TE Lvwg Erkenntnis 2018/12/11 LVwG-AV-518/001-2018

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 11.12.2018

Entscheidungsdatum

11.12.2018

Norm

BAO §303 Abs1 litb

BAO §20

KommStG 1993 §6a Abs1

Text

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Niederösterreich entscheidet durch die Richterin

HR Dr. Grassinger über die Beschwerde von Herrn A, vertreten durch die B Rechtsanwälte GmbH, ***, ***, gegen den gemäß Beschlussfassung im Gemeindevorstand vom 14.03.2018 erlassenen Bescheid des Gemeindevorstandes der Marktgemeinde *** vom 14.03.2018, Zl. ***, mit welchem der Antrag des Beschwerdeführers vom 24.01.2018 auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers zur Haftung für Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2010 bis Oktober 2015 abgewiesen wurde, wie folgt:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der Bescheid des Gemeindevorstandes der Marktgemeinde *** vom 14.03.2018, Zl. ***, mit welchem der Antrag des Beschwerdeführers vom 24.01.2018 auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers zur Haftung für Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2010 bis Oktober 2015 abgewiesen wurde, wird bestätigt.

2. Die ordentliche Revision gegen dieses Erkenntnis an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig.

Rechtsgrundlagen:

§§ 279 iVm 288 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO)

§ 25a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG) iVm

Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

Entscheidungsgründe:

Mit Schriftsatz vom 24.01.2018 stellte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers zur Haftung für Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2010 bis Oktober 2015 in Höhe von insgesamt € 151.316,47, welches zuletzt mittels Erkenntnisses des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich

(LVwG-AV-256/002-2017) abgeschlossen wurde.

Der Beschwerdeführer brachte im Wiederaufnahmeantrag vor, dass sich die Entscheidung des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich darauf stütze, dass im Zeitpunkt des Bekanntwerdens der irrtümlichen Kommunalsteuerentrichtung durch die D GmbH (im Folgenden: D) als auch unmittelbar danach für die Begleichung sämtlicher fälliger Beträge ausreichende liquide Mittel vorhanden gewesen seien. Für das Landesverwaltungsgericht sei das Unterlassen der Entrichtung im Zeitpunkt der Entdeckung des Irrtums kausal für die Gefährdung der Einbringlichkeit gewesen. Diese Feststellungen seien auch der rechtlichen Beurteilung zugrunde gelegt worden, da das Verschulden des Beschwerdeführers damit begründet werde, dass der Schaden erst „durch die Untätigkeit des Beschwerdeführers nach Aufklärung des Rechtsirrtums eingetreten“ sei.

Der Beschwerdeführer könne jedoch belegen, dass diese Feststellungen unzutreffend seien und brachte diesbezüglich vor, dass eine Einsichtnahme in die Buchhaltung der D ergeben habe, dass der Kontostand des Unternehmens im Oktober 2015 lediglich rund € 32.000,- betragen habe. Der zu diesem Zeitpunkt fällige Betrag in Höhe von € 151.316,47 hätte daher keinesfalls entrichtet werden können. Zum Beweis wurden seitens des Beschwerdeführers Ausdrücke aus dem Buchhaltungssystem sowie Kontoauszüge vorgelegt.

Darüber hinaus wurde zum Beweis dafür, dass sich die Aussage des Zeugen

C in der mündlichen Verhandlung des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich nicht auf die der D zur Verfügung stehenden Mittel bezogen habe, eine Erklärung des Zeugen an Eides statt vorgelegt.

Die Tatsache, dass die D im Oktober 2015 nicht in der Lage gewesen sei, die gesamte Abgabenschuld zu begleichen, sei als „neu hervorgekommen“ im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO zu qualifizieren.

Im Übrigen habe der Beschwerdeführer selbst in der mündlichen Verhandlung des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich lediglich die Vermutung geäußert, dass die liquiden Mittel im Oktober 2015 ausgereicht hätten und dazu keine definitive Aussage getroffen. Dass sein Verschulden darin bestehe, trotz vermeintlicher Liquidität die Abgaben nicht entrichtet zu haben, sei dem Beschwerdeführer auch nicht vorgehalten worden, weshalb er keine Gelegenheit gehabt habe, dazu Stellung zu nehmen.

Die Nichtentrichtung im Oktober 2015 sei entgegen den Feststellungen des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich nicht kausal für den Eintritt des Schadens, da der Schaden selbst dann eingetreten wäre, wenn der Beschwerdeführer sofort die vorhandenen liquiden Mittel in Höhe von rund € 32.000,- dazu benützt hätte, die fällige Schuld zu entrichten. Da mangels Kausalität auch kein Verschulden vorliege, hätte die Entscheidung anders gelautet, weshalb ein Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO vorliege.

Mit Bescheid des Gemeindevorstandes der Marktgemeinde *** vom 14.03.2018, Zl. ***, wurde der Antrag des Beschwerdeführers vom 24.01.2018 auf Wiederaufnahme des Verfahrens abgewiesen.

Begründend wurde dabei – unter Verweis auf die diesbezügliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – ausgeführt, dass es Sache des Geschäftsführers sei, darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. Eine schuldhaftige Verletzung der Vertreterpflichten sei anzunehmen, wenn der Vertreter keine Gründe darlegen könne, auf Grund derer ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich gewesen sei. Unterbleibe der Nachweis des Fehlens ausreichender Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten und der Verwendung der vorhandenen Mittel anteilig für ihre Begleichung, könne die Abgabenbehörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen, wobei eine Bevorzugung einzelner Gläubiger schon eine schuldhaftige Pflichtverletzung darstelle.

Dieser Umstand sei dem Beschwerdeführer schon mit Schreiben der Marktgemeinde *** vom 21.06.2016 betreffend Haftung – Parteiengehör vorgehalten worden.

Ein Nachweis, welcher Abgabebetrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte und die vorhandenen liquiden Mittel zu diesen Fälligkeitszeitpunkten, an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, sei nicht erbracht worden, sondern sei noch ausgeführt worden, dass der Beschwerdeführer keine Kenntnis davon gehabt habe, ob die liquiden Mittel im betreffenden Zeitraum ausreichten, um die

Kommunalsteuerschuld zu begleichen.

Es seien somit keine Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, weshalb der Wiederaufnahmeantrag abzuweisen sei.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde wendete der Beschwerdeführer im Wesentlichen ein, dass es sich bei dem Umstand, dass der Kontostand der D im Oktober 2015 rund € 32.000,- betragen habe, um neu hervorgekommene Tatsachen handle, die zu einer anderslautenden Entscheidung geführt hätten.

Seien nicht ausreichend liquide Mittel zur Begleichung aller Abgabenschulden vorhanden, habe der Vertreter die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen. Eine Verletzung dieser Gleichbehandlungspflicht führe zu einer anteiligen Haftung gemäß § 9 BAO, nämlich zu einer Haftung mit jenem Teilbetrag, der bei Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu entrichten gewesen wäre.

Wäre dem Landesverwaltungsgericht Niederösterreich bekannt gewesen, dass die liquiden Mittel der D im Oktober 2015 nicht ausreichen, um die gesamte Kommunalsteuerschuld zu begleichen, so hätte es entschieden, dass die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers lediglich darin bestehe, dass die vorhandenen liquiden Mittel nicht anteilig zur Entrichtung der offenen Kommunalsteuerschuld verwendet worden seien und somit lediglich diese Pflichtverletzung kausal für den anteiligen (nicht hingegen für den gesamten) Ausfall der Abgabe gewesen sei.

Weiters sei für den Beschwerdeführer nicht absehbar gewesen, dass das Landesverwaltungsgericht die Inanspruchnahme zur Haftung auf den Umstand stützen werde, dass im Oktober 2015 ausreichend Mittel zur Entrichtung der Abgaben vorhanden gewesen seien und die Nichtentrichtung trotz ausreichender finanzieller Mittel kausal für den Abgabenausfall gewesen sei. Das Landesverwaltungsgericht habe seine Entscheidung auf eine Feststellung gestützt, über die der Beschwerdeführer zum Zeitpunkt seiner Einvernahme lediglich eine Vermutung geäußert hätte. Im Zeitpunkt der Vernehmung habe der Beschwerdeführer keine Kenntnis von der Tatsache gehabt, dass nicht ausreichend liquide Mittel zur Tilgung der Kommunalsteuerschuld im Fälligkeitszeitpunkt vorhanden gewesen seien.

Gemäß § 183 Abs. 4 BAO sei den Parteien vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern. Das Landesverwaltungsgericht habe es verabsäumt, dem Beschwerdeführer in Bezug auf diesen sachverhaltsbezogenen Umstand Parteiengehör zu gewähren. Eine Gewährung des Parteiengehörs hätte es dem Beschwerdeführer ermöglicht, seinen qualifizierten Mitwirkungspflichten zur Vermeidung einer Inanspruchnahme zur Haftung nachzukommen. Der Beschwerdeführer hätte sowohl den Nachweis, dass nicht ausreichend liquide Mittel vorhanden waren, als auch den Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Entrichtung der Abgaben an die Marktgemeinde *** zu entrichten gewesen wäre, erbracht.

Darüber hinaus habe das Landesverwaltungsgericht den Beschwerdeführer mit der Begründung, dass die liquiden Mittel ausreichen, überrascht, da es die Entscheidung ausschließlich auf diesen Umstand gestützt habe, ohne dies dem Beschwerdeführer zur nochmaligen Stellungnahme vorzuhalten. Im Abgabeverfahren gelte jedoch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Überraschungsverbot, das auch im Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht zu beachten sei. Teile das Verwaltungsgericht den Standpunkt einer Partei nicht, so habe es dies der Partei bekannt zu geben und ihr Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Weiters setze die Haftung des § 9 BAO eine schuldhaftige Pflichtverletzung und Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und der Uneinbringlichkeit voraus. Diese Kausalität liege im betreffenden Fall nicht hinsichtlich des gesamten Abgabenausfalls vor. Da nicht ausreichend liquide Mittel vorhanden gewesen seien, habe eine allfällige Verletzung der Pflicht zur anteiligen Entrichtung auch nur kausal für den anteiligen Ausfall der Abgabe werden können. Den Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Entrichtung der Abgaben an die Marktgemeinde *** zu entrichten gewesen wäre, hätte der Beschwerdeführer erbringen können, wenn der Nachweis verlangt worden wäre. Der Beschwerdeführer könne nachweisen, dass nicht ausreichend liquide Mittel im Zeitpunkt der Fälligkeit der Kommunalsteuerschuld vorhanden gewesen seien. Darüber hinaus könne er nachweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Entrichtung der

Abgaben an die Marktgemeinde als Abgabengläubiger abzuführen gewesen wäre. Daher sei eine Heranziehung zur Haftung für die Kommunalsteuerschuld in vollem Ausmaß nicht rechtmäßig. Die Tatsachen und Beweismittel seien nach Abschluss des Verfahrens neu hervorgekommen, weshalb das Verfahren wiederaufzunehmen sei.

Sofern die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden der GmbH ausreichten und der Geschäftsführer deswegen hafte, weil die Abgaben nicht anteilig entrichtet worden seien und der Bund als Abgabengläubiger benachteiligt worden sei, erstrecke sich die Haftung des Geschäftsführers nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger der GmbH die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Geschäftsführers tatsächlich erlangt habe. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger der GmbH an den Bund als Abgabengläubiger zu entrichten gewesen wäre, sei mit dem gegenständlichen Wiederaufnahmeantrag erbracht worden.

Schließlich sei im Rahmen der Wiederaufnahme auch das Ermessen neu zu üben. Sowohl die Haftungsinanspruchnahme als auch die Verfügung der Wiederaufnahme lägen im Ermessen der Abgabenbehörde. Ein behördliches Verschulden (Mitverschulden) an der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung beim Hauptschuldner sei bei der Ermessensausübung zu berücksichtigen. Behörden und Gerichte hätten jahrelang fehlerhafte Rechtsansichten vertreten, was erst 2018 durch den VwGH korrigiert worden sei. Unter Zugrundelegung der im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21.03.2018 zum Ausdruck gebrachten Rechtsansicht seien die enormen Abgabenforderungen des Landes Vorarlberg gegen die D unrechtmäßig gewesen und hätte die D nicht in Insolvenz gehen müssen. Kausal sei auch gewesen, dass der Magistrat der Stadt *** das Kommunalsteuerguthaben erst nach Insolvenzeröffnung überwiesen habe. Da neben dem Umstand, dass im Oktober 2015 nicht ausreichend Mittel vorhanden gewesen seien, auch fehlerhafte und verzögerte Entscheidungen von Behörden und Gerichten in *** und *** kausal für den Abgabenausfall geworden seien, wäre es umso mehr unbillig, den Beschwerdeführer zur persönlichen Haftung für die Kommunalsteuer in *** heranzuziehen.

Der Beschwerdeführer stellte den Antrag, der Beschwerde stattzugeben, das Verfahren betreffend die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers zur Haftung für Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2010 bis Oktober 2015 in Höhe von insgesamt € 151.316,47 gemäß § 303 BAO wieder aufzunehmen und über die Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung neu zu entscheiden.

Das erkennende Gericht hatte von folgendem, als feststehend anzusehenden, entscheidungswesentlichen Sachverhalt auszugehen:

Der Beschwerdeführer, geboren am ***, wohnhaft in ***, ***, war ab 01.12.2005 alleiniger Geschäftsführer der D, ***, ***, über welche am 08.02.2016 vom Handelsgericht *** zur Zahl *** das Konkursverfahren eröffnet wurde. Die Fortführung des Unternehmens wurde angeordnet, das Konkursverfahren ist anhängig.

Im Jahr 2010 wurde eine Betriebsstätte der D in *** im *** begründet.

Schon 2008 wurde die E. GmbH in diesen Räumlichkeiten am Standort *** in *** begründet, deren Gesellschafter der Beschwerdeführer war.

Die E GmbH hatte 5 oder 6 Dienstnehmer beschäftigt, für welche die Kommunalsteuer schon damals an die Marktgemeinde *** erklärt und entrichtet wurde.

Die D hatte den Standort der Verwaltung damals noch in ***, nach Freiwerden der Räumlichkeiten der E GmbH in ***, im ***, wurden diese Räumlichkeiten ab Anfang 2010 sukzessive von der D besiedelt. Das zeitliche Ausmaß der Anwesenheit des Beschwerdeführers in *** nahm immer mehr zu, bis er dann die Geschäftsführung des Unternehmens überwiegend von dort ausübte. Die Kommunalsteuer für die dort beschäftigten Dienstnehmer wurde an die Stadt *** erklärt und entrichtet.

Mit Schreiben des Bürgermeisters der Marktgemeinde *** vom 13.10.2015 wurde die D um Prüfung ersucht, ob eine Kommunalsteuerpflicht am Unternehmensstandort *** und *** in *** bestehe.

Mit Schreiben an die Marktgemeinde *** vom 20.10.2015 teilte der Beschwerdeführer namens der D mit, dass am *** ein Büro des Unternehmens bestehe, in welchem im Zeitraum Jänner bis September 2015 eine näher bezeichnete Anzahl von Dienstnehmern beschäftigt gewesen sei. Die Kommunalsteuer für diese Mitarbeiter sei an die Stadt *** abgeführt worden.

Mit Schreiben an die Stadt *** vom 06.11.2015 beantragte der Beschwerdeführer namens der D hinsichtlich der für die in *** beschäftigten Dienstnehmer seit 2010 irrtümlich an die Gemeinde *** entrichteten Kommunalsteuer die „Verrechnung mit der Gemeinde ***“.

Am 19.11.2015 wurden seitens der D Kommunalsteuererklärungen für die Kalenderjahre 2010 bis 2014 bei der Marktgemeinde *** eingebracht.

Für das Kalenderjahr 2015 wurde eine Kommunalsteuererklärung am 29.03.2016 bei der Marktgemeinde *** eingebracht.

Am 08.02.2016 wurde über die D das Konkursverfahren eröffnet.

Die gegenüber der D offene Kommunalsteuerforderung für die Kalenderjahre 2010 bis 2015 wurde seitens der Marktgemeinde *** im Insolvenzverfahren angemeldet.

Am 14.10.2016 wurde der Antrag auf Verrechnung bzw. Rückzahlung der irrtümlich an die Stadt *** geleisteten Zahlung vom Magistrat der Stadt *** erledigt und das Guthaben an den Masseverwalter der Konkursmasse der D überwiesen.

Unbestritten ist somit, dass für den Zeitraum Jänner 2010 bis einschließlich Oktober 2015 seitens der D Kommunalsteuer für die Betriebsstätte in *** irrtümlich gemeinsam mit der *** Betriebsstätte an den Magistrat der Stadt *** erklärt und entrichtet wurde. Die für die Betriebsstätte *** zu entrichtende Kommunalsteuer für diesen Zeitraum ist weder dem Grunde noch der Höhe nach strittig und durch die Kommunalsteuererklärungen der D festgesetzt. Eine Zahlung an die Marktgemeinde *** dafür ist bisher noch nicht erfolgt.

Nach übereinstimmenden Aussagen des Beschwerdeführers sowie des Zeugen

C in der Beschwerdeverhandlung vor dem Landesverwaltungsgericht Niederösterreich vom 20.12.2017 bestanden im Oktober 2015 keine Liquiditätsprobleme im Unternehmen und hätte der offene Kommunalsteuerbetrag zu diesem Zeitpunkt auch sofort in voller Höhe an die Marktgemeinde *** entrichtet werden können.

Konkrete Amtshandlungen zur Einhebung der Kommunalsteuer wurden seitens der Abgabenbehörde der Marktgemeinde *** erst im Jahr 2016 (z.B. der erstinstanzliche Haftungsbescheid) unternommen.

Frühere Unterbrechungshandlungen der Abgabenbehörde sind aktenmäßig nicht dokumentiert.

Abgabenbehördliches Verfahren:

Mit Schreiben des Bürgermeisters der Marktgemeinde *** vom 21.06.2016 wurde der Beschwerdeführer darüber informiert, dass seitens der Abgabenbehörde beabsichtigt werde, ihn nach Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der D als Geschäftsführer gemäß § 6a Abs. 1 Kommunalsteuergesetz für die offene Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2010 bis Oktober 2015 in Höhe von € 151.316,47 zur Haftung heranzuziehen.

Er habe weder die Bezahlung der Kommunalsteuer veranlasst noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen. Er habe somit die ihm als Geschäftsführer auferlegten Pflichten verletzt und sei für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne.

Zu den Pflichten des Geschäftsführers zähle auch die korrekte und rechtzeitige Entrichtung der für die Gesellschaft anfallenden Steuern und Abgaben. Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Geschäftsführers, die Gründe und Beweise darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Gesellschaft die geschuldeten Abgaben korrekt entrichtet habe.

Mit Schreiben vom 02.08.2016 nahm der Beschwerdeführer durch seine steuerliche Vertretung dazu Stellung. Seit rund 20 Jahren habe die D in diversen Filialen über ganz Österreich ihr Gewerbe „Veranstaltung und Organisation erlaubter Kartenspiele ohne Bankhalter“ ausgeübt und dabei stets an allen Standorten die Kommunalsteuer richtig gemeldet und entrichtet. Die für die Lohnverrechnung zuständige Dienstnehmerin sei irrtümlich davon ausgegangen, dass es sich bei den Büroräumlichkeiten im *** in *** um keine eigene Filiale (Betriebsstätte) handle. Nach Entdeckung dieses Irrtums seien sofort die entsprechenden Schritte zur Richtigstellung vorgenommen worden. Dem Beschwerdeführer könne in keiner Weise eine schuldhafte Pflichtverletzung vorgeworfen werden.

Mit Haftungsbescheid des Bürgermeisters der Marktgemeinde *** vom 19.10.2016, Kto. ***, wurde der Beschwerdeführer für die offene Kommunalsteuer der D für den Zeitraum Jänner 2010 bis Oktober 2015 in Höhe von € 151.316,47 haftbar gemacht.

In der Begründung wurde dargelegt, dass der Beschwerdeführer die ihm als Geschäftsführer auferlegten Pflichten verletzt habe und daher für den Rückstand haftbar sei, da dieser bei der Gesellschaft durch die Konkurseröffnung nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne.

Erst nach Aufforderung durch die Abgabenbehörde der Marktgemeinde *** sei die Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2010 bis Oktober 2015 an die Marktgemeinde *** erklärt, jedoch nicht entrichtet worden. Einen Nachweis, dass ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen nicht möglich gewesen sei oder dass für die Abgabentrachtung ausreichende Mittel gefehlt hätten, habe der Beschwerdeführer nicht erbracht.

Die Geltendmachung der Haftung entspreche auch den Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach § 20 BAO.

Dagegen brachte der Beschwerdeführer durch seine ausgewiesene Rechtsvertretung mit Schriftsatz vom 24.11.2016 fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein.

Der Beschwerdeführer habe weder Auswahl- noch Überwachungspflichten verletzt, da die von ihm mit der Lohnverrechnung betraute Dienstnehmerin der D Abgabemeldungen und -entrichtungen stets termingetreu und korrekt vorgenommen habe. Sie habe niemals Anlass dazu gegeben, an ihrer Gewissenhaftigkeit und Zuverlässigkeit zu zweifeln.

Dem Beschwerdeführer könne überdies nicht vorgeworfen werden, dass ihm die unrichtige Rechtsansicht der Dienstnehmerin, dass es sich bei den Räumlichkeiten in *** nicht um eine Betriebsstätte handle, bei seinen Kontrollen nicht aufgefallen sei. Auch sei von den beiden zuständigen Abgabenbehörden die kommunalsteuerliche Behandlung der Arbeitslöhne der in *** tätigen Dienstnehmer nicht beanstandet worden.

Darüber hinaus hätte die Behörde im Zuge ihrer Ermessensübung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschwerdeführers, sein allenfalls geringfügiges Verschulden sowie das Mitverschulden der Abgabenbehörden zu berücksichtigen gehabt.

Beantragt wurde die Aufhebung des Haftungsbescheides.

Mit Berufungsentscheidung vom 17.01.2017, Zl. ***, wies der Gemeindevorstand der Marktgemeinde *** diese Berufung ab und bestätigte den Haftungsbescheid des Bürgermeisters vom 19.10.2016.

Der Beschwerdeführer habe als Geschäftsführer der D seine Überwachungspflichten in Bezug auf die für die Berechnung und Abfuhr der Kommunalsteuer zuständige Dienstnehmerin verletzt. Insbesondere im Zuge der Verlegung der Verwaltungstätigkeiten nach *** im Jahr 2010 hätte er prüfen müssen, ob dadurch eine Kommunalsteuerzahlung und eine Kommunalsteuererklärung an die Marktgemeinde *** zu erfolgen habe.

Weiters reiche ein bloßer Hinweis auf eine lediglich falsche Angabe des Zahlungsempfängers bei Einzahlung der richtigen Abgabebeträge des Beschwerdeführers nicht aus, um das Vorliegen eines nicht vorwerfbaren Rechtsirrtums zu begründen.

Da der Abgabenausfall keinesfalls eingetreten wäre, wären die Abgaben bereits bei Fälligkeit pflichtgemäß an die Marktgemeinde *** entrichtet worden, sei jedenfalls auch ein Kausalitätszusammenhang zwischen der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld und der Pflichtverletzung des Beschwerdeführers gegeben.

Im Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit habe der Beschwerdeführer die Möglichkeit gehabt, Maßnahmen zur Vermeidung von Haftungsfolgen zu setzen. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe bei Ausübung des freien Ermessens zu Recht dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Berufungswerbers, nicht zur Haftung herangezogen zu werden, den Vorzug gegeben.

Mit Schriftsatz vom 20.02.2017 erhob der Beschwerdeführer durch seine ausgewiesene Rechtsvertretung fristgerecht Beschwerde an das Landesverwaltungsgericht Niederösterreich und begründete diese im Wesentlichen wie in der Berufungsschrift.

Näher ausgeführt wurde, dass der Rechtsirrtum der für die Lohnverrechnung zuständigen Dienstnehmerin auch durch

einen Blick ins Gesetz nicht unmittelbar aufgeklärt hätte werden können. Dem Beschwerdeführer könne nicht vorgeworfen werden, dass ihm dieser Irrtum nicht aufgefallen sei, dies umso mehr, als der richtige Abgabebetrag auch für die in *** tätigen Mitarbeiter in *** zur Einzahlung gebracht worden sei und lediglich der Zahlungsempfänger falsch angegeben worden sei. Die Überwachungspflicht des Beschwerdeführers dürfe nicht überspannt werden, schließlich sei der D in abgabenrechtlichen Belangen neben der Dienstnehmerin auch ein Steuerberater zur Seite gestanden. Da einen Geschäftsführer nur bei augenscheinlichen Fehlern seines Lohnverrechners ein Überwachungsverschulden treffe, habe der Beschwerdeführer keinesfalls schuldhaft gehandelt.

Die Abgabenbehörden treffe zumindest ein Mitverschulden, da diese weder die Steuerschuld zeitgerecht geltend gemacht noch die Überrechnung des Guthabens durchgeführt hätten. Entgegen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei dieser Umstand bei der Ermessensübung durch den Gemeindevorstand der Marktgemeinde *** nicht berücksichtigt worden.

Beantragt wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Aufhebung des Haftungsbescheides.

Ergänzend zur Beschwerde brachte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 13.12.2017 vor, er habe unverzüglich nachdem bekannt wurde, dass in *** Kommunalsteuer zu entrichten sei, mit Schreiben vom 06.11.2015 an die Stadt *** um Überrechnung des Kommunalsteuerguthabens an die Gemeinde *** ersucht. Der Beschwerdeführer habe somit zeitnah nach Bekanntwerden des Fehlers alles in die Wege geleitet, um einen Abgabenausfall bei der Stadtgemeinde *** zu verhindern.

Das Landesverwaltungsgericht Niederösterreich entschied nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Beschwerdeverhandlung in zwei Teilen (am 19.06.2017, fortgesetzt am 20.12.2017) mit Erkenntnis vom 08.01.2018, Zl. LVwG-AV-256/002-2017, dass der Bescheid des Gemeindevorstandes der Marktgemeinde *** vom 17.01.2017 insofern abgeändert werde, als der Beschwerdeführer für die offene Kommunalsteuer der D für den Zeitraum Dezember 2010 bis Oktober 2015 in Höhe von € 139.804,33 haftbar gemacht werde.

In seiner Begründung führte das Landesverwaltungsgericht Niederösterreich aus, dass auch die irrige Rechtsansicht der für die Lohnverrechnung zuständigen Mitarbeiterin, ein Büro zur Ausübung von Verwaltungsaufgaben des Unternehmens sei keine Betriebsstätte, den Geschäftsführer nicht von seiner Verpflichtung entbinde, sich an geeigneter Stelle zu erkundigen.

Jedenfalls habe der Beschwerdeführer durch die Unterlassung der Abgabentrichtung nach Bemerken des Irrtums trotz ausreichend vorhandener Mittel die gegenüber der Marktgemeinde *** bestehende abgabenrechtliche Verpflichtung zur Entrichtung der Kommunalsteuer verletzt. Die Rückforderung der an einen anderen Rechtsträger irrümlich geleisteten Zahlungen sei unzulässigerweise mit der längst fälligen Zahlungsverpflichtung gegenüber der Marktgemeinde *** verknüpft worden.

Abschließend stellte das Landesverwaltungsgericht Niederösterreich in seiner Begründung fest, dass bezüglich der Kommunalsteuer 2010 (abgesehen von der für Dezember 2010 zu entrichtenden Steuer, die erst am 15. Jänner 2011 fällig geworden sei) bereits Einhebungsverjährung eingetreten sei, weshalb die Geltendmachung der Haftung auf den Zeitraum Dezember 2010 bis Oktober 2015 und auf den Betrag von € 139.804,33 einzuschränken sei.

Im Erkenntnis wurde ausgesprochen, dass die Revision gegen das Erkenntnis gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

Außerordentliche Revision gegen das Erkenntnis wurde seitens des Beschwerdeführers nicht erhoben.

Ein Nachweis, dass die vorhandenen Mittel der D anteilig für die Begleichung der Abgabenschulden der D verwendet wurden, wurde seitens des Beschwerdeführers bis dato nicht erbracht, dies weder im Verfahren vor der Abgabenbehörde I. und II. Rechtsstufe noch im Wiederaufnahmeverfahren.

Die getroffenen Feststellungen ergaben sich aus dem vorliegenden Abgabenakt der Behörde I. und II. Rechtsstufe sowie aus dem Akt des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich, insbesondere aus dem Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes vom 08.01.2018, Zl. LVwG-AV-256/002-2017, sowie aus der Verhandlungsschrift vom 20.12.2017.

In rechtlicher Hinsicht wurde hierüber erwogen:

Bundesabgabenordnung – BAO:

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

...

§ 2a. Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten. In solchen Verfahren ist das Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (VwGVG) nicht anzuwenden. § 54 VwGVG gilt jedoch sinngemäß für das Verfahren der Verwaltungsgerichte der Länder.

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

...

§ 20. Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

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

...

§ 279. (1) Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht 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.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(3) Im Verfahren betreffend Bescheide, die Erkenntnisse (Abs. 1) abändern, aufheben oder ersetzen, sind die Abgabenbehörden an die für das Erkenntnis maßgebliche, dort dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn das Erkenntnis einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.

§ 288. (1) Besteht ein zweistufiger Instanzenzug für Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches der Gemeinden, so gelten für das Berufungsverfahren die für Bescheidbeschwerden und für den Inhalt der Berufungsentscheidungen die für Beschwerdevorentscheidungen anzuwendenden Bestimmungen sinngemäß. Weiters sind 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.

...

§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

...

Kommunalsteuergesetz 1993 – KommStG 1993:

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

...

§ 11. (1) Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt, Gestellungsentgelte gezahlt (§ 2 lit. b) oder Aktivbezüge ersetzt (§ 2 lit. c) worden sind. Lohnzahlungen, die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat gewährt werden, sind dem vorangegangenen Kalendermonat zuzurechnen.

(2) Die Kommunalsteuer ist vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monates (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten. Werden laufende Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist die Kommunalsteuer bis zum 15. Februar abzuführen.

...

GmbH-Gesetz – GmbHG:

§ 18. (1) Die Gesellschaft wird durch die Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten.

...

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Unter Tatsachen, die neu hervorgekommen sind, sind Tatsachen zu verstehen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung "im abgeschlossenen Verfahren" bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 303 Anm. 14). Das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme auf Antrag soll ausschließlich die Berücksichtigung von Tatsachen ermöglichen, deren Geltendmachung im Abgabenverfahren mangels Kenntnis nicht möglich war. Ob diese mangelnde Kenntnis verschuldet war, ist hingegen seit dem Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 für eine Wiederaufnahme auf Antrag nicht mehr relevant (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 303 Anm. 17).

Das Verfahren, dessen Wiederaufnahme der Beschwerdeführer mit seinem Antrag vom 24. Jänner 2018 begehrt, ist das von der Marktgemeinde *** geführte Verfahren bezüglich des Ausspruches der Haftung des Beschwerdeführers für den Rückstand der D an Kommunalsteuer. Das Verfahren wurde durch den Bescheid des Gemeindevorstandes der Marktgemeinde *** vom 17.01.2017, Zl. ***, abgeschlossen. In der Folge wurde dieser Bescheid durch das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich vom 08.01.2018, Zl. LVwG-AV-256/002-2017, abgeändert.

Daher ist der Spruch des Bescheides des Gemeindevorstandes der Marktgemeinde *** vom 17.01.2017 in der Fassung des Erkenntnisses des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich vom 08.01.2018 maßgebend für die Beurteilung, ob das Verfahren wiederaufgenommen werden kann.

Im Spruch des Bescheides des Gemeindevorstandes der Marktgemeinde *** vom 17.01.2017 wurde die Berufung des Beschwerdeführers gegen den (erstinstanzlichen) Haftungsbescheid des Bürgermeisters der Marktgemeinde *** vom 19.10.2016 abgewiesen und der angefochtene Haftungsbescheid bestätigt. Durch den Haftungsbescheid vom 19.10.2016 wurde der Beschwerdeführer für die Kommunalsteuerschuld der D in Höhe von € 151.316,47 für den Zeitraum Jänner 2010 bis Oktober 2015 haftbar gemacht. Durch das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes

Niederösterreich vom 08.01.2018 wurde der Bescheid des Gemeindevorstandes der Marktgemeinde *** vom 17.01.2017 dahingehend abgeändert, dass der Beschwerdeführer nunmehr für die Kommunalsteuerschuld der D für den Zeitraum Dezember 2010 bis Oktober 2015 in Höhe von € 139.804,33 haftbar gemacht wurde.

Aus den Feststellungen des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich im Erkenntnis vom 08.01.2018 ergibt sich, dass im Zeitpunkt der Entscheidung infolge des durchgeführten Beweisverfahrens davon ausgegangen wurde, dass der offene Kommunalsteuerbetrag im Oktober 2015 sofort in voller Höhe an die Marktgemeinde *** entrichtet werden hätte können. Das vom Beschwerdeführer im Rahmen des von ihm gestellten Wiederaufnahmeantrages vorgebrachte Faktum, dass der Kontostand der D im Oktober 2015 lediglich rund € 32.000,- betragen habe, existierte zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung durch den Gemeindevorstand der Marktgemeinde ***, war dem Beschwerdeführer gemäß seinem Vorbringen im Wiederaufnahmeantrag zu diesem Zeitpunkt jedoch nicht bekannt. Dieser Umstand ist dem Beschwerdeführer nach seinem Vorbringen im Antrag auf Wiederaufnahme und in den verfahrensgegenständlichen Beschwerdeausführungen erst nach der Entscheidung durch das Landesverwaltungsgericht Niederösterreich durch Einsichtnahme in die Buchhaltungsunterlagen der D zur Kenntnis gelangt. Umstände, die Zweifel an der Darstellung des Beschwerdeführers bezüglich der nachträglichen Kenntnisnahme des Kontostandes der D aufkommen lassen könnten, sind für das erkennende Gericht nicht hervorgekommen.

Wie bereits ausgeführt, ist im Zuge der Prüfung eines Wiederaufnahmeantrages gemäß der BAO nicht relevant, ob die mangelnde Kenntnis des Beschwerdeführers verschuldet war.

Der Umstand, dass die D im Oktober 2015 über liquide Mittel in Höhe von nur rund € 32.000,- verfügte, stellt daher nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers eine für den Beschwerdeführer „neu hervorgekommene Tatsache“ im Sinne des

§ 303 Abs. 1 lit. b BAO dar.

Eine Wiederaufnahme des abgeschlossenen Verfahrens setzt voraus, dass die Kenntnis dieses Umstandes allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen Bescheid herbeigeführt hätte, der im Spruch anders gelautet hätte als der die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers zur Haftung bestätigende Bescheid des Gemeindevorstandes der Marktgemeinde *** vom 17.01.2017 in der Fassung des Erkenntnisses des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich vom 08.01.2018.

Gemäß § 6a Abs. 1 KommStG haften die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung 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.

Die Einbringung der von der D geschuldeten Kommunalsteuer durch die Marktgemeinde *** ist deshalb nicht ohne Schwierigkeiten möglich, weil über das Vermögen der D am 08.02.2016 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Damit liegt der in § 6a Abs. 1 KommStG demonstrativ angeführte Fall einer erschwerten Einbringung der Abgabe vor.

Darüber hinaus verlangt § 6a Abs. 1 KommStG für die Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters.

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

Im gegenständlichen Fall trat die Fälligkeit der offenen Beträge daher zwischen 2010 und 2015 ein. Im Zeitpunkt der Entdeckung des Irrtums bezüglich der zuständigen Abgabenbehörde war der Gesamtbetrag an Kommunalsteuer bereits fällig, lediglich der letzte Teilbetrag für Oktober 2015 wurde erst am 15. November 2015 fällig.

Dass die D in den Jahren 2010 bis 2015 über ausreichende Mittel für die Entrichtung der in diesem Zeitraum jeweils monatlich fällig gewordenen Kommunalsteuerbeträge verfügte, steht aufgrund des Umstandes, dass diese – fälschlicherweise – in voller Höhe von der D an die Stadt *** entrichtet wurden, fest.

Der Beschwerdeführer brachte im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde I. und II. Rechtsstufe vor, dass die Unterlassung der Entrichtung der Abgabe gegenüber der Marktgemeinde *** im Zeitraum der Jahre 2010 bis 2015 auf einen Rechtsirrtum zurückzuführen sei. Die für die Lohnverrechnung zuständige Dienstnehmerin sei irrtümlich davon

ausgegangen, dass es sich bei den Büroräumlichkeiten im *** in *** um keine eigene Filiale (Betriebsstätte) handle.

Das Vorliegen eines entschuldbaren Rechtsirrtums kann grundsätzlich nur dann bejaht werden, wenn dieser Rechtsirrtum nicht vorwerfbar ist. Gemäß der höchstgerichtlichen Rechtsprechung setzt ein entschuldigender Rechtsirrtum voraus, dass dem Betreffenden das Unerlaubte seines Verhaltens trotz Anwendung der nach seinen Verhältnissen erforderlichen Sorgfalt unbekannt geblieben ist (vgl. VwGH 14.12.2015, Ra 2015/11/0083).

Der Geschäftsführer einer Gesellschaft darf nicht lediglich darauf vertrauen, dass die Personen, an die er entsprechende Aufgaben der Abgabemeldung und -entrichtung delegiert hat, diese Aufgaben den maßgeblichen Gesetzen entsprechend durchführen. Dies gilt auch für den Fall, dass ein ausgebildeter Steuerberater mit den steuerlichen Aufgaben der Gesellschaft betraut wird. Den Geschäftsführer selbst trifft die Pflicht, entsprechende Erkundigungen einzuholen, um sicherzustellen, dass die der Gesellschaft treffenden Abgaben rechtzeitig und in korrekter Höhe an die zuständige Behörde entrichtet werden.

So gilt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass derjenige das Risiko des Rechtsirrtums trägt, der es verabsäumt, sich an geeigneter Stelle zu erkundigen (vgl. VwGH 27.04.2017, Ro 2016/02/0020, VwGH 14.12.2015, Ra 2015/11/0083, VwGH 18.03.2015, 2013/10/0141, VwGH 26.06.2014, 2013/16/0030).

Da der Beschwerdeführer in den Jahren 2010 bis 2015 keinerlei entsprechende Erkundigungen in Bezug auf die für die Kommunalsteuerzahlungen des Unternehmensstandortes *** in *** zuständige Abgabenbehörde vorgenommen hat, war unter Berücksichtigung der angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung von einer schuldhaften Verletzung der ihn treffenden abgabenrechtlichen Pflichten auszugehen.

In Bezug auf die Frage, ob der Beschwerdeführer durch die Nichtentrichtung der fälligen Kommunalsteuer im Zeitpunkt der Entdeckung des Irrtums im Oktober 2015 und danach eine abgabenrechtliche Pflicht schuldhaft verletzt hat, wurde seitens des Beschwerdeführers in seiner Bescheidbeschwerde vom 23.04.2018 Folgendes vorgebracht:

Die abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters seien davon abhängig, ob überhaupt liquide Mittel bei dem von ihm vertretenen Abgabepflichtigen vorhanden seien und ob diese zur vollen oder anteiligen Entrichtung der Abgabe ausreichen würden. Laut der vom Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verletze der Vertreter keine abgabenrechtliche Pflicht, wenn eine Abgabe nicht entrichtet werde, weil der vertretene Abgabepflichtige keine bzw. nicht ausreichend liquide Mittel habe.

Nach der Rechtsbeurteilung des erkennenden Gerichtes verkennt der Beschwerdeführer die in den von ihm angeführten Entscheidungen (VwGH 07.12.2000, 2000/16/0601, VwGH 26.11.2002, 99/15/0249) zum Ausdruck gebrachte Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel zur Verfügung hat, so verletzt der Vertreter keine abgabenrechtliche Pflicht. Es handelt sich dabei um ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Eine Aussage des Verwaltungsgerichtshofes dahingehend, dass eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Pflicht bei Nichtentrichtung einer Abgabe generell auch dann nicht vorliege, wenn zwar liquide Mittel vorhanden seien, diese jedoch zur Begleichung der Abgabenschuld nicht ausreichten, lässt sich den beiden zitierten Entscheidungen keinesfalls entnehmen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet er für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (vgl. VwGH 07.12.2000, 2000/16/0601, VwGH 26.11.2002, 99/15/0249, VwGH 03.11.1994, 93/15/0010, jeweils mwN).

Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (vgl. VwGH 22.04.2015, 2013/16/0213).

Es steht fest, dass die der D im Oktober 2015 zur Verfügung stehenden liquiden Mittel in Höhe von rund € 32.000,--

nicht ausreichen, um die Kommunalsteuerschuld der Gesellschaft gegenüber der Marktgemeinde *** in der Höhe von € 151.316,47 (Haftungsbetrag laut oben zitiertem Erkenntnis des LVwG NÖ vom 08.01.2018: € 139.804,33) vollständig zu begleichen.

Entsprechend der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes traf den Beschwerdeführer als Geschäftsführer und damit als Vertreter der abgabepflichtigen D daher zum einen die Pflicht, gegenüber der Abgabenbehörde das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen; zum anderen war er verpflichtet, einen Nachweis der anteiligen Begleichung aller Verbindlichkeiten mit den vorhandenen Mitteln zu erbringen. Die Kommunalsteuerschuld wurde im Oktober 2015, dem Zeitpunkt der Entdeckung des Rechtsirrtums, vom Beschwerdeführer nicht beglichen, dies weder vollständig noch anteilig. Auch danach unterblieb seitens des Beschwerdeführers jeglicher Versuch, die Abgabenschuld in der Höhe von

€ 151.316,47- Haftungsbetrag laut oben zitiertem Erkenntnis des LVwG NÖ vom 08.01.2018: € 139.804,33- (auch nur anteilig) zu begleichen.

Entsprechende Nachweise in Bezug auf eine anteilige Begleichung wurden daher vom Beschwerdeführer bis dato nicht erbracht. Auch der Pflicht, eine entsprechende Quote und den Betrag, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, zu errechnen, ist der Beschwerdeführer nicht nachgekommen.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung zu

§ 9 Abs. 1 BAO zum Ausdruck gebracht, dass es Sache des Geschäftsführers ist, darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung angenommen werden darf. Für die Haftung nach

§ 6a KommStG gilt nichts Anderes (vgl. VwGH 30.01.2014, 2013/16/0229). Außerdem hat der Vertreter darzutun, dass er die Abgabeforderungen bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat. In diesem Zusammenhang wird von einer den Vertreter treffenden "qualifizierten Mitwirkungspflicht" gesprochen (vgl. VwGH 20.09.1996, 94/17/0420).

Eine Begründung des Beschwerdeführers dafür, weshalb weder im Zeitpunkt der Entdeckung des Rechtsirrtums im Oktober 2015 noch danach die Kommunalsteuerschuld der D gegenüber der Marktgemeinde *** (auch nur anteilig) beglichen wurde, ist bis dato nicht erfolgt. Mangels einer solchen initiativen Darlegung darf die Abgabenbehörde gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung seitens des Beschwerdeführers ausgehen.

In diesem Zusammenhang hat der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde vom 23.04.2018 vorgebracht, dass das Landesverwaltungsgericht Niederösterreich ihn dahingehend informieren hätte müssen, dass es seine Entscheidung bezüglich der Haftung des Beschwerdeführers auf die Nichtentrichtung der fälligen Abgaben trotz ausreichend vorhandener liquider Mittel im Oktober 2015 stützen werde. Der Beschwerdeführer habe dadurch keine Möglichkeit gehabt, sich zu diesem Umstand zu äußern, und sei ihm dadurch entgegen § 183 Abs. 4 BAO kein Parteiengehör gewährt worden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die aus den Beweismitteln im Rahmen der Beweiswürdigung gezogenen Schlüsse nicht Gegenstand des Parteiengehörs nach § 183 Abs. 4 BAO (vgl. VwGH 30.05.2017, Ra 2016/16/0087, VwGH 28.09.2016, Ra 2016/16/0064, VwGH 01.09.2015, 2013/15/0295).

Darüber hinaus ist darauf zu verweisen, dass das Landesverwaltungsgericht Niederösterreich in Form der Durchführung einer öffentlichen mündlichen Beschwerdeverhandlung in zwei Teilen (am 19.06.2017, fortgesetzt am 20.12.2017) dem Beschwerdeführer ausreichend Parteiengehör gewährt hat. Der Umstand, auf den das Landesverwaltungsgericht die Haftung des Beschwerdeführers für die Kommunalsteuerschuld der D stützte, wurde dem Landesverwaltungsgericht in der Beschwerdeverhandlung vom 20.12.2017 vom Beschwerdeführer selbst (in Form einer Vermutung) sowie vom Zeugen C (in Form einer eindeutigen Bejahung der Frage, ob das Unternehmen im Oktober 2015 ausreichende liquide Mittel für die Erfüllung der Abgabenschuld gegenüber der Marktgemeinde *** hatte) bekannt gegeben.

Welche Schlüsse das Landesverwaltungsgericht Niederösterreich aus diesen beiden Aussagen ziehen werde, musste das Gericht dem Beschwerdeführer gemäß der höchstgerichtlichen Rechtsprechung vor Erlassung des Erkenntnisses

nicht mitteilen, weshalb eine Verletzung des Grundsatzes des Parteiengehörs oder ein Verstoß gegen das Überraschungsverbot in keiner Weise gegeben war.

Es liegen daher gemäß den obigen Erwägungen zwei Fälle schuldhafter Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen durch den Beschwerdeführer vor: zum einen in Bezug auf die Nichtentrichtung der fälligen Kommunalsteuer in den Jahren 2010 bis 2015, zum anderen in Bezug auf die Nichtentrichtung nach Entdeckung des Rechtsirrtums im Oktober 2015 und danach, dies auch unter Zugrundelegung der Kenntnis des Kontostandes der D in Höhe von rund € 32.000,- im Oktober 2015.

Hinsichtlich der von § 6a Abs. 1 KommStG verlangten Kausalität der schuldhaften Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringlichkeit der Kommunalsteuerschuld ist erneut auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen: Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. VwGH 22.04.2015, 2013/16/0213 mwN, VwGH 30.01.2014, 2013/16/0229 mwN, VwGH 26.11.2002, 99/15/0249).

Darüber hinaus ist nach der Judikatur das Tatbestandsmerkmal des (in diesem Zusammenhang mit § 6a Abs. 1 KommStG fast identen) § 9 Abs. 1 BAO „... infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können“ dann als erfüllt anzusehen, wenn der Vertretene bei oder nach Fälligkeit der Verbindlichkeiten Mittel für die Bezahlung – gegebenenfalls nach gleichmäßiger Aufteilung der Zahlungsmittel auf alle Verbindlichkeiten – zur Verfügung hatte und er nicht für die – wenn auch nur anteilige – Abgabentilgung Sorge getragen hat (vgl. VwGH 20.09.1996, 94/17/0420).

Aus der angeführten Rechtsprechung ergibt sich zweifellos, dass davon auszugehen ist, dass die dargestellten schuldhaften Pflichtverletzungen durch den Beschwerdeführer ursächlich für die erschwerte Einbringlichkeit der Kommunalsteuerschuld waren.

Zusammenfassend liegen daher auch unter Zugrundelegung der Kenntnis des Kontostandes der D in Höhe von rund € 32.000,- im Oktober 2015 sämtliche von § 6a Abs. 1 KommStG geforderten Tatbestandsvoraussetzungen für die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers zur Haftung für die Kommunalsteuerschuld der D vor.

Was das Ausmaß der Haftung des Vertreters für die Abgabenschulden der von ihm vertretenen Abgabenschuldigen betrifft, gilt, dass eine Haftung zur Gänze dann in Betracht kommt, wenn der Vertreter seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachkommt (Ritz, BAO 6 § 9 Tz 27 unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter für den Fall, dass die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung der Abgabenschuldigkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben der Gesellschaft zur Gänze (vgl. VwGH 26.11.2002, 99/15/0249 mwN, VwGH 07.12.2000, 2000/16/0601). Nur dann, wenn der Vertreter nachweist, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag (vgl. VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127).

Der Beschwerdeführer ist seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht insofern nicht nachgekommen, als er die Kommunalsteuerschuld der von ihm vertretenen D nach Entdecken des Rechtsirrtums im Oktober 2015 nicht (auch nicht anteilig) beglichen hat.

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers in seiner Bescheidbeschwerde vom 23.04.2018 dahingehend, dass er den Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Entrichtung der Abgaben an die Marktgemeinde *** zu entrichten gewesen wäre, erbringen hätte können, wenn der Nachweis verlangt worden wäre, ist entgegenzuhalten, dass es dem Vertreter obliegt, diesen Nachweis initiativ, d.h. nicht erst nach Aufforderung durch die jeweilige Abgabenbehörde, zu erbringen (vgl. VwGH 28.05.2008, 2006/15/0089 mwN).

Der Beschwerdeführer hat bis dato keinen Nachweis erbracht, dass die vorhandenen Mittel der D anteilig für die Begleichung der Abgabenschuld verwendet wurden. Auch im Rahmen seines Beschwerdevorbringens ist ein solcher Nachweis aliquoter Mittelverwendung nicht erfolgt. Die bloße Angabe des Beschwerdeführers, den Nachweis jederzeit

erbringen zu können, befreit ihn gemäß der angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung nicht von seiner Haftung für die Abgabenschulden der Gesellschaft.

Der Beschwerdeführer haftet daher grundsätzlich für den gesamten Rückstand der D an Kommunalsteuer, eingeschränkt im Sinne des Erkenntnisses des Landesverwaltungsgerichtes Niederösterreich vom 08.01.2018, Zl. LVwG-AV-256/002-2017, auf den Betrag, bezüglich dessen noch keine Einhebungsverjährung eingetreten ist, somit für den Betrag von € 139.804,33.

Wenn der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde vom 23.04.2018 vorbringt, dass eine persönliche Haftung des Beschwerdeführers für die Kommunalsteuerschuld der D unbillig wäre, ist zunächst auf die maßgebliche Bestimmung des § 20 BAO zu verweisen:

Dieser zufolge sind Ermessensentscheidungen innerhalb der Grenzen, die das Gesetz dem Ermessen zieht, nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben (vgl. VwGH 24.04.2014, 2010/15/0159).

Der Beschwerdeführer hat es zum einen nicht nur über einen kurzen Zeitraum, sondern über mehrere Jahre unterlassen, entsprechend seinen Pflichten als Geschäftsführer der D ausreichend zu kontrollieren, ob die Abgaben der Gesellschaft korrekt entrichtet werden. Zum anderen erfolgte auch nach Entdeckung des Irrtums im Oktober 2015 seitens des Beschwerdeführers keinerlei Zahlung an die Marktgemeinde ***, dies im vollen Bewusstsein, dass eine Kommunalsteuerschuld der Gesellschaft in beträchtlicher Höhe bestand.

Das Verschulden des Beschwerdeführers ist aufgrund dieser auffallenden Sorglosigkeit nicht bloß als geringfügig anzusehen.

Dass die Abgabenbehörde die erschwerte Einbringlichkeit der Abgabenschuld bei der D mitverschuldet hätte, kann im konkreten Fall ausgeschlossen werden, da die Behörde nach der Aktenlage erst im Herbst 2015 Kenntnis vom Bestehen einer Betriebsstätte der D in *** hatte und unmittelbar darauf die Gesellschaft zur Überprüfung der Kommunalsteuerpflicht aufforderte.

Ein etwaiges Mitverschulden anderer Behörden als der Abgabenbehörde hatte das erkennende Gericht im Rahmen der Ermessensübung nicht zu beurteilen.

Auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers gemäß der Aktenlage sprechen nicht gegen seine Inanspruchnahme zur Haftung für die Kommunalsteuerschuld der D. Ebenso wenig haben sich im Laufe des Verfahrens Hinweise auf eine et

Quelle: Landesverwaltungsgericht Niederösterreich LVwG Niederösterreich, <http://www.lvwg.noe.gv.at>

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at