtung der noch offenen privatrechtlichen und öffentlich rechtlichen Forderungen mit diesen vorhandenen Mitteln zu diesen Fälligkeitszeitpunkten befriedet wurde, nicht erbracht wurde, weshalb eine Haftung angenommen wird.

Diesbezüglich ist jedoch anzuführen, dass die Beschwerdeführerin in der Berufung als Beweis bereits den Konkursakt angeführt hat, sodass ein entsprechendes Beweisanbot erbracht wurde. Dass diesem Beweisantrag auf Beischaffung des Konkursaktes offenbar nicht entsprochen wurde bzw. in diesen keine Einsicht genommen wurde, darf nicht zu Lasten der Beschwerdeführerin ausgelegt werden und widerspricht dein Grundsatz der materiellen Wahrheit, zumal diese den angebotenen Beweis prüfen und berücksichtigen hätte müssen.

Hatte die belangte Behörde den Konkursakt beigeschafft bzw. berücksichtigt, so wäre diese von einem anderen Sachverhalt ausgegangen, welcher wiederum die Haftung der Beschwerdeführerin ausschließt.

Beweis: PV
Akt 17 S 40/13a des LG Linz

4.2. Zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides:
a) Die belangte Behörde geht bei der Begründung davon aus, dass die Beschwerdeführerin die Kommunalsteuer nicht vollständig und damit nicht ordnungsgemäß entrichtet hat.

Die belangte Behörde übersieht hier jedoch, dass eine Haftung ausgeschlossen ist, sofern die der Geschäftsführerin auferlegten Pflichten nicht schuldhaft verletzt wurden bzw. die zur Verfügung stehenden Mittel anteilig verwendet wurden.

Obwohl die Mittel aufgrund der Zahlungsunfähigkeit zur Entrichtung der Verbindlichkeiten objektivierter Maßen nicht ausgereicht haben, hat die Beschwerdeführerin die Kommunalsteuer entrichtet und den Magistrat nicht benachteiligt.

Lediglich in den letzten drei Monaten des Jahres 2012 hat die Beschwerdeführerin keine Kommunalsteuer mehr entrichtet. Zu diesem Zeitpunkt wurden jedoch sämtliche Zahlungen eingestellt, sodass der Magistrat auch in diesem Zeitraum nicht schlechter behandelt wurde als die restlichen Gläubiger.

Bereits aufgrund dieses Umstandes ist eine Haftung mangels schuldhafter Pflichtverletzung ausgeschlossen, sodass der Bescheid an einer Rechtswidrigkeit leidet.

Beweis: PV
Akt 17 S 40/13a des LG Linz“
[Hervorhebungen nicht übernommen]

I.7. Mit Beschluss des Landesverwaltungsgerichtes Oberösterreich vom 10.8.2015, LVwG-450063/5/MS, wurde die Beschwerde als verspätet zurückgewiesen.

I.8. Dagegen hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 1.10.2015 eine Beschlussbeschwerde beim Verfassungsgerichtshof erhoben. Deren Behandlung wurde mit Beschluss des Verfassungsgerichtshofs vom 18.2.2016, E 2009/2015-9, abgelehnt.

I.9. Zudem erhob die Bf mit Schreiben vom 22.4.2016 eine außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof.
Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5.9.2016, Ra 2016/16/0067, wurde der Zurückweisungsbeschluss des Landesverwaltungsgerichts Oberösterreich wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufgehoben und in der Folge das Verfahren am Landesverwaltungsgericht Oberösterreich in der Sache fortgeführt.

I.10. Mit Ermittlungsersuchen vom 21.9.2017 ersuchte das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich das Finanzamt Linz um die Übermittlung der für den Haftungszeitraum 2011 und 2012 monatlich aufgegliederten Bemessungsgrundlage für Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag der MGT F. S. GmbH, welche mit Schreiben vom 13.10.2017 samt der zugrunde liegenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Linz vom 26.9.2013 betreffend ua die Festsetzungsbescheide für den Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag für den relevanten Abgabenzeitraum übermittelt wurde.

I.11. Mit Schreiben vom 9.1.2018 entschuldigte sich die belangte Behörde für die Abwesenheit in der bevorstehenden mündlichen Verhandlung, übermittelte einen Kontoauszug des Buchungssystems, in welchem die Kommunalsteuer der MGT F. S. GmbH verbucht wurde, sowie noch nicht vorgelegte Aktenbestandteile betreffend das Ermittlungsverfahren bzw. Parteiengehör samt Stellungnahme der Bf vor Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheids.

Zudem nahm die belangte Behörde ergänzend wie folgt Stellung:
„Da wir, wie bereits angeführt, an der mündlichen Verhandlung leider nicht teilnehmen können, erlauben wir uns, unsere Rechtsansicht kurz darzulegen:

a.) Bindungswirkung an Abgabenbescheid vom 17.10.2013

Wie der VwGH mehrfach betonte, ist im Haftungsverfahren eine Bindungswirkung an bestehende Abgabenbescheide gegeben. Dies liegt auch im gegenständlichen Fall vor. Im Anhang befindet sich eine Stellungnahme der rechtsfreundlichen Vertretung vom 29.04.2014 (Beilage F), welche VOR Erlassung des verfahrensgegenständlichen Haftungsbescheides vom 03.07.2014 an die Abgabenbehörde erster Instanz ergangen ist. In dieser Stellungnahme wurde der Abgabenbescheid vom 17.10.2013 inkl. des Gesamtbetrags in Höhe von € 3.401,92 ausdrücklich angeführt, d.h. die Beschwerdeführerin hatte nachweislich Kenntnis vom Kommunalsteuerbescheid, welcher der Haftung zugrunde liegt. Nach Erlassung des Haftungsbescheides am 03.07.2014 hatte diese daher Gelegenheit innerhalb der Rechtsmittelfrist bez. des Haftungsbescheides gem. § 248 BAO ebenso gegen den bekannten Abgabenbescheid zu berufen bzw. innerhalb derselben die Mitteilung des Abgabenanspruches (d.h. allenfalls die Zusendung des Bescheides) unter Hemmung der Rechtsmittelfrist zu beantragen. Dies ist jedoch nicht geschehen und wurde ausschließlich gegen den Haftungsbescheid berufen. Erst in der Beschwerde gegen die, die Berufung gegen den Haftungsbescheid abweisende Rechtsmittelentscheidung wurde ein derartiger Antrag nach § 248 BAO gestellt bzw. plötzlich eine Beschwerde gegen den Abgabenbescheid erhoben (ohne dass jemals vorher eine Berufung eingebracht wurde). Da die Existenz des Abgabenbescheides inkl. Bescheiddatum und der darin angeführten Höhe der Nachforderung nachweislich sogar vor Erlassung des Haftungsbescheides (Stellungnahme vom 29.04.2014) bekannt waren, sind sowohl der Antrag auf Mitteilung des noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches als auch eine erstmalig eingebrachte Beschwerde gegen den Kommunalsteuerbescheid in der Beschwerde betreffend das Haftungsverfahren am 12.01.2015 verspätet (z.B. VwGH vom 26.05.1998, 97/14/0080).

Aufgrund dieser Bindungswirkung ist daher für das Haftungsverfahren von den im Abgabenbescheid vom 17.10.2013 festgesetzten Kommunalsteuerbeträgen auszugehen. Der darin angeführte Nachforderungsbetrag in Höhe von € 3.335,22 (zzügl. € 66,70 Säumniszuschlag) ist ebenso wie die Differenz, welche sich aus der Jahreserklärung 2012 zzgl Säumniszuschläge (€ 2.188,34 + € 43,77 + € 32,80) und abzüglich der Quotenzahlung iHv € 558,89 (siehe Kontoauszug Buchungsnummer 28), dh in Summe € 5.110,94, ergibt, noch nicht entrichtet. Allerdings wurden die Bescheide betreffend Festsetzung der Säumniszuschläge iZm der Jahreserklärung 2012 tatsächlich nicht zur Kenntnis gebracht, so dass diese nicht in die Haftung miteinzubeziehen sein werden (d.h. abzüglich € 43,77 + € 32,80 = € 76,75).

b.) Schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH vom 19.05.2015, 2013/16/0016) hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne 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. 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. 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, jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen.

Es liegt daher an der Beschwerdeführerin darzulegen, dass sie kein Verschulden trifft und wird zu diesem Zweck die im Abgabenbescheid vom 17.10.2013 jahresmäßige festgesetzte Kommunalsteuer monatlich aufzuteilen und zu den jeweiligen Fälligkeitstagen eine Liquiditätsaufstellung (inkl. Kontoauszüge bzw. Kontounterlagen, aus denen die Kontostände sowie Zahlungseingänge und -ausgänge zu den jeweiligen Fälligkeitstagen bzw. dem monatlichen Beurteilungszeitraum hervorgehen, welchen der Liquiditätsaufstellung zugrunde liegen) vorzulegen sein. Dies betrifft ebenso einen Nachweis für die Behauptung der tatsächlichen Zahlungsunfähigkeit, d.h. dafür dass auch für den laufenden Geschäftsbetrieb (z.B. Telefon- und Stromkosten, etc) keine Zahlungen mehr geleistet wurden.

Für die Gläubigergleichbehandlung/Liquiditätsaufstellung sind gemäß VwGH-Erkenntnis vom 07.10.2015, Ra 2015/08/0040, einerseits das Verhältnis aller im Beurteilungszeitraum (monatlich rund um den jeweiligen Fälligkeitstag) erfolgten Zahlungen zu allen fälligen Verbindlichkeiten einschließlich der Kommunalsteuerschulden (allgemeine Zahlungsquote) sowie andererseits das Verhältnis der im selben Zeitraum erfolgten Zahlungen auf die Kommunalsteuerverbindlichkeiten zu den insgesamt fälligen Kommunalsteuerschulden (Kommunalsteuerzahlungsquote) zu ermitteln. Das Produkt aus der Differenz der beiden Quoten und den insgesamt fälligen Kommunalsteuerschulden ergibt letztlich den Haftungsbetrag. Eine alternative Berechnungsmethode enthält das VwGH-Erkenntnis vom 29.01.2014, ZI 2012/08/0227, wobei in jedem Fall sämtliche getätigten Zahlungen im jeweiligen Fälligkeitsmonat bei der Auflistung zu berücksichtigen sind. Dies betrifft neben der Aufstellung der liquiden Mittel auch Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes wie Strom, Betriebskosten, Telefon,....“

I.12. Am 17.1.2018 fand am Landesverwaltungsgericht Oberösterreich eine mündliche Verhandlung unter Anwesenheit der Bf mit ihrem rechtlichen Vertreter statt. Die belangte Behörde hatte sich mit E-Mail vom 9.1.2018 für die Abwesenheit in der Verhandlung entschuldigt.
Anfangs wurde der Akt der belangten Behörde mit der Bf bzw. ihrem Vertreter durchgegangen. Von der Stellungnahme der belangten Behörde vom 9.1.2018, von der vom Finanzamt Linz monatlich aufgegliederten Bemessungsgrundlage, vom Abgabenbescheid vom 17.10.2013, vom Schreiben des Magistrates der Landeshauptstadt Linz vom 30.9.2014 (Parteiengehör und Aufforderung zur Stellungnahme im Vorfeld zur Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheids vom 10.10.2014) wurde eine Kopie angefertigt und dem Rechtsvertreter der Bf

zur Einsicht übergeben und die Verhandlung zur Durchsicht dieser Unterlagen unterbrochen.
Der Vertreter der Bf gibt an, dass das Schreiben des Magistrats der Landeshauptstadt Linz vom 30.9.2014 nie bei ihm eingelangt sei, obwohl es an eine aufrechte und korrekte E-Mailadresse des Vertreters gesendet wurde.
Darüber hinaus sei darauf hinzuweisen, dass der Magistrat der Landeshauptstadt Linz bis zum heutigen Zeitpunkt der Bf den Abgabenbescheid vom 17.10.2013 nicht zur Verfügung gestellt habe und erst durch das erkennende Gericht ausgefolgt worden sei. Alleine der Umstand, dass der Bf bekannt war, dass am 17.10.2013 ein Abgabenbescheid erging, ohne dass ihr dieser zur Verfügung gestellt wurde, bewirke weder eine Zustellung noch eine Rechtskraft dieses Abgabenbescheids. Der Abgabenbescheid sei an den Insolvenzverwalter Dr. B. ergangen, und die belangte Behörde habe auch im Zuge des Ersuchens um Aktenübersendung den Abgabenbescheid der Bf nicht übermittelt.
Der Vertreter der Bf brachte zudem vor, dass die Kommunalsteuerabrechnung der Bf korrekt erfolgt sei und keine Überstunden oder Leistungen an Arbeitnehmer, welche nicht angemeldet gewesen wären, ausbezahlt worden seien. Deshalb habe auch die Gebietskrankenkasse bis heute keine Nachforderung gestellt und das Finanzamt keine persönliche Haftung der Bf angenommen.
Die Zahlungsunfähigkeit der MGT F. S. GmbH sei mit September 2012 eingetreten, was jedoch nicht bedeute, dass überhaupt keine liquiden Mittel mehr vorhanden gewesen sind. Der Magistrat sei jedenfalls nicht gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt worden, da bis September 2012 die Kommunalsteuer laut der Selbstberechnung abgeführt worden sei, trotz bereits eingetretener Zahlungsunfähigkeit.
Zum Beweis werden die Forderungsanmeldungen im Konkursverfahren und – falls vorhanden – Kontoauszüge für den Zeitraum September bis Dezember 2012 binnen drei Wochen ab heutigem Tage durch die Bf vorgelegt werden.
Der Vertreter der Bf beantragte die Beischaffung des Aktes der Gebietskrankenkasse hinsichtlich der GPLA-Prüfung zum Beweis, dass keine Versicherungsleistungen nachgefordert wurden, sowie die Beischaffung des Prüfungsaktes des Finanzamtes, insbesondere die dem Abgabenbescheid zugrunde liegenden Zeugeneinvernahmen, zum Beweis dafür, dass es zu keiner Überstundenauszahlung gekommen ist.

I.13. Mit Schreiben vom 7.2.2018, eingelangt beim Landesverwaltungsgericht am 9.2.2018, legte die Bf Kopien der Forderungsanmeldungen im Konkursverfahren der MGT F. S. GmbH vor und beantragte deren Beischaffung im Original.

II. Beweis wurde erhoben durch die Einsichtnahme in den von der belangten Behörde vorgelegten Verfahrensakt und in die von den Parteien im laufenden Verfahren eingebrachten Stellungnahmen und Unterlagen sowie durch

Beischaffung der Festsetzungsbescheide hinsichtlich Kommunalsteuer, Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag samt Berufungs- bzw. Berufungsvorentscheidungen. Zudem wurde der Insolvenzakt der MGT F. S. GmbH zur AZ 17 S 40/13a des Landesgerichts Linz beigeschafft und Einsicht genommen und eine mündliche Verhandlung durchgeführt.
Die vom Vertreter der Bf in der mündlichen Verhandlung beantragte Beischaffung des Aktes der Gebietskrankenkasse hinsichtlich der GPLA-Prüfung, sowie die Beischaffung des Prüfungsaktes des Finanzamts war nicht erforderlich, da sich diese beantragten Beweise gegen den bereits festgesetzten Abgabenanspruch richten, welcher aufgrund dessen Bindungswirkung nicht Sache des Haftungsverfahren ist.
Die beantragte Beischaffung der Konkursforderungen im Original war aus Sicht des erkennenden Gerichts nicht nötig, da sie in Kopie bereits im Akt enthalten sind und der Konkursakt des Landesgerichts Linz zur AZ 17 S 40/13a zur Einsicht beigeschafft wurde. Es waren aus diesem Beweisantrag daher keine neuen Erkenntnisse zu erwarten.

Folgender entscheidungsrelevanter S a c h v e r h a l t steht in Ergänzung zu Punkt I. fest:
Die Bf war im Zeitraum 1.1.2011 bis 31.12.2012 alleinige handelsrechtliche Geschäftsführerin der MGT F. S. GmbH.
Für den Zeitraum 1.1.2011 bis 31.12.2012 wurde von der MGT F. S. GmbH Kommunalsteuer laut den firmeneigenen Stundenauf-zeichnungen erklärt und bis einschließlich September 2012 in der erklärten Höhe abgeführt. Für die Monate Oktober, November und Dezember 2012 wurde die erklärte Kommunalsteuer in Höhe von insgesamt € 2.188,34 nicht abgeführt.
Tatsächlich waren im letzten Quartal des Jahres 2012 noch liquide Mittel bei der MGT F. S. GmbH vorhanden (Beweis: Konkursakt).
Die Insolvenzeröffnung erfolgte auf der Grundlage eines Antrags der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse vom 20.3.2013 sowie eines nachfolgenden Eigenantrags vom 18.4.2013. Mit Beschluss des Landesgerichts Linz vom 19.4.2013 wurde über die MGT F. S. GmbH die Insolvenz eröffnet und Rechtsanwalt Dr. G. B. als Insolvenzverwalter bestellt.
Als Folge des Insolvenzverfahrens wurde die MGT F. S. GmbH aufgelöst. Die Quote für die Insolvenzgläubiger betrug 9,8%. Der Magistrat der Landeshauptstadt Linz, Finanzrechts- und Steueramt, meldete am 29.5.2013 im Insolvenzverfahren nachträglich den Betrag in Höhe von € 2.264,91 aus Zahlungsrückständen für den Zeitraum 1.1.2011 bis 31.12.2012 an, wobei die Fälligkeit mit 23.5.2013 festgesetzt wurde. Nach Abschluss des Insolvenzverfahrens wurde dem Magistrat Linz ein quotenmäßiger Anteil in Höhe von € 555,89 zur Anweisung gebracht.
Bei einer nach Konkurseröffnung durchgeführten GPLA-Prüfung erhöhte sich aufgrund einer nachträglichen Zuschätzung von geleisteten Überstunden die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage für den Zeitraum 1.1.2011 bis 31.12.2012.

Mit Bescheid des Magistrat der Landeshauptstadt Linz vom 29.5.2013, zugestellt an Dr. B. als Insolvenzverwalter der MGT F. S. GmbH, wurde die Kommunalsteuer für den Zeitraum 1.1.2011 bis 19.4.2013 mit € 24.917,67 bei einer Gesamtbemessungsgrundlage von € 830.588,98 festgesetzt. Aufgrund einer gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde mit Bescheid des Stadtsenats der Landeshauptstadt Linz vom 17.10.2013, zugestellt an Dr. B. als Insolvenzverwalter der MGT F. S. GmbH, die Kommunalsteuer für den Zeitraum 1.1.2011 bis 31.12.2012 mit € 20.159,25 bei einer Kommunalsteuerbemessungsgrundlage von insgesamt € 671.975,06 (für 2011 € 303.587,72 und für 2012 € 368.387,34) festgesetzt. Dieser Bescheid blieb unbekämpft. In der Begründung des Bescheids wird auf die Berufungsvorentscheidung des Finanzamts Linz vom 26.9.2013 bezüglich der Festsetzung der Bemessungsgrundlage für Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag verwiesen, welche sich mit jener der Kommunalsteuer deckt.

Aufgrund eines Ermittlungsersuchens des Landesverwaltungsgerichts Oberösterreich wurde vom Finanzamt Linz die monatlich aufgegliederte Bemessungsgrundlage übermittelt, welche für die Jahre 2011 und 2012 sich wie folgt aufgliedert:

Bemessungsgrundlage Kommunalsteuer	2011	2012
Jänner	22.332,52	28.060,68
Februar	22.332,52	28.060,68
März	22.332,52	28.060,68
April	22.332,52	28.060,68
Mai	29.452,02	34.392,52
Juni	29.452,02	34.392,52
Juli	29.452,02	34.392,52
August	29.452,02	34.392,52
September	29.452,02	34.392,52
Oktober	22.332,52	28.060,68
November	22.332,52	28.060,68
Dezember	22.332,52	28.060,68
Jahresbetrag	303.587,72	368.387,34

Von der jeweiligen monatlichen Bemessungsgrundlage waren jeweils 3% Kommunalsteuer zum 15. des darauffolgenden Monats fällig.

Die von der MGT F. S. GmbH selbst berechnete und erklärte Kommunalsteuer für diesen Zeitraum 2011 und 2012 beträgt € 16.824,03, bezahlt wurden € 14.635,69. Eine sich daraus ergebende Differenz in Höhe von € 2.188,34 ist bislang unberichtigt. Die aus der Zuschätzung von Überstunden resultierende

Kommunalsteuer für 2011 und 2012 in Höhe von € 3.335,22 ist ebenso unberichtigt.
Insgesamt ergibt sich daher eine Kommunalsteuerforderung aus der Zuschätzung von Überstunden für die Jahre 2011 und 2012 sowie der selbst erklärten, jedoch nicht bezahlten Kommunalsteuer für die Monate Oktober, November und Dezember 2012 in Höhe von insgesamt € 5.523,56. Abzüglich der ausbezahlten Insolvenzquote von € 555,83 bleibt ein offener Betrag an Kommunalsteuer für den Zeitraum 1.1.2011 bis 1.12.2012 von insgesamt € 4.967,67.

Mit Haftungsbescheid des Magistrats der Landeshauptstadt Linz vom 3. Juli 2014 wurde der Bf ein aushaftender Betrag, resultierend aus Kommunalsteuer, für den Zeitraum 2011 und 2012 in Höhe von € 5.110,94 vorgeschrieben.
Dieser Betrag wurde in der Begründung weder näher erläutert noch monatlich aufgesplittet, es gibt zudem keinen Hinweis darauf, dass dieser Betrag auch Nebenansprüche wie Säumniszuschläge enthält.

Schon im Ermittlungsverfahren zur Erlassung dieses Haftungsbescheids wurde die Bf von Rechtsanwalt Dr. M. vertreten, welcher auch die MGT F. S. GmbH im Insolvenzverfahren vertreten hatte (Beweis: Konkursakt). In der Stellungnahme vom 29.4.2014 gliederte die Bf im Zuge des Parteiengehörs vor Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheids den Abgabenbetrag detailliert auf. Die Bf hatte daher Kenntnis vom dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheid und detaillierte Kenntnisse des darin vorgeschriebenen Abgabenbetrags (Beweis: Stellungnahme vom 29.4.2014, ON 41 im verwaltungsgerichtlichen Akt).

Die Bf erhob gegen den erstinstanzlichen Haftungsbescheid Berufung. Das im Berufungsverfahren per E-Mail ergangene Parteiengehör, welche die Haftsumme jährlich aufgliederte und zum Nachweis der Gläubigergleichbehandlung aufforderte, wurde dem Vertreter der Bf nicht zugestellt.

Mit Bescheid des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz vom 10.12.2014 wurde der erstinstanzliche Haftungsbescheid bestätigt. In der Begründung wurde jeweils getrennt für die Jahre 2011 und 2012 die (Jahres-)Bemessungsgrundlage, die laut Bescheid festgesetzte, die erklärte, die bezahlte sowie die noch offene Kommunalsteuer für das jeweilige gesamte Jahr aufgezeigt, eine monatliche Aufgliederung fehlte jedoch.
Ebenso ersichtlich ist der noch aushaftende Gesamtbetrag an Kommunalsteuer abzüglich Quote aus dem Konkursverfahren und zuzüglich Säumniszuschläge. Der aushaftende Betrag ergibt sich aus der offenen Kommunalsteuer iHv € 5.523,56, abzüglich der Insolvenzquote iHv € 555,89 und zuzüglich Säumniszuschlägen von € 32,80 für 2011, € 43,77 für 2012 und € 66,70 für 2012.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aufgrund folgender Beweiswürdigung:

Die Bf gab an, im Haftungsverfahren keine Kenntnis vom Abgabenanspruch erlangt zu haben und stellte daher im verwaltungsgerichtlichen Verfahren einen Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs. Tatsächlich hatte die Bf schon vor Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheids vom 3.7.2014 detaillierte Kenntnisse über den Abgabenspruch, welcher dem Haftungsverfahren zugrunde gelegt wurde. Das ergibt sich schon daraus, dass die Bf im Ermittlungsverfahren zur Erlassung dieses Haftungsbescheids von Rechtsanwalt Dr. M. vertreten wurde, welcher auch die MGT F. S. GmbH im Insolvenzverfahren vertreten hatte (Beweis: Konkursakt). Mit Stellungnahme vom 29.4.2014 brachte die Bf, vertreten durch Dr. M., ihre Rechtsansicht zur Einleitung des Haftungsverfahrens vor und gliederte den im erstinstanzlichen Haftungsbescheid festgesetzten Betrag von € 5.110,94 exakt auf. Es ist daher als erwiesen anzunehmen, dass die Bf ausreichend Kenntnis des der Haftung zugrunde liegenden Abgabenanspruchs hatte.
Die Feststellung, dass im letzten Quartal des Jahres 2012 bei der MGT F. S. GmbH noch liquide Geldmittel vorhanden waren, gründet auf Feststellungen im Insolvenzakt der MGT F. S. GmbH beim Landesgericht Linz zur AZ 17 S 40/13a. Der Insolvenzverwalter Dr. B. stellte in ON 6 des Insolvenzaktes fest, dass in der zweiten Dezemberhälfte 2012 Barentnahmen in der Höhe von insgesamt € 8.700,- vom Kassakonto, das gleichzeitig Verrechnungskonto der Bf war, erfolgt sind. Aus ON 8 des Insolvenzaktes geht hervor, dass ein Lieferant im Oktober 2012 noch einen Zahlungsbefehl aufgrund einer Klage erwirkt habe und daraufhin nach Gesprächen Rechnungen in Gesamthöhte von € 2.600,- gezahlt und auch noch weitere Zahlungen geleistet worden sind.
Dies lässt das erkennende Gericht darauf schließen, dass trotz materieller Insolvenz zumindest bis zum Jahresende 2012 liquide Mittel der MGT F. S. GmbH vorhanden waren. Zudem wurde ein Eigenantrag auf Insolvenzeröffung erst am 18. April 2013 gestellt, also erst sechs Monate nach dem Zeitpunkt, in dem laut Aussagen der Bf überhaupt keine liquiden Geldmittel mehr bei der MGT F. S. GmbH vorhanden gewesen sein sollen.
Es ist daher als erwiesen anzunehmen, dass zumindest in den letzten drei Monaten des Jahres 2012 bei der MGT F. S. GmbH liquide Zahlungsmittel vorhanden waren. Aus den vom Vertreter der Bf mit Schreiben vom 7. Februar 2018 vorgelegten Forderungsanmeldungen ergibt sich lediglich, dass die erste Forderungsanmeldung vom April 2012 stammt und vermehrt Forderungen aus der zweiten Jahreshälfte 2012 angemeldet wurden. Es wird jedoch dadurch weder der Nachweis des Fehlens jeglicher liquiden Zahlungsmittel, noch der Nachweis der Gläubigergleich-behandlung erbracht, zumal durch Unterlagen im Konkursakt das Vorhandensein von liquiden Zahlungsmitteln bzw. die Bezahlung von Lieferungen im vierten Quartal des Jahres 2012 nachgewiesen sind.
Der Beweis, dass absolut keine liquiden Zahlungsmittel zu den Fälligkeitsterminen der Kommunalsteuer für Oktober, November und Dezember 2012 vorhanden gewesen seien, sowie der Nachweis Gläubigergleichbehandlung für den Zeitraum 2011 und 2012, wäre der Bf oblegen. Diesen Beweis konnte die Bf jedoch nicht erbringen.

Die belangte Behörde hat vor Erlassung des angefochtenen Bescheids ein Schreiben zum Parteiengehör erstellt, in dem erstmals eine Aufgliederung der aushaftenden Kommunalsteuerbeträge stattfand. Angeführt wurde jeweils getrennt für die Jahre 2011 und 2012 die (Jahres-)Bemessungsgrundlage, sowie die laut Bescheid festgesetzte, die erklärte, die bezahlte sowie die noch offene Kommunalsteuer für das jeweilige gesamte Jahr. Ebenso ersichtlich war der noch aushaftende Gesamtbetrag an Kommunalsteuer abzüglich Quote aus dem Konkursverfahren und zuzüglich Säumniszuschläge. Dieses Schreiben wurde per E-Mail an den Vertreter der Bf übermittelt und befindet sich mit dem Status „gesendet Dienstag, 30. September 2014, 09:11“ im Behördenakt auf den Seiten 14 bis 17. Das Parteiengehör wurde an die E-Mailadresse „BBB@xxx.at“ versandt. Am Beschwerdepapier führt der anwaltliche Vertreter eine anders lautende Mailadresse als die für die Versendung des Parteiengehörs verwendete, nämlich nun „XYXYXY@bbb.at“, an. Der Vertreter der Bf gab an, dass es sich bei beiden Mailadressen um aufrechte Mailadressen handeln würde und diese auch korrekt sei, er das Schreiben jedoch nie erhalten habe. Bei Versendung von Schriftstücken in Sachen von Landes- und Gemeindeabgaben per E-Mail trägt gemäß § 26 Abs 2 zweiter Satz Zustellgesetz die Abgabenbehörde die Beweislast für die Zustellung. Es liegt keine Empfangs- oder Lesebestätigung vor. Es konnte daher nicht festgestellt werden, dass dieses Schreiben per E-Mail tatsächlich zugegangen ist und ist daher als erwiesen anzunehmen, dass es dem Vertreter der Bf nicht zugegangen ist.

III. In rechtlicher Hinsicht ist Folgendes auszuführen:

III.1. Rechtliche Grundlagen

Gemäß § 1 KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993 idF BGBl. I Nr. 117/2016 unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind. Entsprechend § 9 KommStG beträgt die Steuer 3 % der Bemessungsgrundlage.

§ 6a KommStG regelt die Haftung der in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter für die 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.

Gemäß § 1 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 194/1961 idF BGBl. I Nr. 117/2016, gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes 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.

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

§ 115 Abs 1 BAO verpflichtet die Abgabenbehörden, die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Besteht ein zweistufiger Instanzenzug für Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches der Gemeinden, so gelten gemäß § 288 Abs 1 BAO für das Berufungsverfahren die für Bescheidbeschwerden und für den Inhalt der Berufungsentscheidungen die für Beschwerdevorentscheidungen anzuwendenden Bestimmungen sinngemäß. Weiters sind die die Beschwerden betreffenden Bestimmungen (insbesondere die §§ 76 Abs. 1 lit. d, 209a, 212 Abs. 4, 212a und 254) sowie § 93 Abs. 3 lit. b und Abs. 4 bis 6 sinngemäß anzuwenden.

§ 97a BAO regelt für Landes- und Gemeindeabgaben abweichend von § 97 Abs 3 BAO Folgendes:
1. Schriftliche Erledigungen können im Weg automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderer technisch möglichen Weise dann übermittelt werden, wenn die Partei (§ 78) dieser Übermittlungsart ausdrücklich zugestimmt hat. Mit der Zustimmung übernimmt der Empfänger auch die Verantwortung für die Datensicherheit des mitgeteilten Inhalts der Erledigung im Sinn des Datenschutzgesetzes 2000. § 96 letzter Satz gilt sinngemäß.
2. Eine Übermittlung im Weg automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technischen Form ist weiters zulässig, wenn die Partei ein Anbringen in derselben Art eingebracht und dieser Übermittlungsart nicht gegenüber der Behörde ausdrücklich widersprochen hat, sofern die Übermittlung spätestens zwei Werktage nach Einlangen des Anbringens erfolgt. § 96 letzter Satz gilt sinngemäß.

Gemäß § 26 Abs 2 zweiter Satz Zustellgesetz BGBl. Nr. 200/1982 idF BGBl. I Nr. 40/2017 hat bei Zustellung ohne Zustellnachweis im Zweifel die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen.

III.2. Rechtliche Ausführungen
Die Beschwerde richtete sich gegen den Haftungsbescheid des Stadtsenats der Landeshauptstadt Linz vom 10. Dezember 2014. Gleichzeitig wird der Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs gemäß § 248 iVm § 245 Abs 2 BAO gestellt und „vorsorglich“ Beschwerde gegen den Abgabenbescheid erhoben.

III.2.1. Zur Beschwerde gegen den Haftungsbescheid des Stadtsenats der Landeshauptstadt Linz vom 10.12.2014
In der Beschwerde wird vorgebracht, dass aufgrund der nachträglichen Schätzung der Bemessungsgrundlage im Zuge der GPLA-Prüfung kein Verschulden der Bf an der Nichtentrichtung der zugeschätzten Kommunalsteuer vorliege, sowie die Nichtentrichtung der erklärten Kommunalsteuer für die Monate Oktober, November und Dezember 2012 mangels liquider Mittel ebenso nicht der Bf als Verschulden anzulasten sei. Das Parteiengehör im Zuge des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid, welches den Haftungsbescheid jährlich aufgliedert, sei ihr nie zugegangen, weshalb der Bescheid unter einem Verfahrensmangel leide.

Voraussetzung für eine Haftung nach § 6a KommStG 1993 ist neben dem Bestehen einer Abgabenforderung gegen den Primärschuldner, dass die Einbringlichkeit beim Vertretenen nicht ohne Schwierigkeiten im Sinne des § 6a KommStG möglich ist und hierfür eine kausale Pflichtverletzung des Vertreters vorliegt. Nach der stRsp des VwGH hat ein Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 6a KommStG annehmen darf (vgl. VwGH 30.01.2014, 2013/16/0229; 02.07.2015, 2013/16/0220). 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 (VwGH 29.05.2013, 2010/16/0019; 30.01.2014, 2013/16/0229).

Zudem „haftet der Vertreter für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten 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 die Pflicht 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.

Dem Vertreter obliegt es, 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“ (VwGH 30.1.2014, 2013/16/0229 mwN).

Die Bf war im Zeitraum 1.1.2011 bis 31.12.2012 alleinige handelsrechtliche Geschäftsführerin der MGT F. S. GmbH. Die aushaftende Kommunalsteuer ist aufgrund deren Insolvenz bei der Primärschuldnerin uneinbringlich geworden. Das Insolvenzverfahren wurde bereits beendet und die Insolvenzquote ausbezahlt.
Die Bf wurde daher mit Haftungsbescheid zur Haftung der uneinbringlich gewordenen Kommunalsteuer der von ihr vertretenen MGT F. S. GmbH in Anspruch genommen, da der Haftungstatbestand gemäß § 6a KommStG als Gefährdungshaftung konzipiert ist und bei Insolvenz schlagend wird.
Im Beschwerdefall ging dem Haftungsbescheid der Kommunalsteuer-festsetzungsbescheid des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz vom 17.10.2013 voraus, welcher Dr. B. als Insolvenzverwalter der MGT F. S. GmbH zugestellt wurde. Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde im Haftungsverfahren daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt (VwGH 29.3.2007, 2007/15/0005; 19.4.2007, 2005/15/0129).
Aus dem dem Haftungspflichtigen eingeräumten Beschwerderecht ergibt sich, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheids von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen ist (VwGH 18.3.1994, 92/17/0003), und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches (vgl. z.B. VwGH 25.7.1990, 88/17/0235; 11.7.2000, 2000/16/0227; 19.3.2015, 2011/16/0188).
Aufgrund des Spruches im Haftungsbescheid erlangte die Bf Kenntnis darüber, dass sie als ehemalige Geschäftsführerin der MGT F. S. GmbH für den Zeitraum 2011 und 2012 zur Haftung für aushaftende Kommunalsteuer der MGT F. S. GmbH in Höhe von € 5.110,94 herangezogen wird. Aufgrund dieser Informationen – und tatsächlichen Kenntnis der Bf über den Abgabenanspruch – wäre der Bf die Einbringung einer Berufung gegen den Abgabenbescheid bzw. ein berufungsfristhemmender Antrag auf Mitteilung des konkreten Abgabenspruch gemäß § 248 iVm § 245 BAO möglich gewesen, wobei sie von dieser Möglichkeit nicht Gebrauch machte.
Allerdings wurde im Haftungsbescheid nur eine Gesamtsumme an aushaftender Kommunalsteuer für einen Zeitraum von zwei Jahren vorgeschrieben. Um dem

Haftungspflichtigen den geforderten Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu ermöglichen, muss jedoch die zu dem monatlichen Fälligkeitsterminen geschuldete Kommunalsteuer mitgeteilt werden (VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188; 27.9.2012, 2009/16/018).
Dieser Mangel der fehlenden monatlichen Aufgliederung der Steuerschuld wurde im verwaltungsgerichtlichen Verfahren saniert, indem der Bf die monatlich aufgegliederte Kommunalsteuerbemessungsgrundlage bekannt gegeben und eine Frist zur Stellungnahme bzw. zum Nachweis der Gläubigergleichbehandlung gewährt wurde.
Dadurch wurde zugleich der Mangel des nicht gewährten bzw. nicht zugestellten Parteiengehörs im Berufungsverfahren saniert.

Ein Nachweis der Gläubigergleichbehandlung wurde von der Bf jedoch auch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht erbracht. Ebenso wenig konnte die Bf nachweisen, dass die Kommunalsteuer für die Monate Oktober, November und Dezember 2012 mangels liquider Mittel der MGT F. S. GmbH nicht entrichtet werden konnte, und so ein Verschulden an der Nichtentrichtung der Kommunalsteuer ausgeschlossen wäre.
Die Bf brachte vor, dass aus dem Insolvenzakt die fehlende schuldhafte Pflichtverletzung der Bf ersichtlich wäre und legte zum Beweis Forderungsanmeldungen der Gläubiger vor.
Das erkennende Gericht hat nach Beischaffung und Einsichtnahme in den genannten Insolvenzakt jedoch keinen Nachweis der Gläubigergleichbehandlung erkennen können, zudem die Bf nicht konkretisierte, aus welchen Aktenbestandteilen diese Gläubigergleichbehandlung ersichtlich wäre. Vielmehr ergibt sich aus dem Konkursakt, dass zumindest von Oktober bis Dezember 2012 noch liquide Mittel bei der MGT F. S. GmbH vorhanden waren, und daher die Gläubiger davon anteilsmäßig zu befriedigen gewesen wären. Den Beweis dafür hätte die Bf mittels Liquiditätsaufstellung erbringen müssen.
Mangels Nachweis der Gläubigergleichbehandlung bzw. mangels Nachweis des Fehlens jeglicher liquider Mittel ist für die Nichtentrichtung der Kommunalsteuer iHv € 2.188,34 für die Monate Oktober, November und Dezember 2012 eine schuldhafte Pflichtverletzung der Bf anzunehmen.

Auch hinsichtlich der nach Konkurseröffnung im Zuge der GPLA-Prüfung zugeschätzten Kommunalsteuer für nicht erklärte Überstunden iHv € 3.335,22 ist von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen. Das Finanzamt begründete die Zuschätzung zur Bemessungsgrundlage der Lohnnebenkosten mit der Feststellung, dass Überstunden nicht aufgezeichnet und somit die Aufzeichnungen nicht ordnungsgemäß geführt worden seien. Die auf Grundlage dieser Zuschätzung bescheidmäßig festgesetzte Kommunalsteuer entfaltet Bindungswirkung für das Haftungsverfahren. Für das Haftungsverfahren steht somit fest, dass die Arbeitsaufzeichnungen nicht ordnungsgemäß geführt wurden und aufgrund dessen

Kommunalsteuer für nicht aufgezeichnete Überstunden weder erklärt noch abgeführt wurde.

Das Vorbringen der Bf, dass diese Zuschätzung nicht gerechtfertigt sei, ist ein Einwand gegen den Abgabenanspruch und daher im Haftungsverfahren nicht zulässig (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0309).

Die Führung ordnungsgemäßer Bücher bzw. Aufzeichnungen gemäß § 124 BAO stellt eine abgabenrechtliche Pflicht des Vertreters dar und die Bf als Vertreterin der juristischen Person hätte gemäß § 80 BAO dafür zu sorgen gehabt, dass die Kommunalsteuer aus den von ihr verwalteten Mitteln der GmbH entrichtet wird. Diesbezüglich liegt eine Sorgfaltsverletzung vor und ist eine schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der Nichtentrichtung der Kommunalsteuer gegeben.

Hinsichtlich der Säumniszuschläge wurde die Bf jedoch zu Unrecht zur Haftung herangezogen. Im erstinstanzlichen Bescheid wird im Spruch lediglich die Haftung für Abgabenverbindlichkeiten der MGT F. S. GmbH, resultierend aus Kommunalsteuer, ausgesprochen und auch in der Begründung weder auf Säumniszuschläge hingewiesen noch der Haftungsbetrag aufgegliedert oder erläutert. Mit dem Spruch des erstinstanzlichen Bescheids ist jedoch die Sache des Verfahrens festgelegt und die Säumniszuschläge können nicht erstmals im angefochtenen Bescheid geltend gemacht werden (VwGH 10.5.2010, 2009/16/0226). Die Säumniszuschläge in Höhe von € 143,27 waren daher aus dem ursprünglich festgesetzten Haftbetrag auszuscheiden und es ergibt sich – nach Abzug der Insolvenzquote – ein Haftbetrag von € 4.967,67.

III.2.2. Zur Beschwerde gegen den Abgabenbescheid
Die Bf erhob „vorsorglich“ auch Beschwerde gegen den der Haftung zugrunde liegenden Abgabenbescheid.

Unabhängig von der Erledigung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid ist aus verfahrensrechtlichen Gründen keine Rechtsmittelbefugnis gegen den Abgabenbescheid gegeben.
§ 248 BAO ermöglicht dem Haftungspflichtigen, unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenen Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einzubringen. Ein Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs gemäß § 248 iVm § 245 BAO hemmt die Frist.
Für Angelegenheiten im Wirkungsbereich der Gemeinden, zu welchen auch die Kommunalsteuerfestsetzung und –haftung gehören, macht § 288 BAO bei Bestehen eines zweistufigen Instanzenzugs die für das Beschwerdeverfahren geltenden Bestimmungen sinngemäß auch für das Berufungsverfahren anwendbar.

Die Bestimmungen des § 248 BAO sowie § 245 BAO sind davon nicht ausgenommen (vgl. VwGH 27.1.2011, 2010/16/0258; 29.3.2001, 2000/14/0200). Im dem Beschwerdeverfahren ging ein zweistufiger, innergemeindlicher Instanzenzug voran. § 248 BAO ist daher sinngemäß auf das Berufungsverfahren anzuwenden. Eine Berufung gegen den Abgabenbescheid im Zuge des Haftungsverfahrens ist daher nur innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist möglich, beziehungsweise wäre innerhalb dieser Frist auch die Stellung eines – fristhemmenden – Antrags auf Mitteilung des Abgabenanspruch gemäß § 245 Abs 2 BAO möglich gewesen (VwGH 25.3. 1999, 99/15/0019). Es kann nicht gegen einen erstinstanzlichen Abgabenbescheid des Magistrats der Landeshauptstadt Linz – ohne Durchführung eines Berufungsverfahrens – Beschwerde erhoben werden.

In der Berufung, erstellt durch den anwaltlichen Vertreter der Bf, wird ausdrücklich nur der Haftungsbescheid als Berufungsgegenstand genannt und hauptsächlich mit mangelndem Verschulden der Bf argumentiert wird. Zwar bringt die Bf vor, dass sie die angemeldete Forderung des Magistrates zu keinem Zeitpunkt anerkannt habe, jedoch werden keine weiteren Punkte vorgebracht, die auf eine Berufung auch gegen den Abgabenanspruch schließen lassen könnten.
Im angefochtenen Bescheid hat der Stadtsenat der Landeshauptstadt Linz daher zu Recht nur über die Berufung gegen den Haftungsbescheid abgesprochen, wenngleich in Spruchpunkt 1. des angefochtenen Bescheids das Wort „Abgabenbescheid“ verwendet wird, welches in Zusammenschau mit der Begründung hätte „Haftungsbescheid“ lauten müssen. Eine Berufungsentscheidung über den Abgabenbescheid ist mangels Berufung dagegen nicht ergangen und der Bescheid in Rechtskraft erwachsen. Ein fristhemmender Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs wurde ebenso nicht gestellt. Eine Beschwerde gegen den Abgabenbescheid ist daher nicht mehr möglich (ebenso VwGH 26.5.1998, 97/14/0080).

Die Beschwerde gegen den (die Haftung begründenden) Abgabenbescheid ist daher wegen Nichteinhaltung des gesetzlich vorgesehenen Instanzenzugs als unzulässig zurückzuweisen.

III.2.3. Zum Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs
Aus dem dem Haftungspflichtigen eingeräumten Beschwerderecht ergibt sich, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen ist (VwGH 18.3.1994, 92/17/0003), und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches (vgl. z.B. VwGH 25.7.1990, 88/17/0235; 11.7.2000, 2000/16/0227; vgl. auch Ritz, BAO 2014, § 248 Rz 8 [lindeonline.at]).

Im vorliegenden Fall wurden sämtliche Bescheide, welche aufgrund der nach Insolvenzeröffnung durchgeführten GPLA-Prüfung der MGT F. S. GmbH ergangen

sind, darunter auch der Festsetzungsbescheid für Kommunalsteuer des Magistrats Linz vom 29.5.2013 sowie die dazu ergangene Berufungsentscheidung des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz vom 17.10.2013, dem Insolvenzverwalter Dr. G. B. zugestellt. Die Bf war zu diesem Zeitpunkt nicht mehr als Geschäftsführerin der MGT F. S. GmbH tätig und die Bescheide wurden ihr auch nicht zugestellt.

Die Bf hatte jedoch nachweislich detaillierte Kenntnis vom Abgabenanspruch, wie sich aus der Stellungnahme vom 29.4.2013 und dem Umstand, dass der Vertreter der Bf auch rechtlicher Vertreter der MGT F. S. GmbH im Insolvenzverfahren war, ergibt.

Für Zwecke einer Berufung gegen den Abgabenbescheid steht einem Haftungspflichtigen die Möglichkeit offen, einen Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs gemäß § 248 iVm § 245 Abs 2 BAO zu stellen, wodurch der Lauf der Beschwerdefrist (bzw. Berufungsfrist) gehemmt wird. In Zusammenschau mit § 248 BAO soll dem Haftungspflichtigen durch den Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs die Möglichkeit eingeräumt werden, anlässlich der Heranziehung zur Haftung ein wirksames Rechtsmittel gegen den Abgabenbescheid erheben zu können, da seine Haftung an den bestehenden Abgabenfestsetzungsbescheid gebunden ist (VwGH 28.2.2014, 2012/16/0050; 9.11.2011, 2009/16/0260 mwN).

Da es sich hierbei um die Mitteilung einer mangelhaften bzw. fehlenden Begründung eines Bescheids handelt, wäre der Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs bei der Behörde zu stellen gewesen, welche den Bescheid erstmals erlassen hat. Eine erfolgte Mitteilung ist mangels Bescheidcharakters nicht selbständig rechtsmittelfähig, sondern nur im Zuge einer Berufung bzw. Beschwerde bekämpfbar (VwGH 18.11.1985, 84/15/0156). Aus dem Umstand, dass die Mitteilung nur im Zuge der Berufung gegen den Bescheid bekämpfbar ist, ergibt sich, dass ein Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs nur einmalig innerhalb der Berufungsfrist des erstinstanzlichen Bescheids gestellt werden kann und jeder weitere Begründungsmangel im Zuge des Berufungs- bzw. Beschwerdeverfahrens zu sanieren ist. Wird ein solcher Antrag dennoch im späteren Verfahren eingebracht, hemmt er den Fristenlauf nicht (vgl. VwGH 26.04.1994, 90/14/0047).

Der Antrag der Bf auf Mitteilung des Abgabenanspruchs wäre daher an die Abgabenbehörde erster Instanz innerhalb der Rechtsmittelfrist des erstinstanzlichen Bescheids zu stellen gewesen. Der in der Beschwerde gestellte Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs ist daher als unzulässig zurückzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

IV. Zu A.II. und B.III: 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. Insbesondere weicht die gegenständliche Entscheidung nicht von der als einheitlich zu beurteilenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, insbesondere liegt eine gesicherte Rechtsprechung dazu vor, dass bei Vorhandensein eines Abgabenfestsetzungsbescheids dieser Bindungswirkung für die diesbezügliche Haftung des Vertreters entfaltet (VwGH 29.3.2007, 2007/15/0005; 19.4.2007, 2005/15/0129).
Die Frage, ob § 248 BAO eine Beschwerde gegen den Abgabenbescheid unter Auslassung des innergemeindlichen Instanzenzugs ermöglicht, wurde bereits durch Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs geklärt (VwGH 25.3. 1999, 99/15/0019).
Auch hinsichtlich der Frage, ob ein fristhemmender Antrag auf Mitteilung des Abgabenanspruchs gemäß § 248 iVm § 245 BAO im Fall eines zweigliedrigen innergemeindlichen Instanzenzugs erstmals im Beschwerdeverfahren gestellt werden kann bzw. dieser Antrag fristhemmende Wirkungen entfaltet, gibt es bereits eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 26.04.1994, 90/14/0047).

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 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.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Dr. Süß