jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2019/4/3 Ra 2018/15/0102

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.04.2019

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §119
BAO §119 Abs2
BAO §201
FinStrG §33
FinStrG §34
FinStrG §49
FinStrG §51
KommStG 1993 §11 Abs2
KommStG 1993 §11 Abs4
KommStG 1993 §15
KommStG 1993 §15 Abs1
KommStG 1993 §15 Abs2

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie den Hofrat Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision des Bürgermeisters der Landeshauptstadt Linz in 4041 Linz, Neues Rathaus, Hauptstraße 1-5, gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes Oberösterreich vom 31. Juli 2018, Zl. LVwG-400285/2/ER/KHu, betreffend Übertretung des Kommunalsteuergesetzes (mitbeteiligte Partei: Y H in T, vertreten durch die Anwaltskanzlei Thiele GmbH in 4020 Linz, Untere Donaulände 21-25), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Die Landeshauptstadt Linz hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Mit Straferkenntnis des revisionswerbenden Bürgermeisters der Landeshauptstadt Linz vom 10. Oktober 2017 wurde gegenüber der Mitbeteiligten eine Geldstrafe in Höhe von 1.000 EUR (und Ersatzfreiheitsstrafe) verhängt. Weiters schrieb der Bürgermeister der Mitbeteiligten einen Beitrag zu den Kosten des Strafverfahrens vor.

2 Im Spruch des Straferkenntnisses wurde der Mitbeteiligten vorgeworfen, sie habe "als strafrechtlich Verantwortliche des abgabenpflichtigen Unternehmens (H GmbH) zu verantworten, dass die Gesellschaft im Zeitraum von 15. August 2016 bis 15. Jänner 2017 (Abgabenzeitraum Juli 2016 bis Dezember 2016) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- und Offenlegungspflicht die Kommunalsteuer in Höhe von EUR 2.659,78 in (L) verkürzt hat."

3 In der Begründung des Straferkenntnisses wurde ausgeführt, dass es die H GmbH, deren handelsrechtliche Geschäftsführerin die Mitbeteiligte im streitgegenständlichen Zeitraum gewesen sei, unterlassen habe, die Kommunalsteuer für die streitgegenständlichen Monate selbst zu berechnen und bis zum 15. des jeweils darauffolgenden Monats an die zuständige Abgabenbehörde zu entrichten. Mit Erinnerungsschreiben vom jeweils

25. des auf den jeweiligen Abgabenzeitraum folgenden Monats sei die H GmbH über die gesetzlichen Pflichten zur Selbstberechnung und fristgerechten Zahlung der errechneten Kommunalsteuer sowie über die Folgen der Unterlassung dieser abgabenrechtlichen Verpflichtungen belehrt worden. Die H GmbH habe der Abgabenbehörde die Höhe der von ihr in L zu entrichtenden gesamten Kommunalsteuer für den Zeitraum von Juli 2016 bis Dezember 2016 erst im Rahmen der Kommunalsteuererklärung 2016 am 3. April 2017 bekanntgegeben.

4 Die Mitbeteiligte sei gemäß § 15 Abs. 1 KommStG 1993 iVm § 9 Abs. 1 VStG dafür verantwortlich, dass es die H GmbH unterlassen habe, die Kommunalsteuer im streitgegenständlichen Zeitraum gegenüber der Abgabenbehörde wahrheitsgemäß anzuzeigen und offenzulegen, wodurch die Kommunalsteuer verkürzt worden sei. Es sei davon auszugehen, dass sich die Mitbeteiligte als Geschäftsführerin der H GmbH darüber bewusst gewesen sei, dass das Führen eines Betriebs und insbesondere die laufende Auszahlung von Arbeitslöhnen regelmäßig verschiedene lohnabhängige abgabenrechtliche Verpflichtungen begründe. Zu diesen zähle auch die Verpflichtung, die Kommunalsteuer selbst zu berechnen und fristgerecht an die zuständige Abgabenbehörde zu entrichten. Durch diese Zahlung habe der Abgabepflichtige der Behörde wahrheitsgemäß und vollständig offenzulegen und anzuzeigen, in welcher Höhe Arbeitslöhne im abgelaufenen Kalendermonat ausbezahlt worden seien. Der Abgabepflichtige komme hierdurch einer ihm obliegenden Offenlegungspflicht nach. Da die Mitbeteiligte dieser Verpflichtung - selbst nach Erhalt der Zahlungserinnerungen - nicht nachgekommen sei, habe sie die Verwirklichung des gesetzlichen Tatbildes des § 15 Abs. 1 KommStG 1993 für ernstlich möglich halten müssen und sich damit abgefunden und somit vorsätzlich gehandelt.

5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Verwaltungsgericht der Beschwerde der Mitbeteiligten statt, hob das bekämpfte Straferkenntnis ersatzlos auf und stellte das Strafverfahren ein.

6 Begründend führte das Verwaltungsgericht aus, die Verwaltungsübertretung des § 15 Abs. 1 KommStG 1993 setze die Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht als Tatbestandsmerkmal voraus, die im jeweiligen konkreten Einzelfall vorliegen müsse. Dass bereits die Nichtbezahlung der Kommunalsteuer eine Verletzung der angesprochenen Pflichten darstelle, könne aber nicht erkannt werden, da in diesem Fall kein Raum für den Tatbestand des § 15 Abs. 2 KommStG 1993 bliebe, welcher die (bloß) vorsätzliche Nichtbezahlung der Kommunalsteuer pönalisiere (und darüber hinaus einen gesonderten Strafausschließungstatbestand normiere).

7 Der Mitbeteiligten sei nicht zur Last gelegt worden, keine (oder eine unrichtige) Kommunalsteuererklärung für die Gesellschaft abgegeben zu haben. Es sei weder aus dem Straferkenntnis selbst noch aus dem Verwaltungsakt ersichtlich, durch welche Tathandlung sonst die Mitbeteiligte abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten verletzt und den Verwaltungsstraftatbestand des § 15 Abs. 1 KommStG 1993 begangen haben solle.

8 Im Rechtsmittelverfahren könne kein "Austausch der Tat" durch Heranziehung eines anderen als dem ursprünglich der Bestrafung zugrunde gelegten Sachverhalts vorgenommen werden. Es seien lediglich gewisse Präzisierungen möglich. Vor diesem Hintergrund habe es dem Verwaltungsgericht nicht zugestanden, einen neuen Tatvorwurf - mit gänzlich anderem Tatbild - zu formulieren, sodass nicht näher darauf einzugehen gewesen sei, ob die Mitbeteiligte einen der anderen in § 15 KommStG 1993 normierten Tatbestände begangen habe.

9 Weiters sprach das Verwaltungsgericht aus, dass die ordentliche Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

10 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Revision des Bürgermeisters der Landeshauptstadt Linz. Das Verwaltungsgericht legte die Verwaltungsakten vor. Die Mitbeteiligte erstattete eine Revisionsbeantwortung.

11 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

12 Zur Zulässigkeit der Revision führt der revisionswerbende Bürgermeister auf das Wesentliche zusammengefasst aus, dass Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu der Frage fehle, ob die Unterlassung der monatlichen Selbstberechnung und Entrichtung der Kommunalsteuer den Tatbestand des § 15 Abs. 1 KommStG 1993 erfülle.

13 Die Revision ist aus dem genannten Grund zulässig, aber nicht begründet.

14 Gegenständlich ist strittig, ob die Unterlassung der monatlichen Selbstberechnung und Entrichtung der Kommunalsteuer den Tatbestand des § 15 Abs. 1 KommStG 1993 erfüllt. Insbesondere ist fraglich, ob die Verpflichtung zur monatlichen Selbstberechnung eine Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht iSd § 15 Abs. 1 KommStG 1993 darstellt.

15 § 11 KommStG 1993 idF BGBl. I Nr. 163/2015 lautet auszugsweise:

"Entstehung der Steuerschuld, Selbstberechnung, Fälligkeit und Steuererklärung

§ 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.

...

(4) Für jedes abgelaufene Kalenderjahr hat der Unternehmer bis Ende März des folgenden Kalenderjahres der Gemeinde eine Steuererklärung abzugeben. Die Steuererklärung hat die gesamte auf das Unternehmen entfallende Bemessungsgrundlage aufgeteilt auf die beteiligten Gemeinden zu enthalten. Im Falle der Schließung der einzigen Betriebsstätte in der Gemeinde ist zusätzlich binnen einem Monat ab Schließung an diese Gemeinde eine Steuererklärung mit der Bemessungsgrundlage dieser Gemeinde abzugeben.

(...)".

16 § 15 KommStG 1993 idF BGBl. I Nr. 20/2009 lautet

auszugsweise:

"Strafbestimmungen

§ 15. (1) Wer unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht die Kommunalsteuer verkürzt, begeht eine Verwaltungsübertretung. Die Tat wird mit Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß bei vorsätzlicher Begehung bis zum Zweifachen des verkürzten Betrages, höchstens aber 50.000 Euro, bei fahrlässiger Begehung bis zum Einfachen des verkürzten Betrages, höchstens aber 25.000 Euro, beträgt. Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe ist bei vorsätzlicher Tatbegehung eine Ersatzfreiheitsstrafe bis zu sechs Wochen, bei fahrlässiger Begehung bis zu drei Wochen festzusetzen.

(2) Wer, ohne hiedurch den Tatbestand des Abs. 1 zu verwirklichen, vorsätzlich die Kommunalsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird, begeht eine Verwaltungsübertretung und ist mit einer Geldstrafe bis zu 5.000 Euro zu bestrafen; für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe ist eine Ersatzfreiheitsstrafe bis zu zwei Wochen festzusetzen.

(...)"

17 Der Revisionswerber bringt vor, der Verwaltungsstraftatbestand des § 15 Abs. 1 KommStG 1993 beinhalte das

objektive Tatbestandselement der Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Diese beziehe sich wie § 33 Abs. 1 FinStrG auf die allgemeine unmittelbare abgabenrechtliche gesetzliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO, wonach die für Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen seien. Bezogen auf die Kommunalsteuer sähen - so die Revision weiter - die materiellen Abgabenvorschriften des Kommunalsteuergesetzes in § 11 Abs. 2 eine monatliche Selbstberechnung und "damit Offenlegung im Sinne des § 119 Abs. 2 BAO" vor. § 11 Abs. 2 KommStG 1993 sei daher jene materielle Abgabenvorschrift, von welcher die - monatliche - Offenlegungspflicht iSd § 119 Abs. 2 BAO und in weiterer Folge iSd § 15 Abs. 1 KommStG 1993 bestimmt werde. Die Offenlegung der Selbstberechnung könne, da gemäß § 11 Abs. 4 KommStG 1993 keine monatliche, sondern lediglich eine saldierte Jahreserklärung vorgesehen sei, nach erfolgter Selbstberechnung mittels Vermerks auf dem jeweiligen Zahlungsbeleg erfolgen. § 15 Abs. 2 KommStG 1993 werde erfüllt, wenn der Abgabepflichtige seinen monatlichen Kommunalsteuerzahlungen (etwa aufgrund von Zahlungsschwierigkeiten) nicht nachkomme, jedoch nicht beabsichtige, die Kommunalsteuer zu verkürzen oder zu hinterziehen.

18 Die Erfüllung des Tatbestandes des § 15 Abs. 1 KommStG 1993 erfordert die Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht. Die Verpflichtung, abgabenrechtlich bedeutsame Umstände offenzulegen, besteht allerdings lediglich nach Maßgabe der Abgabenvorschriften und daher nur dann, wenn sie gesetzlich angeordnet ist (vgl. Ritz, BAO6, § 119 Tz 2).

1 9 § 11 Abs. 2 KommStG 1993 verpflichtet den Abgabepflichtigen, die Kommunalsteuer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monates (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten, nicht jedoch zu einer darüber hinausgehenden (monatlichen) Anzeige oder Erklärung. Wenn der Revisionswerber dazu ausführt, dass in der bloßen Bekanntgabe des geschuldeten Betrags durch dessen Entrichtung (und mit dieser in Verbindung stehende allfällige Vermerke am Zahlschein) die Erfüllung einer Offenlegungspflicht iSd § 119 BAO zu sehen sei, ist ihm Folgendes zu entgegnen:

20 Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Gemäß § 119 Abs. 2 BAO dienen auch Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben, der Offenlegung.

21 Daraus ergibt sich, dass sich die Offenlegungspflicht in Bezug auf Selbstbemessungsabgaben nicht allein auf den auf der Berechnung des Abgabepflichtigen basierenden Steuerschuldbetrag bezieht, sondern jedenfalls auch auf jene abgabenrechtlich bedeutsamen Umstände, die es der Abgabenbehörde ermöglichen, die Berechnung des Abgabepflichtigen hinsichtlich Bestand und Umfang der Abgabepflicht nachzuvollziehen.

22 Eine solche Offenlegungspflicht iSd § 119 BAO stellt die Verpflichtung zur Abgabe der jährlichen Kommunalsteuererklärung iSd § 11 Abs. 4 KommStG 1993 dar, die die gesamte auf das Unternehmen entfallende Bemessungsgrundlage aufgeteilt auf die beteiligten Gemeinden zu enthalten hat, nicht jedoch die in § 11 Abs. 2 KommStG 1993 normierte Verpflichtung zur Selbstberechnung und Entrichtung des monatlich geschuldeten Kommunalsteuerbetrags. Dass der Steuerschuldner verpflichtet wäre, durch zusätzliche Vermerke am jeweiligen Zahlschein für Umfang und Bestand der Abgabepflicht bedeutsame Umstände offenzulegen, behauptet auch der Revisionswerber nicht.

23 Wie das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt hat, spricht auch die Bestimmung des § 15 Abs. 2 KommStG 1993 dagegen, dass die Bekanntgabe des geschuldeten Betrags als Erfüllung einer Offenlegungsverpflichtung iSd § 119 BAO zu sehen ist. Würde jede Nichtzahlung der Steuer eine Verletzung der "Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht" darstellen, bliebe kein Raum für das Delikt des § 15 Abs. 2 KommStG 1993, welches die (bloße) vorsätzliche Nichtzahlung der Kommunalsteuer pönalisiert und darüber hinaus einen gesonderten Strafausschließungsgrund der Bekanntgabe des geschuldeten Betrages normiert. Soweit der Revisionswerber die Bestimmung des § 15 Abs. 2 KommStG 1993 lediglich auf Fälle bezogen sehen will, in denen "die subjektiven Elemente der Abgabenverkürzung oder Abgabenhinterziehung fehlen", ist ihm zu entgegnen, dass gerade die Verwaltungsübertretung nach § 15 Abs. 2 KommStG 1993 ein vorsätzliches Nichtentrichten der Kommunalsteuer voraussetzt.

24 Gegen den Standpunkt des Revisionswerbers spricht zuletzt auch, dass die Strafbestimmungen des § 15 KommStG 1993 idF des Abgabenverwaltungsreformgesetzes, BGBl. I Nr. 20/2009, nach dem Vorbild der §§ 33, 34, 49 und 51 FinStrG gefasst wurden (vgl. ErlRV 38 BlgNR 24. GP 16). Die Abgrenzung der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 FinStrG (Nichtentrichtung von Selbstberechnungsabgaben) zur Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG (Abgabenverkürzung unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht) ist darin zu finden, dass bei der Abgabenhinterziehung neben der Nichtentrichtung von selbst zu berechnenden Abgaben noch eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hinzutreten muss (vgl. VwGH 22.2.2006, 2003/17/0249, und die dort angeführte Literatur; sowie ergänzend Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt, Finanzstrafgesetz Bd 15 (2018)).

25 Aus den dargelegten Gründen stellt die in § 11 Abs. 2 KommStG 1993 normierte Pflicht zur Selbstberechnung und Entrichtung der Kommunalsteuer nicht zugleich auch eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht iSd § 119 BAO dar. Die Unterlassung der Selbstberechnung und Entrichtung der Kommunalsteuer der Mitbeteiligten erfüllte daher nicht den Tatbestand des § 15 Abs. 1 KommStG 1993.

26 Die Revision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

27 Der Ausspruch über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 20

14.

Wien, am 3. April 2019

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2019:RA2018150102.L00

Im RIS seit

19.07.2019

Zuletzt aktualisiert am

19.07.2019

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at