

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 9. Juli 2019 gegen die Bescheide des Magistrats der Stadt Wien, Magistratssabteilung 6, Rechnungs- und Abgabewesen, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgabenvom 25. Mai 2018, betreffend Kommunalsteuer 2013 und Festsetzung eines Säumniszuschlages, GZ.MA 6/ARL – \*\*\*Zahl\*\*\*/18 E, zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen den Kommunalsteuerbescheid wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Der Beschwerde gegen Bescheid über die Festsetzung eines Säumniszuschlages wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.  
Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 25. Mai 2018 schrieb der Magistrat der Stadt Wien dem Beschwerdeführer gemäß § 11 Abs. 3 in Verbindung mit § 6 Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993) für die in der Betriebsstätte der \*\*\*KG\*\*\* im Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 gewährten Arbeitslöhne Kommunalsteuer in Höhe von insgesamt 7.362,18 Euro vor. Gleichzeitig wurde ihm ein Säumniszuschlag von 127,18 Euro auferlegt.

Begründend wurde ausgeführt, der Beschwerdeführer sei im Firmenbuch als Kommanditist der \*\*\*KG\*\*\* eingetragen und daher nach § 6 KommStG 1993 neben der KG Abgabenschuldner der von der KG nicht vollständig erklärten und entrichteten Kommunalsteuerbeträge. Aufgrund

der Meldungen beim Sozialversicherungsträger sei die Bemessungsgrundlage für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 mit 245.406,00 Euro ermittelt worden.

Gemäß § 9 KommStG 1993 betrage die Kommunalsteuer 3% der Bemessungsgrundlage. Für den Bemessungszeitraum Jänner bis Dezember 2013 ergebe sich daher ein Kommunalsteuerbetrag von 7.362,18 Euro.

In seiner Stellungnahme vom 19.02.2018 habe der Beschwerdeführer im Wesentlichen vorgebracht, nur als Treuhänder die Kommanditistentätigkeit bei der gegenständlichen Gesellschaft ausgeübt zu haben. Er könne sich jedoch beim besten Willen nicht daran erinnern, für wen der Anteil gehalten worden sei. Die Kanzlei sei geschlossen, und es bestehe daher keine Möglichkeit der Urkundenvorlage.

In der Folge sei der Beschwerdeführer aufgefordert worden, entsprechende Unterlagen vorzulegen, da er verpflichtet sei, diese unabhängig von der Schließung der Kanzlei sieben Jahre aufzubewahren. Dieser Aufforderung sei er jedoch bislang nicht nachgekommen, sodass von einer Schutzbehauptung auszugehen sei.

Die Kommunalsteuer für die an die Dienstnehmer der in Wien gelegenen Betriebsstätten des Unternehmens gewährten Arbeitslöhne sei nicht vollständig erklärt und entrichtet worden, weshalb die Voraussetzungen für die bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe gegeben seien.

Aufgrund der Meldungen beim Sozialversicherungsträger sei die Bemessungsgrundlage für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 mit 245.406,00 Euro ermittelt worden.

Gemäß § 9 KommStG 1993 betrage die Kommunalsteuer 3 % der Bemessungsgrundlage. Für den Bemessungszeitraum Jänner bis Dezember 2013 ergebe sich daher ein Kommunalsteuerbetrag von 7.362,18 Euro.

Die Festsetzung des Säumniszuschlages beruhe auf den zwingenden Vorschriften der §§ 217 und 217a BAO.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde beharrte der Beschwerdeführer darauf, in seiner Eigenschaft als Rechtsanwalt die Kommanditanteile an der \*\*\*KG\*\*\* als Treuhänder gehalten zu haben.

Er habe seine Tätigkeit als Rechtsanwalt im Herbst 2014 beendet, seine Kanzlei sei geschlossen worden, alle seine Akten würden bei seinem mittlerweiligen Stellvertreter, Herrn \*\*\*RA\*\*\*, verwahrt, was auch auf den Akt der \*\*\*KG\*\*\* zutreffe.

Er habe diesen Akt erst jetzt ausheben können, um den Nachweis erbringen zu können, dass er bei genannter Firma nur „Treuhand-Kommanditist“ gewesen sei.

Zum Nachweis der Richtigkeit seines Standpunktes lege er folgende Dokumente vor:

- Schreiben des Beschwerdeführers an Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* vom 23.09.2013
- Schreiben der Kanzlei des Beschwerdeführers an die \*\*\*1\*\*\* GmbH vom 30.04.2014
- Schreiben der Kanzlei des Beschwerdeführers an die \*\*\*1\*\*\* GmbH vom 26.05.2014
- Eidesstattliche Erklärung des \*\*\*Zeuge2\*\*\* vom 04.07.2018
- Gesellschaftsvertrag über die Errichtung der \*\*\*KG\*\*\* vom 29.05.2013
- Handlungsvollmacht für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* vom 29.05.2013
- Handlungsvollmacht für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* vom 25.06.2013

Der Beschwerdeführer habe den Kommanditanteil immer treuhändig für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* gehalten. Es gebe jedoch keinen schriftlichen Treuhandvertrag.

Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* habe von beiden Gesellschaftern der \*\*\*KG\*\*\*, nämlich der \*\*\*1\*\*\* GmbH und dem Beschwerdeführer, umfassende Handlungsvollmacht gehabt. Daraus ergebe sich, dass der Beschwerdeführer den Kommanditanteil treuhändig für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* gehalten habe.

Außenstehende Dritte, wie Herr \*\*\*Zeuge2\*\*\*, dessen Eidesstattliche Erklärung unter einem vorgelegt werde, könnten die Treuhand-Kommanditisten-Stellung des Beschwerdeführers bezeugen.

Auch Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\*, \*\*\*AdrZeugin3\*\*\*, könne seine Treuhänderstellung bezeugen.

Der Beschwerdeführer beantrage daher die Einvernahme der genannten Zeugen.

Er habe als Rechtsanwalt die Treuhand-Kommanditisten-Funktion aufgrund eines mündlichen Treuhandvertrages für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* als tatsächlicher Kommanditistin der \*\*\*KG\*\*\* ausgeübt. Mit Schreiben vom 29.03.2013 habe er gegenüber Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* als tatsächlicher Kommanditistin der \*\*\*KG\*\*\* seinen Rücktritt als Treuhand-Kommanditist erklärt. Obwohl Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* verpflichtet gewesen wäre, diese Änderung im Firmenbuch zu veranlassen, habe sie dies unterlassen.

Der Beschwerdeführer sei seit seinem Einschreiben an Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* vom 23.09.2013 nicht mehr (Treuhand)-Kommanditist der \*\*\*KG\*\*\*. Seit 29.03.2018 sei seine Treuhand-Kommanditisten-Stellung in der \*\*\*KG\*\*\* erloschen.

Der Beschwerdeführer stelle daher den Antrag,

1. den Bescheid vom 25.05.2018 ersatzlos aufzuheben;

in eventu

2. den bekämpften Bescheid dahingehend abzuändern, dass festgestellt werde, dass der Beschwerdeführer nicht Kommanditist der \*\*\*KG\*\*\* sei und ihn auch keine Verpflichtung zur Entrichtung der Kommunalsteuer von 6.358,89 Euro (erg.: entspricht dem laut angefochtenem Bescheid noch nicht entrichteten Betrag) samt Zinsen und Kosten treffe.

Beigelegt waren der Beschwerde

- **ein Schreiben des Beschwerdeführers an Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* vom 23.09.2013:**  
In diesem bestätigt er zunächst den Erhalt des Schreibens vom 11.09.2013 samt beigegebenen Unterlagen, in welchem Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* ihm mitteilt, dass sie die Handlungsvollmacht der \*\*\*KG\*\*\* mit sofortiger Wirkung zurücklege. Gleichzeitig hält der Beschwerdeführer fest, dass allgemein bekannt sei, dass er die Gesellschafterstellung des Kommanditisten als Treuhänder für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* halte. Er nehme daher das Schreiben vom 11.09.2013 zum Anlass, die treuhändige Haltung des Anteils als Kommanditist an der \*\*\*KG\*\*\* mit sofortiger Wirkung zurückzulegen. Er werde diesen Umstand der steuerlichen Vertretung wie auch dem Finanzamt und dem Firmenbuchgericht mitteilen. Seine treuhändige Kommanditistenstellung habe er ab dem Zeitpunkt des mündlichen Auftrages zur Errichtung der Gesellschaft - dies sei der 11.06.2013 gewesen - ausgeübt. Mit Eingabe vom 11.06.2013 sei beim Firmenbuchgericht der Antrag auf Eintragung der \*\*\*KG\*\*\* eingebracht worden. Der Beschwerdeführer habe gegenüber Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* für die Monate Juni, Juli, August und September 2013 einen mündlichen Treuhandvertrag erfüllt und lege dafür eine Honorarnote über 960,00 Euro (inklusive Umsatzsteuer).
- **Schreiben des Beschwerdeführers vom 30.04.2014 und vom 26.05.2014 an Herrn \*\*\*GmbHGes\*\*\* (Geschäftsführer der \*\*\*1\*\*\* GmbH):**  
In diesen Schreiben führt der Beschwerdeführer Klage darüber, dass er immer wieder Zahlungsaufforderungen und Zahlungserinnerungen bezogen auf die \*\*\*KG\*\*\* bekomme. Er sei nur treuhändig Kommanditist der Gesellschaft und übersende daher die Zahlungsaufforderungen an die \*\*\*1\*\*\* GmbH mit der Bitte, diesen nachzukommen.
- **Eidesstattliche Erklärung des Herrn \*\*\*Zeuge2\*\*\* vom 04.07.2018:**  
In dieser erklärt Herr \*\*\*Zeuge2\*\*\*, geboren am \*\*\*GebDatZeuge2\*\*\*, wohnhaft in \*\*\*AdrZeuge2\*\*\*, an Eides statt, dass der Beschwerdeführer niemals „echter“ Kommanditist der \*\*\*KG\*\*\*, \*\*\*AdrZeugin3\*\*\*, gewesen sei. Der Beschwerdeführer habe die Kommanditistenstellung treuhändig für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\*, gehalten. Herr \*\*\*Zeuge2\*\*\* sei jederzeit bereit, diese Erklärung auch mündlich vor jeder Behörde abzugeben.

- **Gesellschaftsvertrag vom 29.05.2013 abgeschlossen zwischen \*\*\*1\*\*\* GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer \*\*\*D\*\*\* GmbHGes\*\*\*, und dem Beschwerdeführer:**

Aus diesem Vertrag geht hervor, dass der Beschwerdeführer als Kommanditist eine Vermögenseinlage von 100 Euro leistet. Persönlich haftende Gesellschafterin ist die \*\*\*1\*\*\* GmbH. Sie ist zur Vertretung und Geschäftsführung der Gesellschaft ausschließlich berufen. Die Haftung des Kommanditisten ist auf die voll erbrachte Vermögenseinlage beschränkt. Der Kommanditist stellt der Gesellschaft 100 Euro als Hafteinlage, die auch seiner Pflichteinlage entspricht, zur Verfügung und wird dafür mit 100 % am Vermögen der Gesellschaft beteiligt.

- **Handlungsvollmacht für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* vom 29.05.2013 von Herrn \*\*\*D\*\*\* GmbHGes\*\*\*, als Geschäftsführer der \*\*\*1\*\*\* GmbH,:**

Darin erteilt Herr \*\*\*D\*\*\* GmbHGes\*\*\* Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* sowohl für die \*\*\*1\*\*\* GmbH als auch für die \*\*\*KG\*\*\* Handlungsvollmacht bei Gerichten und Verwaltungsbehörden sowie bei allen juristischen Personen des öffentlichen und des privaten Rechts und allen Privatpersonen gegenüber in sämtlichen geschäftlichen Angelegenheiten. Die Vertretungsvollmacht umfasst alle Geschäfte und Rechtshandlungen, die von und gegenüber der Komplementärgesellschafterin \*\*\*1\*\*\* GmbH und der \*\*\*KG\*\*\* nach dem Gesetz vorgenommen werden können. Ausdrücklich ist Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* auch ermächtigt, im Namen der Treugeberin Geld oder Geldeswert in Empfang zu nehmen.

- **Handlungsvollmacht vom 25.06.2013:**

In dieser erteilen Herr \*\*\*D\*\*\* GmbHGes\*\*\* als Geschäftsführer der \*\*\*1\*\*\* GmbH und der Beschwerdeführer, als einzige Gründungsgesellschafter der \*\*\*KG\*\*\*, Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* die Vollmacht, bei der \*\*\*Bank\*\*\* AG Konten zu eröffnen und über diese in weiterer Folge voll umfänglich zu verfügen und sämtliche diesbezüglich erforderlichen Erklärungen gegenüber der \*\*\*Bank\*\*\* AG abzugeben. Die zuvor genannten Gründungsgesellschafter entbinden die \*\*\*Bank\*\*\* AG gegenüber Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* ausdrücklich vom Bankgeheimnis gemäß § 38 BWG.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 14.03.2019 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde nach Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, anlässlich einer amtlichen Überprüfung der \*\*\*KG\*\*\* sei die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage für 2013 für die gewährten Arbeitslöhne in der Höhe von 245.406,00 Euro festgestellt worden. Die Kommunalsteuer für den genannten Zeitraum betrage daher 7.362,18 Euro und sei dem Beschwerdeführer als Kommanditist und Mitunternehmer vorgeschrieben worden. Die treuhändige Innehabung des Kommanditanteiles für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* ändere nichts an der abgabenrechtlichen Situation und Eintragung als

Kommanditist laut Gesellschaftsvertrag und Firmenbuch. Dem Beschwerdeführer bleibe es unbenommen, sich im Zivilrechtsweg mit Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* zu vergleichen.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag beharrt der Beschwerdeführer darauf, den Kommanditanteil nur treuhändig für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* gehalten zu haben, weshalb er auch nicht als Abgabepflichtiger für die Kommunalsteuer herangezogen werden dürfe. Diesbezüglich liege ein Ermessensmissbrauch der belangten Behörde vor, weil diese selbst davon ausgehe, dass sowohl die \*\*\*KG\*\*\* als auch die \*\*\*1\*\*\* GmbH insolvent geworden seien, und daher keinerlei Chance auf Einbringung der Abgabenschuld bei diesen Gesellschaften bestehe. Also werde der Beschwerdeführer als letzte juristisch existierende natürliche Person dafür bestraft, dass er als Kommanditist für Abgabenverbindlichkeiten, welche die Geschäftsführung der GmbH habe entstehen lassen, haften solle. Auch das Wesen der (treuhändigen) Kommanditistenstellung werde von der Behörde gänzlich falsch interpretiert.

Der Beschwerdeführer hätte zu keinem Zeitpunkt damit rechnen müssen, als Treuhänder für Abgabenverbindlichkeiten zu haften. Er habe keinen wie immer gearteten Einfluss auf die Geschäftsführung gehabt. Es sei ihm auch nicht im Ansatz bekannt gewesen, dass Abgabenverbindlichkeiten entstanden waren. Als er von der Lage erfahren habe, habe er sofort reagiert. Er verweise diesbezüglich auf sein Schreiben an Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* vom 23.09.2013.

Der Verweis, dass er sich mit Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* zivilrechtlich auseinanderzusetzen hätte, sei ebenso gänzlich falsch.

Es sei auch unklar, warum die Behörde, ausgehend vom Vorbringen des Beschwerdeführers, belegt durch Urkunden und durch die unterlassenen Einvernahmen der genannten Zeugen, diesen als Schuldner ansehe und zur Zahlung der Kommunalsteuer auffordere, anstatt, ausgehend von unbedenklichen Urkunden, die tatsächliche Schuldnerin, Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* mit neuem Bescheid zur Zahlung der Kommunalsteuer zu verpflichten.

Die belangte Behörde legte dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde zur Entscheidung vor und führte im Vorlagebericht nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens, der gesetzlichen Bestimmungen und der hierzu ergangenen höchstgerichtlichen Rechtsprechung an, die Vorschreibung an den Beschwerdeführer sei erfolgt, weil die Einhebung der Steuerschuld beim Hauptschuldner aufgrund des fehlenden kostendeckenden Vermögens der Gesellschaft nicht möglich gewesen sei und diese mittlerweile im Firmenbuch gelöscht worden sei. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe den Kommanditanteil nur treuhändig für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* gehalten, habe nicht nachgewiesen werden können, da es keinen schriftlichen Treuhandvertrag gebe. Die Eintragung als Kommanditist bestehe laut vorgelegtem Gesellschaftsvertrag und laut Firmenbuch. In welcher Funktion die Zeugen \*\*\*Zeuge2\*\*\* und \*\*\*Zeugin3\*\*\* über das Vorliegen eines Treuhandvertrages aussagen könnten, sei vom Beschwerdeführer nicht dargetan worden. Beide hätten laut Firmenbuch keine Funktion in der Gesellschaft. Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* behebe nachweislich keine eingeschriebenen Briefe, weshalb

auch hier der Zeugenbeweis nicht erfolgreich sei. Da die Faktenlage die Kommanditistenfunktion des Beschwerdeführers bestätige, sei von weiteren Zeugenaussagen Abstand genommen worden.

Im Rahmen der vom Beschwerdeführer beantragten mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 04.05.2021 gab der Beschwerdeführer an, Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* und Herr \*\*\*Zeuge2\*\*\* seien Unternehmer, für die er tätig geworden sei und die ihm Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* als Klientin vorgestellt hätten. Für diese sei er in der Folge treuhändig als Kommanditist der \*\*\*KG\*\*\* tätig gewesen. Es habe deswegen keinen schriftlichen Vertrag darüber gegeben, weil dies nur für eine kurze Zeit angedacht gewesen sei. Er habe das nur übernommen, weil sich die Gesellschafter noch nicht einig gewesen seien, wer Kommanditist werden sollte.

Die Zeugin, Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\*, gab nach Belehrung über die gesetzlichen Weigerungsgründe (§ 171 BAO), nach Ermahnung, dass sie die Wahrheit anzugeben habe und nichts verschweigen dürfe, sowie nach Hinweis auf die strafrechtlichen Folgen einer falschen Aussage Folgendes an:

Sie sei niemals Kommanditistin gegenständlicher KG gewesen, hinter dieser KG seien Herr \*\*\*Zeuge2\*\*\* und Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* gestanden. Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* hätte auch darauf bestanden, dass ihr Sohn mit einem Monatslohn von 800,00 Euro als Mitarbeiter beschäftigt werde. Die Zeugin selbst sei auf Grund eines Konsulentenvertrages mit der \*\*\*2\*\*\* GmbH & Co KG, tätig geworden und habe Ab- und Anmeldungen der Arbeitnehmer sowie Buchhaltungsarbeiten besorgt. Der diesbezügliche Schriftverkehr werde vorgelegt. Im Prinzip habe Herr \*\*\*Zeuge2\*\*\* sämtliche Entscheidungen getroffen.

Über Befragen durch den Beschwerdeführer, erklärte die Zeugin, es sei zwar gesprächsweise einmal erwähnt worden, dass sie eine Funktion in der KG übernehmen sollte, das habe sie aber niemals interessiert. Es habe auch niemals zwischen dem Beschwerdeführer und ihr (auch nicht mündlich) einen Vertrag gegeben, auf Grund dessen dieser für sie treuhändig Kommanditist hätte sein sollen.

Das gesamte Firmenkonstrukt sei von Herrn \*\*\*Zeuge2\*\*\* gemeinsam mit Herrn \*\*\*X\*\*\* ausgearbeitet worden.

Auf das Schreiben des Beschwerdeführers vom 23.09.2013 hingewiesen, erklärte die Zeugin, sie kenne dieses nicht. Die angegebene Adresse sei aber damals ihre gewesen. Die Zeugin bestätigte, dass sie eine Handlungsvollmacht der \*\*\*KG\*\*\* gehabt habe, die sie dann mit Schreiben vom 11.09.2013 zurückgelegt habe.

Auf die Frage, warum sie das Schreiben an den Beschwerdeführer gerichtet habe, erklärt die Zeugin, sie habe dies damals allen beteiligten Personen geschrieben.

Von der Zeugin wurde ein Konvolut von Unterlagen übergeben, die zum Akt genommen wurden. Die Unterlagen bestehen zusammengefasst aus:

- dem Schriftverkehr zwischen der rechtsfreundlichen Vertretung von Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* mit dem Beschwerdeführer betreffend die von Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* bestrittene Kommanditistenstellung;
- der Zusammenfassung der Besprechung anlässlich der Übergabe der Geschäftsunterlagen der \*\*\*KG\*\*\* an den Geschäftsführer der \*\*\*1\*\*\* GmbH am 17.10.2013 über die notwendigen weiteren Schritte;
- dem der Zeugin bekannten Schriftverkehr zwischen Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\*, Herrn \*\*\*Zeuge2\*\*\* und Herrn \*\*\*X\*\*\* anlässlich der Gründung der \*\*\*KG\*\*\*;
- der Konsumentenvereinbarung von Herrn \*\*\*Zeuge2\*\*\* als Geschäftsführer der \*\*\*2\*\*\* GmbH und Co. KG mit Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\*, in der festgelegt wird, dass diese ihn bei der Aufarbeitung der kaufmännischen Unterlagen und der Koordination der aufrechten Baustelle (Bauvorhaben \*\*\*BVH\*\*\*) unterstützen solle. Die Entlohnung sollte anhand eines Stundenhonorares erfolgen, sämtliche Entscheidungen und deren Verantwortung sollten bei der Geschäftsleitung verbleiben. Als Aufgaben von Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* wurden die Aufbereitung der Buchhaltung, die Organisation und Administration der vorhandenen Baustellen sowie alle nötigen Arbeiten, welche zu einer Entscheidungsfindung der Organisation und Unternehmensführung dienlich seien, definiert.

Der Beschwerdeführer erklärte, er bleibe dabei, er habe nur Treuhänder für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* sein sollen, dass diese ihn persönlich beauftragt habe, daran könne er sich jedoch nicht erinnern.

Er beantragte die Zeugeneinvernahme der von ihm genannten Zeugen, die an den in der Beschwerde angegebenen Adressen geladen werden sollten.

In der am 10.06.2021 fortgesetzten mündlichen Verhandlung gab der Zeuge \*\*\*Zeuge2\*\*\* nach Belehrung über die gesetzlichen Weigerungsgründe (§ 171 BAO), nach Ermahnung, dass er die Wahrheit anzugeben habe und nichts verschweigen dürfe, sowie nach Hinweis auf die strafrechtlichen Folgen einer falschen Aussage Folgendes an:

Die \*\*\*2\*\*\* GmbH & Co KG sei als Personalgestellungsfirma beim Bau des \*\*\*BVH\*\*\* aufgetreten. Da diese Firma insolvent geworden sei, sei er mit Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* übereingekommen, dass diesen Auftrag eine neu zu gründende Firma übernehmen sollte. Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* habe er als ehemalige Lebensgefährtin eines Bekannten gekannt. Da sie mit dem Projektleiter, \*\*\*PJ\*\*\*, bekannt gewesen sei, habe sie de facto die Geschäftsführung übernommen.

Der Zeuge habe den Beschwerdeführer gefragt, ob er als Kommanditist der neu gegründeten KG für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* auftreten würde. Ob darüber ein Vertrag aufgesetzt worden sei, sei ihm nicht bekannt.

Auf die Frage des Beschwerdeführers, ob ein Austausch von ihm als Kommanditist vorgesehen gewesen sei, gab der Zeuge an: *„Ja, in der Folge sollte Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* Kommanditistin der Firma sein.“*

Der Zeuge hielt nochmals fest, dass es vereinbart gewesen sei, dass Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* den Kommanditanteil übernehmen sollte. Ob ein Treuhandvertrag abgeschlossen worden sei, wisse er nicht. Über Vorhalt, dass bereits im Oktober 2013 (Gründung der Firma im Juni 2013) die Kommanditbeteiligung von Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* bestritten worden sei, könne er nur sagen, dass er davon nichts wisse.

Auf die Frage des Beschwerdeführers, ob Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* gewusst habe, dass sie für ihn die Kommanditistenstellung übernehmen sollte, gab der Zeuge an: *„Ja, das wurde so besprochen, dass der Beschwerdeführer zunächst für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* die Kommanditistenstelle übernehmen sollte. Das hat Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* definitiv gewusst.“*

Über Befragen des Amtsvertreters, ob es ein Gespräch zwischen dem Beschwerdeführer, dem Zeugen und Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* gegeben habe, erklärte der Zeuge, dass er sich an so ein Gespräch nicht erinnern könne.

Auf die Frage des Amtsvertreters, ob der Zeuge aussagen könne, dass ihm bekannt gewesen sei, dass diese Verträge tatsächlich so geschlossen worden seien, erklärte der Zeuge, dass er davon ausgehe, dies aber nicht wisse.

Der Zeuge gab auch an, dass er mit Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* telefonierte habe, die derzeit im Ausland sei und ihr daher eine Ladung zum heutigen Termin nicht bekannt sei. Es wäre ihr aber aufgrund ihres Auslandsaufenthaltes auch nicht möglich gewesen, dieser zu folgen. Sie lasse aber ausrichten, dass sie dazu bereit sei, an einem anderen Termin auszusagen.

Der Beschwerdeführer ersuchte um eine Frist von 4 Wochen, innerhalb der er eine zeugenschaftliche Erklärung von Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* einholen und sowohl dem Gericht als auch der belangten Behörde übermitteln wolle.

Die Verhandlung wurde auf unbestimmte Zeit vertagt und sollte nach dem Einlangen der Erklärung von Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* fortgesetzt werden.

Der Beschwerdeführer teilte am 07.07.2021 per E-Mail mit, dass er den Zeugen \*\*\*Zeuge2\*\*\* gebeten habe, ihm die Kontaktdaten von Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* zur Verfügung zu stellen. Dieser habe ihm telefonisch mitgeteilt, dass Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* voraussichtlich Ende Juli 2021 nach Österreich zurückkehren und mit ihm dann Kontakt aufnehmen werde. Da er eine Eidesstattliche

Erklärung von Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* vorlegen möchte, ersuche er dafür um eine Fristerstreckung zur Vorlage dieser Erklärung bis zum 20.08.2021.

Nachdem keine weiteren Eingaben des Beschwerdeführers eingelangt waren, wurde die mündliche Verhandlung am 17.11.2021 fortgesetzt.

Die neuerlich geladene Zeugin, Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\*, versuchte am 16.11.2021 telefonisch mit der Richterin Kontakt aufzunehmen und erklärte, im Rahmen einer elektronischen Konferenz aussagen zu wollen. Die Richterin teilte der Zeugin daraufhin per E-Mail mit, sie könne gerne am nächsten Tag über das im Verhandlungssaal befindliche Telefon ihre Aussage machen. Sofern sie Unterlagen dazu vorlegen möchte, könne sie diese der Richterin auch per E-Mail zusenden. Sie könne der Richterin auf diesem Weg auch gerne mitteilen, welche Wahrnehmungen sie in Bezug auf die Innehabung des Kommanditanteils der \*\*\*KG\*\*\* gemacht habe, insbesondere ob und welche Vereinbarungen zwischen dem Beschwerdeführer und Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* getroffen worden seien.

Daraufhin teilte die Zeugin per E-Mail mit, dass sie am Verhandlungstag telefonisch nicht zur Verfügung stehen werde, weil sie erst ihre Unterlagen sichten müsse, um zu der Angelegenheit eine qualifizierte Aussage machen zu können, aber auch weil sie dann an einem Ort sein werde, an dem eine telefonische Kontaktaufnahme nicht bzw. nicht wirtschaftlich vertretbar möglich sei. Sie habe daher ihr früheres Büro gebeten, ihr Unterlagen – soweit sie vorhanden seien – in ihr Pensions-Domizil nach Uruguay zu übersenden. Sie gehe davon aus, dass sie diese Unterlagen innerhalb der nächsten 2 bis 3 Wochen erhalten werde. Sie würde daher vorschlagen, dass sie der Richterin innerhalb eines Monats eine schriftliche Stellungnahme - sei es in schriftlicher Form oder in Form einer eidesstattlichen Erklärung - zukommen lasse.

Die Richterin teilte der Zeugin mit, dass sie dann bis 16.12.2021 ihre schriftliche Zeugenaussage betreffend Ihre Wahrnehmungen bezüglich der Vereinbarungen zwischen Herrn \*\*\*Bf1\*\*\* und Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* und die diesbezüglich von ihr zur Verfügung gestellten Unterlagen erwarte.

Da der Beschwerdeführer keinen Nachweis einer geringen epidemiologischen Gefahr gemäß § 1 Abs. 2 2. COVID-19 MV (sogenannter „3 G-Nachweis“) erbringen konnte, musste ihm die Teilnahme an der mündlichen Verhandlung am 17.11.2021 verwehrt werden. Es wurde daher in seiner Abwesenheit verhandelt und der Verfahrensgang sowie die Zeugenaussagen nochmals erörtert. Die von ihm der Richterin im Freien vor dem Gerichtsgebäude übergebene Nachricht der Zeugin \*\*\*Zeugin3\*\*\*, in der sie im Wesentlichen ihre örtliche Abwesenheit und ihre grundsätzliche Bereitschaft vor dem Gericht auszusagen bekanntgab, wurde verlesen, zum Akt genommen und den Vertretern der belangten Behörde davon ein Duplikat ausgehändigt.

Anlässlich der Übergabe des Schreibens der Zeugin wurde der Beschwerdeführer von der Richterin befragt, welche Honorarvereinbarungen zwischen ihm und Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\*

betreffend seine Treuhandenschaft denn getroffen worden seien. Der Beschwerdeführer erklärte, er werde dazu Unterlagen nachreichen, was jedoch bislang nicht geschah.

Am 15.12.2021 übermittelte die Zeugin, Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\*, per E-Mail eine „*Eidesstättige Erklärung*“, in welcher sie bekannt gab, dass der Beschwerdeführer zu keinem Zeitpunkt ein echter Kommanditist der \*\*\*KG\*\*\*, \*\*\*AdrZeugin3\*\*\*, gewesen sei. Er habe den Kommanditanteil an dieser Gesellschaft treuhändig für die tatsächliche Kommanditistin dieser Gesellschaft, Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\*, gehalten. Der Umstand, dass der Beschwerdeführer nur als „*treuhändiger Kommanditist*“ für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* aufscheinen sollte, sei allen Beteiligten bekannt gewesen. Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* habe dies zum Zeitpunkt der Firmengründung gewünscht. Zu einem späteren Zeitpunkt hätte sie die Anteile dann auch im Außenverhältnis in eigenem Namen halten wollen. Soweit der Zeugin erinnerlich hätte Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* dies so gewollt, da ihr Lebensgefährte in ein Projekt eingebunden gewesen sei, welches an die \*\*\*KG\*\*\* hätte Aufträge erteilen sollen, und daher sollte Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* als seine Lebensgefährtin offiziell in der Gesellschaft nicht aufscheinen.

Es sei für die Zeugin \*\*\*Zeugin3\*\*\* nicht nachvollziehbar, warum Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* diesen Umstand außer Acht lasse bzw. nicht offenlege. Es sei auch allen bekannt gewesen, dass der Beschwerdeführer nach kurzer Zeit, wenn das geplante Bauvorhaben auf Schiene gesetzt wäre, als Treuhand-Kommanditist hätte ausgewechselt werden sollen. Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* sei bereit, diese Erklärung auch unter Eid abzugeben.

Es wurden jedoch keine Unterlagen vorgelegt, mit denen die Aussage der Zeugin belegt werden könnten.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Die \*\*\*KG\*\*\* mit der Adresse \*\*\*AdrZeugin3\*\*\*, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 29.05.2013 gegründet und am 22.06.2013 unter der Firmenbuchnummer \*\*\*FN1\*\*\* im Firmenbuch eingetragen. Als deren unbeschränkt haftende Gesellschafterin scheint die \*\*\*1\*\*\* GmbH (Firmenbuchnummer \*\*\*FN2\*\*\* ) und als deren Kommanditist der Beschwerdeführer auf. Der Beschwerdeführer leistete laut § 4 des Gesellschaftsvertrages vom 29.05.2013 eine Vermögenseinlage in Höhe von 100 Euro. Gemäß § 5 des Gesellschaftsvertrages war zur Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft ausschließlich die Komplementärgesellschaft berechtigt, die dafür einen Gewinnanteil in Höhe von 1.000 Euro pro Monat erhalten sollte.

Am 25.06.2013 erteilten die Gründungsgesellschafter Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* (auch rückwirkend) Vollmacht, bei der \*\*\*Bank\*\*\* AG Konten zu eröffnen und über diese in weiterer Folge voll

umfänglich zu verfügen und sämtliche diesbezüglich erforderlichen Erklärungen gegenüber der \*\*\*Bank\*\*\* AG abzugeben. Die genannten Gründungsgesellschafter (nämlich der Beschwerdeführer und Herr \*\*\*D\*\*\* \*\*\*GmbHGes\*\*\* als Geschäftsführer der \*\*\*1\*\*\* GmbH) entbanden damit die \*\*\*Bank\*\*\* AG gegenüber Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* vom Bankgeheimnis gemäß § 38 BWG.

Die Gründung der \*\*\*KG\*\*\* wurde von den Herren \*\*\*Zeuge2\*\*\* und \*\*\*X\*\*\* sowie von Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* betrieben, weil sich die in ihrem Einflussbereich befindliche \*\*\*2\*\*\* GmbH & Co. KG, die mit dem Bauvorhaben des \*\*\*BVH\*\*\* beschäftigt gewesen war, seit Juni 2013 in Konkurs befand und eine Möglichkeit gesucht wurde, das Bauprojekt mit den dort beschäftigten Arbeitnehmern zu beenden.

Bereits am 25.04.2013 hatte Herr \*\*\*Zeuge2\*\*\* im Rahmen einer mit Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* getroffenen Konsumentenvereinbarung erklärt, er sei von Herrn \*\*\*Y\*\*\* und/oder Herrn \*\*\*X\*\*\* in ein Desaster einer Geschäftsführerverantwortung (bei der \*\*\*2\*\*\* GmbH) gedrängt worden. Er müsse nun die gesamte Firma während des aufrechten Betriebes einer Baustelle in Wien analysieren und sehen, ob alles mit rechten Dingen zugehe bzw. in der Vergangenheit zugegangen sei. Da er keine Erfahrungen im Baugeschäft habe, ersuche er Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* um ihre Unterstützung bei der Aufarbeitung der kaufmännischen Unterlagen (sofern vorhanden) und der Koordination der aufrechten Baustelle (BVH \*\*\*BVH\*\*\*). Ihre Entlohnung würde nach Aufwand bezahlt - pro Stunde gelte ein Honorar von 60 Euro zuzüglich Umsatzsteuer als vereinbart - sämtliche Entscheidungen und deren Verantwortung sollten jedoch bei der Geschäftsleitung verbleiben. Die Aufgaben von Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* sollten die Aufbereitung der Buchhaltung, die Organisation und Administration der vorhandenen Baustellen sowie alle nötigen Arbeiten, welche zu einer Entscheidungsfindung der Organisation und Unternehmensführung dienlich seien, umfassen.

Es ist weder erweislich, dass Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* Kommanditistin der \*\*\*KG\*\*\* werden wollte, noch, dass sie den Beschwerdeführer damit betraut hat, für sie den Kommanditanteil treuhändig zu halten.

Die \*\*\*KG\*\*\* wurde infolge rechtskräftiger Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit mit Beschluss des Insolvenzgerichtes (eingetragen im Firmenbuch am 23.04.2014) aufgelöst und am 22.10.2014 amtswegig gelöscht.

Ihre Komplementärin, die \*\*\*1\*\*\* GmbH, war bereits mit Eintragung im Firmenbuch am 26.03.2014 infolge rechtskräftiger Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit aufgelöst und mit Eintragung im Firmenbuch am 21.10.2014 gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht worden. Ihr wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr \*\*\*D\*\*\* \*\*\*GmbHGes\*\*\*, war laut Zentralmelderegisterauskunft zu diesem Zeitpunkt bereits nach Serbien verzogen.

Im Rahmen einer Gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben durch den zuständigen Krankenversicherungsträger wurde am 09.12.2014 der belangten Behörde mitgeteilt, dass festgestellt wurde, dass laut Kassenmeldungen die bisher nicht bekannt gegebene Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer 245.406,00 Euro und die dafür zu entrichtende Kommunalsteuer 7.362,18 Euro betragen würden. Insgesamt seien 2013, jedoch nicht mehr ab Oktober 2013, 75 Dienstnehmer gemeldet gewesen.

Die belangte Behörde setzte mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gegenüber dem Beschwerdeführer die Kommunalsteuer für 2013 in Höhe von 7.362,18 Euro fest und errechnete darin angesichts des bereits entrichteten Betrages in Höhe von 1.003,29 Euro einen aushaftenden Restbetrag von 6.358,89 Euro.

Der belangten Behörde war es weder möglich, die bereits gelöschte \*\*\*KG\*\*\* noch deren ebenfalls bereits nach Serbien verzogenen Geschäftsführer zur Haftung für die aushaftende Kommunalsteuer heranzuziehen.

## 2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Firmenbuchauszügen der \*\*\*KG\*\*\* und der \*\*\*1\*\*\* GmbH, der Zentralmelderegisterauskunft bezüglich des Geschäftsführers der \*\*\*1\*\*\* GmbH, Herrn \*\*\*D\*\*\* \*\*\*GmbHGes\*\*\*, den oben wiedergegebenen Zeugenaussagen, den von der belangten Behörde (u.a. über die durchgeführte GPLA) und den von der Zeugin, Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\*, vorgelegten Unterlagen und folgender Beweiswürdigung:

Der Beschwerdeführer meint, er sei nur anlässlich der Gesellschaftsgründung beratend tätig geworden. Es habe keinen Grund dafür gegeben, warum er Kommanditist hätte sein sollen. Er gibt aber auch an, dass sich jene Personen, auf die die Gründung der Kommanditgesellschaft zurückgeht, noch nicht einig gewesen seien, wer als Kommanditist in die Gesellschaft eintreten sollte. Der Beschwerdeführer räumt damit selbst ein, dass er zunächst anlässlich der Gesellschaftsgründung vorübergehend tatsächlich Kommanditist bis zu dem Zeitpunkt sein sollte, zu dem es eine Einigung gebe, wer nun den Kommanditanteil übernehmen sollte. Dass es zu einer derartigen Einigung nicht gekommen ist, geht aus dem gesamten vorliegenden Schriftverkehr hervor.

Wenn der Zeuge \*\*\*Zeuge2\*\*\* und auch die Zeugin \*\*\*Zeugin3\*\*\* übereinstimmend aussagen, Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* hätte tatsächlich Kommanditistin sein sollen und habe darüber auch Bescheid gewusst, so kann daraus nur entnommen werden, dass sich Herr \*\*\*Zeuge2\*\*\*, der Beschwerdeführer und auch Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* darüber einig waren, dass Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* als Kommanditistin in die Gesellschaft eintreten sollte. Daraus lässt sich aber weder ableiten, dass Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* damit einverstanden war, noch, dass sie den Kommanditanteil betreffend einen Treuhandvertrag mit dem Beschwerdeführer abgeschlossen hat.

Genauso wie für den Beschwerdeführer stellt sich auch für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* die Frage, welchen Sinn das Halten eines Kommanditanteiles hätte haben sollen. Sie verfügte über eine Generalvollmacht und konnte damit die Geschäfte der Kommanditgesellschaft führen. Das Halten eines Kommanditanteiles hätte keine Änderung ihrer Position bewirkt.

Im Übrigen behauptet auch der Beschwerdeführer nicht, dass er mit Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* persönlich betreffend des treuhändigen Haltens des Kommanditanteiles jemals in Verhandlungen getreten wäre. Aber auch ein mündlicher Vertrag setzt zumindest voraus, dass die beiden vertragsabschließenden Parteien die Vertragsbedingungen miteinander persönlich aushandeln. Ein derartiges Treffen mit Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* hat aber nach den Angaben des Beschwerdeführers niemals stattgefunden. Der Beschwerdeführer konnte im Übrigen auch keinerlei Angaben zu den ausverhandelten Vertragsbedingungen machen. Dazu konnten auch von keiner Seite schriftliche Unterlagen – nicht einmal ein Aktenvermerk - vorgelegt werden.

Dagegen wird von Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* auch im Rahmen ihrer Zeugenaussage dezidiert bestritten, jemals Kommanditistin der \*\*\*KG\*\*\* gewesen zu sein bzw. eine derartige Gesellschafterstellung angestrebt zu haben.

Es mag daher zutreffen, dass der Beschwerdeführer nur pro forma Kommanditist sein sollte, dass er aber dazu mit Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* eine Treuhandvereinbarung abgeschlossen hätte, ist schon deshalb unglaubwürdig, weil er selbst angibt, niemals mit ihr gesprochen zu haben. Dass sie aber einem seiner Geschäftspartner eine Vollmacht zum Abschluss einer Treuhandvereinbarung gegeben hätte, wird weder vom Beschwerdeführer noch von den beiden Zeugen behauptet.

Es war daher davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer den Kommanditanteil nicht treuhändig für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* gehalten hat, sondern lediglich im Hinblick auf die mit Herrn \*\*\*Zeuge2\*\*\* und Frau \*\*\*Zeugin3\*\*\* getroffenen Vereinbarungen davon ausging, dass er quasi als „Gründungshelfer“ den Kommanditanteil innerhalb kürzester Zeit an eine von diesen benannte Person, möglicherweise auch Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\*, abtreten sollte, wozu es aber aufgrund der finanziellen Schwierigkeiten der \*\*\*KG\*\*\* nicht mehr gekommen ist.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

##### **a) Betreffend Kommunalsteuer 2013**

Gemäß § 1 Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993) unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Bemessungsgrundlage ist gemäß § 5 Abs. 1 erster Satz KommStG 1993 die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegen.

Gemäß § 6 KommStG 1993 ist Steuerschuldner der Unternehmer, in dessen Unternehmen die Dienstnehmer beschäftigt werden. Werden Personen von einer inländischen Betriebsstätte eines Unternehmens zur Arbeitsleistung überlassen, ist der überlassende Unternehmer Steuerschuldner. Wird das Unternehmen für Rechnung mehrerer Personen betrieben, sind diese Personen und der Unternehmer Gesamtschuldner; dies gilt auch für Mitunternehmer im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988.

Gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (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.

Ein im Rahmen der Selbstberechnung vom Steuerschuldner selbst berechneter und der Abgabenbehörde bekannt gegebener Kommunalsteuerbetrag ist gemäß § 11 Abs. 3 KommStG 1993 vollstreckbar. Wird kein selbstberechneter Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben oder erweist sich die Selbstberechnung als nicht richtig, hat die Festsetzung der Abgabe gemäß § 11 Abs. 3 zweiter Satz KommStG 1993 mit Abgabenbescheid zu erfolgen. Von der Erlassung eines solchen Abgabenbescheides kann abgesehen werden, wenn der Steuerschuldner nachträglich die Selbstberechnung binnen drei Monaten ab Einreichung der Abgabenerklärung berichtigt; erweist sich die Berichtigung als nicht richtig, hat die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen.

Solange eine in das Firmenbuch einzutragende Tatsache nicht eingetragen und bekannt gemacht ist, kann sie gemäß § 15 Abs. 1 UGB von demjenigen, in dessen Angelegenheiten sie einzutragen war, einem Dritten nicht entgegengesetzt werden, es sei denn, dass sie diesem bekannt war.

Wer eine unrichtige Eintragung veranlasst oder eine, wenn auch nicht von ihm veranlasste, wohl aber von ihm als unrichtig erkannte oder für ihn als unrichtig erkennbare Eintragung aus Verschulden nicht löschen lässt, muss gemäß § 15 Abs. 3 UGB die unrichtige Eintragung dem Dritten gegenüber im Geschäftsverkehr gegen sich gelten lassen, sofern er nicht beweist, dass der Dritte nicht im Vertrauen auf die Eintragung gehandelt hat oder deren Unrichtigkeit kannte oder grob fahrlässig nicht kannte.

Gemäß § 15 Abs. 4 UGB bleibt § 3 UGB unberührt.

Gemäß § 3 UGB gelten Personen, die zu Unrecht ins Firmenbuch eingetragen sind und unter ihrer Firma handeln, als Unternehmer kraft Eintragung.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. bspw. VwGH 22.02.2012, 2011/16/0138) ist es einem Kommanditisten als Mitunternehmer nach § 6 KommStG 1993 verwehrt, der gegen ihn erhobenen Kommunalsteuerforderung seine handelsrechtliche Haftungsbeschränkung als Kommanditist entgegen zu halten. Der Kommanditist wird im Grunde des § 6 KommStG 1993 kraft Gesetzes unmittelbar und neben der Kommanditgesellschaft Abgabenschuldner der Kommunalsteuer des (auch) für seine Rechnung betriebenen Unternehmens der Gesellschaft. Kommanditisten sind im Hinblick auf die Anführung dieser Art von Gesellschaftern im § 23 Z. 2 EStG 1988 grundsätzlich Mitunternehmer. Eine dem Regelstatut des UGB entsprechende Stellung als Kommanditist bewirkt dessen Mitunternehmerstellung im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 (vgl. auch VwGH 28.09.2011, 2008/13/0180; VwGH 01.07.2003, 98/13/0228, VwSlg 7840/F; VwGH 18.04.2007, 2006/13/0085, mwN).

Ausgehend von der Eintragung des Beschwerdeführers im Firmenbuch als Kommanditist einer Kommanditgesellschaft war er gemäß den §§ 3 und 15 UGB als Mitunternehmer im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 anzusehen und daher gemäß § 6 KommStG 1993 als Gesamtschuldner für die - der Höhe nach nicht bestrittene - ausstehende Kommunalsteuer heranzuziehen. Dass der Beschwerdeführer nicht als Mitunternehmer im Sinne des EStG 1988 an der \*\*\*KG\*\*\* beteiligt gewesen wäre, konnte er weder im Verwaltungs- noch im Beschwerdeverfahren schlüssig darlegen.

Für die Unternehmer- und Gesamtschuldneigenschaft eines Kommanditisten nach § 6 KommStG 1993 ist ausschließlich maßgebend, wem die Kommanditeinlage als Wirtschaftsgut nach § 24 Abs. 1 lit. c BAO zuzurechnen ist (vgl. VwGH 14.12.1981, 1065/80).

Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer keinerlei Nachweise dafür erbringen konnte, dass er die Kommanditeinlage als Treuhänder für Frau \*\*\*Zeugin1\*\*\* gehalten hat, und aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens vielmehr davon auszugehen ist, dass er damit einverstanden war, die Kommanditeinlage zunächst im eigenen Namen zu halten und zu einem späteren Zeitpunkt einer von den die Gründung der Kommanditgesellschaft betreibenden Personen genannten Person zu übertragen (wozu es jedoch nicht mehr gekommen ist), kann er als Mitunternehmer der genannten Kommanditgesellschaft als Gesamtschuldner der Kommunalsteuer herangezogen werden.

Gemäß § 6 Abs. 1 BAO ist die Inanspruchnahme eines Gesamtschuldners in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Vgl. VwGH (zB 7.12.2000, 97/16/0365, 0366; 26.6.2003, 2002/16/0301; 29.3.2007, 2005/16/0108) bleibt aber bei Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung bei dem anderen Gesamtschuldner (bei den anderen Gesamtschuldnern) für die Inanspruchnahme des verbleibenden Gesamtschuldners

kein Spielraum für die Ermessensübung (vgl. *Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 6 Tz 11). Eine ermessenswidrige Inanspruchnahme eines Gesamtschuldners läge nur vor, wenn die aushaftende Kommunalsteuer von anderen Gesamtschuldnern ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch hätte eingebracht werden können. Dass die streitgegenständlichen Abgabenschulden weder bei der \*\*\*KG\*\*\* noch bei deren Komplementärin, der \*\*\*1\*\*\* GmbH, hätten eingebracht werden können, ist angesichts deren durch das Insolvenzgericht festgestellten Überschuldung und der amtswegigen Löschung im Firmenbuch unbestreitbar.

Die belangte Behörde war daher angesichts der Uneinbringlichkeit der Kommunalsteuerschuld bei den anderen Gesamtschuldnern berechtigt, den Beschwerdeführer in Anspruch zu nehmen. Die Beschwerde war daher insoweit als unbegründet abzuweisen.

#### b) Betreffend Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß § 217 Abs. 7 BAO Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Gemäß § 217a Z 2 BAO werden Säumniszuschläge im Zusammenhang mit der Nichtentrichtung von Landes- und Gemeindeabgaben im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig,

Gemäß § 217a Z 3 BAO sind abweichend von § 217 Abs. 10 erster Satz BAO Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen.

Gemäß § 170 UGB ist der Kommanditist einer Kommanditgesellschaft als solcher nicht befugt, die Gesellschaft zu vertreten.

Abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind gemäß § 81 Abs. 1 BAO von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

Das Antragsrecht auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen setzt voraus, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Für die Herabsetzung des Säumniszuschlages bzw. die Unterlassung der Festsetzung eines solchen kommt es auf die Umstände der konkreten Säumnis an.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt (vgl. *Ritz*, BAO<sup>7</sup>, § 217, Tz 43). Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt aber vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt (vgl. VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305).

Bei einer GmbH & Co KG, bei welcher die KG durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer, vertreten wird, haben diese Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten der KG zu erfüllen (vgl. *Unger* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 81, Seite 240; sowie VwGH 24.03.2009, 2006/13/0156). Dem Beschwerdeführer kamen demgemäß als Kommanditist keine Vertretungsrechte zu.

Da ihm keinerlei Vertretungsrechte eingeräumt waren und er daher auch keine abgabenrechtlichen Verpflichtungen wahrzunehmen hatte, konnte ihn auch kein Verschulden an der Nichtentrichtung der Kommunalsteuer treffen.

Aus diesem Grund war dem Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages Folge zu geben.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da die Beurteilung der Frage, ob der Beschwerdeführer als Kommanditist einer KG zur Entrichtung der Kommunalsteuer heranzuziehen war, in erster Linie eine Frage der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung war und über die sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergebenden Rechtsfragen im Sinne der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs befunden wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 30. Dezember 2021