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-450300/4/HW/HeK

Datum:
Linz, 15. März 2018

# IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seinen Richter Mag. Dr. Wiesinger über die Beschwerde von M S, H x, x L, gegen den Bescheid des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz vom 05.07.2017, GZ: 0030222/2017 MDion RM, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

zu Recht:

I. Es wird der Beschwerde insofern teilweise stattgegeben, als der Haftungsbetrag um € 90,00 reduziert und daher mit € 640,55 festgesetzt wird. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen diese Entscheidung ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof unzulässig.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

I.1. Mit Bescheid des Magistrates der Landeshauptstadt Linz vom 09.05.2017, GZ: 0002819/2017 AS, wurde die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz „Bf“) für einen Rückstand an Kommunalsteuer der x P T S GmbH für den Zeitraum von 01.01.2012 bis 31.01.2014 in Höhe von insgesamt € 762,91 haftbar gemacht. Mit dem angefochtenen Bescheid des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz vom 05.07.2017, GZ: 0030222/2017 MDion RM, wurde aufgrund der gegen den erstinstanzlichen Bescheid erhobenen Berufung der Bf, in der sie unter anderem vorbrachte, dass *„ein GF. in keinem Fall für ev. offene Rechnungen persönlich, ganz gleich wofür, auch nicht z.B. beim Finanzamt“* hafte, und die *„umgehende Einstellung“* des Verfahrens beantragte, der Berufung teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass der Haftungsbetrag um € 32,36 reduziert und mit € 730,55 festgesetzt wurde. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die in die Haftung einbezogenen Mahngebühren bzw. der Säumniszuschlag aus dem Haftungsbetrag herauszurechnen gewesen seien, da diese mit Bescheid festgesetzt wurden und die Bf gemäß § 248 BAO das Recht gehabt hätte, innerhalb der Berufungsfrist gegen den Haftungsbescheid auch gegen die Nebengebührenbescheide Berufung zu erheben. Die Bf habe allerdings nicht nachweislich Kenntnis von diesen Bescheiden gehabt, um dieses Recht auch ausüben zu können. Im Übrigen sei auch der Betrag von € 6,15 – Kommunalsteuer für Jänner 2014 – herauszurechnen gewesen, da der Haftungszeitraum im Spruch des erstinstanzlichen Bescheides mit 01.01.2012 bis 31.01.2014 festgesetzt wurde, die Kommunalsteuer für Jänner 2014 aber erst am 15. Februar 2014 fällig wurde und der Haftungszeitraum im Berufungsverfahren nicht ausgeweitet werden könne.

I.2. Gegen diesen Bescheid richtet sich die rechtzeitige Beschwerde der Bf, in der sie im Wesentlichen kurz gefasst vorbringt, dass der angefochtene Bescheid einen *„willkuerlich angesetzten Betrag“* vorschreibe, und dass *„nach dem gueltigen GMBH Recht [...] ein Geschäftsführer während der aktiven Zeit der GMBH in keinem Fall für Verbindlichkeiten der GMBH, schon gar nicht nach nach 5 Jahren (Verjaehrt)“* hafte.

II.1. Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat Beweis erhoben durch Einsichtnahme in den vorliegenden Verwaltungsakt und Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung. Danach wird folgender Sachverhalt vom Landesverwaltungsgericht als erwiesen angenommen:

Die Bf war zumindest im Zeitraum von 03.05.2011 bis 05.03.2014 handelsrechtliche Geschäftsführerin der x P T S GmbH und auch im Firmenbuch eingetragen.

Die x P T S GmbH hat in den Jahren 2012 und 2013 Löhne und Gehälter ausbezahlt, für welche an die Landeshauptstadt Linz Kommunalsteuer zu entrichten war, wobei die Kommunalsteuer nur teilweise entrichtet wurde. Für den geltend gemachten Zeitraum 01.01.2012 bis 31.01.2014 waren in den nachfolgend angegebenen Monaten folgende monatliche Beträge an Kommunalsteuer zu entrichten:
Jänner 2012 € 71,49, Februar 2012 € 71,49, März 2012 € 72,05, April 2012 € 72,69, Mai 2012 € 72,69, Juni 2012 € 100,39, Juli 2012 € 72,69, August 2012 € 72,69, September 2012 € 72,69, Oktober 2012 € 72,69, November 2012 € 100,39, Dezember 2012 € 72,67 (2012 gesamt daher € 924,65), Oktober 2013 € 73,52, November 2013 € 102,04, Dezember 2013 € 73,52.
Vom Gesamtbetrag des Jahres 2012 in Höhe von € 924,65 wurde ein Betrag von € 443,18 entrichtet, sodass insoweit ein Rückstand von € 481,47 besteht. Dazu kommt ein Betrag von € 249,08 für die Monate Oktober bis Dezember 2013, wobei die Kommunalsteuer für diese Monate von der x P T S GmbH nicht entrichtet wurde.

Im Zuge einer gerichtlichen Exekution gegenüber der x P T S GmbH bezüglich der Kommunalsteuerverbindlichkeiten konnte nach dem Bericht des Bezirksgerichtes Linz vom 21.06.2016, 25 E 4950/16k, bei der x P T S GmbH durch Pfändung nichts einbringlich gemacht werden. Laut einem im Behördenakt befindlichen Vermögensverzeichnis bestehen (bezogen auf den Zeitpunkt dieses Vermögensverzeichnisses) auch keine Forderungen aus Lieferungen oder Leistungen. Seit Erlassung des angefochtenen Bescheides wurde von der Bf ein Betrag von € 90,00 geleistet. Die Bf verfügt über eine Pension in der Höhe von ca. € 550,00 netto.

II.2. Der unter Punkt II.1. festgestellte Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus den im Akt aufliegenden Unterlagen und den Ergebnissen der mündlichen Verhandlung. Dass die Bf Geschäftsführerin der x P T S GmbH (zumindest) im angeführten Zeitraum war, konnte insbesondere aufgrund des Firmenbuchauszugs festgestellt werden, wobei sich im Verfahren auch keine Hinweise darauf ergeben haben, dass die Eintragungen im Firmenbuch unrichtig sein würden. Im Übrigen wurde in der Beschwerde auch nicht einmal behauptet, dass die Bf im verfahrensgegenständlichen Zeitraum (entgegen den Eintragungen im Firmenbuch) tatsächlich nicht Geschäftsführerin gewesen wäre. Die Höhe der monatlichen Kommunalsteuer (im Haftungszeitraum) und der von der x P T S GmbH entrichteten Kommunalsteuer wurde bereits im angefochtenen Bescheid festgestellt und es ist die Bf diesen Beträgen nicht substantiiert entgegen getreten. Die belangte Behörde hatte zur Ermittlung der verfahrensgegenständlichen Beträge unter anderem Kommunalsteuererklärungen (ON 27 und ON 30 des Behördenaktes), eine Auflistung (ON 29 des Behördenaktes) und Informationen zum Dienstgeberbeitrag (ON 9 des Behördenaktes) zur Verfügung, sodass für das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich im Verfahren hinsichtlich der Richtigkeit dieser Beträge auch keine Zweifel hervorgekommen sind. Die Feststellungen zur

Exekution bei der x P T S GmbH ergeben sich aus den Unterlagen des Exekutionsverfahren (ON 34 und 35 des Behördenaktes), die Zahlungen der Bf aus den Angaben der belangten Behörde bzw. den von dieser vorgelegten Unterlagen in der mündlichen Verhandlung. Dass die Bf über eine Pension in der Höhe von ca. € 550,00 netto verfügt, gab deren Vertreter in der mündlichen Verhandlung an, wobei sich im Verfahren diesbezüglich keine gegenteiligen Anhaltspunkte ergeben haben, sodass diese Angaben den Feststellungen zu Grunde gelegt werden konnten.

III. In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

III.1. Die Bf begründet ihre Beschwerde im Wesentlichen damit, dass nach dem *„GMBH Recht [...] ein Geschäftsführer [...] in keinem Fall für Verbindlichkeiten der GMBH, schon gar nicht nach nach 5 Jahren (Verjaehrt)“* hafte, wobei sich aus der Beschwerdeschrift insgesamt entnehmen lässt, dass die Bf eine Änderung dahingehend anstrebt, dass der Haftungsbescheid aufgehoben wird (weil die Bf nicht hafte), sodass den gesetzlichen Erfordernissen zum Beschwerdeinhalt (§ 250 BAO) gerade noch ausreichend entsprochen wird.

III.2. Gemäß § 1 KommStG unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind. Gemäß § 7 Abs. 1 erster Satz KommStG unterliegt das Unternehmen der Kommunalsteuer in der Gemeinde, in der eine Betriebsstätte unterhalten wird. Gemäß § 9 KommStG beträgt die Steuer 3 % der Bemessungsgrundlage. Das Bestehen und die Höhe der offenen Kommunalsteuerforderung gegenüber der PTS Pädagogisches Tourismus Sekretariat GmbH wurde von der Bf nicht bestritten und es sind für das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich diesbezüglich im Verfahren auch keine Zweifel hervorgekommen: Wie sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt, hat die x P T S GmbH im Jahr 2012 und im Jahr 2013 Löhne und Gehälter ausbezahlt, für welche bei der Landeshauptstadt Linz eine Kommunalsteuer zu entrichten war, wobei sich unter Berücksichtigung der in den Jahren 2012 und 2013 entrichteten Zahlungen gegenüber der x P T S GmbH für den Zeitraum 01.01.2012 bis 31.01.2014 (Fälligkeit bis 31.01.2014) noch eine offene Kommunalsteuerforderung in der Höhe von € 730,55 ergibt.

Mit Recht wurde von der belangten Behörde gegenüber dem erstinstanzlichen Bescheid bereits der Betrag für die Kommunalsteuer Jänner 2014 herausgerechnet, da deren Fälligkeit (erst) am 15.02.2014 vorlag, der Haftungszeitraum im erstinstanzlichen Bescheid jedoch mit 01.01.2012 bis 31.01.2014 festgelegt worden war und im Berufungsverfahren nicht ausgeweitet werden konnte (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz,* BAO[3] § 279 E 11: Die Abänderungsbefugnis ist durch die

Sache beschränkt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat).

III.3. Bestritten wird von der Bf die Rechtmäßigkeit der gegen sie als Geschäftsführerin einer GmbH gerichtete Geltendmachung der Haftung für die offene Kommunalsteuerforderung. Die Bf führt diesbezüglich in der Beschwerde aus: *„Nach dem gueltigen GMBH Recht haftet ein Geschäftsführer während der aktiven Zeit der GMBH in keinem Fall für Verbindlichkeiten der GMBH [...]“*. Dem ist Folgendes entgegenzuhalten:

Gemäß § 6a KommStG haften die in §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für 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.

Voraussetzung für eine Haftung nach § 6a KommStG 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 eine hierfür 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).

Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass die offene Kommunalsteuerforderung gegen die x P T S GmbH nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, zumal die gerichtliche Exekution erfolglos war (vgl. den Bericht des Bezirksgerichtes Linz vom 21.06.2016, 25 E 4950/16k, und das Vermögensverzeichnis nach § 47 EO). Da die Bf im verfahrensgegenständlich maßgeblichen Zeitraum von 01.01.2012 bis 31.01.2014 Geschäftsführerin der x P T S GmbH war, hätte sie während dieser Zeit auch für die vollständige Entrichtung der in diesen Jahren fällig gewordenen Kommunalsteuer zu sorgen gehabt. Da von der Bf trotz Aufforderung zur diesbezüglichen Stellungnahme (vgl. das Schreiben der Berufungsbehörde vom 01.06.2017) nicht dargetan wurde, weswegen ihr dies nicht möglich gewesen wäre, ist ausgehend von der oben wiedergegebenen Rsp des VwGH von einer schuldhaften Pflichtverletzung der Bf als Vertreterin der x P T S GmbH auszugehen. Da die Bf ihre Pflicht verletzt hat, für die vollständige Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, ist auch eine

Ursächlichkeit dieser Pflichtverletzung für die Gefährdung der Einbringlichkeit anzunehmen (vgl. etwa VwGH 29.05.2013, 2010/16/0019; 30.01.2014, 2013/16/0229). Die Bf haftet daher grundsätzlich für die offene Kommunalsteuerforderung der Landeshauptstadt Linz. Zusammenfassend kann daher festgehalten werden, dass die Voraussetzungen für die Geltendmachung einer Haftung nach § 6a KommStG grundsätzlich vorliegen.

III.4. Zum Einwand der Bf, die belangte Behörde habe sie für einen *„willküerlich angesetzten Betrag“* haftbar gemacht, ist noch Folgendes auszuführen:

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten (*Ellinger/Sutter/Urtz,* BAO[3] § 248 E 41). Geht hingegen – wie im vorliegenden Fall – der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht (*Ellinger/Sutter/Urtz,* BAO[3] § 248 E 42). Ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist in diesem Fall als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (*Ellinger/Sutter/Urtz,* BAO[3] § 248 E 41). Aus der detaillierten Auflistung der einzelnen offenen Kommunalsteuerbeträge in Punkt I.5.c des angefochtenen Bescheides ergibt sich eindeutig, für welche Kommunalsteuerforderungen die Bf zur Haftung herangezogen wird.

Grundsätzlich liegt die Haftungsinanspruchnahme im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. dazu *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz,* BAO[3] § 7 Anm 13 und E 23b). Ermessensentscheidungen sind nach § 20 BAO innerhalb der Grenzen, die das Gesetz dem Ermessen zieht, nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist die Bedeutung von „Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei“ und dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung von „öffentliches Interesse, insbesondere an der Einbringung von Abgaben“ beizumessen (vgl. etwa VwGH 30.03.2000, 97/16/0189; 17.05.2004, 2003/17/0132).

Im gegenständlichen Fall führt die belangte Behörde aus, dass die Haftungsinanspruchnahme der Bf die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruchs darstelle. Dem ist ausgehend von den vorliegenden Verfahrensergebnissen zuzustimmen, wobei darauf hinzuweisen ist, dass auch eine allfällige zur Zeit der Geltendmachung der Haftung bestehende Uneinbringlichkeit bei der Bf nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen der Bf zur Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben führen könnte (vgl. VwGH 12.10.2009, 2009/16/0085). Auch angesichts der geringen Höhe des Haftungsbetrages erscheint im vorliegenden Fall auch nicht ausgeschlossen, dass, selbst bei einer allfälligen derzeitigen Vermögenslosigkeit

und trotz der geringen Pension der Bf, die Bf zumindest in der Zukunft ausreichende Mittel erlangen könnte, um den Haftungsbetrag zu bezahlen. Die Bf hat weder im erstinstanzlichen Verfahren noch im Berufungsverfahren Billigkeitsgründe vorgebracht und es sind aus dem Behördenakt auch keine Billigkeitsgründe ersichtlich, die gegen eine Haftungsinanspruchnahme der Bf sprechen würden, sodass schon insofern keine Rechtswidrigkeit der Ermessenentscheidung der belangten Behörde vorliegt. Erst in der mündlichen Verhandlung vor dem Landesverwaltungsgericht brachte der Vertreter der Bf vor, dass die Bf nur über eine monatliche Nettopension in der Höhe von ca. € 550,00 verfügen würde, jedoch begründet dieser Umstand allein (geringe Höhe des laufenden Einkommens) auch angesichts des geringen Haftungsbetrages von nunmehr nur noch € 640,55 (noch) keine Rechtswidrigkeit der Ermessen-entscheidung der belangten Behörde (vgl. dazu auch VwGH 25.06.1990, 89/15/0067).

III.5. Dem Einwand der Bf, dass nach dem *„gueltigen GMBH [...] Recht ein Geschäftsführer während der aktiven Zeit der GMBH in keinem Fall für Verbindlichkeiten der GMBH, schon gar nicht nach nach 5 Jahren (Verjaehrt)“* hafte, ist Folgendes zu entgegnen:

Der Abgabenanspruch ist im gegenständlichen Fall erstmalig anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides geltend gemacht worden. Gemäß § 224 Abs. 3 BAO ist dies nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig. Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt gemäß § 207 Abs. 2 BAO einer Verjährungsfrist von 5 Jahren, die gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, beginnt.

Nach § 11 Abs. 1 KommStG entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalender-monates, in dem Lohnzahlungen gewährt worden sind. Die älteste Kommunal-steuerverbindlichkeit, für die die Bf zur Haftung herangezogen wurde, ist jene für Jänner 2012. Die fünfjährige Festsetzungsverjährungsfrist beginnt somit gemäß § 208 Abs. 1 BAO mit Ablauf des Jahres 2012 und endet mit Ablauf des Jahres 2017. Für die mit Haftungsbescheid des Magistrates der Landeshauptstadt Linz vom 09.05.2017, 0002819/2017 AS, festgesetzten Abgabenverbindlichkeiten war daher die Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen. Im Übrigen sei darauf hingewiesen, dass die Bf mit Schreiben des Magistrates der Landeshauptstadt Linz, GZ: 0002819/2017 AS, bereits am 17. Jänner 2017 aufgefordert worden war, zur beabsichtigten Erlassung eines Haftungsbescheides Stellung zu nehmen, als nach dem Bericht des Bezirksgerichtes Linz vom 21. Juni 2016, GZ: 25 E 4950/16K, fest stand, dass entsprechende Einbringungsmaßnahmen bei der abgabepflichtigen PTS Pädagogisches Tourismus Sekretariat GmbH bezüglich der offenen Abgabenverbindlichkeiten erfolglos waren. Die Haftungsinanspruchnahme der Bf erfolgte also rechtzeitig.

III.6. Da die Bf in der Zwischenzeit € 90,00 gezahlt hat (dies wurde auch von der Vertreterin der belangten Behörde vorgerbacht), war der Haftungsbetrag nach der Rsp des VwGH (vgl. etwa VwGH 28.05.1993, 93/17/0049) spruchgemäß zu reduzieren.

III.7. Es ist spruchgemäß zu entscheiden.

IV. Zur 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 (vgl. dazu insbesondere die in dieser Entscheidung zitierte Judikatur). 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 müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin erfolgen. Die Abfassung und Einbringung der Revision müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder durch einen bevollmächtigten Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer bzw. eine bevollmächtigte Steuerberaterin oder Wirtschaftsprüferin erfolgen. Für die Beschwerde bzw. Revision ist eine Eingabegebühr von je 240 Euro zu entrichten.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Mag. Dr. Wiesinger