

TE Vwgh Erkenntnis 2012/1/26 2008/15/0217

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 26.01.2012

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §29;

BAO §30;

EStG 1988 §47 Abs2;

KommStG 1993 §10 Abs5;

KommStG 1993 §10;

KommStG 1993 §2;

KommStG 1993 §4 Abs1;

VwRallg;

1. BAO § 29 heute
2. BAO § 29 gültig ab 01.01.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
3. BAO § 29 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
4. BAO § 29 gültig von 01.01.1962 bis 30.11.1993
1. BAO § 30 heute
2. BAO § 30 gültig ab 29.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
3. BAO § 30 gültig von 01.01.1962 bis 28.12.2015
1. EStG 1988 § 47 heute
2. EStG 1988 § 47 gültig ab 08.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
3. EStG 1988 § 47 gültig von 01.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
4. EStG 1988 § 47 gültig von 23.10.2019 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
5. EStG 1988 § 47 gültig von 01.01.2016 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
6. EStG 1988 § 47 gültig von 16.02.2005 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
7. EStG 1988 § 47 gültig von 09.05.2001 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 47/2001
8. EStG 1988 § 47 gültig von 30.12.2000 bis 08.05.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. EStG 1988 § 47 gültig von 27.08.1994 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
10. EStG 1988 § 47 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
11. EStG 1988 § 47 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. KommStG 1993 § 10 heute
2. KommStG 1993 § 10 gültig ab 01.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
3. KommStG 1993 § 10 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.2009

1. KommStG 1993 § 10 heute
2. KommStG 1993 § 10 gültig ab 01.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
3. KommStG 1993 § 10 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.2009

1. KommStG 1993 § 2 heute
2. KommStG 1993 § 2 gültig ab 01.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
3. KommStG 1993 § 2 gültig von 19.12.2001 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
4. KommStG 1993 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
5. KommStG 1993 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 29.12.2000

1. KommStG 1993 § 4 heute
2. KommStG 1993 § 4 gültig ab 01.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
3. KommStG 1993 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.2016

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde 1. der E GmbH in R, und 2. der Gemeinde H, beide vertreten durch die Aigner Fischer Unter Rechtsanwaltspartnerschaft in 4910 Ried/Innkreis, Gartenstraße 38, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 15. Mai 2008, Zlen. RV/0788- L/06 und RV/0789-L/06, betreffend Zuteilung der kommunalsteuerlichen Bemessungsgrundlage für die Jahre 1997 bis 2000 und 2002 bis 2004 (mitbeteiligte Partei: Gemeinde H am H, vertreten durch Dr. Franz Penninger, Rechtsanwalt in 4840 Vöcklabruck, Stadtplatz 22a), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den beschwerdeführenden Parteien Aufwendungen in der Höhe von insgesamt EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Mit Anbringen vom 8. März 2005 stellte die Gemeinde HH, die mitbeteiligte Partei des nunmehrigen verwaltungsgerichtlichen Verfahrens, den Antrag auf Erlassung eines Bescheides gemäß § 10 Abs. 4 und 5 KommStG 1993 hinsichtlich der Dienstnehmer der E GmbH (nunmehrige Erstbeschwerdeführerin) für den Zeitraum der Jahre 1997 bis 2000 sowie 2002 bis 2004. Mit Anbringen vom 8. März 2005 stellte die Gemeinde HH, die mitbeteiligte Partei des nunmehrigen verwaltungsgerichtlichen Verfahrens, den Antrag auf Erlassung eines Bescheides gemäß Paragraph 10, Absatz 4 und 5 KommStG 1993 hinsichtlich der Dienstnehmer der E GmbH (nunmehrige Erstbeschwerdeführerin) für den Zeitraum der Jahre 1997 bis 2000 sowie 2002 bis 2004.

Die E GmbH, die im Bereich der Arbeitskräfteüberlassung tätig sei, habe in den angeführten Jahren zu wenig Kommunalsteuer an die Mitbeteiligte entrichtet und dies mit der Abfuhr von Kommunalsteuer an die Gemeinde HZ (nunmehrige Zweitbeschwerdeführerin) begründet. In HZ befinde sich laut zentralem Gewerbeverzeichnis zwar eine weitere Betriebsstätte der E GmbH, welche auch auf Dienstvertrags- und AÜG-Mitteilungen sowie Personalbewerbungsbögen aufscheine, doch sei die vom Unternehmen vorgenommene Aufteilung der Kommunalsteuerzahlungen für die Mitbeteiligte nicht nachvollziehbar. Von der Mitbeteiligten gestellte Rückerstattungsansprüche habe die Gemeinde HZ abgelehnt.

Mit Zuteilungsbescheid vom 1. Juni 2006 sprach das Finanzamt aus:

"Gemäß § 10 Abs 5 Kommunalsteuergesetz 1993 werden nachstehenden Gemeinden folgende Bemessungsgrundlagen bzw. Anteile daran zugeteilt:" Gemäß Paragraph 10, Absatz 5, Kommunalsteuergesetz 1993 werden nachstehenden Gemeinden folgende Bemessungsgrundlagen bzw. Anteile daran zugeteilt:

Gemeinde	Zeitraum
Anteile in %	
(HH)	ab 1.1.1997 - 31.12.2000
100	
(HH)	ab 1.1.2002 - 31.12.2004
100"	

Begründend wurde ausgeführt, dass in den genannten Jahren nach den amtlichen Erhebungen im Gemeindegebiet HZ keine Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 1 KommStG 1993 der E GmbH bestanden habe.

Gleichlautende Bescheide ergingen an die Gemeinden HH, HZ sowie die E GmbH.

Gegen diesen Bescheid erhoben sowohl die E GmbH als auch die Gemeinde HZ (die nunmehrigen Beschwerdeführer) Berufung. Sie verwiesen auf Angaben des Geschäftsführers der E GmbH, CS, wonach er sämtliche unternehmerischen Tätigkeiten auf Grund seiner psychischen Erkrankung in den Jahren 2002 bis 2004 ausschließlich von der in der Gemeinde HZ unterhaltenen Niederlassung aus erbracht habe. Die Gemeinde HZ beantragte, eine Zuteilung von 100% der Bemessungsgrundlage; die E GmbH sprach sich für eine Aufteilung im Verhältnis von 30% zu 70% zu Gunsten der Gemeinde HZ aus.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde habe weitere Erhebungen durchgeführt und folgenden Sachverhalt festgestellt:

Die E GmbH sei im Jahr 1991 gegründet worden und habe im Jahr 1995 ihren Standort von R nach HH verlegt. Ab Jänner 1995 habe sie am dortigen Marktplatz Büroräumlichkeiten von rund 80 m² angemietet. Der Firmenstandort sei durch entsprechende Firmenschilder öffentlich gekennzeichnet und verfüge über einen Festnetzanschluss. Ab 1. Jänner 1997 habe laut zentralem Gewerbeverzeichnis eine weitere Betriebsstätte in HZ, G 13, bestanden. Laut Bilanz der E GmbH habe die jährliche Miete für diese Betriebsstätte 1998 bis 2001 je 12.000 S, 2002 600 EUR und 2003 1.936 EUR betragen. Ein schriftlicher Mietvertrag liege nicht vor.

Bei dem Gebäude G 13 handle es sich um ein altes Wohnhaus, dessen Obergeschoss CS zur Verfügung gestellt worden sei. Die genutzte Fläche habe rund 100 m² betragen. Da die Hauseigentümerin die Räumlichkeiten Ende 2003 wieder selbst habe nutzen wollen, habe CS das Büro in sein nur 200 m entferntes Elternhaus, G 59, verlegt. Bei diesem Gebäude handle es sich um ein Einfamilienhaus. Ab Oktober 2004 habe CS für eine Fläche von rund 60 m² Miete an seinen Vater in Höhe von monatlich 145,35 EUR bezahlt.

Auf den Personalbewerbungsbögen der E GmbH scheine die Adresse in HH sowie der Hinweis auf eine in G 13 bestehende Filiale auf. Auch finde sich auf der H Bundesstraße ein Hinweisschild auf die Filiale. Die Steuerbescheide 2000 bis 2004 seien jedoch an den Standort HH zugestellt worden.

CS sei handelsrechtlicher Geschäftsführer der E GmbH und gemeinsam mit G für den Verkauf und den Außendienst zuständig, während H ausschließlich für die Buchhaltung und die Lohnverrechnung zuständig sei. H habe seine Tätigkeit überwiegend im Büro in HH, fallweise von zu Hause aus erledigt.

Die Ausgangsrechnungen und "fast alle" Eingangsrechnungen lauteten auf den Standort HH. Auch die betrieblichen Bankkonten wiesen diesen Standort auf.

Eine Zuteilung der Kommunalsteuer zu 100% an die Gemeinde HZ komme keinesfalls in Betracht, weil der gesamte Außenauftritt des Unternehmens und die örtlichen Gegebenheiten in HH ein anderes Bild zeichnen. Es sei nicht nachvollziehbar, dass ab der Erkrankung des Geschäftsführers im Jahr 1997 keine Betriebsstätte mehr in HH bestanden haben sollte. Auch sei die im Jahr 2005 erfolgte Übersiedlung nach RI an der Fassade des Gebäudes in HH angekündigt worden, was völlig unverständlich wäre, wenn dort seit Jahren ohnedies keine Betriebsstätte mehr bestanden hätte.

Das Gebäude in G 13 stünde im Eigentum einer Freundin der Eltern des CS. Ein schriftlicher Mietvertrag liege nicht vor. Das Berufungsvorbringen, CS habe seine gesamte Tätigkeit in diesen Räumen erbracht, übersehe, dass die E GmbH

nicht nur aus der Tätigkeit des CS bestanden habe, sondern jedenfalls deren Buchhaltung am Standort HH erledigt worden sei. Da auch die Ausgangsrechnungen und die überwiegende Zahl der Eingangsrechnungen die Rechnungsadresse HH aufwiesen, gehe die belangte Behörde davon aus, dass der überwiegende Teil der unternehmerischen Tätigkeit der E GmbH am Standort HH stattgefunden habe. Dass CS bereits ab 1997 krankheitsbedingt nicht mehr in der Lage gewesen sein sollte, den Standort der E GmbH in HH aufzusuchen, halte die belangte Behörde für nicht glaubwürdig. Zum einen habe CS selbst immer das Hochwasser des Jahres 2002, das sein neu errichtetes Wohnhaus überflutet habe, als Krankheitsursache bezeichnet, zum anderen lägen ärztliche Bestätigungen über schon früher bestandene psychische Probleme nur für 1997 und einen einmaligen Arztbesuch im Jahr 1998 vor. Dass CS ab 2002 nicht mehr in HH tätig geworden sei, halte die belangte Behörde aber gleichfalls auf Grund des gesamten Firmenauftretes für nicht glaubhaft. So sei CS auch anlässlich der Gemeindeprüfung am 28. Juni 2004 in HH anwesend gewesen.

Nach Ansicht der belangten Behörde habe sich in G 13 bzw. G 59 kein Firmenstandort, sondern ein Arbeitszimmer des CS befunden. Schon die Höhe der monatlichen Zahlungen im Verhältnis zur Größe der Räumlichkeiten ließe auf ein privat motiviertes Vertragsverhältnis mit CS schließen. Die E GmbH habe keine gesicherte Verfügungsmacht über die fraglichen Räumlichkeiten gehabt. Die Nutzung hätte jederzeit ohne Angabe von Gründen untersagt werden können, was Ende 2003 auch der Fall gewesen sei. Auch habe die E GmbH keine ortsübliche Miete entrichtet. Die geleisteten Beträge hätten nach Ansicht der belangten Behörde vielmehr den Aufwand abdecken sollen, welcher der Eigentümerin durch die Anwesenheit des CS entstanden sei. Könne ein Rechtsanspruch der E GmbH auf Nutzung der Räumlichkeiten verneint werden, liege kein "Dienen" iSd § 4 Abs. 1 erster Satz KommStG 1993 vor. Der Eintragung des Standortes in G 13 im zentralen Gewerberegister komme keine ausreichende Beweiskraft zu, weil die Eintragung bis 1. Jänner 2005 bestanden habe, wiewohl an dieser Adresse ab Ende 2003 keine Tätigkeit mehr ausgeübt worden sei. Nach Ansicht der belangten Behörde habe sich in G 13 bzw. G 59 kein Firmenstandort, sondern ein Arbeitszimmer des CS befunden. Schon die Höhe der monatlichen Zahlungen im Verhältnis zur Größe der Räumlichkeiten ließe auf ein privat motiviertes Vertragsverhältnis mit CS schließen. Die E GmbH habe keine gesicherte Verfügungsmacht über die fraglichen Räumlichkeiten gehabt. Die Nutzung hätte jederzeit ohne Angabe von Gründen untersagt werden können, was Ende 2003 auch der Fall gewesen sei. Auch habe die E GmbH keine ortsübliche Miete entrichtet. Die geleisteten Beträge hätten nach Ansicht der belangten Behörde vielmehr den Aufwand abdecken sollen, welcher der Eigentümerin durch die Anwesenheit des CS entstanden sei. Könne ein Rechtsanspruch der E GmbH auf Nutzung der Räumlichkeiten verneint werden, liege kein "Dienen" iSd Paragraph 4, Absatz eins, erster Satz KommStG 1993 vor. Der Eintragung des Standortes in G 13 im zentralen Gewerberegister komme keine ausreichende Beweiskraft zu, weil die Eintragung bis 1. Jänner 2005 bestanden habe, wiewohl an dieser Adresse ab Ende 2003 keine Tätigkeit mehr ausgeübt worden sei.

Mangels Betriebsstätte der E GmbH in HZ erübrige sich eine Auseinandersetzung der belangten Behörde mit der Frage, welche Lasten welche Gemeinde für die E GmbH zu tragen gehabt habe.

Dagegen wendet sich die vorliegende, von der E GmbH und der Gemeinde HZ erhobene Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Der Kommunalsteuer unterliegen nach § 1 KommStG 1993 die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind. Der kommunalsteuerliche Dienstnehmerbegriff umfasst nach § 2 leg.cit. auch an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd § 22 Z 2 EStG 1988. Der Kommunalsteuer unterliegen nach Paragraph eins, KommStG 1993 die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind. Der kommunalsteuerliche Dienstnehmerbegriff umfasst nach Paragraph 2, leg.cit. auch an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd Paragraph 22, Ziffer 2, EStG 1988.

Im Erkenntnis vom 24. Februar 2004, 98/14/0062, das auch eine Angelegenheit der Kommunalsteuer betroffen hat, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass zu den Dienstnehmern eines das Personalleasing betreibenden Betriebes nicht nur die in der Verwaltung tätigen Dienstnehmer, sondern auch jene Dienstnehmer gehören, die im Wege des Personalleasings an Dritte überlassen werden.

Bei Vorliegen mehrerer Betriebsstätten sind die Dienstnehmer jener Betriebsstätte zuzurechnen, zu der die engere ständige Beziehung besteht (vgl. zur früheren Lohnsummensteuer das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1995, 92/17/0041). Bei Vorliegen mehrerer Betriebsstätten sind die Dienstnehmer jener Betriebsstätte zuzurechnen, zu der

die engere ständige Beziehung besteht vergleiche , zur früheren Lohnsummensteuer das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1995, 92/17/0041).

Nach § 10 Abs. 5 KommStG 1993 hat das Finanzamt auf Antrag des Steuerschuldners oder einer beteiligten Gemeinde die Bemessungsgrundlage zuzuteilen, wenn zwei oder mehrere Gemeinden die auf einen Dienstnehmer entfallende Bemessungsgrundlage ganz oder teilweise für sich in Anspruch nehmen und ein berechtigtes Interesse an der Zuteilung dargetan wird. Der Antrag kann nur bis zum Ablauf von fünfzehn Jahren ab Entstehung der Steuerschuld (§ 11 Abs. 1) gestellt werden. Der Zuteilungsbescheid hat an den Steuerschuldner und die beteiligten Gemeinden zu ergehen. Auf die Zuteilung finden die für die Festsetzung der Abgaben geltenden Vorschriften sinngemäß Anwendung. Nach Paragraph 10, Absatz 5, KommStG 1993 hat das Finanzamt auf Antrag des Steuerschuldners oder einer beteiligten Gemeinde die Bemessungsgrundlage zuzuteilen, wenn zwei oder mehrere Gemeinden die auf einen Dienstnehmer entfallende Bemessungsgrundlage ganz oder teilweise für sich in Anspruch nehmen und ein berechtigtes Interesse an der Zuteilung dargetan wird. Der Antrag kann nur bis zum Ablauf von fünfzehn Jahren ab Entstehung der Steuerschuld (Paragraph 11, Absatz eins,) gestellt werden. Der Zuteilungsbescheid hat an den Steuerschuldner und die beteiligten Gemeinden zu ergehen. Auf die Zuteilung finden die für die Festsetzung der Abgaben geltenden Vorschriften sinngemäß Anwendung.

Die Zuteilung der Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 KommStG 1993 hat mit einer mit Rechtskraftwirkung ausgestatteten Feststellung der Bemessungsgrundlage und somit auch der sachlichen Abgabepflicht einherzugehen (vgl. mit weiteren Nachweisen das hg. Erkenntnis vom 29. November 2006, 2003/13/0059). Die Zuteilung der Bemessungsgrundlage nach Paragraph 10, Absatz 5, KommStG 1993 hat mit einer mit Rechtskraftwirkung ausgestatteten Feststellung der Bemessungsgrundlage und somit auch der sachlichen Abgabepflicht einherzugehen vergleiche , mit weiteren Nachweisen das hg. Erkenntnis vom 29. November 2006, 2003/13/0059).

Im Beschwerdefall hat das Finanzamt keine Bemessungsgrundlage festgestellt, sondern lediglich ausgesprochen, dass der Mitbeteiligten ein Anteil von 100% zugeteilt werde. Die belangte Behörde hat, indem sie die gegen diesen Bescheid erhobenen Berufungen abgewiesen hat, den unzulänglichen Spruch des Finanzamtes übernommen. Bereits dadurch hat sie den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Die belangte Behörde hat weiters das Vorliegen einer Betriebsstätte in G aus Erwägungen verneint, die sich gleichfalls als nicht tragfähig erweisen:

Nach § 4 Abs. 1 KommStG 1993 gilt als Betriebsstätte jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient. Nach Paragraph 4, Absatz eins, KommStG 1993 gilt als Betriebsstätte jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient.

§ 29 Abs. 2 und § 30 der Bundesabgabenordnung sind sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, dass bei Eisenbahn- und Bergbauunternehmen auch Mietwohnhäuser, Arbeiterwohnstätten, Erholungsheime und dgl. als Betriebsstätten gelten. Paragraph 29, Absatz 2 und Paragraph 30, der Bundesabgabenordnung sind sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, dass bei Eisenbahn- und Bergbauunternehmen auch Mietwohnhäuser, Arbeiterwohnstätten, Erholungsheime und dgl. als Betriebsstätten gelten.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt zum Ausdruck gebracht hat, wird der Begriff der Betriebsstätte durch diese Gesetzesvorschrift für den Bereich der Kommunalsteuer eigenständig definiert (siehe die hg. Erkenntnisse vom 21. Dezember 2005, 2004/14/0012, und vom 28. März 2001, 96/13/0018). Das Kommunalsteuergesetz 1993 erweitert in der Bestimmung seines § 4 den Betriebsstättenbegriff der §§ 29 und 30 BAO einerseits durch Erfassung aller unternehmerischen Tätigkeiten und andererseits auch dadurch, dass selbst ein bloß "mittelbares" Dienen der Anlagen oder Einrichtungen für die Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit ausreicht, um eine Betriebsstätte im Sinne des Kommunalsteuergesetzes 1993 herbeizuführen. Wurde schon für den durch die §§ 29 und 30 BAO und Doppelbesteuerungsabkommen gestalteten Betriebsstättenbegriff nicht gefordert, dass die Anlagen oder Einrichtungen im Eigentum des Unternehmers stehen oder von diesem gemietet wurden, gilt dies erst recht für den Begriff der Betriebsstätte im Sinne des Kommunalsteuergesetzes 1993 (vgl. eingehend das hg. Erkenntnis vom 13. September 2006, 2002/13/0051). Es genügt, wenn die Örtlichkeit dem Unternehmer für die Zwecke seines Unternehmens zur Verfügung steht. Die Verfügungsmacht kann auch auf unentgeltlicher Überlassung beruhen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. November 1992, 91/13/0144). Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt zum

Ausdruck gebracht hat, wird der Begriff der Betriebsstätte durch diese Gesetzesvorschrift für den Bereich der Kommunalsteuer eigenständig definiert (siehe die hg. Erkenntnisse vom 21. Dezember 2005, 2004/14/0012, und vom 28. März 2001, 96/13/0018). Das Kommunalsteuergesetz 1993 erweitert in der Bestimmung seines Paragraph 4, den Betriebsstättenbegriff der Paragraphen 29 und 30 BAO einerseits durch Erfassung aller unternehmerischen Tätigkeiten und andererseits auch dadurch, dass selbst ein bloß "mittelbares" Dienen der Anlagen oder Einrichtungen für die Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit ausreicht, um eine Betriebsstätte im Sinne des Kommunalsteuergesetzes 1993 herbeizuführen. Wurde schon für den durch die Paragraphen 29 und 30 BAO und Doppelbesteuerungsabkommen gestalteten Betriebsstättenbegriff nicht gefordert, dass die Anlagen oder Einrichtungen im Eigentum des Unternehmers stehen oder von diesem gemietet wurden, gilt dies erst recht für den Begriff der Betriebsstätte im Sinne des Kommunalsteuergesetzes 1993 vergleiche , eingehend das hg. Erkenntnis vom 13. September 2006, 2002/13/0051). Es genügt, wenn die Örtlichkeit dem Unternehmer für die Zwecke seines Unternehmens zur Verfügung steht. Die Verfügungsmacht kann auch auf unentgeltlicher Überlassung beruhen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 25. November 1992, 91/13/0144).

Das Vorliegen eines fremdüblichen Mietentgelts ist für die Annahme einer Verfügungsmacht über bestimmte Räumlichkeiten daher nicht erforderlich. Auch steht der Umstand, dass die Überlassung der Büroräume im Obergeschoß des Hauses G 13 nach siebenjähriger Nutzung wegen Eigenbedarfs der Eigentümerin beendet wurde, der Annahme einer bis zu diesem Zeitpunkt bestehenden Betriebsstätte nicht entgegen. Nach den Feststellungen der belangten Behörde hat die E GmbH den Standort G 13 in ihren Außenbeziehungen als Filiale bezeichnet (Eintragung im Gewerberegister, Personalbewerbungsbögen, einzelne Eingangsrechnungen, Straßenwegweiser). Dass dieser Umstand der Hauseigentümerin über die Jahre hinweg verborgen geblieben ist oder sie der E GmbH die Nutzung der Räume untersagt hätte, hat die belangte Behörde nicht festgestellt. Vor diesem Hintergrund erscheint es auch nicht schlüssig, wenn die belangte Behörde zur Feststellung gelangt ist, dass die Eigentümerin die Räumlichkeiten nicht der E GmbH, sondern lediglich CS als persönlichen Arbeitsplatz habe überlassen wollen. Die freundschaftliche Beziehung der Vermieterin zur Familie des CS spricht nicht gegen ein Verfügungsrecht der E GmbH über die nach der Aktenlage dauerhaft für deren betriebliche Zwecke genutzten Räumlichkeiten.

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer kommt es bei Bejahung einer Betriebsstätte in HZ für die Frage der Zuteilung der Bemessungsgrundlage nicht darauf an, welche Förderungen der E GmbH von welcher Gemeinde gewährt wurden oder welche sonstigen Leistungen die jeweilige Gemeinde dem Unternehmen erbracht hat. Insoweit trifft auch die von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid geäußerte Besorgnis nicht zu, eine "andere (als die von ihr vorgenommene) Beurteilung würde zu dem Ergebnis führen, dass Steuerpflichtigen ein 'Wahlrecht' eingeräumt wird", welcher Gemeinde sie Kommunalsteuer zukommen lassen wollen. Die Dienstnehmer (bzw. deren Arbeitslöhne) sind vielmehr nach den tatsächlichen Verhältnissen jener Betriebsstätte zuzuordnen, zu der die stärkste organisatorische und wirtschaftliche Verbundenheit besteht (vgl. mit Hinweisen auf die Rechtsprechung Taucher, Kommunalsteuer, § 10 Tz. 30f). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer kommt es bei Bejahung einer Betriebsstätte in HZ für die Frage der Zuteilung der Bemessungsgrundlage nicht darauf an, welche Förderungen der E GmbH von welcher Gemeinde gewährt wurden oder welche sonstigen Leistungen die jeweilige Gemeinde dem Unternehmen erbracht hat. Insoweit trifft auch die von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid geäußerte Besorgnis nicht zu, eine "andere (als die von ihr vorgenommene) Beurteilung würde zu dem Ergebnis führen, dass Steuerpflichtigen ein 'Wahlrecht' eingeräumt wird", welcher Gemeinde sie Kommunalsteuer zukommen lassen wollen. Die Dienstnehmer (bzw. deren Arbeitslöhne) sind vielmehr nach den tatsächlichen Verhältnissen jener Betriebsstätte zuzuordnen, zu der die stärkste organisatorische und wirtschaftliche Verbundenheit besteht vergleiche , mit Hinweisen auf die Rechtsprechung Taucher, Kommunalsteuer, Paragraph 10, Tz. 30f).

Der angefochtene Bescheid war wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Dabei war zu beachten, dass die Umsatzsteuer bereits im Pauschalbetrag enthalten ist und überdies kein Streitgenossenzuschlag gebührt (vgl. § 53 Abs. 1 erster Satz VwGG). Die Kostenentscheidung gründet sich

auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt , II Nr. 455. Dabei war zu beachten, dass die Umsatzsteuer bereits im Pauschalbetrag enthalten ist und überdies kein Streitgenossenzuschlag gebührt vergleiche , Paragraph 53, Absatz eins, erster Satz VwGG).

Wien, am 26. Jänner 2012

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2008150217.X00

Im RIS seit

17.02.2012

Zuletzt aktualisiert am

01.06.2012

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at