

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Jänner 2019 gegen die Bescheide des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 15. Dezember 2018 betreffend Kommunalsteuer für die Jahre 2015 und 2016 sowie Vorschreibung eines Verspätungszuschlages für 2015 und 2016 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde betreffend Kommunalsteuer 2015 und 2016 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Diese Bescheide bleiben unverändert.

Der Beschwerde gegen die Vorschreibung von Verspätungszuschlägen wird teilweise Folge gegeben; die Verspätungszuschläge für die Jahre 2015 und 2016 werden iHv 5% mit jeweils 3,06 Euro festgesetzt.

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 **Bescheid** vom 15. Dezember 2018 wurde der Beschwerdeführerin Kommunalsteuer für die Jahre 2015 und 2016 von je 61,20 € und ein Verspätungszuschlag von insgesamt 12,24 € vorgeschrieben. In der Begründung wurde ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe die Kommunalsteuer für die an die Dienstnehmer der in Wien gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährten Arbeitslöhne nicht erklärt und entrichtet. Aufgrund der Geschäftsaufzeichnungen sei die Bemessungsgrundlage im Zuge einer Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA) für die Streitjahre mit insgesamt 4.080,00 € ermittelt worden.

In der fristgerecht dagegen erhobenen **Beschwerde** brachte die Beschwerdeführerin vor, es sei unrichtig, dass in den Jahren 2015 und 2016 Kommunalsteuer anfalle. Es sei auch keine GPLA erfolgt.

Mit Schreiben vom 01. Februar 2019 wurde der Beschwerdeführerin das Prüfungsergebnis der Wiener Gebietskrankenkasse zur Stellungnahme übermittelt. Es sei festgestellt worden, dass die angeforderten Unterlagen nicht zur Verfügung gestellt worden seien, weshalb eine Schätzung unter Zugrundelegung der bei der Sozialversicherung aufliegenden Meldungen vorgenommen worden sei. Sollte die Beschwerdeführerin die Ansicht vertreten, dass die im Schätzungswege ermittelte Nachverrechnung unrichtig sei, seien entsprechende Unterlagen (z.B. Lohnkonten für die Jahre 2015 und 2016) vorzulegen.

Mit E-Mail vom 18. Februar 2019 teilte die Beschwerdeführerin mit, dass die Angaben der Wiener Gebietskrankenkasse unrichtig seien. Die mit 2.040,00 € pro Jahr angenommene Bemessungsgrundlage sei nicht nachvollziehbar. Die einzige Dienstnehmerin sei in diesen Jahren mit einem Bruttobezug von 680,00 € monatlich beschäftigt gewesen. In den Monaten April und Mai sei das Urlaubsgeld und in den Monaten Oktober und November sei die Weihnachtsremuneration je zu Hälfte ausbezahlt worden, sodass sich folgende monatliche Bemessungsgrundlagen errechnen würden:

Jänner bis März	April und Mai	Juni bis September	Oktober und November	Dezember
je 680,00 €	je 1.020,00 €	je 680,00 €	je 1.020,00 €	680,00 €

Es falle daher keine Kommunalsteuer an, weil die Monatsbeträge unter der Freigrenze lägen.

Mit Schreiben vom 25. Februar 2019 wurde die Beschwerdeführerin neuerlich aufgefordert, die Beträge mittels entsprechender Unterlagen unter Beweis zu stellen, da widrigenfalls die von der Wiener Gebietskrankenkasse ermittelten Bemessungsgrundlagen herangezogen würden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 03. April 2019 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und begründend ausgeführt, die Beschwerdeführerin sei von der Wiener Gebietskrankenkasse zur Vorlage von Unterlagen aufgefordert und zur Schlussbesprechung eingeladen worden, habe jedoch diesen Aufforderungen nicht Folge geleistet. Auch in den Stellungnahmen gegenüber der Abgabenbehörde habe die Beschwerdeführerin nur die betragsmäßige Höhe der Bemessungsgrundlage angeführt, den geforderten Nachweis dieser Bemessungsgrundlage durch geeignete Unterlagen jedoch nicht erbracht. Die Beschwerdeführerin habe nicht dargelegt, weshalb es ihr nicht möglich gewesen sei, entsprechende Nachweise für ihre Behauptungen vorzulegen.

Der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens entbinde die Beschwerdeführerin nicht von ihrer Verpflichtung, zur Ermittlung des maßgeblichen Sachverhalts beizutragen.

Fristgerecht brachte die Beschwerdeführerin einen **Vorlageantrag** ein, ohne sich mit den Feststellungen der Beschwerdeentscheidung auseinanderzusetzen.

Im Ermittlungsverfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde die Dienstnehmerin ersucht bekanntzugeben, in welchen Monaten das Urlaubsgeld und die Weihnachtsremuneration in den Jahren 2015 und 2016 ausbezahlt wurden. Diesem Ersuchen leistete die Dienstnehmerin keine Folge, weshalb die Beschwerdeführerin mit Beschluss vom 23.05.2023 aufgefordert wurde, eine von der Feststellung der Prüferin abweichende Auszahlung des Urlaubsgeldes und der Weihnachtsremuneration an die Dienstnehmerin nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Dieser Aufforderung kam die Beschwerdeführerin innerhalb der gesetzten Frist nicht nach.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Betreffend die Jahre 2015 und 2016 fand eine Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben statt, an der die Beschwerdeführerin trotz ausdrücklicher Aufforderung nicht mitwirkte. Die Beschwerdeführerin hat an die Dienstnehmerin der in Wien gelegenen Betriebsstätte folgende Beträge bezahlt:

	2015	2016
Jänner	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)
Februar	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)
März	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)
April	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)
Mai	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)
Juni	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)
Juli	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)
August	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)
September	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)
Oktober	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)
November	680,00 € (unter dem Freibetrag)	680,00 € (unter dem Freibetrag)

Dezember	2.040,00 € (inklusive Sonderzahlung von 1.320,00 €)	2.040,00 € (inklusive Sonderzahlung von 1.320,00 €)
Bemessungsgrundlage	2.040,00 €	2.040,00 €

Von der jeweils für Dezember ermittelten Bemessungsgrundlage wurde Kommunalsteuer in Höhe von 3% der Bemessungsgrundlage festgesetzt.

Eine Kommunalsteuererklärung für die Streitjahre hatte die Beschwerdeführerin nicht eingereicht.

2. Beweiswürdigung

Der oben festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen der GPLA, die aktenkundigen Unterlagen und auf folgende Beweiswürdigung:

Die Beschwerdeführerin war bereits im Rahmen der GPLA ihrer Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht trotz ausdrücklicher Aufforderung nicht nachgekommen. Die im Rahmen der Beschwerde bekannt gegebenen Beträge wurden von ihr in keinsten Weise nachgewiesen, obwohl die belangte Behörde sie dazu explizit aufgefordert hat.

Auch dem Ersuchen des Bundesfinanzgerichts, eine von der Feststellung der Prüferin abweichende Auszahlung des Urlaubsgeldes und der Weihnachtsremuneration der Jahre 2015 und 2016 nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, war die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen.

Verabsäumt es die Abgabepflichtige, die abgabenrechtlich bedeutsamen Tatsachen offenzulegen und die notwendigen Nachweise dafür beizubringen, ist die Behörde berechtigt, die Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln. Wenn sie dabei von den bei der Sozialversicherung aufliegenden Meldungen ausgegangen ist, kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

Die Beschwerdeführerin hat sich in ihrem Vorlageantrag auch nicht mit den in der Beschwerdevorentscheidung getroffenen Feststellungen auseinandergesetzt. Tritt die Beschwerdeführerin aber den Ausführungen der belangten Behörde in der Beschwerdevorentscheidung und/oder in dem Vorlagebericht im Tatsachenbereich nicht entgegen, hat sie die Tatsachenfeststellungen gegen sich gelten zu lassen (vgl. für viele etwa BFG 2.1.2020, RV/7105948/2019). Sowohl die Beschwerdevorentscheidung als auch der Vorlagebericht entfalten nämlich nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung Vorhaltscharakter (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288; VwGH 06.07.2011, 2008/13/0224).

Die von der Prüferin getroffene Feststellung, die Sonderzahlungen seien jeweils im Dezember ausbezahlt worden, war daher als zutreffend der Entscheidung zugrunde zu legen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

1. Kommunalsteuer

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 formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Wie den Sachverhaltsfeststellungen und der Beweiswürdigung zu entnehmen ist, hat die Beschwerdeführerin weder im Rahmen der GPLA Unterlagen vorgelegt noch ist sie den Feststellungen der belangten Behörde substantiiert entgegengetreten. Sie beschränkte ihre Mitwirkung auf das Aufstellen der Behauptung, dass die von der Behörde angesetzten Beträge nicht richtig seien. Einen Nachweis dafür, dass die Sonderzahlungen tatsächlich nicht im Dezember 2015 und im Dezember 2016 ausbezahlt worden sind, erbrachte sie nicht. Trotz ausdrücklicher Aufforderung legte sie die Lohnkonten oder sonstige, zum Nachweis geeignete Unterlagen nicht vor. Die Behörde war daher zur Schätzung der Kommunalsteuerbemessungsgrundlage nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet. Da die Beschwerdeführerin ihrer Mitwirkungspflicht in keiner Phase des Festsetzungsverfahrens und auch im Ermittlungsverfahren vor dem Bundesfinanzgericht nicht nachgekommen ist, schließt sich das Bundesfinanzgericht den Feststellungen der belangten Behörde an.

Die Beschwerde betreffend Kommunalsteuer 2015 und 2016 war daher als unbegründet abzuweisen.

2. Verspätungszuschlag

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Gemäß § 135a BAO gilt der letzte Satz des § 135 BAO für Landes- und Gemeindeabgaben nicht.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (vgl. *Ritz*, BAO⁷, § 135 Tz 4).

Die zu treffende Ermessensentscheidung hat unter Bedachtnahme auf den Zweck der Vorschrift des § 135 BAO und unter Berücksichtigung von Billigkeit und Zweckmäßigkeit (§ 20 BAO) zu ergehen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist der Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages darin zu erblicken, dass der Abgabepflichtige zur Erfüllung der ihm gesetzlich obliegenden Pflicht zur rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen angehalten werden soll. Bei der Ermessensübung ist demnach die grundsätzliche Zielrichtung des Verspätungszuschlages sowie Art und Ausmaß der unbestreitbaren objektiven Pflichtwidrigkeit des säumigen Abgabepflichtigen nicht außer Betracht zu lassen (VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125 mwH). Die Ermessensentscheidung des Verwaltungsgerichtes tritt dabei an die Stelle der Ermessensentscheidung der Abgabenbehörde.

Der Verspätungszuschlag ist eine administrative Ungehorsamsfolge und ein Druckmittel eigener Art. Bei Ausübung des Ermessens sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung (VwGH 9.11.2004, 99/15/0008), die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils (VwGH 24.6.2009, 2008/15/0035), das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen wie zB seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten (VwGH 21.01.1998, 96/16/0126) oder ob der Abgabepflichtige in der Vergangenheit seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets pünktlich nachgekommen ist, der Grad des Verschuldens (VwGH 24.2.1972, 1157/70), sowie die persönlichen, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (*Ritz*, BAO⁷, § 135 Tz 13).

Da für die Jahre 2015 und 2016 erst nach der mit Bericht vom 30.08.2018 abgeschlossenen GPLA die Kommunalsteuervorschreibungen durch belangte Behörde erfolgt sind, kann die gegenständliche Fristüberschreitung nicht als geringfügig eingestuft werden: Die Verspätung war nicht derart kurzfristig, dass sie unter Bedachtnahme auf die Ermessensrichtlinie der Zweckmäßigkeit zuschlagsmäßig ungeahndet bleiben könnte. Die Festsetzung des Verspätungszuschlages durch die belangte Behörde erfolgte daher dem Grunde nach zu Recht.

Das Bundesfinanzgerichtes erachtet es aber in Anbetracht der Höhe des durch die Nichteinreichung der Abgabenerklärung geringfügig erzielten finanziellen Vorteils im Rahmen der Ermessensübung als angebracht, den Verspätungszuschlag auf 5% herabzusetzen.

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.

Da die aufgetretenen Rechtsfragen durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet sind und andererseits lediglich Ermessensentscheidungen zu treffen waren, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 13. Juni 2023