

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/12/19 2001/13/0064

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 19.12.2001

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

KommStG 1993 §11 Abs1;

KommStG 1993 §11 Abs2;

KommStG 1993 §11 Abs3;

KommStG 1993 §15 Abs1;

VStG §31 Abs2;

VStG §5 Abs2;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2001/13/0065 2001/13/0066 2001/13/0070  
2001/13/0068 2001/13/0069 2001/13/0067

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hargassner und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Zehetner, über die Beschwerde des J in W, vertreten durch Mag. Francisco Javier Rumpf, Rechtsanwalt in Wien I, Judenplatz 10, gegen die Bescheide des Unabhängigen Verwaltungssenates Wien je vom 26. Jänner 2001, Zlen. UVS- 07/F/29/4870/1999/Ka (2001/13/0064), UVS- 07/V/29/4873/1999/Ka (2001/13/0065), UVS-07/V/29/4874/1999/Ka (2001/13/0066), UVS- 07/V/29/4875/1999/Ka (2001/13/0067), UVS-07/V/29/4876/1999/Ka (2001/13/0068), UVS-07/V/29/4877/1999/Ka (2001/13/0069) und UVS- 07/V/29/4878/1999/Ka (2001/13/0070), betreffend jeweils Übertretung des Kommunalsteuergesetzes 1993 (weitere Partei des Verfahrens: Abgabenberufungskommission Wien), zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat der Bundeshauptstadt Wien Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist eines von zwei im Sinne des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 wesentlich beteiligten Vorstandsmitgliedern einer Aktiengesellschaft. Mit Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 14. Juni 1996 war dieser Gesellschaft Kommunalsteuer aus den ihren wesentlich beteiligten Vorstandsmitgliedern in den Jahren 1994

und 1995 gewährten Vergütungen vorgeschrieben worden. Eine gegen diesen Bescheid von der Aktiengesellschaft erhobene Berufung hatte die Abgabenberufungskommission Wien mit Bescheid vom 25. November 1997 abgewiesen. Die gegen den Berufungsbescheid von der Aktiengesellschaft erhobene Beschwerde wurde mit dem hg. Erkenntnis vom 24. Februar 1999, 98/13/0014, als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass einer abgabenbehördlichen Prüfung der Aktiengesellschaft wurde vom Revisionsorgan des Magistrates der Stadt Wien die Feststellung getroffen, dass auch in den Jahren 1996 bis 1998 die Vorstandsbezüge der beiden wesentlich an der Aktiengesellschaft beteiligten Vorstandsmitglieder von der Aktiengesellschaft in die Bemessungsgrundlage der abgeführten Kommunalsteuer nicht einbezogen worden waren. Nachdem die Bemessungsgrundlagen der Vorstandsbezüge der betroffenen Vorstandsmitglieder für die Kommunalsteuer im Zuge einer Niederschrift vom 24. Juni 1999 einvernehmlich festgestellt worden waren, erließ der Magistrat der Stadt Wien sieben Strafverfügungen an den Beschwerdeführer, mit welchen diesem vorgeworfen wurde, als Vorstandsmitglied der Aktiengesellschaft die Kommunalsteuer jeweils dadurch fahrlässig verkürzt zu haben, dass er die Kommunalsteuer für die den Dienstnehmern der in Wien gelegenen Betriebsstätte gewährten Arbeitslöhne für die Monate Juni 1998, Juli 1998, August 1998, September 1998, Oktober 1998, November 1998 und Dezember 1998, fällig gewesen am 15. Juli 1998, am 17. August 1998, am 15. September 1998, am 15. Oktober 1998, am 16. November 1998, am 15. Dezember 1998 und am 15. Jänner 1999, bis zu den genannten Zeitpunkten nicht in der richtigen Höhe berechnet und in der vollen Höhe (Angabe der jeweiligen Minderzahlung) bezahlt habe. Der Beschwerdeführer habe dadurch jeweils die Bestimmung des § 11 Abs. 2 KommStG 1993 verletzt und es wurden über ihn unter Berufung auf § 15 Abs. 1 KommStG 1993 Geldstrafen in der Höhe von zwei Mal S 2.700,-- und fünf Mal S 1.000,-- verhängt. Die Strafverfügungen wurden nach Ausweis der Aktenlage am 14. Juli 1999 zur Post gegeben.

Der Beschwerdeführer erhob Einspruch gegen diese Strafverfügungen und machte unverschuldeten Rechtsirrtum mit dem Vorbringen geltend, das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Februar 1999, 98/13/0014, sei erst am 15. April 1999 zugestellt worden, was der Annahme fahrlässiger Abgabenverkürzung durch ihn schon in den Monaten Juni bis Dezember 1998 entgegen stehe.

Der Magistrat der Stadt Wien erließ daraufhin in einem mit dem 30. September 1999 datierten Sammelbescheid sieben Straferkenntnisse gegen den Beschwerdeführer mit jeweils den Strafverfügungen entsprechendem Spruch und einer Begründung, in der dem Beschwerdeführer vorgeworfen wurde, die eingeholten Erkundigungen nicht beachtet zu haben. Die Abgabenbehörden beider Instanzen hätten dem Beschwerdeführer im Abgabenverfahren die Abgabepflicht vor Augen geführt. Die Argumentation mit einer von der Abgabenbehörde abweichenden Rechtsauffassung eigne sich nicht dazu, einen entschuldbaren Rechtsirrtum darzustellen.

In den gegen diese Straferkenntnisse erhobenen Berufungen trug der Beschwerdeführer vor, dass es Sache der Abgabenbehörde gewesen wäre, gemäß § 11 Abs. 3 KommStG 1993 Kommunalsteuerbescheide zu erlassen, welche die Gesellschaft zur Erhebung von Rechtsmitteln, zur Zahlung der Kommunalsteuer oder zu Ansuchen um Gewährung von Zahlungserleichterungen veranlasst hätten. Da auch der Magistrat offensichtlich die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes über die Kommunalsteuerpflicht der Vorstandsbezüge abgewartet habe, könne dem Beschwerdeführer fahrlässige Abgabenverkürzung nicht vorgeworfen werden.

Diesen Berufungen wurde mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden keine Folge gegeben. In der Begründung der angefochtenen Bescheide wird von der belangten Behörde ausgeführt, es sei dem Beschwerdeführer jedenfalls seit Zustellung des Bescheides des Magistrates der Stadt Wien vom 14. Juni 1996 und damit zwei Jahre vor den nunmehr relevanten Tatzeitpunkten die Rechtsmeinung der Abgabenbehörde über die Kommunalsteuerpflicht für die Bezüge der betroffenen Vorstandsmitglieder bekannt geworden. Mit der Möglichkeit, dass der Verwaltungsgerichtshof nicht der Rechtsmeinung des Beschwerdeführers, sondern jener der Abgabenbehörde folgen könnte, habe der Beschwerdeführer rechnen müssen. Es habe ihm deshalb für möglich erscheinen müssen, dass er durch die Unterlassung einer Entrichtung der Kommunalsteuer für die betroffenen Vorstandsbezüge im Wege der Selbstbemessung einen Sachverhalt verwirklichen würde, der zu einer Verkürzung der Kommunalsteuer im betroffenen Ausmaß führe, wenngleich der Beschwerdeführer diesen Sachverhalt vielleicht nicht habe herbeiführen wollen. Es habe der Beschwerdeführer damit jedenfalls fahrlässig gehandelt; ein bei ihm allenfalls vorgelegener Rechtsirrtum sei als vorwerfbar und damit nicht entschuldigend zu beurteilen. Wenn der Beschwerdeführer eine bescheidmäßige Festsetzung der Kommunalsteuer für den maßgeblichen Zeitraum vermisste, sei ihm zu erwidern, dass eine Selbstbemessungsabgabe durch die Einreichung der Erklärung über die Selbstbemessung als festgesetzt gelte.

Die vom Verwaltungsgerichtshof letztlich bestätigte Rechtsansicht der Abgabenbehörde sei dem Beschwerdeführer als Grundlage der gebotenen Selbstbemessung schon lange vor dem Tatzeitraum bekannt gewesen.

Über die gegen diese Bescheide erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Erstattung einer Gegenschrift und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde erwogen:

Der Beschwerdeführer trägt wie schon im Verwaltungsverfahren die Rechtsansicht vor, es könne ihm vor Zugehen des über die strittige Abgabepflicht absprechenden Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Februar 1999, 98/13/0014, für davor gelegene Tatzeitpunkte Fahrlässigkeit nicht vorgeworfen werden, weil eine Kommunalsteuerpflicht für seine Vorstandsbezüge bis zum Vorliegen des genannten Erkenntnisses allein aus dem Gesetzestext für ihn nicht wahrnehmbar gewesen sei. Eingeholte Erkundigungen bei seinem steuerlichen Vertreter und bei seinem Rechtsvertreter im Beschwerdeverfahren der Gesellschaft hätten ihn in seiner Auffassung bestärkt. Dass die Abgabenbehörde für die betroffenen Zeiträume auch keine Kommunalsteuerbescheide im Sinne des § 11 Abs. 3 KommStG 1993 erlassen habe, habe zur Folge gehabt, dass er darauf vertraut habe, dass auch der Magistrat der Stadt Wien den Ausgang des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens habe abwarten wollen. Hinsichtlich des zu 2001/13/0064 angefochtenen Berufungsbescheides über die Kommunalsteuer für den Monat Juni 1998 liege zudem Verfolgungsverjährung vor, weil die Steuerschuld nach § 11 Abs. 1 KommStG 1993 mit Ablauf des Kalendermonates entstehe, in dem die Lohnzahlungen gewährt worden sind. Sei die Steuerschuld mit Ablauf des 30. Juni 1998 entstanden, dann sei die erste Verfolgungshandlung durch die Strafverfügung des Magistrates der Stadt Wien vom 12. Juli 1999 damit nach Ablauf der einjährigen Verjährungsfrist gesetzt worden.

Das Beschwerdevorbringen zeigt eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide unter keinem der vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Gesichtspunkte auf:

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

Erweist sich die Selbstberechnung des Unternehmers als nicht richtig oder wird die selbstberechnete Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet, hat nach der Bestimmung des § 11 Abs. 3 KommStG 1993 die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen.

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 leg. cit. richtet sich die Ahndung der Verwaltungsübertretungen nach dem Verwaltungsstrafgesetz 1991.

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 zuwidergehandelt 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.

§ 31 Abs. 1 VStG bestimmt, dass die Verfolgung einer Person unzulässig ist, wenn gegen sie binnen der Verjährungsfrist von der Behörde keine Verfolgungshandlung (§ 32 Abs. 2 und 3) vorgenommen worden ist.

Die Verjährungsfrist beträgt nach § 31 Abs. 2 VStG bei den Verwaltungsübertretungen der Gefährdung, Verkürzung oder Hinterziehung von Landes- und Gemeindeabgaben ein Jahr, bei allen anderen Verwaltungsübertretungen sechs Monate. Diese Frist ist von dem Zeitpunkt zu berechnen, an dem die strafbare Tätigkeit abgeschlossen worden ist oder das strafbare Verhalten aufgehört hat; ist der zum Tatbestand gehörende Erfolg erst später eingetreten, so läuft die Frist erst von diesem Zeitpunkt.

Verfolgungshandlung ist nach § 32 Abs. 2 VStG jede von einer Behörde gegen eine bestimmte Person als Beschuldigten gerichtete Amtshandlung (Ladung, Vorführungsbefehl, Vernehmung, Ersuchen um Vernehmung, Auftrag zur Ausforschung, Strafverfügung u.dgl.), und zwar auch dann, wenn die Behörde zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder der Beschuldigte davon keine Kenntnis erlangt hat.

Das Verjährungsargument des Beschwerdeführers geht deswegen fehl, weil der Beginn der Verjährungsfrist nach § 31 Abs. 2 Satz 2 VStG nicht auf den Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld im Sinne des § 11 Abs. 1 KommStG 1993, sondern auf den Zeitpunkt abstellt, an dem die strafbare Tätigkeit abgeschlossen worden ist. Mit Rücksicht auf die Bestimmung des § 11 Abs. 2 KommStG 1993, welche eine Handlungspflicht des Unternehmers bis zum 15. des darauf folgenden Monats statuiert, war die Verkürzung der Kommunalsteuer im Umfang einer Unterlassung der Einbeziehung der Vorstandsvergütungen in ihre Bemessungsgrundlage bei der Selbstbemessung für den Monat Juni 1998 erst mit Ablauf des 15. Juli 1998 vollendet. Der Erfolg des Deliktes nach § 15 Abs. 1 KommStG 1993 war gleichzeitig damit eingetreten, dass die Abgabe nicht im Fälligkeitszeitpunkt in der geschuldeten Höhe entrichtet wurde (siehe Fellner, KommStG § 15 Rz 7 und 25, Taucher, Kommentar zur Kommunalsteuer, Anm. 11 zu § 15). Am 15. Juli 1999, mit Ablauf welchen Tages Verfolgungsverjährung hinsichtlich der nicht vollständigen Entrichtung der Kommunalsteuer für den Monat Juni 1998 eingetreten wäre, war die als Verfolgungshandlung im Sinne des § 32 Abs. 2 VStG geltende Strafverfügung des Magistrates der Stadt Wien vom 12. Juli 1999 aber bereits zur Post gegeben, was dem Eintritt der vom Beschwerdeführer gesehenen Verfolgungsverjährung entgegen stand (siehe die bei Walter/Thienel, Verwaltungsverfahrensgesetze II2 (2000) E 208ff zu § 32 VStG wiedergegebene hg. Judikatur).

Zur Vorschrift des § 5 Abs. 2 VStG schließlich vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass auch eine irrige Gesetzesauslegung einen Beschuldigten nicht zu entschuldigen vermag, der es unterlassen hat, Erkundigungen einzuholen, ob die von ihm zum vorliegenden Fragenkreis vertretene Rechtsansicht zutrifft. Solche Erkundigungen haben an der geeigneten Stelle zu erfolgen, worunter im Zweifelsfall die zur Entscheidung der Rechtsfrage zuständige Behörde zu verstehen ist. Die Argumentation mit einer auch plausiblen Rechtsauffassung kann ein Verschulden am objektiv unterlaufenen Rechtsirrtum nicht ausschließen, vielmehr trägt das Risiko des Rechtsirrtums der, der es verabsäumt, sich an geeigneter Stelle zu erkundigen (siehe die bei Walter/Thienel, a.a.O., E 166 ff zu § 5 VStG wiedergegebene Judikatur). Im Beschwerdefall hat, worin der belangten Behörde zuzustimmen ist, der Beschwerdeführer sein Verhalten entgegen der ihm bescheidmäßig bekannt gewordenen Rechtsansicht der zuständigen Abgabenbehörde eingerichtet. Solcherart trug er das Risiko, dass der Verwaltungsgerichtshof sich nicht dem von der Aktiengesellschaft vertretenen Standpunkt, sondern dem Standpunkt der Abgabenbehörde anschließen könnte, was tatsächlich auch mit der Wirkung eintrat, dass der Beschwerdeführer sich auf unverschuldeten Rechtsirrtum im Sinne des § 5 Abs. 2 VStG nicht erfolgreich berufen kann. Darf sich auf entschuldigenden Rechtsirrtum schon jemand nicht erfolgreich stützen, der es unterlässt, geeignete Erkundigungen über die Rechtslage anzustellen, so muss dies erst recht für jemanden wie den Beschwerdeführer gelten, der sein Verhalten entgegen der ihm bekannt gewordenen Rechtsansicht der zuständigen Behörde ausgerichtet hat. Dass die Übereinstimmung der von der zuständigen Abgabenbehörde zum Ausdruck gebrachten Rechtsanschauung mit dem Gesetz zu den Zeitpunkten vom Verwaltungsgerichtshof noch nicht überprüft worden war, zu denen der Beschwerdeführer sich entgegen der behördlichen Rechtsansicht verhalten hatte, ändert daran nichts. Konnte der Beschwerdeführer doch nicht von vornherein mit einem Obsiegen der Aktiengesellschaft im Beschwerdeverfahren rechnen und musste er die Möglichkeit eines Unterliegens im betroffenen Beschwerdeverfahren zumindest als gegeben hinnehmen. Sich in dieser Situation dafür zu entscheiden, das steuerliche Verhalten nach den Ratschlägen von Steuerberater und Rechtsanwalt und nicht nach der deutlich bekundeten Rechtsauffassung der zuständigen Behörde einzurichten, begründete ein Verhalten, mit dem die nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Februar 1999, 98/13/0014, objektiv nicht mehr bestreitbare Abgabenverkürzung auch in den zuvor gelegenen Zeitpunkten mit bedingtem Vorsatz oder zumindest bewusster Fahrlässigkeit (siehe hiezu § 5 Abs. 1, zweiter Halbsatz StGB, § 8 Abs. 1 zweiter Halbsatz FinStrG einerseits sowie § 6 Abs. 2 StGB, § 8 Abs. 2 Satz 2 FinStrG andererseits) begangen worden war. Vom Vorliegen des Schuldausschließungsgrundes nach § 5 Abs. 2 VStG kann in einem solchen Fall keine Rede sein.

Dass die Abgabenbehörde es unterlassen hat, einen Kommunalsteuerbescheid im Sinne des § 11 Abs. 3 KommStG 1993 für die betroffenen Zeiträume zu erlassen, ändert an der Strafbarkeit des mit der Entrichtung der Kommunalsteuer in zu geringer Höhe jeweils verwirklichten Verkürzungstatbestandes nichts. Das Unterbleiben der sachbezogen möglich gewesenem Erlassung solcher Abgabenbescheide durch die Abgabenbehörde beseitigte nicht die Tatbildverwirklichung durch den Beschwerdeführer mit einem Verhalten, das sich dem Schuldausschließungsgrund des § 5 Abs. 2 VStG nicht unterstellen ließ.

Die Beschwerde erwies sich somit als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994. Die Abweisung des Kostenmehrbegehrens der belangten Behörde gründet sich darauf, dass ein siebenfacher Zuspruch von Schriftsatzaufwand schon deswegen nicht zustand, weil die belangte Behörde nur eine einzige Gegenschrift erstattet hat, während der ebenfalls siebenfach begehrte Zuspruch des Vorlageaufwandes deswegen nicht gerechtfertigt erscheint, weil trotz der gesondert ergangenen Bescheide in der betroffenen Angelegenheit nur ein die Bearbeitung aller Fälle umfassender Verwaltungsakt als vorliegend zu erkennen war.

Wien, am 19. Dezember 2001

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2001:2001130064.X00

**Im RIS seit**

07.05.2002

**Zuletzt aktualisiert am**

07.06.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)