

TE Vwgh Erkenntnis 2005/1/19 2001/13/0133

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.01.2005

Index

L34009 Abgabenordnung Wien;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §135;
LAO Wr 1962 §104 Abs1;
LAO Wr 1962 §104;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde der U GesmbH in W, vertreten durch Arnold Rechtsanwalts-Partnerschaft (OEG) in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 17. Oktober 2000, Zl. MD-VfR - K 77/99, betreffend Kommunalsteuer samt Säumniszuschlag für 1994 bis 1996 und Verspätungszuschlag hinsichtlich der Kommunalsteuererklärung 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat der Bundeshauptstadt Wien Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Gefolge einer Revision bei der beschwerdeführenden Gesellschaft hielt der Magistrat der Stadt Wien in einer Niederschrift vom 26. Februar 1997 fest, dass für den Zeitraum September bis Dezember 1994 und Jänner bis Dezember 1995 Mängel festgestellt worden seien. Als "Art der Beanstandung" wurden "Geschäftsführerbezüge" angeführt und als "Grund der Nichtanerkennung" in die Niederschrift aufgenommen, dass nach Meinung des steuerlichen Vertreters Vergütungen an wesentlich beteiligte Geschäftsführer (hier Beteiligung zu 100 %) der Kommunalsteuer nicht unterlägen, weil keine Dienstnehmereigenschaft gegeben sei.

In einer Niederschrift vom "17.7.97 u. 22.9.97" hinsichtlich des Revisionszeitraumes 1/96 bis 12/96 hielt der Magistrat der Stadt Wien im Gefolge einer Revision bei der beschwerdeführenden Gesellschaft abermals fest, dass Mängel festgestellt worden seien und für den Revisionszeitraum die Art der Beanstandung "Geschäftsführerbezüge" betroffen habe, und nahm denselben Satz zum "Grund der Nichtanerkennung" in die Niederschrift auf, wie in der erwähnten Niederschrift vom 26. Februar 1997.

Mit Bescheid vom 30. September 1998 setzte der Magistrat der Stadt Wien die Kommunalsteuer für den Zeitraum 1994 bis 1996 in näher aufgegliederter Höhe fest. Von diesen Beträgen sei die Kommunalsteuer für die Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge im Zeitraum 1994 bis 1996 über 104.940 S "nicht anerkannt" worden. Gleichzeitig setzte der Magistrat der Stadt Wien einen Säumniszuschlag in Höhe von 2.099 S und einen Verspätungszuschlag wegen unterlassener Einbringung der Kommunalsteuererklärung für das Kalenderjahr 1996 in Höhe von 4.452 S fest.

Dagegen berief die beschwerdeführende Gesellschaft. Die sich aus Rechtsprechung und Schrifttum ergebenden Merkmale für ein Dienstverhältnis seien im Beschwerdefall aus näher ausgeführten Gründen nicht gegeben. Weiters beantragte die beschwerdeführende Gesellschaft die Aufhebung der Vorschreibung des Säumnis- und des Verspätungszuschlages. Sie habe die Kommunalsteuer nicht vorsätzlich von einer zu geringen Bemessungsgrundlage abgeführt, sondern die Abgabe nach ihrem Verständnis ordnungsgemäß berechnet und rechtzeitig entrichtet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. November 1999 wies der Magistrat der Stadt Wien die Berufung als unbegründet ab.

Die beschwerdeführende Gesellschaft beantragte die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und vertrat im Wesentlichen die Auffassung, die Beschäftigung des Geschäftsführers der beschwerdeführenden Gesellschaft weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als Alleingesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Der Alleingesellschafter erziele aus seiner Geschäftsführertätigkeit demnach Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinne der Bestimmung des § 2 KommStG 1993 Dienstnehmer sei. Dies habe die Pflicht der beschwerdeführenden Gesellschaft ausgelöst, von den Bezügen des Geschäftsführers Kommunalsteuer abzuführen.

Voraussetzung für die Auferlegung eines Verspätungszuschlages seien die nicht fristgerechte Einreichung der Abgabenerklärung sowie die Unentschuldbarkeit der Verspätung. Dass die beschwerdeführende Gesellschaft die Abgabenerklärung für das Jahr 1996 zum Zeitpunkt der Revision am 17. Juli 1997 bzw. 22. September 1997 noch nicht eingereicht und somit die bis zum 31. März 1997 laufende Frist nicht gewahrt habe, sei unbestritten. Die beschwerdeführende Gesellschaft behaupte, hinsichtlich der Ermittlung der Berechnungsgrundlage für die Kommunalsteuer eine andere Rechtsansicht zu vertreten. Die Rechtsauffassung der beschwerdeführenden Gesellschaft, bezüglich ihres Gesellschafter-Geschäftsführers lägen die Merkmale eines Dienstverhältnisses nicht vor, weshalb dessen Bezüge auch nicht in die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer einzubeziehen seien, sei nicht vertretbar, zumal sich aus der bereits vor dem Termin für die Einreichung der Abgabenerklärung 1996 vorliegenden maßgeblichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Gegenteil klar ergebe. Die beschwerdeführende Gesellschaft habe auch nicht behauptet, dass sie sich diesbezüglich habe fachkundig informieren und beraten lassen. In der Unterlassung der entsprechenden, den Umständen und persönlichen Verhältnissen nach gebotenen und zumindest zumutbaren Erkundigung liege das Verschulden. Unter Bedachtnahme auf den Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages, den Abgabepflichtigen zur Erfüllung der ihm gesetzlich obliegenden Pflicht zur rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen anzuhalten, und in Anbetracht der Tatsachen, dass die beschwerdeführende Gesellschaft schon auf Grund der Revision vom 26. Februar 1997 die Rechtsansicht der Abgabenbehörde gekannt habe, die Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers seien in die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer einzubeziehen, und dass der beschwerdeführenden Gesellschaft damit auch die Notwendigkeit der Einreichung einer Abgabenerklärung für das Jahr 1996 bekannt gewesen sein müsse, sie dennoch bis zur nächsten Revision am 17. Juli 1997 bzw. am 22. September 1997 untätig geblieben sei, sei die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages im Höchstausmaß von 10 % durchaus gerechtfertigt.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der vor ihm gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 14. März 2001, B 2164/00-3, abgelehnt und die Beschwerde gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof abgetreten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Soweit den Gegenstand des Beschwerdefalles die Vorschreibung von Kommunalsteuer (samt Säumniszuschlag) aus den Vergütungen bildet, die dem Alleingesellschafter-Geschäftsführer der beschwerdeführenden Gesellschaft im Zeitraum der Jahre 1994 bis 1996 gewährt wurden, ist allein die Frage strittig, ob die vom Gesellschafter-Geschäftsführer für seine Tätigkeit bezogenen Vergütungen rechtlich als Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2

ESTG 1988 zu qualifizieren sind.

Die rechtlichen Voraussetzungen der Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, klar gestellt.

Aus den Gründen dieses Erkenntnisses, auf welches gemäß § 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG verwiesen werden kann, sind auch die im Beschwerdefall gewährten Vergütungen als Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu beurteilen, weil an der Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der beschwerdeführenden Gesellschaft nach Maßgabe des im genannten Erkenntnis des verstärkten Senates dargelegten Verständnisses von diesem Merkmal sachbezogen kein Zweifel besteht.

Die Beschwerde war daher, soweit sie die Festsetzung von Kommunalsteuer samt Säumniszuschlag betrifft, aus den Gründen des hg. Erkenntnisses vom 10. November 2004, 2003/13/0018, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung vor der Änderung durch das Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180, ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.

Für jedes abgelaufene Kalenderjahr ist gemäß § 11 Abs. 4 KommStG 1993 bis 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres der Gemeinde eine nach Kalendermonaten aufgegliederte Steuererklärung über die Berechnungsgrundlagen abzugeben.

Gemäß § 104 Abs. 1 der Wiener Landesabgabenordnung (WAO) kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Dass die beschwerdeführende Gesellschaft für das Kalenderjahr 1996 bis zum 31. März 1997 keine Kommunalsteuererklärung abgegeben hat, ist unstrittig.

Aus der Abweisung der vorliegenden Beschwerde betreffend die Festsetzung von u.a. Kommunalsteuer für 1996 ergibt sich, dass die beschwerdeführende Gesellschaft für dieses Jahr kommunalsteuerpflichtig war und daher eine Abgabenerklärung einzureichen hatte, diese Pflicht jedoch verletzt hat.

Die beschwerdeführende Gesellschaft trägt vor, in den Jahren 1994 und 1995 habe sie Dienstnehmer gehabt und für diese Jahre Kommunalsteuererklärungen abgegeben. Im Jahr 1996 habe sie keine Dienstnehmer gehabt und Bezüge ausschließlich ihrem geschäftsführenden Alleingesellschafter ausbezahlt. Da sie die Rechtsansicht vertrete, dass diese Bezüge nicht unter die Kommunalsteuerpflicht fielen, habe sie für 1996 keine Abgabenerklärung abgegeben. Die beschwerdeführende Gesellschaft verneint, für dieses Jahr eine Pflicht zur Abgabe einer Abgabenerklärung verletzt zu haben, und bringt eventualiter (für den hier vorliegenden Fall einer Pflichtverletzung) vor, dass diese Pflichtverletzung entschuldbar sei, weil sie von einer vertretbaren Rechtsansicht ausgegangen sei.

Die belangte Behörde stellte im angefochtenen Bescheid unbestritten fest, dass die beschwerdeführende Gesellschaft bereits vor dem Termin zur Abgabe der Kommunalsteuererklärung (31. März 1997), nämlich im Februar 1997, vom Standpunkt der Abgabenbehörde in Kenntnis gesetzt worden sei, dass die Vergütungen an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Kommunalsteuerpflicht unterlägen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu der mit § 104 WAO gleichartigen Bestimmung des § 135 Abs. 1 BAO (sowie zu vergleichbaren Regelungen in anderen Landesabgabenordnungen) ist im Sinne dieser Gesetzesstelle eine Verspätung dann entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Unter Fahrlässigkeit ist hier auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen. Ein Rechtsirrtum bzw. das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht kann die Annahme eines Verschuldens ausschließen. Allerdings sind Gesetzesunkenntnis oder irrümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 27. September 2000, 96/14/0174, und vom 12. August 2002, 98/17/0292, mwN).

Die beschwerdeführende Gesellschaft beruft sich zur Vertretbarkeit ihrer Rechtsansicht auf den Anfechtungsantrag

des Verwaltungsgerichtshofes an den Verfassungsgerichtshof betreffend die Bestimmung des § 22 Z 2 EStG 1988 vom 26. September 2000, A 14/2000. Dabei übersieht die beschwerdeführende Gesellschaft, dass der Verwaltungsgerichtshof in jenem Beschluss nicht davon ausgegangen ist, Gesellschafter-Geschäftsführer würden nicht - wie im Beschwerdefall - Einkünfte nach § 22 Z 2 EStG 1988 beziehen, sondern verfassungsrechtliche Bedenken an dieser Bestimmung gehegt hat. Eine (vermeintliche) Verfassungswidrigkeit einer Bestimmung lässt jedoch die Pflicht zur Anwendung dieser Bestimmung bis zur allfälligen Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof unberührt. Angesichts des Umstandes, dass die Abgabenbehörde erster Instanz die beschwerdeführende Gesellschaft unbestritten im Zuge der Revision im Februar 1997 von ihrer im Ergebnis zutreffenden Rechtsansicht über die Kommunalsteuerpflicht des Gesellschafter-Geschäftsführers in Kenntnis gesetzt hatte, ist es nicht für rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde ein Verschulden der beschwerdeführenden Gesellschaft am Fristversäumnis hinsichtlich der Abgabenerklärung angenommen hat.

Die Höhe des verhängten Verspätungszuschlages bekämpft die beschwerdeführende Gesellschaft unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 11. Mai 2000, 98/16/0163, VwSlg. 7.505/F, damit, dass die Ausschöpfung des Höchstmaßes von 10 % der festgesetzten Abgabe exzessiv sei und gegen das Übermaßverbot verstoße. Damit führt die beschwerdeführende Gesellschaft die Beschwerde jedoch nicht zum Erfolg. Jenem Beschwerdefall war ein Verspätungszuschlag von rund 72.000 S zu Grunde gelegen. Die Höchststrafe für die unabhängig von einem Verspätungszuschlag für die nicht termingemäße Einreichung der dort in Betracht kommenden Steuererklärung hatte 6.000 S betragen. Vor allem der Umstand, dass der Verspätungszuschlag etwa das Zwölfwache der Strafdrohung ausmachte, hatte den Verwaltungsgerichtshof dazu veranlasst, einen Verstoß gegen das Übermaßverbot anzunehmen. Im nunmehr vorliegenden Beschwerdefall stand einem Verspätungszuschlag in der Höhe von 4.452 S eine Strafdrohung von 6.000 S (§ 15 Abs. 2 KommStG 1993 idF vor der Änderung durch das Abgabenänderungsgesetz 2001, BGBl. I Nr. 144, und vor der Feststellung durch den Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 20. Juni 2002, G 110/02, u.a., VfSlg. 16.564, dass diese Bestimmung verfassungswidrig war) gegenüber. Dies stellt nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes keinen Verstoß gegen das Übermaßverbot dar.

Die Beschwerde war daher auch, soweit sie den Verspätungszuschlag betrifft, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 19. Jänner 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2001130133.X00

Im RIS seit

04.03.2005

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at