jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/11/21 2003/13/0095

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.11.2007

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
56/02 Verstaatlichte Banken;

Norm

KommStG 1993 §1;
KommStG 1993 §2;
KommStG 1993 §3 Abs3;
PostSpG §7 Abs1;
PostSpG §7 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Lier, über die Beschwerde der BAWAG P.S.K. Bank für Arbeit und Wirtschaft und Österreichische Postsparkasse Aktiengesellschaft in Wien, vertreten durch die Arnold Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Stadt Wien vom 24. Juni 2003, Zl. ABK - O 7/01, betreffend Kommunalsteuer 1994 bis 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat der Stadt Wien Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheid vom 20. Dezember 2000 wurde der Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin als Gesamtrechtsnachfolgerin der Österreichischen Postsparkasse für die Jahre 1994 bis 1996 Kommunalsteuer mit der Begründung vorgeschrieben, dass die Österreichische Postsparkasse (im Folgenden PSK) als Betrieb gewerblicher Art kommunalsteuerpflichtig sei. Die der PSK vom Österreichischen Postsparkassenamt nach den Bestimmungen des Postsparkassengesetzes zur Verfügung gestellten Beamten würden ihre Arbeitsleistung der PSK erbringen, seien in deren betrieblichen Organismus vollständig eingegliedert und in funktionaler Hinsicht den Weisungen der PSK zu folgen verpflichtet.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung wandte die Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin ein, dass die PSK erst seit 1. Jänner 1997 infolge Neufassung des § 7 Postsparkassengesetz durch Art. II Z. 3 BGBl. Nr. 742/1996 eigene

Dienstnehmer habe beschäftigen können. Bis zu diesem Zeitpunkt habe ihr Personal ausschließlich aus Bundesbediensteten bestanden. Als deren Dienststelle habe das Österreichische Postsparkassenamt fungiert. Die Bediensteten seien der PSK im Wege des Postsparkassenamtes zur Dienstleistung zugewiesen worden (Arbeitskräfteüberlassung), wobei der Personalaufwand von der PSK zu tragen gewesen sei. Mit der Novellierung des Postsparkassengesetzes durch das erwähnte BG sei auch die Bestimmung des § 7 Abs. 7 geschaffen worden. Darin werde angeordnet, dass für das Kommunalsteuergesetz 1993 Personen, die (nach diesem Gesetz) zur Arbeitsleistung überlassen werden, als Dienstnehmer der PSK gelten. Erst durch diese Bestimmung werde - so wie in § 15 Abs. 3 des Poststrukturgesetzes - in Abänderung des § 2 KommStG 1993 die Steuerpflicht des "Beschäftigers" festgelegt. Die Rechtsansicht der Abgabenbehörde weiche unzulässigerweise vom "klaren Wortlaut des Gesetzes" ab und könne auch nicht auf den Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise gestützt werden, weil darin ein unzulässiger Eingriff in die Kompetenz des Bundesgesetzgeber zu sehen wäre. Sinn und Zweck der eindeutigen diesbezüglichen Bestimmungen des KommStG 1993 sei es gewesen, "derartige Personalüberlassungen durch Gebietskörperschaften" nicht der Kommunalsteuer zu unterwerfen. Diesbezüglich sei erst durch Art. 20 des Budgetbegleitgesetzes 2001 (BGBl. I Nr. 142/2000) eine Änderung eingetreten. Steuerbegünstigungen der PSK hätten sich ursprünglich in mehreren Bundesgesetzen gefunden. So sei die generelle Befreiung der PSK von der Gewerbesteuerpflicht erst durch das 2. Abgabenänderungsgesetz 1977 beseitigt und durch eine abgemilderte Besteuerung ersetzt worden.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung und Einbringung eines Vorlageantrages wies auch die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe der einschlägigen Bestimmungen des KommStG 1993 vertrat die belangte Behörde die Ansicht, dass die PSK im Bemessungszeitraum einen Betrieb gewerblicher Art im Sinne des § 3 Abs. 3 KommStG 1993 dargestellt habe. Die Besorgung aller Geschäfte der PSK sowie die Verrichtung aller sonstigen Arbeiten, die auf Grund eines Dienstverhältnisses der PSK geleistet worden seien, seien - von fallweisen Aushilfsbeschäftigungen abgesehen - entweder Bundes- oder Vertragsbediensteten des Bundes oblegen. Die Bediensteten seien verpflichtet gewesen, den Weisungen des Gouverneurs als Leiter der Dienstbehörde bzw. als Dienstgeber zu folgen. Sie hätten auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus der PSK gebildet und diese Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausgeübt. Den Personalaufwand für die bei ihr beschäftigten Bundesbediensteten habe die PSK dem Bund zu ersetzen gehabt. Da die gegenständlichen Bundesbediensteten somit alle Kriterien für das Vorliegen von Dienstverhältnissen im Sinne des Kommunalsteuergesetzes 1993 erfüllten, sei der entsprechende Personalaufwand in die Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer einzubeziehen.

Die von der Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin angeführten "Einzelregelungen, mit welchen die Kommunalsteuerpflicht des Beschäftigers" festgelegt worden seien, seien aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und um dem wahren wirtschaftlichen Gehalt Rechnung zu tragen, mit der Novelle BGBl. I Nr. 142/2000 in das KommStG 1993 aufgenommen worden. Denselben Zweck habe die Novelle BGBl. Nr. 742/1996 zum Postsparkassengesetz 1969 verfolgt. Aus der Bestimmung des § 15 Abs. 3 des Poststrukturgesetzes und den dazu getroffenen Erläuterungen lasse sich für die Beurteilung des vorliegenden Falles schon deshalb nichts gewinnen, weil die Post- und Telegraphenverwaltung den Erläuterungen zufolge im Unterschied zur PSK nicht als Betrieb gewerblicher Art, sondern als Hoheitsbetrieb anzusehen gewesen sei. Der Bund als Körperschaft öffentlichen Rechts sei daher schon aus diesem Grund nicht der Kommunalsteuerpflicht für die Post- und Telegraphenverwaltung unterlegen, unabhängig von der Frage der Überlassung von Bediensteten an diese. Die Novelle zum Postsparkassengesetz 1969 habe die Rechtslage nicht geändert, sondern lediglich klargestellt, dass die zugewiesenen Bundesbediensteten in einem steuerlichen Dienstverhältnis zur PSK stehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Der Kommunalsteuer unterliegen gemäß § 1 KommStG 1993 die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind. Gemäß § 3 Abs. 1 KommStG 1993 umfasst das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gemäß § 3 Abs. 3 KommStG 1993 sind die Körperschaften des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 KStG 1988) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig.

Mit dem am 1. Jänner 1970 in Kraft getretenen Postsparkassengesetz, BGBl. Nr. 458/1969, wurde die (bisher als nachgeordnete Dienststelle des Bundesministeriums für Finanzen organisierte) Österreichischen Postsparkasse mit

eigener Rechtspersönlichkeit als Anstalt des öffentlichen Rechts errichtet.

§ 7 leg.cit bestimmte:

"(1) Die Besorgung aller Geschäfte der Österreichischen Postsparkasse sowie die Verrichtung aller sonstigen Arbeiten, die auf Grund eines Dienstverhältnisses bei derselben geleistet werden, obliegt, sofern es sich nicht um fallweise Aushilfsbeschäftigungen handelt, entweder Bundes- oder Vertragsbediensteten des Bundes.

(2) Die Dienststelle der bei der Österreichischen Postsparkasse tätigen Bundesbeamten oder Vertragsbediensteten des Bundes ist das Österreichische Postsparkassenamt, das dem Bundesminister für Finanzen untersteht.

(3) Der Gouverneur (§ 8 Abs. 2), in seinem Verhinderungsfalle der 1. bzw. 2. Vizegouverneur, übt gegenüber den Bediensteten des Österreichischen Postsparkassenamtes die Obliegenheiten eines Leiters der Dienstbehörde aus; hinsichtlich der dort verwendeten Vertragsbediensteten des Bundes vertritt er den Bund als Dienstgeber des privaten Rechtes.

(4) Den Personalaufwand des Österreichischen Postsparkassenamtes hat die Österreichische Postsparkasse dem Bund zu ersetzen."

Nach dem BG BGBl Nr. 742/1996 hatte die PSK ihr gesamtes Unternehmen mit Stichtag 1. Jänner 1997 in die "Österreichische Postsparkasse Aktiengesellschaft" einzubringen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. November 1999, 98/13/0022, VwSlg. 7.460 F/1999, ausgeführt hat, beschränkte sich die "Tätigkeit" des Postsparkassenamtes nach § 7 Abs. 2 Postsparkassengesetz 1969 in der für den Streitzeitraum 1994 bis 1996 geltenden Fassung auf die Funktion einer dem Bundesminister für Finanzen unterstehenden Dienststelle, somit einer dienstrechtlich maßgebenden Organisationseinheit der bei der PSK tätigen Bundesbeamten und Vertragsbediensteten des Bundes. Bei diesen gesetzlich normierten Gegebenheiten kann nicht davon gesprochen werden, dass das Postsparkassenamt der PSK Bedienstete "zuweist". Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin kann darin - wie der Gerichtshof gleichfalls im zitierten Erkenntnis ausgesprochen hat - auch nicht eine Art der Arbeitskräfteüberlassung erblickt werden.

Die Beschwerdeführerin trägt vor, aus der erst mit dem BG BGBl. Nr. 742/1996 geschaffenen Bestimmung des § 7 Abs. 7 Postsparkassengesetz 1969 (in der ausdrücklich auf die Steuerpflicht hinsichtlich der der PSK überlassenen Dienstnehmer nach dem Kommunalsteuergesetz 1993 Bezug genommen wird) sei abzuleiten, dass die Arbeitslöhne der für die PSK tätigen Dienstnehmer erst ab Inkrafttreten dieser Bestimmung der Kommunalsteuerpflicht unterliegen würden. Durch die Verwendung des Wortes "gelten" bringe der Gesetzgeber zum Ausdruck, dass er nicht eine bestehende Rechtslage erläuternd darstelle, sondern sich der rechtsgestaltenden Methode einer Fiktion bediene. Diese - von der allgemeinen Regelung abweichende - Rechtsgestaltung erlange erst ab Inkrafttreten der entsprechenden Bestimmung Wirksamkeit.

Diese Ausführungen übersehen, dass erst mit der Einbringung der PSK in eine Aktiengesellschaft eine "Zuweisung" von Bundesbediensteten "zur Dienstleistung" (vgl. § 7 Abs. 1 Postsparkassengesetz 1969 in der Fassung BGBl. Nr. 742/1996) erfolgte. Für die davor liegenden Zeiträume oblag - wie oben ausgeführt - die Besorgung aller Geschäfte der PSK sowie die Verrichtung aller sonstigen Arbeiten, "die auf Grund eines Dienstverhältnisses bei derselben geleistet" wurden, ex lege (vgl. § 7 Abs. 1 Postsparkassengesetz in der Fassung vor dem BGBl. Nr. 742/1996) grundsätzlich Bundes- oder Vertragsbediensteten des Bundes, ohne dass es dazu einer Zuweisung zur Dienstleistung bedurft hätte, weil sich die Verpflichtung, für die PSK im Rahmen eines Dienstverhältnisses tätig zu werden, bereits aus der Ernennung (oder Aufnahme) auf eine entsprechende Planstelle ergab.

Dass § 2 KommStG 1993 in seiner für den Streitzeitraum geltenden Fassung vor dem BGBl. I Nr. 142/2000 keine Sonderregelung für "zur Dienstleistung zugewiesene" oder "zur Arbeitsleistung überlassene" Personen enthielt, steht der Kommunalsteuerpflicht der Arbeitslöhne der für die PSK tätigen Bundes- oder Vertragsbediensteten des Bundes somit nicht entgegen. Die eingehenden Beschwerdeausführungen zur "weiteren Entwicklung der Rechtslage" hinsichtlich der Kommunalsteuerpflicht im Falle der Personalgestellung und der Zuweisung von Personen zur Dienstleistung, sind daher von vornherein nicht geeignet, den Standpunkt der Beschwerdeführerin zu stützen.

Es trifft auch nicht zu, dass der Gesetzgeber eine bereits im Gewerbesteuergesetz 1953 enthaltene Steuerbegünstigung der PSK im Kommunalsteuergesetz in seiner Stammfassung "fortgeschrieben" habe. Schon durch das 2. Abgabenänderungsgesetz 1977, BGBl. Nr. 645/1977, wurde die bis dahin gemäß § 2 Z. 3

Gewerbesteuergesetz 1953 bestehende Steuerbefreiung der PSK auf 10% der Bemessungsgrundlage eingeschränkt und mit dem 3. Abgabenänderungsgesetz 1987, BGBl. Nr. 606, schließlich zur Gänze beseitigt. Die schrittweise Beseitigung der Steuerbefreiung betraf auch die Lohnsummensteuer, die so genannte dritte Erhebungsform der Gewerbesteuer (vgl. die mit dem 3. Abgabenänderungsgesetz 1987 gleichfalls aufgehobene Bestimmung des § 26 Abs. 4 Gewerbesteuergesetz 1953), die nach Entfall der Gewerbesteuer ab 1. Jänner 1994 in der Kommunalsteuer ihre Fortsetzung fand (vgl. Doralt/Ruppe, Steuerrecht I7 (2002) 523).

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Von der beantragten Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. November 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2003130095.X00

Im RIS seit

17.12.2007

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at