

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/12/21 2004/14/0012

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 21.12.2005

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §288 Abs1 litd;

BAO §29;

BAO §93 Abs3 lita;

KommStG 1993 §4 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der R-Gesellschaft m.b.H. in R, vertreten durch Dr. Erwin Markl, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Schmerlingstraße 2/I, gegen den Bescheid der Berufungskommission in Abgabensachen der Landeshauptstadt Innsbruck vom 9. Dezember 2003, I-Rm-00036e/2003, betreffend Kommunalsteuer 1994 bis 2002, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Die Landeshauptstadt Innsbruck hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

In der Niederschrift vom 23. Mai 2002 über die bei der beschwerdeführenden GmbH im Auftrag der Gemeinde Reith für den Zeitraum 1. Jänner 1997 bis 31. Dezember 2001 durchgeführte Kommunalsteuerprüfung ist ua in Bezug auf die Beschwerdeführerin festgehalten:

"Hauptsitz Innsbruck, T-Straße 32

Nebensitz Reith ..."

In der Niederschrift ist weiters festgehalten, dass der Freibetrag nach § 9 KommStG nicht zustehe und sich daher eine Kommunalsteuernachforderung von S 8.315,-- ergebe. Die Niederschrift ist unterfertigt vom Prüfer und von einem Mitarbeiter des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin.

Im Bericht vom 5. Juni 2002 über die im Auftrag der Gemeinde Reith durchgeführte Kommunalsteuerprüfung ist festgehalten, die Beschwerdeführerin habe den Freibetrag nach § 9 KommStG geltend gemacht, obwohl dieser deshalb

nicht zustehe, weil mehrere Betriebsstätten vorhanden seien (in Innsbruck und in Reith) und weil durch Hinzurechnung der monatlichen Geschäftsführerbezüge die entsprechende Grenze überschritten sei. Den Angaben des Mitarbeiters des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin zufolge sei der Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, Ing. U, nur im Büro in Innsbruck tätig. Die Kommunalsteuer für die Gesellschafter-Geschäftsführer-Bezüge seien daher in Innsbruck abzuführen.

Im Prüfungsbericht vom 14. Jänner 2003 über die von der Landeshauptstadt Innsbruck bei der Beschwerdeführerin durchgeführte Prüfung betreffend Kommunalsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 2000 wird ausgeführt, die im Zeitraum vom 1. September 1994 bis 31. Dezember 2000 an den Gesellschafter-Geschäftsführer, Ing. U, ausbezahlten Bezüge in Höhe von insgesamt S 3,344 Mio. seien bislang nicht der Kommunalsteuer unterworfen worden, obwohl Ing. U in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin eingegliedert und hauptsächlich in Innsbruck tätig sei, was durch die in Reith stattgefundene Kommunalsteuerprüfung festgestellt und vom gesetzlichen Vertreter der Beschwerdeführerin zu Beginn der Prüfung bestätigt worden sei. Erst gegen Ende der Prüfung habe Ing. U vorgebracht, der Hauptsitz der Beschwerdeführerin befindet sich in Reith.

Mit Bescheid vom 21. Jänner 2003 des Magistrates der Landeshauptstadt Innsbruck wurde der Beschwerdeführerin gegenüber Kommunalsteuer samt Säumniszuschlag und Verspätungszuschlag festgesetzt.

In der Berufung gegen diesen Bescheid brachte die Beschwerdeführerin vor, im Prüfungsbericht vom 14. Jänner 2003 sei festgehalten, die Beschwerdeführerin habe in Reith lediglich einen Nebensitz. Diese Feststellung sei unrichtig. Der Sitz der B-GmbH, deren Gesellschafter und Geschäftsführer ebenfalls Ing. U sei, befindet sich in Innsbruck, T-Straße 3. Ing. U sei nur insoweit in Innsbruck für die Beschwerdeführerin tätig gewesen, als er Leistungen in Form seines Ingenieurbüros oder als Geschäftsführer der B-GmbH erbracht habe.

Die seinerzeitige Aussage des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin habe zu einem Missverständnis geführt. Ing. U habe seine Tätigkeit als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ausschließlich in den dafür vorhandenen Büroräumlichkeiten der Beschwerdeführerin in Reith sowie auf Geschäftsreisen ausgeübt. Die Tatsache, dass ein Hotelbetrieb mit einem Jahresumsatz von ca. EUR 7,2 Mio. fast täglich die persönliche Anwesenheit des Geschäftsführers erfordere, stehe wohl außer Zweifel. Um einen ausreichenden Überblick über die laufende Geschäftsführung durch den Hotelmanager zu erhalten, bedürfe es vielfacher Kontrollen und Besprechungen, die nur vor Ort in den Räumlichkeiten des Hotels in Reith durchgeführt würden. Eine Verlegung dieser Tätigkeiten nach Innsbruck wäre nicht verwaltungökonomisch gewesen. Die Beschwerdeführerin habe in Innsbruck keine Betriebsstätte.

Im Verwaltungsakt findet sich die mit 7. April 2003 datierte Stellungnahme des Prüfers zur Berufung der Beschwerdeführerin. In dieser wird ausgeführt, im Jahre 2002 habe im Auftrag der Gemeinde Reith eine Kommunalsteuerprüfung bei der Beschwerdeführerin für den Zeitraum 1997 bis 2001 stattgefunden. In dem über diese Prüfung erstellten Bericht vom 5. Juni 2002 werde angemerkt, dass Ing. U nach den Angaben des steuerlichen Vertreters (Herr H) nur im Büro in Innsbruck tätig sei und die Kommunalsteuer für die Geschäftsführerbezüge daher an die Landeshauptstadt Innsbruck abzuführen wären. In der Folge habe die Landeshauptstadt Innsbruck eine Kommunalsteuerprüfung durchgeführt. Die Prüfung habe ergeben, dass Ing. U auch ab und zu in Reith tätig gewesen sein dürfte (Kontrolle des Hoteldirektors), der weitaus überwiegende Teil der Geschäftsführungstätigkeit jedoch in Innsbruck erbracht worden sei. Dies hätten zu Beginn der Prüfung durch die Landeshauptstadt Innsbruck sowohl Ing. U als auch der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin eingeräumt. Die Führung des Hotels in Reith sei im Prüfungszeitraum einem "Alleinbeauftragten" (zunächst der Hotelgesellschaft S, ab 1998 der R-Club GmbH) übertragen gewesen. Ing. U habe stets darauf hingewiesen, dass er für die Geschäftsführung in Reith nicht zuständig sei.

Der Stadtmagistrat der Landeshauptstadt Innsbruck wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 10. April 2003 als unbegründet ab. Der weitaus überwiegende Teil der Geschäftsführertätigkeit für die Beschwerdeführerin sei in der Innsbrucker Betriebsstätte erbracht worden. In der Niederschrift vom 23. Mai 2002 über die (im Auftrag der Gemeinde Reith durchgeführte) Kommunalsteuerprüfung werde darauf hingewiesen, dass die Betriebsstätte in Reith einen Nebensitz darstelle, und festgehalten, dass sich der Hauptsitz in Innsbruck, T-Straße 32 befindet. Diese Feststellung werde durch die Unterschrift (eines Vertreters der Beschwerdeführerin) auf der Niederschrift bestätigt. Die Berufungsbehauptung, dass Ing. U in Innsbruck nur in Form seines Ingenieurbüros bzw. als Geschäftsführer der B-GmbH für die Beschwerdeführerin tätig geworden sei, sei unrichtig. Im Zuge des

Prüfungsverfahrens hätten keinerlei Verrechnungen zwischen dem Ingenieurbüro des Ing. U bzw. der B-GmbH einerseits und der Beschwerdeführerin andererseits eruiert werden können. Es sprächen nachfolgende Indizien dafür, dass Ing. U seine Geschäftsführungstätigkeit für die Beschwerdeführerin in Innsbruck erbracht habe: die Postadresse der Beschwerdeführerin sei Innsbruck, T-Straße 32; auf den Gehaltsüberweisungen für Ing. U sei die Adresse Innsbruck, T-Straße 32, angeführt; die Beschwerdeführerin zahle einen Teil der Miete für die Räumlichkeiten in Innsbruck, T-Straße 32; in diesen Räumlichkeiten in Innsbruck habe die Kommunalsteuerprüfung stattgefunden.

Die Beschwerdeführerin stellte in der Folge den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ing. U sei als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin überwiegend in Reith tätig, weshalb an die Landeshauptstadt Innsbruck keine Kommunalsteuer abzuführen sei. Für die Frage der Kommunalsteuerpflicht sei zu klären, ob die Beschwerdeführerin in Innsbruck eine Betriebsstätte unterhalte. Tatsächlich liege keine Betriebsstätte der Beschwerdeführerin in Innsbruck vor, weil Ing. U in Innsbruck nicht für die Beschwerdeführerin tätig geworden sei. Ing. U sei auch als Einzelunternehmer (Ingenieurbüro) und als Geschäftsführer der B-GmbH, deren Räumlichkeiten sich in Innsbruck, T-Straße 32, befänden, tätig. Diese beiden Tätigkeiten führe Ing. U hauptberuflich aus. Zur Erfüllung seiner Geschäftsführertätigkeit bei der Beschwerdeführerin sei die persönliche Anwesenheit des Ing. U in Reith unumgänglich, da sich Geschäftsunterlagen, Büroräumlichkeiten und die zu betreuenden Mitarbeiter in Reith befänden und nur die räumliche Nähe zum betrauten Objekt eine ordnungsgemäße Geschäftsführung ermögliche. Auf Grund der Tätigkeit des Ing. U in mehreren Berufsfeldern sei ein zeitliches Überschneiden der Aufgabenbereiche unumgänglich. So ergebe es sich zwangsläufig, dass Ing. U in untergeordnetem Ausmaß während der Bürozeiten in Innsbruck als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin agieren müsse, obwohl stets darauf geachtet werde, dass die Berufsfelder zeitlich getrennt betreut würden. Manchmal müssten jedoch dringende Telefonate für die Beschwerdeführerin zu Zeiten erledigt werden, in denen Ing. U sich in Innsbruck aufhalte. Auch persönlich zugestellte Briefe würden der Einfachheit halber in Innsbruck entgegengenommen, weil sich Ing. U zu den "normalen" Dienstzeiten seiner Ingenieurtätigkeit widme und die Zustellung erfahrungsgemäß zu diesen Zeiten erfolge. Allerdings könnten diese sowohl zeitlich als auch sachlich völlig untergeordneten Tätigkeiten nicht dazu führen, dass der Hauptsitz der Beschwerdeführerin in Innsbruck gelegen sei. Ing. U übe die Tätigkeit als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin hauptsächlich in Reith aus. Der Feststellung der erstinstanzlichen Behörde, wonach ein Mietentgelt für die Nutzung der Räumlichkeiten in Innsbruck, T-Straße 32, verlangt werde, werde entgegen gehalten, es handle sich bei der Zahlung nur um einen geringfügigen Kostenausgleich für die Benutzung des Mobiltelefons ("Call-Center"), dessen Nutzung im Wesentlichen außerhalb von Innsbruck in Anspruch genommen werde. Soweit die Behörde ins Treffen geführt habe, dass sich die Prüfungsunterlagen in den Büroräumen in Innsbruck, T-Straße 32, befunden hätten, sei festzustellen, dass diese lediglich für Zwecke der Prüfung von Reith nach Innsbruck gebracht worden seien. Wenn die Behörde offensichtlich Zweifel darüber hege, wo sich der Sitz der Beschwerdeführerin befindet, könne nicht die für die Landeshauptstadt Innsbruck günstigere Feststellung getroffen werden, ohne Beweise ("z.B. Befragung der Mitarbeiter, Postzustelladresse, Firmenbuchauszug etc.") zu erheben.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Der Begriff der Betriebsstätte werde in § 4 KommStG definiert. Betriebsstätte sei jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung unternehmerischer Tätigkeiten diene. Es müsse eine Einrichtung vorliegen, in der dauernd eine Tätigkeit ausgeübt werde, die den Zweck des Unternehmens unmittelbar zu fördern bestimmt sei. Eine einheitliche Betriebsstätte liege nur dann vor, wenn zwischen den einzelnen festen örtlichen Anlagen ein sachlicher Zusammenhang bestehe.

Im Beschwerdefall habe die im Auftrag der Gemeinde Reith für den Zeitraum 1997 bis 2001 durchgeführte Kommunalsteuerprüfung - insbesondere durch die Ausführungen des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin - ergeben, dass der Sitz der Beschwerdeführerin in Innsbruck, T-Straße 32, gelegen sei. In dem von der Landeshauptstadt Innsbruck durchgeführten Kommunalsteuerverfahren habe die Beschwerdeführerin durch ihren Gesellschafter-Geschäftsführer, Ing. U, bestritten, dass sie in Innsbruck eine Tätigkeit ausübe. Die Erfüllung der Geschäftsführungstätigkeit habe eine persönliche Anwesenheit des Geschäftsführers in Reith unumgänglich gemacht, weil sich Geschäftsunterlagen, Büroräumlichkeiten und die zu betreuenden Mitarbeiter in Reith befänden. Diese Argumentation der Beschwerde sei nach Ansicht der belangten Behörde nicht nachvollziehbar. Der Umstand, dass die gesamte Kommunalsteuerprüfung in Innsbruck durchgeführt worden sei und sich dort alle Unterlagen befunden hätten, spreche gegen die Behauptung der Beschwerdeführerin. Die Argumentation der Beschwerdeführerin, wonach

die Geschäftsunterlagen nur aus ökonomischen Gründen nach Innsbruck transportiert worden seien, sei nicht "realistisch". Schließlich sei bereits in der Niederschrift vom 23. Mai 2002, welche im Beisein des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin verfasst und von diesem unterfertigt worden sei, dezidiert Innsbruck als Hauptsitz und Reith als Nebensitz der Beschwerdeführerin angeführt worden. Die Tatsache, dass Briefe ebenfalls direkt nach Innsbruck zugestellt worden seien, spreche ebenfalls für einen in Innsbruck gelegenen Hauptsitz. Dies gelte auch für die im Vorlageantrag angeführten "dringenden Telefonate". Was die zu betreuenden Mitarbeiter anlange, werde auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen, wonach Ing. U nur die Kontrolle des Hoteldirektors ausgeübt habe, weil es dessen Aufgabe sei, den gesamten Mitarbeiterstab zu überwachen. Auch aus diesem Grunde scheine eine dauernde Anwesenheit des Gesellschafter-Geschäftsführers in Reith nicht notwendig gewesen zu sein, zumal sich die Überprüfung einer einzigen Person durchaus auch disloziert durchführen lasse. Zum Berufungsvorbringen, dass es dem Abgabenprüfer der Gemeinde Reith offen gestanden wäre, weitere Erhebungen über den Firmensitz zu tätigen, stelle die belangte Behörde fest, dass auf Grund der eindeutigen Erklärung des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin in der Niederschrift vom 23. Mai 2002 kein Zweifel bestanden habe, dass der Hauptsitz der Beschwerdeführerin in Innsbruck gelegen sei, weshalb weitere Erhebungen unterblieben seien. Im Übrigen schließe sich die belangte Behörde den Ausführungen in der Begründung der Berufungsvorentscheidung an, welche zum weiteren Inhalt des angefochtenen Bescheides erhoben würden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

§ 4 Abs. 1 KommStG lautet:

"Als Betriebsstätte gilt 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 dergleichen als Betriebsstätten gelten."

Der Begriff der Betriebsstätte ist für den Bereich der Kommunalsteuer in § 4 Abs. 1 KommStG eigenständig definiert. Danach gilt als Betriebsstätte jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die unmittelbar oder mittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. März 2001, 96/13/0018). Der Betriebsstättenbegriff des § 4 Abs. 1 KommStG fordert u.a. das Vorhandensein einer ortsgebundenen festen Vorkehrung, über die der Unternehmer dauerhaft verfügen kann (vgl. Taucher, Kommunalsteuer, § 4 Tz 7). Alleinige Verfügungsmacht über die Anlage ist nicht erforderlich, wenn die Anlage trotz des Parallelgebrauches dem einen wie dem anderen Unternehmer "dienen" kann (vgl. Taucher, aaO, § 4 Tz 21). Bei Mitbenützung von Büroräumlichkeiten ist beispielsweise eine Verfügungsmacht ausreichend, wenn sie sich durch eigene Einrichtungen oder Arbeitnehmer manifestiert (vgl. Ritz, BAO-Kommentar3, § 29 Tz 7 mwN).

Ein zentrales Begründungselement eines Abgabenbescheides ist die Anführung des Sachverhaltes, den die Behörde als erwiesen annimmt. Aus der Begründung hat sich auch zu ergeben, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade der festgestellte Sachverhalt vorliegt. Die Bescheidbegründung hat zudem die rechtliche Beurteilung darzulegen, nach welcher die Behörde die Verwirklichung abgabenrechtlicher Tatbestände durch den in der Begründung angeführten Sachverhalt für gegeben erachtet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200).

Die belangte Behörde geht im angefochtenen Bescheid von einer Betriebsstätte der Beschwerdeführerin in Innsbruck, T-Straße 32, aus (zusätzlich zur Betriebsstätte in Reith). Der angefochtene Bescheid enthält sich aber jeglicher Feststellungen darüber, ob und gegebenenfalls in welcher Weise die Beschwerdeführerin Verfügungsmacht über die örtliche Anlage bzw. Einrichtung in Innsbruck, T-Straße 32 (im Streitzeitraum 1994 bis 2000) gehabt hat. In der Berufungsvorentscheidung ist noch die Rede davon, dass die Beschwerdeführerin einen Teil der Miete des Objektes an der genannten Adresse getragen habe. Nachdem die Beschwerdeführerin dieser Feststellung in ihrem Vorlageantrag entgegengetreten ist und behauptet hat, lediglich einen "Kostenausgleich" für die Benutzung des Mobiltelefons geleistet zu haben, hat es die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid unterlassen, sich mit der Frage der Mietzahlung auseinander zu setzen oder andere Umstände für das Bestehen einer rechtlichen oder tatsächlichen Verfügungsmacht ins Treffen zu führen.

An Stelle dessen beschäftigt sich die belangte Behörde mit der Frage von "Hauptsitz" und "Nebensitz" der Beschwerdeführerin bzw. ihrer Geschäftsführung, übersieht dabei aber, dass das KommStG nicht an einen "Sitz" anknüpft. Gesetzt den Fall, die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für eine Betriebsstätte der Beschwerdeführerin

in Innsbruck, T-Straße 32, sind gegeben, bedürfte es auch noch einer Auseinandersetzung mit der Frage, ob der Bezug des Gesellschafter-Geschäftsführers, Ing. U, zur Gänze dieser Betriebsstätte in Innsbruck oder zum Teil auch der Betriebsstätte in Reith zuzuordnen ist. In diesem Zusammenhang wird auch nicht unbeachtlich sein, ob die beschwerdeführende Gesellschaft, wie sie dies in der Beschwerde behauptet, ein Hotel mit einem Umsatz von über EUR 7 Mio. führt, oder ob - wie dies in der Berufungsvorentscheidung angegeben wird - die Führung des Hotels "erfahrenen Hotelgesellschaften" überlassen worden ist.

Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, ist er angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet. Er war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

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

Wien, am 21. Dezember 2005

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2004140012.X00

**Im RIS seit**

01.02.2006

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)