

TE Vwgh Erkenntnis 2009/11/25 2007/15/0277

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.11.2009

Index

L34006 Abgabenordnung Steiermark;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

- BAO §80;
BAO §9;
KommStG 1993 §11 Abs2;
LAO Stmk 1963 §57;
LAO Stmk 1963 §7;
1. BAO § 80 heute
 2. BAO § 80 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
 3. BAO § 80 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 4. BAO § 80 gültig von 01.01.1962 bis 30.12.2004
1. BAO § 9 heute
2. BAO § 9 gültig ab 01.01.1962
1. KommStG 1993 § 11 heute
 2. KommStG 1993 § 11 gültig ab 29.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
 3. KommStG 1993 § 11 gültig von 26.03.2009 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 4. KommStG 1993 § 11 gültig von 29.12.2007 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
 5. KommStG 1993 § 11 gültig von 31.12.2004 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 6. KommStG 1993 § 11 gültig von 14.08.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
 7. KommStG 1993 § 11 gültig von 30.12.2000 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
 8. KommStG 1993 § 11 gültig von 27.08.1994 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
 9. KommStG 1993 § 11 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des MB in G, vertreten durch Lippitsch Rechtsanwalt GmbH in 8010 Graz, Wastiangasse 7, gegen den Bescheid der Steiermärkischen Landesregierung vom 2. Oktober 2007, Zl. FA7A-485-198/2006-3, betreffend Haftung für Kommunalsteuer (mitbeteiligte Partei: Gemeinde S, vertreten durch den Bürgermeister in S), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Land Steiermark Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1. Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer einer GmbH. Bei dieser fand eine gemeinsame Prüfung aller Lohnabgaben statt. Dabei wurde eine von der Selbstbemessung abweichende Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer festgestellt, weil von den Bezügen des zu 100 % an der GmbH beteiligten Beschwerdeführers für den Zeitraum Jänner 2002 bis Dezember 2003 keine Kommunalsteuer abgeführt worden sei, obwohl er durch seine persönliche Mitarbeit voll in den Organismus des Betriebes integriert gewesen sei. Der Bürgermeister der mitbeteiligten Partei forderte mit Schreiben vom 11. November 2004 die GmbH auf, unverzüglich eine entsprechend berichtigte Abgabenerklärung einzureichen, andernfalls müsse die Kommunalsteuer gemäß § 11 Abs. 3 KommStG 1993 in Verbindung mit § 153 Abs. 2 LAO bescheidmäßig festgesetzt und zwangsweise eingebracht werden.

1. Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer einer GmbH. Bei dieser fand eine gemeinsame Prüfung aller Lohnabgaben statt. Dabei wurde eine von der Selbstbemessung abweichende Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer festgestellt, weil von den Bezügen des zu 100 % an der GmbH beteiligten Beschwerdeführers für den Zeitraum Jänner 2002 bis Dezember 2003 keine Kommunalsteuer abgeführt worden sei, obwohl er durch seine persönliche Mitarbeit voll in den Organismus des Betriebes integriert gewesen sei. Der Bürgermeister der mitbeteiligten Partei forderte mit Schreiben vom 11. November 2004 die GmbH auf, unverzüglich eine entsprechend berichtigte Abgabenerklärung einzureichen, andernfalls müsse die Kommunalsteuer gemäß Paragraph 11, Absatz 3, KommStG 1993 in Verbindung mit Paragraph 153, Absatz 2, LAO bescheidmäßig festgesetzt und zwangsweise eingebracht werden.

Die GmbH beantragte die bescheidmäßige Festsetzung der Kommunalsteuer.

Mit Bescheid des Bürgermeisters der mitbeteiligten Partei vom 22. Dezember 2004 wurde für die Jahre 2002 und 2003 die Kommunalsteuer festgesetzt und die GmbH zur Entrichtung des Rückstandes binnen einem Monat aufgefordert. In der Begründung wurde ausgeführt, im Zuge der gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben sei festgestellt worden, dass von den Bezügen des zu 100 % beteiligten Geschäftsführers (des Beschwerdeführers) für den Streitzeitraum keine Kommunalsteuer abgeführt worden sei, obwohl der Geschäftsführer durch seine persönliche Mitarbeit voll in den Organismus des Betriebes integriert gewesen sei. Die entsprechenden Prüfungsfeststellungen seien beim Abschluss der Prüfung bereits bekannt gegeben worden. Da die GmbH gemäß dem Aufforderungsschreiben vom 11. November 2004 keine berichtigten Abgabenerklärungen eingebracht, sondern die bescheidmäßige Festsetzung beantragt habe, sei die Kommunalsteuer bescheidmäßig festzusetzen gewesen.

Die Berufung der GmbH wurde mit Bescheid vom 6. Dezember 2005 als unbegründet abgewiesen, der dagegen erhobenen Vorstellung wurde mit Bescheid vom 29. Dezember 2006 keine Folge gegeben. Der Vorstellungsbescheid blieb unangefochten.

2. Mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Vorstellung des Beschwerdeführers gegen den Berufungsbescheid des Gemeinderates der mitbeteiligten Partei betreffend Haftung nach § 7 St-LAO für die Kommunalsteuer 2002 und 2003 keine Folge. In der Begründung ihres Bescheides führte die belangte Behörde aus, die vom Beschwerdeführer vertretene GmbH habe trotz Mahnungen den Rückstand aus der Kommunalsteuer für die Jahre 2002 und 2003 nicht beglichen. Die GmbH befinde sich seit 7. Mai 2007 im Konkurs. 2. Mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Vorstellung des Beschwerdeführers gegen den Berufungsbescheid des Gemeinderates der mitbeteiligten Partei betreffend Haftung nach Paragraph 7, St-LAO für die Kommunalsteuer 2002 und 2003 keine Folge. In der Begründung ihres Bescheides führte die belangte Behörde aus, die vom Beschwerdeführer vertretene GmbH habe trotz Mahnungen den Rückstand aus der Kommunalsteuer für die Jahre 2002 und 2003 nicht beglichen. Die GmbH befinde sich seit 7. Mai 2007 im Konkurs.

Im Haftungsbescheid des Bürgermeisters der mitbeteiligten Partei vom 25. Mai 2007 sei ausgeführt worden, dass es Pflicht des Beschwerdeführers als handelsrechtlichen Geschäftsführers einer Gesellschaft sei, für die rechtzeitige

Entrichtung der anfallenden Abgaben zu sorgen. Der Beschwerdeführer habe in keiner Phase des Verfahrens dargelegt, dass es ihm nicht möglich gewesen sei, aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln die offenen Abgaben zu begleichen.

In der Berufung habe der Beschwerdeführer vorgebracht, die GmbH habe die Kommunalsteuerbeträge für die Streitjahre in voller Höhe entrichtet. Lediglich die Honorare, die der Beschwerdeführer in den Streitjahren von der GmbH bezogen habe, seien von ihm nicht der Kommunalsteuer unterworfen worden, weil sie nicht in einem Zusammenhang mit seiner Geschäftsführertätigkeit gestanden seien. Ein Haftungsbescheid setze jedenfalls zwingend das Verschulden des handelsrechtlichen Geschäftsführers voraus, welches bei ihm jedoch nicht vorliege.

Mit Bescheid des Gemeinderates vom 11. Juli 2007 sei die Berufung als unbegründet abgewiesen worden. Die Kommunalsteuernachforderung sei Gegenstand eines Abgabenvorgangs gewesen, welches rechtskräftig abgeschlossen worden sei. Die Fälligkeit der Abgabe sei mit 12. Dezember 2005 eingetreten. Ab diesem Zeitpunkt hätte der Beschwerdeführer die Pflicht gehabt, sich als Geschäftsführer zu rechtfertigen, und die Gründe darzulegen, warum es ihm aus den Mitteln der GmbH nicht möglich gewesen sei, die Abgabenschuld zu begleichen.

In der Vorstellung habe der Beschwerdeführer daran festgehalten, dass ihn am Unterlassen der Abfuhr des streitgegenständlichen Betrages kein Verschulden treffe. Die Kommunalsteuerbeträge für die Streitjahre als auch für die Folgejahre seien zur Gänze abgeführt worden. Die gegenständliche Vorschreibung sei von der Beantwortung einer Rechtsfrage abhängig gewesen. Das Prüfungsorgan habe die Rechtsauffassung vertreten, dass die Honorare des Beschwerdeführers der Kommunalsteuerpflicht unterlägen. Der Beschwerdeführer habe nicht schuldhaft gehandelt. Der Vorstellung sei eine Aufstellung der Verbindlichkeiten der GmbH bei der mitbeteiligten Partei, bei Lieferanten und "bei den sonstigen Verbindlichkeiten" für die Kalenderjahre 2002 bis 2006 sowie eine Bilanz der GmbH, bezeichnet als "Erläuterungen Passiva" für die Jahre 2001 bis 2006 angeschlossen gewesen.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde nach Gesetzesziten und der Wiedergabe von Rechtssätzen aus der hg. Judikatur aus, die Stellung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer sei unstrittig. Zur Frage, ob die Abgabeforderung zu Recht bestehe, sei auf den in Rechtskraft erwachsenen Vorstellungsbescheid zu verweisen, womit die Frage, ob die Vergütungen des Beschwerdeführers in die Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer einzubeziehen seien, verbindlich geklärt worden sei.

Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, er habe nicht schuldhaft gehandelt, weil er die Kommunalsteuer für die Jahre 2002 bis 2006 bezahlt habe und demzufolge die mitbeteiligte Partei gegenüber anderen Lieferanten und/oder Leistenden nicht benachteiligt worden sei.

Die Berufungsbehörde habe zutreffend ausgeführt, dass der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen habe. Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten einer Gesellschaft nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits, an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliege dem Vertreter.

Im Beschwerdefall sei lediglich die Kommunalsteuer betreffend die Bezüge des Geschäftsführers nicht entrichtet worden. Dem Beschwerdeführer gelinge jedoch nicht der Beweis, dass zur Entrichtung der gegenständlichen Kommunalsteuer keine liquiden Mittel vorhanden gewesen seien. Auf Grund der vorgelegten Beweismittel sei davon auszugehen, dass bei und nach Fälligkeit der gegenständlichen Abgabenschulden Mittel vorhanden gewesen seien, die zur Begleichung anderer Verbindlichkeiten, etwa zur Entrichtung der Kommunalsteuer für die Jahre 2002 bis 2006 für alle anderen Dienstnehmer, nicht jedoch zur Entrichtung der Kommunalsteuer für die Bezüge des Geschäftsführers für den gegenständlichen Zeitraum verwendet worden seien. Selbst wenn aber zum damaligen Zeitpunkt keine liquiden Mittel für die Leistung der in Rede stehenden Kommunalsteuer zur Verfügung gestanden seien, habe der Beschwerdeführer den Nachweis nicht erbracht, dass er die mitbeteiligte Partei als Gläubiger im gegenständlichen Fall nicht benachteiligt habe.

Die Gemeindebehörde habe daher mit Recht zu dem Ergebnis gelangen können, dass der Beschwerdeführer eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne der §§ 7 und 57 LAO zu vertreten habe und im Hinblick auf den Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot er zur Haftung für die gesamten Abgabenschuldigkeiten heranzuziehen gewesen sei. Die

Gemeindebehörde habe daher mit Recht zu dem Ergebnis gelangen können, dass der Beschwerdeführer eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne der Paragraphen 7 und 57 LAO zu vertreten habe und im Hinblick auf den Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot er zur Haftung für die gesamten Abgabenschuldigkeiten heranzuziehen gewesen sei.

3. Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde und die mitbeteiligte Partei über die Beschwerde erwogen:

Der Beschwerdeführer trägt vor, er habe rechtsirrig seine Honorare für Grafikaufträge in den Jahren 2002 und 2003 nicht versteuert. Er habe sich vor Abgabe der Kommunalsteuererklärungen bei einer Steuerberatungsgesellschaft informiert. Diese habe ihm nach sorgfältiger Prüfung des Sachverhaltes unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes mitgeteilt, dass gesonderte Honorare der Gesellschaft für seine Grafikerleistungen keine Vergütungen für eine Geschäftsführungstätigkeit darstellen würden, zumal diese operativen Leistungen nicht als Bestandteil der Aufgaben eines Geschäftsführers ins Gewicht fielen. Es sei ihm seine eigene Dienstnehmereigenschaft trotz sorgfältiger Prüfung und Rückfragen zu diesem Zeitpunkt noch nicht bekannt gewesen. Tatsächlich habe er nicht von der Kommunalsteuerpflicht hinsichtlich seiner Honorare gewusst, bis diese Einkünfte mit Bescheid vom 29. Dezember 2006 (Anmerkung: Bescheid der Vorstellungsbehörde im Verfahren betreffend Festsetzung der Kommunalsteuer) als kommunalsteuerpflichtiges "Einkommen" erklärt worden seien.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Nach Ausweis der vorgelegten Verwaltungsakten wurde die Kommunalsteuererklärung 2002 im April 2003 und die Kommunalsteuererklärung 2003 im März 2004 abgegeben.

Bereits das Prüfgorgan hat den Beschwerdeführer am 10. November 2004 und die mitbeteiligte Partei hat ihn mit Schreiben vom 11. November 2004 ausdrücklich von der Kommunalsteuerpflicht dieser Bezüge unterrichtet. Spätestens nach diesen Informationen konnte sich der Beschwerdeführer nicht mehr auf die ihm von seinem Vertreter - ohne Darlegung dessen Erkenntnisquellen - erteilte Rechtsauffassung berufen.

Der Beschwerdeführer vertritt weiters den Standpunkt, die Steuerschuld sei erst im Jänner 2007 nachzuzahlen gewesen. Ab diesem Zeitpunkt seien aber von der GmbH keine Verbindlichkeiten mehr getilgt worden, weil keine liquiden Mittel mehr vorhanden gewesen seien.

Auch damit zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Voraussetzung der Erfüllung des Haftungstatbestandes nach den §§ 7, 57 der Steiermärkischen Landesabgabenordnung - LAO ist u. a. eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter. Zu dessen Pflichten gehört es, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Es ist Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen hat, insbesondere nicht dafür Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für eine Uneinbringlichkeit war. In diesem Zusammenhang hat der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen. Der Vertreter hat auch nachzuweisen, wenn die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichten, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Unterbleibt der Nachweis, hat die Behörde von der schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen (vgl. Ritz, BAO3, § 9 Tz 22 unter Hinweis auf die hg. Rechtsprechung). Voraussetzung der Erfüllung des Haftungstatbestandes nach den Paragraphen 7, 57, der Steiermärkischen Landesabgabenordnung - LAO ist u. a. eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter. Zu dessen Pflichten gehört es, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Es ist Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen hat, insbesondere nicht dafür Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für eine Uneinbringlichkeit war. In diesem Zusammenhang hat der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen. Der Vertreter hat auch nachzuweisen, wenn die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichten, dass

die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Unterbleibt der Nachweis, hat die Behörde von der schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen vergleiche , Ritz, BAO3, Paragraph 9, Tz 22 unter Hinweis auf die hg. Rechtsprechung).

Die belangte Behörde hat darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren kein Vorbringen in diesem Sinne erstattet hat. Die Auffassung der belangten Behörde, es sei von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Beschwerdeführers auszugehen, ist daher nicht als rechtswidrig zu erkennen.

Der Zeitraum, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, ab wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Im Beschwerdefall richtet sich die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe nach der Bestimmung des § 11 Abs. 2 KommStG 1993, wonach die Abgabe am 15. des darauf folgenden Monats zu entrichten ist. Ab diesen Fälligkeitszeitpunkten, beginnend mit 15. Februar 2002, jedenfalls aber mit dem Wegfall des behaupteten Rechtsirrtums durch die Information durch das Prüforgang im November 2004 hätte der Beschwerdeführer das Fehlen ausreichender Mittel aufzeigen oder, falls die Mittel zur Begleichung aller zu diesem Zeitpunkt offenen Verbindlichkeiten nicht ausreichen, darlegen müssen, dass diese Verbindlichkeiten anteilig beglichen wurden. Dass der Beschwerdeführer ein entsprechendes Vorbringen und Nachweise hiezu für diese Zeitpunkte erbracht hätte, wird in der Beschwerde nicht behauptet. Die Auffassung in der Beschwerde, es käme auf den Zeitpunkt Jänner 2007 an, ist aber wie ausgeführt nicht begründet. Der Zeitraum, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, ab wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Im Beschwerdefall richtet sich die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe nach der Bestimmung des Paragraph 11, Absatz 2, KommStG 1993, wonach die Abgabe am 15. des darauf folgenden Monats zu entrichten ist. Ab diesen Fälligkeitszeitpunkten, beginnend mit 15. Februar 2002, jedenfalls aber mit dem Wegfall des behaupteten Rechtsirrtums durch die Information durch das Prüforgang im November 2004 hätte der Beschwerdeführer das Fehlen ausreichender Mittel aufzeigen oder, falls die Mittel zur Begleichung aller zu diesem Zeitpunkt offenen Verbindlichkeiten nicht ausreichen, darlegen müssen, dass diese Verbindlichkeiten anteilig beglichen wurden. Dass der Beschwerdeführer ein entsprechendes Vorbringen und Nachweise hiezu für diese Zeitpunkte erbracht hätte, wird in der Beschwerde nicht behauptet. Die Auffassung in der Beschwerde, es käme auf den Zeitpunkt Jänner 2007 an, ist aber wie ausgeführt nicht begründet.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG i. römisch fünf.m. der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 25. November 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2007150277.X00

Im RIS seit

27.12.2009

Zuletzt aktualisiert am

02.10.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at