jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2002/3/27 99/13/0027

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.03.2002

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

EStG 1988 §67 Abs6;
KommStG 1993 §15 Abs1;
KommStG 1993 §5 Abs2 litb;
VStG §5 Abs1;
VStG §5 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde des W in W, vertreten durch Dr. Robert Briem, Rechtsanwalt in 1016 Wien, Volksgartenstraße 5, gegen den Bescheid des Unabhängigen Verwaltungssenates Wien vom 18. Dezember 1998, Zl. UVS-07/F/06/00275/98, betreffend Übertretung des Kommunalsteuergesetzes (weitere Partei: Abgabenberufungskommission Wien), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat der Bundeshauptstadt Wien Aufwendungen in der Höhe von 41 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit neun Strafverfügungen jeweils vom 29. April 1998 wurde dem Beschwerdeführer zur Last gelegt, er habe es als handelsrechtlicher Geschäftsführer der H. GmbH unterlassen, die Kommunalsteuer für die den Dienstnehmern der in Wien gelegenen Betriebsstätte gewährten Arbeitslöhne für die Monate April 1997 (1.138 S), Mai 1997 (12.294 S), Juni 1997 (1.118 S), Juli 1997 (1.113 S), August 1997 (1.139 S), September 1997 (7.995 S), Oktober 1997 (6.534 S), November 1997 (890 S) und Dezember 1997 (1.388 S) zu berechnen und bis zum jeweiligen Fälligkeitstag zu bezahlen. Der Beschwerdeführer habe dadurch die Kommunalsteuer fahrlässig verkürzt. Wegen der Verwaltungsübertretungen wurden für die genannten Monate Geldstrafen (samt entsprechenden Ersatzfreiheitsstrafen) von 300 S (April 1997), 3.000 S (Mai 1997), 300 S (Juni 1997), 300 S (Juli 1997), 300 S (August 1997), 2.000 S (September 1997), 1.600 S (Oktober 1997), 200 S (November 1997) und 300 S (Dezember 1997), insgesamt sohin

8.300 S, nach § 15 Abs. 1 KommStG 1993 verhängt.

Der Beschwerdeführer erhob gegen die Strafverfügungen Einspruch. Die im Zuge der Kommunalsteuerprüfung nachgeforderten Kommunalsteuerbeträge von insgesamt 33.609 S seien für Urlaubsabfindungen bzw. -entschädigungen vorgeschrieben worden. Die strittige Rechtsfrage, ob für diese Lohnbestandteile überhaupt die Kommunalsteuer zu entrichten sei, sei vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 28. Oktober 1997, 97/14/0045, entschieden worden. Da dieses Erkenntnis erst 1998 veröffentlicht worden sei, sei der Vorwurf der fahrlässigen Abgabenverkürzung bereits vor dessen Veröffentlichung "völlig unzutreffend und zurückzuweisen". Das genannte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes sei in Fachkreisen auf massive Ablehnung gestoßen. Auch das Bundesministerium für Finanzen habe die Auffassung vertreten, Urlaubsabfindungen bzw. -entschädigungen unterlägen nicht der Kommunalsteuer.

Mit dem als Sammelbescheid ergangenen Straferkenntnis des Magistrates der Stadt Wien vom 4. August 1998 wurden im Wesentlichen wortgleich mit den oben zitierten Strafverfügungen wegen der Verwaltungsübertretungen nach § 11 Abs. 2 KommStG 1993 iVm § 9 Abs. 1 VStG Geldstrafen im Gesamtbetrag von 8.300 S verhängt. Zu den Einwendungen im Einspruch des Beschwerdeführers führte die Strafbehörde in der Begründung aus, der Verwaltungsgerichtshof habe entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Ansicht bereits in der Vergangenheit entschieden, dass Urlaubsentschädigungen sowie Urlaubsabfindungen nicht nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 (an dessen Zuordnung sich die Kommunalsteuerbefreiung nach § 5 Abs. 2 lit. b KommStG 1993 knüpfe) zu versteuern seien ("2151/61 v. 23.4.1963, 94/13/0030 v. 25.1.1995, 92/15/0104 v. 26.7.1995, 97/14/0045

v. 28.10.1997 u.a."). Diese Ansicht finde sich auch in der Literatur, etwa in einem aus dem Jahr 1995 stammenden Fachkommentar. Mit den vorgebrachten Einwendungen werde ein entschuldbarer Rechtsirrtum nicht dargetan, zumal es offensichtlich sei, dass der Beschwerdeführer der ihm obliegenden Sorgfaltspflicht nicht nachgekommen sei, sich bei geeigneter Stelle - zum gegenständlichen Sachverhalt jedenfalls bei der Abgabenbehörde - über die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erkundigen. Wer dies verabsäume, trage das Risiko des Rechtsirrtums. Im Hinblick auf die öffentlich geführte Diskussion sei darüber hinaus davon auszugehen, dass Abgabepflichtigen die durch die Judikatur gestützte Rechtsansicht der Abgabenbehörde habe bekannt sein müssen. Im Beschwerdefall wäre es zweckmäßiger gewesen, die Kommunalsteuer entsprechend der Rechtsansicht der Abgabenbehörde abzuführen und in der Folge einen Antrag auf Rückerstattung der entrichteten Kommunalsteuer zu stellen. Dieser Weg zur Erwirkung eines Bescheides hätte es ermöglicht, die vermeintlich gesetzwidrige Ansicht der Abgabenbehörde an den Verwaltungsgerichtshof heranzutragen. Es sei nicht zulässig gewesen, bis zum Vorliegen einer explizit zum Kommunalsteuergesetz ergangenen Entscheidung zuzuwarten und bis dahin Urlaubsabgeltungen nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Dass den Beschwerdeführer objektiv die Verpflichtung getroffen habe, die Kommunalsteuer fristgerecht abzurechnen und zu entrichten, stehe nach der Aktenlage fest. Als zur Vertretung nach außen berufene Person der H. GmbH treffe den Beschwerdeführer nach § 9 Abs. 1 VStG die verwaltungsstrafrechtliche Verantwortung. Bei der Strafbemessung sei als mildernd die bisherige Unbescholtenheit zu berücksichtigen, als erschwerend sei kein Umstand zu werten. Schließlich sei das Interesse, dem die Strafdrohung diene (fristgerechte und ordnungsgemäße Steuereinbringung), erheblich gefährdet gewesen, zumal eine weitere Säumnis nur durch die Tätigkeit der Abgabenbehörde habe hintangehalten werden können. Ebenso bestehe nach der Aktenlage kein Anhaltspunkt für ein geringfügiges Verschulden, sei doch der Wortlaut der maßgebenden Vorschrift völlig klar.

In der Berufung vom 20. August 1998 brachte der Beschwerdeführer vor, es sei zwar richtig, dass der Verwaltungsgerichtshof bereits in der Vergangenheit über Urlaubsentschädigungen bzw. -abfindungen entschieden habe. Diese Erkenntnisse seien jedoch zu § 67 Abs. 6 EStG ergangen. Erst das Erkenntnis vom 28. Oktober 1997, 97/14/0045, habe § 5 Abs. 2 lit. b KommStG 1993 betroffen. Die erwähnten Vorerkenntnisse seien in der Fachliteratur massiv kritisiert worden und auch das Bundesministerium für Finanzen habe sich von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes distanziert. Es habe daher im Hinblick auf die Meinung des Bundesministeriums für Finanzen kein Anlass bestanden, an der jahrzehntelangen Praxis der lohnverrechnungsmäßigen Behandlung der Urlaubsentschädigungen bzw. -abfindungen etwas zu ändern. In einem extern zugekauften Lohnverrechnungsprogramm seien diesbezüglich keine Änderungen durchgeführt und in der einschlägigen Literatur eine derartige Änderung für die Praxis auch nicht angesprochen worden. Zum Argument der Strafbehörde, der Beschwerdeführer hätte sich im Rahmen seiner Sorgfaltspflicht bei geeigneter Stelle - in diesem Fall beim Magistrat Wien - über die abgabenrechtlichen Verpflichtungen erkundigen müssen, sei festzuhalten, dass der Magistrat Wien in eigenen Aussendungen darauf hingewiesen habe, dass die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage identisch mit der

Bemessungsgrundlage der Dienstgeberbeiträge zum Familienausgleichsfonds sei. Es sei "äußerst befremdlich", im Zusammenhang mit einer äußerst umstrittenen Rechtsfrage, deren Klärung nunmehr beim Verfassungsgerichtshof anhängig sei, mit Strafverfahren vorzugehen. Es werde um Aufhebung der festgesetzten Strafe ersucht.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nach Durchführung einer Berufungsverhandlung keine Folge. Faktum sei - so die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides - , dass für die strittigen Kommunalsteuerzeiträume die Steuer vom Beschwerdeführer weder berechnet noch bezahlt worden sei. Die ausständigen Abgabenbeträge seien erst durch Revision am 15. April 1998 - somit drei Monate nach der letzten (Teil)Fälligkeit für 12/97 - ermittelt und sodann vorgeschrieben worden. Zur subjektiven Tatseite bestreite der Beschwerdeführer jedes Verschulden. Die Behörde erster Instanz habe auf die jahrelang geführte Fachdiskussion über die Kommunalsteuerpflicht der Urlaubsabfindungen und -entschädigungen verwiesen. Zur Aussendung der Abgabenbehörde, wonach die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer ident mit der Bemessungsgrundlage der Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sei, habe der Beschwerdeführer das Datum der Aussendung nicht nennen können. Festzuhalten sei, dass das dazugehörige Deckblatt auf die Einführung der Kommunalsteuer ab 1. Jänner 1994 hinweise. Es habe sich offensichtlich um eine Information im Vorfeld der ab 1. Jänner 1994 geltenden Kommunalsteuer gehandelt, zumal im Text auf die Abschaffung der Gewerbe- und Lohnsummensteuer mit der Steuerreform 1994 verwiesen werde. Laut mündlicher Auskunft bei der Strafbehörde erster Instanz seien die Aussendungen (Merkblätter) wiederholt adaptiert worden. Für eine (verfehlte) amtliche Aussendung des Merkblattes vom Jänner 1994 im zeitlichen Bereich 1996 und 1997 - was den Beschwerdeführer irritiert haben könnte - fehle jedweder substanzielle Hinweis. In der am 20. April 1997 publizierten Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen, wonach Urlaubsabfindungen bzw. -entschädigungen weiterhin unter die Bestimmung des § 67 Abs. 6 EStG fielen (und damit nicht zur Bemessungsgrundlage des Dienstgeberbeitrages und der Kommunalsteuer gehörten) sei gleichzeitig ausdrücklich darauf hingewiesen worden, dass die Gemeinden an diese Rechtsauffassung nicht gebunden seien. Bezogen auf den konkreten Sachverhalt stehe fest, dass zumindest seit der Fachdiskussion und den divergierenden Rechtsansichten mit Jahresbeginn 1995 ein konkreter Anlass zu einer klärenden Frage bei der Abgabenbehörde bestanden habe. Der bloße Umstand, dass in einer bestimmten Rechtsfrage Rechtsunsicherheit herrsche, berechtige nicht dazu, sich ohne weitere Nachforschungen für die günstigste Variante zu entscheiden und damit gegebenenfalls unberechtigte Rechtsvorteile in Anspruch zu nehmen. Um eine Straflosigkeit nach § 5 Abs. 2 VStG zu erreichen, müsse die unrichtige Auskunft von einem Organ der zuständigen Behörde erteilt worden sein. Der Beschwerdeführer habe im gesamten Verwaltungsstrafverfahren niemals behauptet, dass er auch nur den Versuch unternommen hätte, bei der Abgabenbehörde Wien "auch nur eine konkrete Anfrage zu stellen". Eine vertretbare Rechtsansicht betreffend Steuerbefreiung der Urlaubsentschädigungen bzw. -abfindungen sei im Hinblick auf die beiden Judikate des Verwaltungsgerichtshofes aus 1995 sowie die eindeutige Kommentarmeinung aus 1995 im Kalenderjahr 1997 nicht mehr gegeben gewesen. Die belangte Behörde komme damit zu dem Ergebnis, dass der Beschwerdeführer schuldhaft (in Form fahrlässigen Verhaltens) gegen die einschlägige Strafbestimmung des Kommunalsteuergesetzes verstoßen habe. Zur Verschuldenskomponente werde auf die Sorgfaltswidrigkeiten des Beschwerdeführers in seiner Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer verwiesen. Er habe es verabsäumt, trotz bestehender Unsicherheit eine zeitgerechte Klärung durch Anfrage bei der Abgabenbehörde herbeizuführen. Die Tat habe in erheblichem Maß das durch die Strafdrohung geschützte Interesse an der ordnungsgemäßen und fristgerechten Berechnung und Entrichtung der Kommunalsteuer geschädigt. Das strafbare Verhalten habe erst durch das Tätigwerden von Organen der Abgabenbehörde festgestellt werden können. Es sei der gesamte Abgabenbetrag verkürzt worden. Der Unrechtsgehalt der Taten sei daher nicht gering. Die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Beschwerdeführers seien als sehr günstig zu werten. Die von der Strafbehörde erster Instanz verhängten Geldstrafen mit rd. 25 % des Verkürzungsbetrages seien angemessen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten - ohne Erstattung einer Gegenschrift - durch die belangte Behörde erwogen:

Gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauf folgenden Monates (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.

Handlungen oder Unterlassungen, durch welche die Kommunalsteuer verkürzt wird, sind gemäß § 15 Abs. 1 KommStG 1993 als Verwaltungsübertretungen mit Geldstrafe bis zum Zweifachen des verkürzten Betrages, höchstens aber mit S 800.000,--, zu bestrafen; für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe ist eine Ersatzfreiheitsstrafe bis zu

sechs Wochen festzusetzen.

Nach § 15 Abs. 3 KommStG 1993 richtet sich die Ahndung der Verwaltungsübertretungen nach dem Verwaltungsstrafgesetz 1991.

Nach § 9 Abs. 1 VStG ist für die Einhaltung der Verwaltungsvorschriften durch juristische Personen, Personengesellschaften des Handelsrechts oder eingetragene Erwerbsgesellschaften, sofern die Verwaltungsvorschriften nicht anderes bestimmen und soweit nicht verantwortliche Beauftragte (Abs. 2) bestellt sind, strafrechtlich verantwortlich, wer zur Vertretung nach außen berufen ist.

Nach § 5 Abs. 1 VStG genügt zur Strafbarkeit, wenn eine Verwaltungsvorschrift über das Verschulden nicht anderes bestimmt, fahrlässiges Verhalten.

Unkenntnis der Verwaltungsvorschrift, der der Täter zuwider gehandelt hat, entschuldigt nach § 5 Abs. 2 VStG nur dann, wenn sie erwiesenermaßen unverschuldet ist und der Täter das Unerlaubte seines Verhaltens ohne Kenntnis der Verwaltungsvorschrift nicht einsehen konnte.

Gemäß § 5 Abs. 2 lit. b KommStG 1993 gehören die im § 67 Abs. 3 und 6 des Einkommensteuergesetzes 1988 genannten Bezüge nicht zur Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer.

Rechtserheblich für die Beurteilung einer Kommunalsteuerpflicht von Urlaubsentschädigungen und Urlaubsabfindungen war damit allein die Frage, ob solche Lohnbestandteile der allein in Frage kommenden Bestimmung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 subsumiert werden konnten. Diese Frage aber hat der Verwaltungsgerichtshof schon in seinem Erkenntnis vom 25. Jänner 1995, 94/13/0030, mit größter Deutlichkeit verneint; im Erkenntnis vom 26. Juli 1995, Slg. N.F. Nr. 7021/F, hat er den im Erkenntnis vom 25. Jänner 1995, 94/13/0030, zum Ausdruck gebrachten Standpunkt bekräftigt. Stand damit fest, dass der Verwaltungsgerichtshof Urlaubsentschädigungen und Urlaubsabfindungen nicht als im § 67 Abs. 6 EStG 1988 genannte Bezüge ansieht, dann musste jedem einsichtigen Rechtsanwender völlig klar sein, dass solche Lohnbestandteile dann zwangsläufig auch nicht unter § 5 Abs. 2 lit. b KommStG 1993 subsumiert werden würden, was der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 28. Oktober 1997, 97/14/0045, schließlich auch explizit ausgesprochen und in seinen Folgeerkenntnissen vom 22. April 1999, 99/15/0065, und vom 25. Oktober 2000, 99/13/0016, in inhaltlicher Auseinandersetzung mit der an dieser Judikatur geübten Kritik wiederholend bekräftigt hat (vgl. dazu insbesondere das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2001, 99/13/0035). Von einer in der vorliegenden Beschwerde angesprochenen "bloßen Möglichkeit", dass von den Höchstgerichten die Rechtsfrage betreffend Kommunalsteuerpflicht "anders entschieden" werde, kann damit keine Rede sein.

Der von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid vertretenen Auffassung, der vom Beschwerdeführer vertretene Standpunkt, Urlaubsabfindungen bzw. Urlaubsentschädigungen seien nicht kommunalsteuerpflichtig, sei bereits für den Zeitraum der hier in Streit stehenden Tatzeiten im Jahr 1997 objektiv nicht mehr vertretbar gewesen, ist zuzustimmen und den auf gegenteiligen Annahmen beruhenden Beschwerdeausführungen nicht zu folgen (siehe nochmals das oben zitierte Erkenntnis vom 19. Dezember 2001).

Das Risiko eines Rechtsirrtums (zu dem auch eine irrige Gesetzesauslegung zählt, vgl. etwa das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Mai 1999, 97/09/0005), trägt der, der es verabsäumt, sich an geeigneter Stelle zu erkundigen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2001, 2001/13/0064 bis 0070, m.w.N.). Die zur Auskunftserteilung "geeignete Stelle" konnte im Beschwerdefall nur die zum Vollzug des Kommunalsteuergesetzes berufene kommunale Abgabenbehörde sein. Das Vertrauen in zu Gunsten des Beschwerdeführers sprechende Literaturstellen oder nicht veränderte Lohnverrechnungsprogramme bei jedenfalls eindeutig in eine andere Richtung weisender - vom Beschwerdeführer auch in seiner Berufung angesprochener - Judikatur konnte den Beschwerdeführer im Sinne des § 5 Abs. 2 VStG nicht entschuldigen. Die Enttäuschung in der Hoffnung, der Verwaltungsgerichtshof werde sich wegen der an der Judikatur aus dem Jahr 1995 geäußerten Kritik zu einer Rechtsprechungsänderung veranlasst sehen (und demnach für die Kommunalsteuer anders entscheiden), fiel in die Risikosphäre des Beschwerdeführers (vgl. in diesem Sinne ebenfalls das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2001, 2001/13/0064 bis 0070). In Bezug auf die ins Treffen geführte veröffentlichte Meinung des Bundesministeriums für Finanzen, nach der Urlaubsabfindungen und Urlaubsentschädigungen trotz der bestehenden höchstgerichtlichen Rechtsprechung nicht zur Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer zu zählen seien, wäre es ebenfalls notwendig gewesen, durch eine Anfrage bei der Abgabenbehörde der Bundeshauptstadt Wien in Erfahrung

zu bringen, ob sich diese der für sie nicht bindenden Rechtsmeinung des Bundesministeriums für Finanzen anschließt und ihre Besteuerungsrechte nicht wahrnimmt (vgl. das bereits mehrfach zitierte Erkenntnis vom 19. Dezember 2001, 99/13/0035). Aus einer Aussendung (Merkblatt) des Magistrates Wien konnte der Beschwerdeführer nach den in der Beschwerde unwidersprochen gebliebenen Ausführungen im angefochtenen Bescheid für seinen Standpunkt nichts gewinnen, weil dieses Merkblatt aus der Zeit der Einführung des Kommunalsteuergesetzes per 1. Jänner 1994 stammte, sohin älter als die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes aus dem Jahr 1995 war.

Das den Beschwerdeführer als im Sinne des § 9 Abs. 1 VStG zur Vertretung nach außen berufenem Organ der H. GmbH anzulastende Verschulden war keineswegs als geringfügig im Sinne des § 21 VStG zu qualifizieren, wobei in diesem Zusammenhang nochmals anzumerken ist, dass zur Klärung der steuerlichen Verpflichtungen keineswegs ein laut Beschwerde notwendiges Lesen "sämtlicher Kommentare bzw. Fachzeitschriften" gefordert, sondern nur der - einfache und nahe liegende - Weg einer Anfrage bei der zuständigen kommunalen Abgabenbehörde zu gehen gewesen wäre. Ein in der Beschwerde angesprochenes Absehen von der Strafe nach § 21 VStG kam damit schon deshalb nicht in Betracht. Außerdem könnte bei einem Verkürzungsbetrag von insgesamt rund 33.000 S (über einen längeren Zeitraum und dessen Aufdeckung erst durch abgabenbehördliche Prüfungsmaßnahmen) nicht von unbedeutenden Folgen der Übertretung gesprochen werden.

Die Beschwerde war somit als unbegründet nach § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Von der beantragten Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Art. 6 EMRK stand dem nicht entgegen, weil die Verwaltungssache vor einem Tribunal nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung entschieden worden war.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 27. März 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1999130027.X00

Im RIS seit

17.07.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at