

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Elisabeth Traxler in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 31. Juli 2024 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 26. Juni 2024 betreffend Kommunalsteuer für das Kalenderjahr 2020 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird (ersatzlos) aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf) hat die Kommunalsteuer 2020 (laufend und vollumfänglich) entrichtet. Die Kommunalsteuererklärung hat die Bf nach Ablauf der dafür gesetzlich vorgesehenen Frist eingebracht.

Strittig und damit Gegenstand des nunmehrigen Beschwerdeverfahrens ist die Frage, ob die belangte Behörde verpflichtet/berechtigt ist, die Kommunalsteuer 2020 bescheidmäßig festzusetzen.

Dieser Frage liegt folgendes Verwaltungsgeschehen zu Grunde:

Mit dem nunmehr angefochtenen **Bescheid vom 26.06.2024** hat die belangte Behörde der Bf für die in der Betriebsstätte in Wien gewährten Arbeitslöhne Kommunalsteuer in Höhe von € 7.439,21 (Bemessungsgrundlage: € 247.973,81) vorgeschrieben. Zur Begründung hat die belangte Behörde (zusammengefasst) ausgeführt, dass die Bf die Kommunalsteuer für die an die Dienstnehmer der in Wien gelegenen Betriebsstätte gewährten Arbeitslöhne nicht erklärt und nicht vollständig entrichtet habe, weshalb die Voraussetzungen für die bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe gegeben seien. Die Bemessungsgrundlage sei im Zuge einer

„Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben“ durch Organe der Bundesfinanz oder eines Krankenversicherungsträgers erhoben worden.

Ihre dagegen eingebrachte **Beschwerde vom 31.07.2024** hat die Bf wie folgt begründet:

Voraussetzung für die Erlassung eines Abgabenbescheides nach § 11 Abs. 3

Kommunalsteuergesetz (KommStG) 1993 sei entweder die Nichtabgabe einer

Kommunalsteuererklärung oder die unrichtige Selbstberechnung der Abgabe. Die

Abgabenerklärung sei dem Prüfungsorgan (im März 2024) zwar verspätet, aber jedenfalls vor

der gegenständlichen Abgabenfestsetzung übergeben worden. Aus der Niederschrift über die

Schlussbesprechung (vom 26.03.2024) gehe eindeutig hervor, dass es zwischen der

Selbstberechnung (der Bf) und den Feststellungen (des Prüfungsorgans) keine Abweichungen

gäbe. Somit seien die Voraussetzungen für die Erlassung eines Abgabenbescheides gemäß § 11

Abs. 3 KommStG 1993, jedenfalls im Zeitpunkt der Erlassung desselben am 26.06.2024, nicht

vorgelegen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 15.08.2024** hat die belangte Behörde die Beschwerde

abgewiesen und diese Entscheidung (zusammengefasst) wie folgt begründet: Gemäß § 11

Abs. 4 KommStG 1993 sei der Unternehmer verpflichtet, für jedes abgelaufene Kalenderjahr

bis Ende März des folgenden Kalenderjahres der Gemeinde eine Steuererklärung abzugeben.

Da die Bf für die Kommunalsteuer 2020 bis Ende März 2021 keine Steuererklärung abgegeben

habe, sei die belangte Behörde zur Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides

verpflichtet gewesen. Dass die Jahreserklärung (2020) im Zuge der Prüfung und damit

verspätet nachgereicht worden sei, sei gesetzlich nicht vorgesehen und daher (rechtlich) nicht

von Relevanz.

Im **Vorlageantrag vom 19.09.2024** hat die Bf (nur) die Entscheidung durch das

Bundesfinanzgericht beantragt.

Im **Vorlagebericht vom 17.12.2024** hat die belangte Behörde ausgeführt, dass im ggstdl. Fall

bis Ende März 2021 keine Kommunalsteuererklärung 2020 eingebracht worden sei, sodass sie

(die belangte Behörde) zur Bescheiderlassung verpflichtet gewesen sei und zur näheren

Begründung auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen.

In seinem an die belangte Behörde gerichteten **Vorhalt vom 16.01.2025** hat das

Bundesfinanzgericht (BFG) zusammengefasst Folgendes ausgeführt: Im ggstdl. Fall habe die Bf

(unstrittig) die Kommunalsteuer 2020 vollumfänglich entrichtet, sodass nach Auffassung des

BFG die Tatbestandsvoraussetzungen des § 11 Abs. 3 zweiter Satz KommStG 1993 nicht

vorliegen würden (in diesem Sinn auch: VwGH vom 29.01.2004, Zl. 2002/15/0081) und dass die

(unstrittig) verspätete Abgabe der Kommunalsteuererklärung nicht zur Abgabenfestsetzung

nach der genannten Gesetzesbestimmung berechtige.

In ihrem **Schriftsatz vom 03.02.2025** hat die belangte Behörde dazu (zusammengefasst) wie folgt Stellung genommen: Mit der Novelle BGBl. I Nr. 163/2015 vom 29.12.2015 sei § 11 Abs. 3 KommStG 1993 in die noch heute gültige Version geändert worden, wonach keine oder eine nicht vollständige Entrichtung der Abgabe keine Voraussetzung zur Bescheidausstellung mehr darstelle. Das vom BFG angesprochene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (vom 29.01.2004, Zl. 2002/15/0081) beziehe sich somit auf eine im ggstdl. Fall nicht mehr anwendbare Rechtslage. Nach § 11 Abs. 3 KommStG 1993 idF BGBl. I Nr. 163/2015 würden somit weder die (vollständige) Entrichtung der Abgabe, noch die verspätete Legung der Abgabenerklärung zur (bescheidmäßigen) Abgabensfestsetzung berechtigen. Lediglich das Fehlen der Selbstbemessung (Erklärung) oder eine sich als nicht richtig erweisende Selbstbemessung (Selbstberechnung) berechtigten die Abgabenbehörde zur bescheidmäßigen Abgabensfestsetzung. Gemäß § 11 Abs. 4 KommStG 1993 habe der Unternehmer für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis Ende März des folgenden Kalenderjahres der Gemeinde eine Steuererklärung abzugeben. Im ggstdl. Fall habe die Bf erstmals als Beilage zur Beschwerde vom 31.07.2024 eine Kommunalsteuererklärung 2020, die mit 31.03.2021 fällig gewesen wäre, eingebracht. Zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung (26.06.2024) sei der belangten Behörde (hinsichtlich des Kalenderjahres 2020) weder eine Selbstbemessung, noch eine Jahreserklärung vorgelegen. Auch aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung (Seite 6) unter der Rubrik „BMG lt. FinanzOnline (vor Prüfung)“ sei ersichtlich, dass die Bemessungsgrundlage mangels Vorliegen einer Kommunalsteuererklärung mit 0,00 ausgewiesen worden sei. Also sei der belangten Behörde auch anlässlich der Prüfung kein Hinweis auf eine Erklärungslegung gegeben worden. Die Bf habe die Jahreserklärung somit weder rechtskonform und rechtszeitig (bis zum 31.03.2021) mittels FinanzOnline eingereicht, noch sei die der Beschwerde beigelegte Kommunalsteuererklärung (mit Datumsvermerk 18.03.2024) der belangten Behörde bekannt gewesen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei im Falle von Zweifeln über den Inhalt des Spruches eines Bescheides zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen (vgl. VwGH vom 25.05.1992, Zl. 91/15/0085). Hiebei sei der Spruch im Zweifel im Sinne des angewendeten Gesetzes auszulegen („gesetzeskonforme“ Bescheidauslegung; vgl. VwGH vom 25.09.1996, Zl. 93/13/0018). Die Kommunalsteuer 2020 sei – wie aus der Bescheidebegründung hervorgehe – zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung nicht erklärt und die belangte Behörde daher zur Bescheiderstellung berechtigt gewesen.

Mit ho. **Schriftsatz vom 05.05.2025** hat das **BFG** der Bf sowohl den an die belangte Behörde gerichteten ho. Vorhalt vom 16.01.2025 als auch die Stellungnahme der belangten Behörde vom 03.02.2025 übermittelt und der Bf gleichzeitig die Möglichkeit eingeräumt, bis zum 13.06.2025 dazu Stellung zu nehmen.

In ihrer **Stellungnahme vom 13.06.2025** hat die **Bf** Folgendes ausgeführt: Es sei richtig, dass die Abgabenerklärung (irrtümlich) nicht rechtzeitig abgegeben worden sei. Richtig sei jedoch auch, dass die steuerliche Vertretung der Bf die Steuererklärung am 21.03.2024 dem Prüfungsorgan

übermittelt habe (siehe die als Beilage angeschlossene E-Mail vom 21.03.2024 der steuerlichen Vertretung an das Prüfungsorgan). Die fehlende Erklärung sei somit über drei Monate vor Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides in die Sphäre der belangten Behörde gelangt. Dass die Abgabebeträge (Kommunalsteuer 2020) rechtzeitig und vollständig abgeführt worden seien, sei unstrittig. Die Voraussetzungen für eine Bescheiderlassung iSd § 11 Abs. 3 zweiter und dritter Satz KommStG 1993 hinsichtlich der Kommunalsteuer 2020 würden daher nicht vorliegen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 11 Abs. 3 KommStG 1993 idF vor der Abänderung durch BGBl. I Nr. 163/2015 hat wie folgt gelautet:

„Erweist sich die Selbstberechnung des Unternehmers als nicht richtig oder wird die selbstberechnete Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet, hat die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen.“

In der Fassung durch BGBl. I Nr. 163/2015 lautet § 11 Abs. 3 KommStG 1993 nunmehr wie folgt:

„Ein im Rahmen der Selbstberechnung vom Steuerschuldner selbst berechneter und der Abgabenbehörde bekannt gegebener Kommunalsteuerbetrag ist vollstreckbar. Wird kein selbstberechneter Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben oder erweist sich die Selbstberechnung als nicht richtig, hat die Festsetzung der Abgaben 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.“

In den Erläuterungen zu dieser Gesetzesänderung (896 der Beilagen XXV. GP – Regierungsvorlage – Erläuterungen) wird dazu Folgendes ausgeführt:

„Bei der Festsetzung der Kommunalsteuer zeigten sich zuletzt immer mehr Schwierigkeiten für die Abgabenbehörden, insbesondere unter Berücksichtigung der höchstgerichtlichen Rechtsprechung über eine notwendige Festsetzung der Kommunalsteuer unter Einbeziehung einer monatlichen Bemessungsgrundlage.

Nach § 226 BAO ist bei Selbstbemessungsabgaben im Zusammenhang mit der Vollstreckung anstelle des festgesetzten Betrages der selbstberechnete und der Abgabenbehörde bekanntgegebene Abgabebetrag heranzuziehen, solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind. Nunmehr hat aber nach § 11 Abs. 3 die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid verbindlich zu erlassen, wenn sich die Selbstberechnung des Unternehmers als nicht richtig erweist oder die selbstberechnete Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet wird; von der Erlassung eines solchen Bescheides kann lediglich

dann abgesehen werden, wenn der Steuerschuldner nachträglich die Selbstberechnung berichtet.

Dies bedeutet, dass beispielsweise bei fahrlässiger oder vorsätzlicher Nichtentrichtung der monatlichen Kommunalsteuer ein Abgabenbescheid zu erlassen ist, wenn der Steuerpflichtige trotz Zahlungsaufforderung (Zahlungserinnerung) die monatliche Abgabe nicht entrichtet. Diese Kommunalsteuerfestsetzung könnte erst als Rechtsgrundlage für die Abgabensexekution herangezogen werden. Auch bei Abgabendifferenzen zwischen Abgabenerklärung und Abgabenleistung für einzelne Monate wäre die Kommunalsteuer bescheidmäßig festzusetzen und im Wege der Abgabensexekution einzubringen, was mit einem unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand verbunden wäre.

Die Vorteile der Neufassung des § 11 Abs. 3 liegen darin, dass

- die vom Kommunalsteuerpflichtigen bekanntgegebene oder selbstberechnete Kommunalsteuer bei Nichtzahlung Rechtsgrundlage für die Ausstellung eines Rückstandsausweises sein kann,
- lediglich in Fällen einer Nichtbekanntgabe/Nichtselbstberechnung bzw. Nichterklärung (unrichtiger Abgabenerklärung) sowie in Fällen der Nichtleistung die Abgabenbehörde die Kommunalsteuer bescheidmäßig festzusetzen hätte.

Mit dieser Neuregelung soll erreicht werden, dass auch ordnungsgemäß selbstberechnete und bekanntgegebenen, jedoch nicht entrichtete Kommunalsteuerbeträge im Wege der Abgabensexekution eingebracht werden können.“

Wie aus den Erläuterungen somit (unmissverständlich) hervorgeht, sollte mit dieser Gesetzesänderung („nur“) bezweckt werden, den Abgabenbehörden die Exekution der Kommunalsteuer zu erleichtern. Der Auffassung der belangten Behörde, dass mit dieser Gesetzesänderung die (gesamte) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur „alten“ Rechtslage als gegenstandslos zu betrachten wäre (Stellungnahme der belangten Behörde vom 03.02.2025), kann somit nicht gefolgt werden.

Unstrittig ist, dass die Bf die Kommunalsteuer 2020 vollumfänglich entrichtet hat. Nach beiden Fassungen des § 11 Abs. 3 KommStG 1993 hat eine bescheidmäßige Festsetzung der Kommunalsteuer („nur“) dann zu erfolgen, wenn sich die Selbstberechnung der Kommunalsteuer als nicht richtig erweist bzw. wenn die Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet wird. Das ist hier (unstrittig) nicht der Fall. Da somit die Tatbestandsvoraussetzungen für eine Bescheiderlassung nach § 11 Abs. 3 KommStG 1993 nicht vorliegen, war der angefochtene Bescheid (ersatzlos) aufzuheben.

Zur Abgabenerklärung: Unstrittig ist, dass die Bf die Kommunalsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 nicht bis Ende März 2021 (§ 11 Abs. 4 KommStG 1993) abgegeben hat. Die Bf behauptet (Stellungnahme vom 13.06.2025), die Kommunalsteuererklärung am 21.03.2024 dem Prüfungsorgan übergeben zu haben; die belangte Behörde hingegen behauptet (Stellungnahme vom 03.02.2025), dass die Bf die Kommunalsteuererklärung erst zusammen

mit der Beschwerde (31.07.2024) eingebracht habe. Dazu ist Folgendes auszuführen: Es trifft zwar zu, dass – wie die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme vom 03.02.2025 ausgeführt hat – in der Niederschrift über die Schlussbesprechung (§ 149 Abs. 1 BAO) vom 26.03.2024 auf Seite 6 die Bemessungsgrundlage - „BMG lt. FinanzOnline (vor Prüfung)“ – mit € 0,00 ausgewiesen ist. Dass die nächste Rubrik – „BMG lt. KommST Erklärung“ – nicht leer geblieben sondern darin als Bemessungsgrundlage (exakt) jener Betrag ausgewiesen ist, der auch in der Kommunalsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 (Vordruck KommSt 1) aufscheint, lässt nach ho. Auffassung nur den Schluss zu, dass die Bf die Kommunalsteuererklärung 2020 schon während der Prüfung und nicht erst (erstmalig) zusammen mit der Beschwerde eingebracht hat. Es kann jedoch dahingestellt bleiben, ob die Kommunalsteuererklärung für das Kalenderjahr 2020 (schon) während der Prüfung (und somit vor Bescheiderlassung) – so die Bf – oder erst zusammen mit der Beschwerde (und damit nach Bescheiderlassung) – so die belangte Behörde – eingebracht wurde, weil der Tatbestand des § 11 Abs. 3 KommStG 1993 eine bescheidmäßige Abgabensatzung weder an eine verspätete noch an eine fehlende Einbringung der Abgabenerklärung knüpft. Die von der belangten Behörde für die ggstdl. (bescheidmäßige) Abgabensatzung ins Treffen geführte fehlende Abgabenerklärung vermag die Rechtmäßigkeit des ggstdl. Abgabenbescheides daher ebensowenig zu tragen wie eine verspätete Abgabe der Kommunalsteuererklärung.

Zur Revision (Art. 133 Abs. 4 B-VG):

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.

Aus welchen Gründen eine bescheidmäßige Festsetzung der Kommunalsteuer zu erfolgen hat, geht aus dem Wortlaut des § 11 Abs. 3 KommStG 1993 hervor. Eine Rechtsfrage (von grundsätzlicher Bedeutung) liegt daher nicht vor.

Die Revision ist somit nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 2. September 2025