

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. März 2016 gegen die Bescheide des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, vom 09. Februar 2016 betreffend Kommunalsteuer für die Jahre 2010 bis 2012, hat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 26.04.2023 in Anwesenheit der Schriftführerin FOIⁱⁿ SF zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit **Bescheiden** vom 09. Februar 2016 wurde der Beschwerdeführerin Kommunalsteuer für die Jahre 2010 bis 2012 vorgeschrieben und nach Zitat der bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, die Beschwerdeführerin sei im Firmenbuch als Kommanditistin der Fa. A-KG eingetragen und daher Schuldnerin der Kommunalsteuer. Die Kommunalsteuer für die an die Dienstnehmer der in Wien gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährten Arbeitslöhne sei weder erklärt und noch entrichtet worden, weshalb die Voraussetzungen für die bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe gegeben seien. Aufgrund der Geschäftsaufzeichnungen sei die Bemessungsgrundlage für die Streitjahre mit 413.513,90 € ermittelt worden.

In der fristgerecht dagegen erhobenen **Beschwerde** brachte die Beschwerdeführerin vor, der Behörde sei bekannt gewesen, dass die involvierten Personen als ortsabwesend gemeldet

gewesen seien und daher erst wesentlich später von der Prüfungsabsicht der lohnabhängigen Abgaben informiert hätten werden können. Dass versucht worden sei, telefonisch Kontakt aufzunehmen, könne nicht nachvollzogen werden, da die benutzten Telefonnummern nicht bekannt seien. Von einer Schlussbesprechung habe die Beschwerdeführerin keine Kenntnis erlangt. Auch der Bp-Bericht sei ihr nicht bekannt. Die schriftlichen Verständigungen seien mit 15. -17.10.2014 datiert, und ein voraussichtlicher Prüfungstermin mit 04.11.2014 mit etwa acht Werktagen bei vier involvierten Firmen und drei bis vier Jahren Prüfungszeitraum berge an sich schon die Gefahr einer Terminkollision. Es würden die nötigen Lohnunterlagen nachgereicht und der Antrag auf mündliche Anhörung gestellt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 10. Februar 2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und nach Zitat der bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, anlässlich einer Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA) bei der Fa. A-KG sei die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage für die Streitjahre mit insgesamt 413.513,90 € festgestellt worden.

Dem Beschwerdevorbringen sei entgegenzuhalten, dass die Beschwerdeführerin zwar Ortsabwesenheiten bei der Post melde, aber tatsächlich sowohl am Wohnort als auch am Betriebsort anwesend und auch tätig gewesen sei. Es seien der Beschwerdeführerin daher sowohl die Ankündigung der GPLA als auch die Einladung zur Schlussbesprechung an der Wohnadresse zugestellt worden. Die in der Beschwerde angekündigte Nachreichung „nötiger Unterlagen“ sei nicht erfolgt.

Aus § 6 KommStG 1993 folge, dass zwischen den Gesellschaftern und der Gesellschaft ex lege ein Gesamtschuldverhältnis bestehe. Die Gesellschafter einer Personengesellschaft hätten für die Kommunalsteuerschuld mit ihrem gesamten Vermögen solidarisch einzustehen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes könne der Kommanditist einer KG nicht seine handelsrechtliche Haftungsbeschränkung einwenden (VwGH 18.04.2007, 2006/13/0085; VwGH 28.02.2007, 2006/13/0159).

Das Ermessen der Behörde bei ihrer Entscheidung, welchen der Gesamtschuldner sie zur Leistung heranziehe, sei nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Die Vorschreibung der Steuer an einen der Gesamtschuldner sei begründet, wenn die Einhebung beim anderen Gesamtschuldner bzw. beim Hauptschuldner zumindest mit großen Schwierigkeiten verbunden sei. Die Einhebungsversuche des Rückstandes beim Hauptschuldner seien im vorliegenden Fall bis dato erfolglos geblieben.

Die Beschwerdeführerin brachte fristgerecht einen **Vorlageantrag** ein und verwies auf den Vorlageantrag betreffend die Fa. A-KG. Darin wies sie darauf hin, dass sie nachweislich über einen längeren Zeitraum krank und in ärztlicher Behandlung gewesen sei. Es sei ihr untersagt

gewesen, Erledigungen gleich welcher Art wahrzunehmen. Es sei daher auszuschließen, dass sie im Betrieb tätig gewesen sei. Außerdem könnten die nötigen Unterlagen deshalb nicht nachgereicht werden, da die Wiener Gebietskrankenkasse eine Anzeige erstattet habe und in diesem Zusammenhang alle Unterlagen von der Wirtschaftspolizei in Form von Papier und elektronischen Daten sichergestellt worden seien.

Mit **Vorlagebericht** vom 14.06.2017 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und neuerlich die im Rahmen der GPLA vorgenommene Schätzung dargestellt. Die Beschwerdeführerin habe kein Sachvorbringen ins Treffen geführt, dass die festgestellten Tatsachen falsch wären. Sie habe weder bei der Finanzbehörde noch beim Magistrat Substantielles vorgebracht.

Zu der antragsgemäß für den 26. April 2023 anberaumten **mündlichen Verhandlung** ist die Beschwerdeführerin trotz ordnungsgemäß ausgewiesener Ladung nicht erschienen. Die Vertreter der Amtspartei verwiesen in der in Abwesenheit der Beschwerdeführerin abgehaltenen mündlichen Verhandlung auf das bisherige Vorbringen und führten aus, weder die Kommunalsteuer noch der Säumniszuschlag sei bis dato entrichtet worden.

Die Zuständigkeit der Gerichtsabteilung 1046 zur Entscheidung über die Beschwerde vom 24. März 2016 fußt auf der Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28. September 2022, mit welcher die gegenständliche Rechtssache der bisher zuständigen Gerichtsabteilung abgenommen worden ist. Die Umverteilung trat mit 01.10.2022 in Kraft.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist Kommanditistin der Fa. A-KG, welche eine Pizzeria betrieb. Im Zuge einer bei dieser Firma durchgeführten Außenprüfung gemäß § 147 BAO in Verbindung mit § 99 FinStrG und einer daran anschließenden GPLA wurde festgestellt, dass es sich bei dem in den Unterlagen der Streitjahre jeweils ausgewiesenen Lohnaufwand um einen fiktiven Betrag handelt, der nicht die tatsächlich ausbezahlten Löhne widerspiegelte. Tatsächlich wurden in den Streitjahren insgesamt folgende Beträge an die Dienstnehmer ausbezahlt:

2010	2011	2012
87.238,85 €	169.971,41 €	156.303,64 €

2. Beweiswürdigung

Der oben dargestellte Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen der Außenprüfung und der GPLA und auf folgende Beweiswürdigung:

Im Zuge von Kontrollen durch die Finanzpolizei (ehemals KIAB) des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, durch das Marktamt Wien und die Wiener Gebietskrankenkasse wurde festgestellt, dass die im Betrieb der Fa. A-KG angetroffenen Dienstnehmer zum Großteil nicht bei der Sozialversicherung gemeldet waren. Die Zeugenaussagen der Kellnerinnen bestätigten übereinstimmend, dass sie ihren Lohn täglich in bar erhalten hätten und dieser Betrag, der auf der Tagesabrechnung ausgewiesen war, von der Tageslosung einbehalten worden ist.

Im Zuge einer am 21.11.2012 durchgeführten Hausdurchsuchung wurden Dateien und unter den beschlagnahmten Papierunterlagen einzelne Tagesabrechnungen gefunden. Bei den sichergestellten Dateien handelt es sich um Excel-Tabellen, welche Tagesumsätze, den Lohnaufwand des jeweiligen Tages sowie die Empfänger des Lohnes enthalten. Die Höhe der auf diesen Abrechnungen ausgewiesenen Löhne stimmt auch mit den Angaben der als Zeugen einvernommenen Dienstnehmer überein.

Derartige Tabellen konnten zwar nicht lückenlos über den gesamten Prüfungszeitraum gefunden werden, sie wurden aber als Grundlage für die Schätzung gemäß § 184 BAO herangezogen. Die auf den Abrechnungen ausgewiesenen ausbezahlten Löhne wurden hochgerechnet und zum Umsatz des gleichen Zeitraumes in Relation gesetzt. Der tatsächliche Lohnaufwand wurde mit dem sich so ergebenden Prozentsatz von 40,7 geschätzt.

Diesen Feststellungen wurde nicht substantiiert entgegengetreten.

Die Beschwerdeführerin setzte sich auch mit den Feststellungen in der Beschwerdeentscheidung und im Vorlagebericht nicht auseinander, sie hat daher die Tatsachenfeststellungen gegen sich gelten zu lassen (vgl. für viele etwa BFG 2.1.2020, RV/7105948/2019). Sowohl die Beschwerdeentscheidung als auch der Vorlagebericht entfalten nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung nämlich Vorhaltscharakter (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288; VwGH 06.07.2011, 2008/13/0224).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

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.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Nach § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Das Unterlassen der Vorlage von Grundaufzeichnungen begründet nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits die Schätzungsberechtigung (VwGH 26.1.2012, 2009/15/0155, mwN).

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei, wobei im Einzelfall jener Methode der Vorzug zu geben ist, die zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (VwGH 27.1.2011, 2007/15/0226, mwN). Die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen. Zudem muss die Behörde auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (VwGH 18.12.2008, 2006/15/0158, mwN).

Wie den Sachverhaltsfeststellungen und der Beweiswürdigung zu entnehmen ist, ist die Beschwerdeführerin weder im Rahmen der Außenprüfung noch im Zuge der GPLA ihrer Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht nachgekommen. Sie ist auch den Feststellungen der belangten Behörde inhaltlich nicht entgegengetreten. Ihr Vorbringen beschränkte sich zunächst auf die Behauptung von Ortsabwesenheiten, nach Widerlegung durch die Behörde behauptete sie, sie sei nachweislich krank gewesen und es sei ihr vom Arzt untersagt gewesen, Erledigungen egal welcher Art wahrzunehmen. Für diese Behauptung blieb sie jeglichen Nachweis schuldig.

Die Behörde ermittelte die Bemessungsgrundlagen für die Kommunalsteuer der Streitjahre aufgrund der bei der Außenprüfung getroffenen Feststellungen und der plausibel erfolgten Schätzung des tatsächlichen Lohnaufwandes. Da die Beschwerdeführerin diesen Feststellungen nicht substantiiert entgegengetreten ist, schließt sich das Bundesfinanzgericht diesen Feststellungen an.

Wenn die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde und in ihrem Vorlageantrag auf den Inhalt der Beschwerde und des Vorlageantrages betreffend Haftung für Lohnsteuer und Festsetzung des Dienstgeberbeitrags und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag verweist, in welchen ein „Antrag auf mündliche Anhörung“ gestellt worden ist, so wurde dieser Antrag als Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gewertet. Die Beschwerdeführerin nahm aber trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht daran teil.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im gegenständlichen Fall hatte das Bundesfinanzgericht überwiegend im Rahmen der freien Beweiswürdigung Fragen hinsichtlich der Feststellung des Sachverhaltes zu klären. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher zu verneinen.

Wien, am 3. Mai 2023