jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1999/10/21 98/15/0015

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.10.1999

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §196 Abs3;
BAO §196;
BAO §259 Abs1;
BAO §78 Abs2 litb;
B-VG Art130 Abs2;
GewStG §29;
GewStG §32;
GewStG §36;
KommStG 1993 §10 Abs1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zeller, über die Beschwerde der Stadt Feldkirch, vertreten durch Dr. Armin Bonner, Rechtsanwalt in Feldkirch, Churerstraße 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg vom 1. Dezember 1997, Zl. RV/100-6/97, betreffend Zerlegung des Lohnsummensteuermessbetrages für die Jahre 1991 bis 1993 sowie der Bemessungsgrundlagen für die Kommunalsteuer hinsichtlich der Jahre 1994 und 1995 für "die Betriebsstätte Feldkirch-Rankweil der Fa. F-Einzelhandelsgesellschaft m.b.H., Dornbirn (bis 1992 Fa. FF. Ges.m.b.H. & Co)" (mitbeteiligte Partei: Marktgemeinde Rankweil, vertreten durch Dr. Manfred Ammann, Rechtsanwalt in Rankweil, Alemannenstraße 47), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.500,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die Mitbeteiligte (eine Marktgemeinde) stellte am 28. Mai 1996 an das Finanzamt gemäß "§ 10 Abs. 4 Kommunalsteuergesetz 1993 bzw. § 26 Gewerbesteuergesetz" einen Antrag auf Zerlegung der "Lohnsummensteuer im Zeitraum 1991 - 1993 bzw. der Kommunalsteuer seit 1.1.1994" für die Unternehmungen im F-Markt. Der Antrag war damit begründet, dass sich die Betriebsstätte des gegenständlichen Einkaufsmarktes über das Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin (einer Stadtgemeinde) und der Mitbeteiligten erstrecke. Die Kommunalsteuer bzw. Lohnsummensteuer sei bisher zur Gänze an die Beschwerdeführerin abgeführt worden. Trotz mehrfacher Verhandlungen hätten sich die Beschwerdeführerin und die Mitbeteiligte nicht auf eine Zerlegung hinsichtlich der genannten Steuern einigen können. Auf Grund der Belastungen durch das Einkaufszentrum habe die Mitbeteiligte ein berechtigtes Interesse an der Zerlegung der Gemeindeabgaben. Es handle sich beim F-Markt um eine mehrgemeindliche Betriebsstätte; der Gebäudekomplex befinde sich auf dem Gebiet der Beschwerdeführerin, der Großteil der Parkplätze jedoch auf dem Gemeindegebiet der Mitbeteiligten. Bei der Gewichtung der Zerlegungsfaktoren bzw. bei der Beurteilung der der einzelnen Gemeinde erwachsenden Kosten sei der durch die Parkplätze entstehenden Umwelt- und Verkehrsbelastung eine größere Bedeutung beizumessen als der Anzahl der Dienstnehmer oder den Anlagenwerten. Insbesondere die Benutzung von durch das Gemeindegebiet der Mitbeteiligten führenden Straßen verursache eine "enorme Belastung für die gesamte Infrastruktur". Die Umweltbelastung (Lärm, Abgase, ...) treffe die Mitbeteiligte mindestens ebenso stark wie die Beschwerdeführerin. Die Mitbeteiligte sei der Auffassung, dass die Lohnsummensteuer bzw. Kommunalsteuer für den Zeitraum 1991 bis laufend im Verhältnis 50:50 zwischen ihr und der Beschwerdeführerin aufzuteilen sei. Es werde daher beantragt, einen Zerlegungsbescheid für die Kommunalsteuer bzw. Lohnsummensteuer für den Zeitraum ab 1991 zu erlassen.

Das Finanzamt forderte in der Folge die F-Einzelhandels GmbH auf, die Gesamtbeschäftigtenzahl im F-Markt für die Jahre ab 1991 unter Bekanntgabe, wie viele Beschäftigte in den einzelnen Kalenderjahren ihren Wohnsitz im Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin und der Mitbeteiligten hatten, mitzuteilen.

Entsprechend dieser Auskunft erließ das Finanzamt einen mit 5. September 1996 datierten "Lohnsummensteuermessbescheid für die Jahre 1991 bis 1993 und Zerlegungsbescheid gemäß § 10 Abs. 4 KommStG 1993 für die Jahre 1994 und 1995". Demnach wurden auf Grund des Antrages der Mitbeteiligten die Bemessungsgrundlagen für den von der F-Einzelhandels GmbH (bis 1992 habe der Wortlaut dieser Firma F F.M. Z GmbH & Co gelautet) "auf den Gemeindegrenzen" der Beschwerdeführerin und der Mitbeteiligten betriebenen F-Markt hinsichtlich Lohnsummen- und Kommunalsteuer folgendermaßen zerlegt:

Für das Jahr 1991 seien von der gesamten Lohnsumme dieses Betriebes 55 % der Beschwerdeführerin und 45 % der Mitbeteiligten, für das Jahr 1992 67 % der Beschwerdeführerin und 33 % der Mitbeteiligten und für das Jahr 1993 56 % der Beschwerdeführerin und 44 % der Mitbeteiligten zuzurechnen; für die Jahre 1994 und 1995 seien von der Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer jeweils 68 % der Beschwerdeführerin und 32 % der Mitbeteiligten zuzurechnen. Nach der Begründung zu diesem Bescheid stellten die in der mehrgemeindlichen Betriebsstätte beschäftigten Dienstnehmer, welche in einer erhebungsberechtigten Gemeinde ihren Wohnsitz hätten, den "einzig möglichen Zerlegungsfaktor" dar. Zweifellos würden in den Wohnsitzgemeinden Lasten wie z.B. durch Zurverfügungstellung der Infrastruktur entstehen. Die Wohnsitzaufgliederung ergebe sich nach Auskunft der F-GmbH wie folgt:

"Jahr	durchschnittlich Beschäftige	Wohnsitz (B.Führerin)	Wohnsitz (Mitbeteiligte)
1991	64	18	15
1992	63	28	14
1993	76	27	21
1994	80	34	16
1995	75	30	14"

Die Ansicht der Mitbeteiligten, dass wegen der Parkplätze Umweltbelastungen überwiegend ihr zur Last fielen, könne nicht bestätigt werden. Sämtliche Hauptverkehrszubringer seien entweder Bundes- oder Landesstraßen, sodass der mitbeteiligten Marktgemeinde aus dem Bau und Unterhalt dieser Straßen keine Gemeindelasten entstanden seien. Auch sei eine direkte Umweltbelastung für die Mitbeteiligte auf Grund des motorisierten Verkehrs nicht gegeben.

Emissionen und Lärm hielten sich nicht an "künstlich geschaffene Gemeindegrenzen" und seien auch nicht eindeutig bewertbar. Mit den gleichen Argumenten könnte die Beschwerdeführerin solche Belastungen für sich reklamieren.

Die Beschwerdeführerin brachte gegen den erstinstanzlichen Bescheid mit Schriftsatz vom 3. Oktober 1996 Berufung ein. Der Bescheid sei mit derart gravierenden Verfahrensmängeln belastet, dass ein abzuleitender Bescheid, mit dem die Lohnsummensteuer und Kommunalsteuer durch die hebeberechtigte Gemeinde vorzuschreiben sei, nicht erstellt werden könne. Der Bescheid beinhalte weder die aufgeteilte Lohnsumme bzw. den anteiligen Messbetrag für die einzelnen Gemeinden, noch sei die gesamte bzw. anteilige Lohnsumme (Bemessungsgrundlage) ausgewiesen. Auch sei das Recht auf Parteiengehör verletzt worden, weil der Beschwerdeführerin keine Gelegenheit gegeben worden sei, zu den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens Stellung zu nehmen. Bei der Aufteilung, die ausschließlich das Verhältnis der in den Gemeinden der Beschwerdeführerin und der Mitbeteiligten wohnhaften Arbeitnehmer berücksichtige, entstehe auf Grund der Tatsache, dass in den Jahren

1991 bis 1995 der Anteil der in anderen Gemeinden wohnhaften Arbeitnehmer bis zu 48 % ausgemacht habe, eine nicht tolerierbare Unschärfe. Die örtlichen Verhältnisse und die durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten seien bei der Zerlegung nicht berücksichtigt worden. Insbesondere sei auf die Erhaltung der Zufahrtsstraße (Gemeindestraße L-Weg), die gebotene Infrastruktur wie Strom, Wasser und Kanal sowie die Umweltbelastung im Bereich des Betriebsobjektes, welches auf dem Gebiet der Beschwerdeführerin stehe, nicht Bedacht genommen worden.

Die Mitbeteiligte erklärte mit Schriftsatz vom 28. Oktober 1996 gemäß § 259 Abs. 1 BAO den Beitritt zur Berufung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Februar 1997 gab das Finanzamt der Berufung der Beschwerdeführerin keine Folge. In der Begründung zu diesem Bescheid waren u.a. die "Bemessungsgrundlagen" betreffend Lohnsummen- und Kommunalsteuer (einschließlich der Zerlegungsanteile) für die Jahre 1991 bis 1995 angeführt (die Daten waren nach der Aktenlage aus vom Finanzamt angeforderten Ablichtungen der Lohnsummen- bzw. Kommunalsteuererklärungen der F-Einzelhandels GmbH entnommen worden).

Die Beschwerdeführerin stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im Rahmen der Beantwortung eines Vorhaltes der belangten Behörde vertrat die Beschwerdeführerin in einem Schriftsatz vom 5. August 1997 die Ansicht, die örtlichen Gegebenheiten zeigten, dass sich der arbeitsintensive Teil des Unternehmens im Gebäudeteil, welcher auf ihrem Gemeindegebiet stehe, befinde. Nur ein unwesentlicher Teil des Parkplatzes liege im Gemeindegebiet der Mitbeteiligten. Die Arbeitnehmer würden größtenteils im Verkaufsteil (Gebäudeteil) beschäftigt, weshalb mit Recht angenommen werden könne, dass Arbeitnehmer, die nicht in einer der beteiligten Gemeinden ihren Wohnsitz hätten, der Gemeinde zuzurechnen seien, in der sie beschäftigt seien. Betrachte man den angrenzenden Parkplatz - fiktiv - als eigene Betriebsstätte, könnten höchstens vier bis fünf Arbeitnehmer der Mitbeteiligten zugesprochen werden. Die Beschwerdeführerin habe für die Erstellung des Betriebsareals die nötige Infrastruktur geboten und die Zufahrt zum Einkauf und zur Anlieferung erstellt bzw. ermöglicht. Die später geschaffene Zufahrtsmöglichkeit von einer Landesstraße zum Parkplatz belaste die Mitbeteiligte nicht wesentlich. Die von der Beschwerdeführerin gebotene Infrastruktur wie Strom (Versorgungskabel mit Transformatorenstation), Wasser und Kanal seien wesentliche Faktoren, die zu berücksichtigen seien und von der Mitbeteiligten nicht mitgetragen würden. Als "besondere Verhältnisse" sei auch das Gefahrenpotential einer Tankstelle zu nennen, für das die Beschwerdeführerin im Bereich des Katastrophenschutzes besondere Aufwendungen träfen; weiters seien die Kosten für die Wertstoffsammelstelle beim F-Markt mit jährlich ca. S 150.000,-- zu bewerten. Nach Ansicht der Beschwerdeführerin könnten folgende Zerlegungsfaktoren und Wertigkeiten bei der Aufteilung der Bemessungsgrundlagen zu einer Lösung beitragen:

"Faktor Dienstnehmer	55 %	Anteil (B.Führerin)	93 %
Faktor Betriebsanlagen			
(Einrichtungen)	30 %		90 %
Faktor Bebaute und unbebaute			
Betriebsflächen	10 %		80 %

Faktor Infrastruktur

(Umwelt- und Verkehrsbelastung 5 % 95 %

Die Anteilsverhältnisse begründen sich wie folgt:

(B.Führerin) (Mitbeteil.)

Faktor Dienstnehmer durchschn.

71 Arbeitn. 66 AN 93 % 5AN 7 %

Faktor Betriebsanl.

Einrichtung (Gebäude-Parkplatz) 90 % 10 %

Faktor Betriebsfl.

lt. EW-Bescheid z. 1.1.1989 80 % 20 %

Faktor Infrastruktur

(Umweltbelastung) lt. Angaben 95 % 5 %"

Die Mitbeteiligte nahm zum Vorbringen der Beschwerdeführerin im Schreiben vom 5. August 1997 in einem Schriftsatz vom 1. September 1997 Stellung. Sie führte darin aus, dass sich über 50 % der Parkplätze auf ihrem Gemeindegebiet befänden. Die Umwelt- und Verkehrsbelastung halte sich hinsichtlich der durch den Einkaufsmarkt verursachten Gemeindelasten "wohl die Waage". Den von der Beschwerdeführerin angeführten Belastungen stünden u.a. die erheblichen Kosten durch die Beseitigung der Verunreinigungen des M-Baches mit Müll, der im Bereich des Einkaufsmarktes in das Gerinne gelange, gegenüber. Das Gefahrenpotential "Tankstelle" verursache für die Beschwerdeführerin keine besonderen Aufwendungen, weil sich in ihrem Gemeindegebiet bereits mehrere Tankstellen befänden (die Werkstoffsammelstelle sei im April/Mai 1997 aufgelassen worden). Entgegen der von der Beschwerdeführerin vertretenen Ansicht seien als Zerlegungsfaktor die Dienstnehmer zu berücksichtigen, die in den erhebungsberechtigten Gemeinden ihren Wohnsitz hätten. In der von der Beschwerdeführerin vorgeschlagenen Aufteilung seien die Dienstnehmer, die in den erhebungsberechtigten Gemeinden keinen Wohnsitz hätten, ohne Angabe von Gründen der Beschwerdeführerin zugerechnet worden. Weiters sei anzuführen, dass von der Grundstücksfläche des gesamten Areals rund 43 % auf das Gemeindegebiet der Mitbeteiligten entfielen. Bei der Aufteilung der Bemessungsgrundlagen seien nach Ansicht der Mitbeteiligten folgende Zerlegungsfaktoren und Wertigkeiten zu berücksichtigen:

"Faktor Dienstnehmer 60 Anteil (B.Führerin) 37 %

Faktor Betriebsanlagen(Einrichtungen) 30 50 %

Faktor Bebaute und unbebaute

Betriebsflächen 10 43 %

Die Anteilsverhältnisse begründen sich wie folgt:

(B.Führerin) (Mitbeteil.)

Faktor Dienstnehmer

durchschn. 43 Arbeitn. 27 AN. 63 % 16AN 37 %

Faktor Betriebsanl. lt. Angaben 50 % 50 %

Faktor Betriebsfl. lt. Angaben 57 % 43 %"

Die Mitbeteiligte vertrete daher weiterhin den Standpunkt, dass auf Grund der dargelegten Gewichtung die Aufteilung im Verhältnis 50:50 zu erfolgen habe.

Die belangte Behörde brachte die Stellungnahme der Mitbeteiligten der Beschwerdeführerin zur Kenntnis. In dem diesbezüglichen Vorhalt vom 8. September 1997 wies die belangte Behörde darauf hin, dass zwischen der Beschwerdeführerin und der Mitbeteiligten hinsichtlich der Zerlegungsfaktoren und deren Wertigkeit beinahe Übereinstimmung bestehe. Die belangte Behörde tendiere dazu, den Faktor "Dienstnehmer" entsprechend der

Mitbeteiligten mit 60 v.H. zu gewichten. Die belangte Behörde stimme weiters grundsätzlich der Ansicht der Mitbeteiligten zu, dass Dienstnehmer, die in der Gemeinde der Beschwerdeführerin keinen Wohnsitz hätten, nicht ausschließlich der Beschwerdeführerin zugerechnet werden könnten. Für die anteilsmäßige Zuordnung der Betriebsanlagen sei beabsichtigt, sich bei der Entscheidung an dem Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1989 zu orientieren, wonach ein Anteil von rund 81 v.H. auf die Beschwerdeführerin entfalle.

In einer schriftlichen Äußerung vom 6. Oktober 1997 vertrat die Beschwerdeführerin die Auffassung, dass hinsichtlich der Zerlegungsfaktoren der in der Stellungnahme vom 5. August 1997 angegebene Faktor Infrastruktur (Umwelt- und Verkehrsbelastung) nicht außer Acht gelassen werden solle. Der Faktor Dienstnehmer sei nach Meinung der Beschwerdeführerin mit 55 % angemessen berücksichtigt. Die Dienstnehmer seien nach "richtungsweisenden Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes" der Gemeinde zuzuordnen, in der sie überwiegend beschäftigt würden. Nach einer niederschriftlichen Aussage des Marktleiters würde für die Betreuung des Parkplatzes nur ein Dienstnehmer beschäftigt. Die Anzahl der nördlich der Gemeindegrenze liegenden Parkplätze betrage 170 und die südlich der Gemeindegrenze auf dem Gebiet der Beschwerdeführerin gelegenen Parkplätze seien mit 180 festgestellt worden. Außerdem sei anzumerken, dass in der Nähe des Haupteinganges die meisten PKWs geparkt würden und das große Einkaufswagendepot neben dem Haupteingang und somit zur Gänze auf dem Gebiet der Beschwerdeführerin liege.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung der Beschwerdeführerin teilweise Folge. Laut Spruch des angefochtenen Bescheides wurden die Lohnsummensteuermessbetragsanteile für die Betriebsstätte der F-Einzelhandels GmbH für die Jahre 1991 bis 1993 gemäß § 36 GewStG wie folgt festgesetzt:

	"(B.Führerin)	(Mitbeteiligte)
1991	64,50 %	35,50 %
1992	71,70 %	28,30 %
1993	65,09 %	34,91 %"

Die Bemessungsgrundlagen für die Kommunalsteuer wurden - ebenfalls lt. Spruch des angefochtenen Bescheides - für die Jahre 1994 und 1995 in Höhe von S 15,218.209,-- (1994) sowie S 16,977.974,-- (1995) gemäß § 10 Abs. 4 KommStG wie folgt zerlegt:

	"(B.Führerin)	(Mitbeteiligte)
1994	11.002.004,-	4.216.205,-
1994	12.274.226,-	4.703.748,-"

Nach Darstellung der Rechtslage führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides aus, wie nach § 32 GewStG, i.V.m. § 36 GewStG, sei auch nach § 10 Abs. 1 KommStG ein Zerlegungsmaßstab zu wählen, der die örtlichen Verhältnisse und die der Gemeinde entstehenden Lasten berücksichtige. Dabei sei eine billige, globale Abwägung der konkreten Verhältnisse des Einzelfalles vorzunehmen. Unter die "Lage der örtlichen Verhältnisse" fielen vor allem die Flächenverhältnisse, ferner die Feststellung der Baulichkeiten und das Verhältnis ihrer flächenmäßigen Verteilung pro Gemeindegebiet. Dazu gehöre auch die Feststellung, in welche Gemeinde die Zufahrtsstraße, die Wasser- und Stromzufuhr sowie die Abwasserbeseitigung (Kanalisation) falle. Eine angemessene Berücksichtigung der Gemeindelasten im Sinne des § 32 GewStG bzw. § 10 Abs. 1 KommStG könne insbesondere durch das Verhältnis der Arbeitnehmer samt Familie erfolgen, die in den Betriebsstättengemeinden wohnhaft seien. Es sei im Ermessensspielraum der Behörde die Umweltbelastung zu berücksichtigen. Auch könne teilweise auf den Wert des Anlagevermögens Bedacht genommen werden. Hinsichtlich der Wertigkeit der Zerlegungsfaktoren "Betriebsanlagen" und "Bebaute und unbebaute Grundstücke" bestehe zwischen den beteiligten Gemeinden Übereinstimmung. Die belangte Behörde vertrete in Übereinstimmung mit der Beschwerdeführerin die Ansicht, dass auch der Faktor "Umwelt- und Verkehrsbelastung" mit der Wertigkeit von 5 v.H. anzusetzen sei. In Übereinstimmung mit der Mitbeteiligten sei der Faktor "Dienstnehmer" mit 60 v.H. zu gewichten (dies deshalb, weil insbesondere die Anzahl der in den jeweiligen Gemeinden wohnhaften Arbeitnehmer einschließlich ihrer Familienangehörigen ein Maßstab für die angemessene Berücksichtigung der Gemeindelasten sei). Der Faktor "Betriebsanlagen" werde (daher) mit 25 v.H. gewichtet. Nicht berücksichtigt seien bei der bisherigen Verteilung die im Einkaufsmarkt beschäftigten Dienstnehmer, die ihren Wohnsitz weder in der Gemeinde der Beschwerdeführerin noch in der Gemeinde der Mitbeteiligten hätten.

Dies seien 31 (1991), 21 (1992), 28 (1993), 30 (1994) sowie 31 (1995) Dienstnehmer gewesen. Hinsichtlich dieser Dienstnehmer entstünden der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit dem Wohnen der Dienstnehmer keine Lasten (z.B. Wege-, Schul-, Polizei- und Fürsorgelasten). Weiters seien bei einer Betriebsstätte, die aus einem Betriebsgebäude und dazugehörigem Parkplatz bestehe und sich (sowohl das Betriebsgebäude als auch der Parkplatz) über zwei Gemeinden erstrecke, die beschäftigten Arbeitnehmer nicht in dem Verhältnis den beteiligten Gemeinden zuzurechnen, in dem sie "in Gebäudeteilen bzw. auf Grundstücksflächen tätig sind, die auf dem jeweiligen Gemeindegebiet sich befinden". Eine derartige von der Beschwerdeführerin vertretene Ansicht finde im Gesetz keine Stütze. Somit sei der mit 60 v.H. gewichtete Faktor "Dienstnehmer" nur entsprechend der Wohnsitze der im Einkaufsmarkt beschäftigten Dienstnehmer in der Gemeinde der Beschwerdeführerin bzw. in der Gemeinde der Mitbeteiligten aufzuteilen. Dies ergebe prozentuell:

	"(B.Führerin)	(Mitbeteiligte)
1991:	55	45
1992:	67	33
1993:	56	44
1994:	68	32
1995:	68	32"

Nicht im Einzelnen erhoben - so die belangte Behörde weiter in ihrer Begründung - habe die Beschwerdeführerin "aus Vereinfachungsgründen die Anzahl der Familienangehörigen der in Rede stehenden Dienstnehmer". Die belangte Behörde sei davon ausgegangen, dass die Anzahl der Familienangehörigen der einerseits im Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin und andererseits im Gemeindegebiet der Mitbeteiligten wohnhaften Dienstnehmer "in etwa gleich hoch" gewesen sei. Weiters sei die durch die Betriebsstätte verursachte Umwelt- und Verkehrsbelastung anzusetzen. Die Beschwerdeführerin begehre diesen Faktor mit einem Anteil von 95 v.H. für sich zu berücksichtigen, während die Mitbeteiligte die Ansicht vertrete, die durch den Einkaufsmarkt verursachte Umwelt- und Verkehrsbelastung halte sich für beide Gemeinden die Waage. Die belangte Behörde teile in diesem Punkt die Ansicht der Mitbeteiligten. Es könne nämlich nicht gesagt werden, dass die mit dem Einkaufsmarkt verbundene Verkehrs- und Umweltbelastung eine der beiden Gemeinden in einem größeren Ausmaß treffe. Die Zu- und Abfahrt zum Einkaufsmarkt führe über Straßen, die sowohl durch das Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin als auch durch das Gemeindegebiet der Mitbeteiligten gingen. Dass die mit dem Einkaufsmarkt verbundenen Verkehrsströme in Bezug auf die beiden Gemeinden einen nennenswerten Unterschied aufwiesen, sei von keiner der beiden Gemeinden konkret dargetan worden. Somit könne die belangte Behörde den mit 5 v.H. gewichteten Faktor "Umwelt- und Verkehrsbelastung" für beide Gemeinden (die Beschwerdeführerin und die Mitbeteiligte) mit je 50 v.H. werten. Der mit 25 v.H. gewichtete Faktor "Anlagenwerte" sei mit einem Anteil von 88,46 % der Beschwerdeführerin und mit einem Anteil von 11,54 % der Mitbeteiligten zuzuordnen. Dieses Aufteilungsverhältnis ergebe sich aus einer wertmäßigen Ableitung des zum 1. Jänner 1991 festgestellten Einheitswertes des Betriebsgebäudes (ohne anteiligen Bodenwert). Der von den beiden Gemeinden mit 10 v.H. gewichtete Faktor ("Bebaute und unbebaute Betriebsflächen") sei entsprechend Erhebungen bei der Bewertungsstelle des zuständigen Finanzamtes mit 68,8 v.H. der Beschwerdeführerin und mit 31,2 v.H. der Mitbeteiligten zuzuordnen. Unter Berücksichtigung der "genannten Zerlegungsfaktoren, ihrer im Einzelnen begründeten Gewichtung und anteilsmäßigen Zuordnung an die Gemeinden" sei der Berufung der Beschwerdeführerin teilweise stattzugeben gewesen.

Gegen den sowohl an die Beschwerdeführerin, die Mitbeteiligte als auch die F-Einzelhandels GmbH ergangenen angefochtenen Bescheid richtet sich die von der Beschwerdeführerin wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Die Mitbeteiligte und die belangte Behörde (diese unter Vorlage der Verwaltungsakten) haben zur Beschwerde eine Gegenschrift erstattet. Die Beschwerdeführerin brachte weiters einen "ergänzenden Schriftsatz" zur Beschwerde, die belangte Behörde eine Ergänzung ihrer Gegenschrift ein.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im ergänzenden Beschwerdeschriftsatz bringt die Beschwerdeführerin (unter Vorlage von Ablichtungen aus dem

Firmenbuch) vor, die von der belangten Behörde als Abgabepflichtiger angeführte F-Einzelhandels GmbH als Adressatin des angefochtenen Bescheides existiere nicht mehr. Mit diesem Vorbringen wird in Ansehung des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens keine relevante Rechtswidrigkeit aufgezeigt. Den vorgelegten Firmenbuchauszügen ist bezüglich der "Existenz" der F-Einzelhandels GmbH zu entnehmen, dass deren Löschung im Firmenbuch am 3. Juni 1997 auf Grund eines Verschmelzungsvertrages vom 22. Mai 1997 erfolgte. Damit ging der angefochtene Bescheid vom 1. Dezember 1997 zwar insoweit ins Leere, als er an die F-Einzelhandels GmbH gerichtet war (vgl. Ritz2, BAO, Tz 2 zu § 97), insgesamt liegt aber doch durch das (weitere) Ergehen an die Beschwerdeführerin (und die Mitbeteiligte) ein rechtswirksam erlassener Bescheid (und tauglicher Beschwerdegegenstand im verwaltungsgerichtlichen Verfahren) vor.

Die Beschwerdeführerin macht weiters geltend, die belangte Behörde habe die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer des Jahres 1995 nicht zerlegt, weil im Spruch des angefochtenen Bescheides zweimal das Jahr 1994 angeführt werde. Da es sich bei dieser doppelten Nennung des Jahres 1994 jedoch offenkundig um einen unterlaufenen Schreibfehler im Sinn des § 293 Abs. 1 BAO handelt (so ergeben auch die bei der zweiten Anführung des Jahres 1994 angegebenen Zerlegungsteilbeträge von 12,274.226,-- und 4,703.748,-- die ohnedies im Spruch ausdrücklich angeführte Gesamtbemessungsgrundlage für das Jahr 1995 von 16,977.974,--), kann daraus keine Rechtsverletzung abgeleitet werden.

Nach den nach Maßgabe des Art. VII des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl Nr. 818/1993, bis 31. Dezember 1993 in Kraft gestandenen Bestimmungen der §§ 25 ff des Gewerbesteuergesetzes 1953 (GewStG) war für die Arbeitnehmer der in einer Gemeinde gelegenen Betriebsstätte vom Unternehmer eine Lohnsummensteuer zu bezahlen. Als Bemessungsgrundlage diente die in jedem Kalendermonat gezahlte Lohnsumme. Der Steuermessbetrag war nach § 27 Abs. 1 GewStG unter Anwendung eines Tausendsatzes (Steuermesszahl) auf die Lohnsumme vom Unternehmer zu ermitteln. Für die Erhebung und Verwaltung der Lohnsummensteuer waren grundsätzlich die Gemeinden zuständig (vgl. Ritz, a.a.O., Tz 10 zu § 194).

Der Steuermessbetrag nach der Lohnsumme wurde nach § 29 Abs. 1 GewStG nur auf Antrag des Steuerschuldners oder einer beteiligten Gemeinde und nur dann festgesetzt, wenn ein berechtigtes Interesse an der Festsetzung dargetan wurde. Die Festsetzung des Steuermessbetrages erfolgte jeweils für ein Kalenderjahr unter Zugrundelegung der Lohnsummen, die der Unternehmer in den einzelnen Kalendermonaten des in Betracht kommenden Kalenderjahres gezahlt hatte. Der Antrag auf Festsetzung des Steuermessbetrages musste innerhalb von fünf Jahren ab Ende des betreffenden Kalenderjahres gestellt werden (§ 29 Abs. 2 leg. cit.). Nach § 29 Abs. 3 GewStG hatten die Bescheide über die festgesetzten Steuermessbeträge an den Steuerschuldner und an die beteiligten Gemeinden zu ergehen. Gemäß § 29 Abs. 4 leg. cit.war eine Gewerbesteuererklärung zur Festsetzung des Steuermessbetrages nach der Lohnsumme für alle gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen abzugeben, für die vom Finanzamt eine solche Erklärung besonders verlangt wurde. Erging ein Steuermessbescheid des Finanzamtes, bildete dieser den (bindenden) Grundlagenbescheid für die Lohnsummensteuerfestsetzung durch die Gemeinden, die unter Beachtung des entsprechenden Landesabgabenverfahrensrechtes vorzunehmen war (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2056).

§ 36 GewStG bestimmte zur Zerlegung bei der Lohnsummensteuer:

"Erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden, so ist der unter Zugrundelegung der Lohnsumme berechnete Steuermessbetrag durch den Unternehmer auf die beteiligten Gemeinden in entsprechender Anwendung der §§ 32 und 33 zu zerlegen. Auf Antrag einer beteiligten Gemeinde setzt das Finanzamt den Zerlegungsanteil fest."

Zur Zerlegung bei mehrgemeindlichen Betriebsstätten normierte § 32 GewStG:

"Erstreckt sich die Betriebsstätte auf mehrere Gemeinden, so ist der einheitliche Steuermessbetrag oder Zerlegungsanteil auf die Gemeinden zu zerlegen, auf die sich die Betriebsstätte erstreckt, und zwar nach der Lage der örtlichen Verhältnisse unter Berücksichtigung der durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten".

Nach § 1 der erstmals für den Monat Jänner 1994 anzuwendenden Bestimmungen des Kommunalsteuergesetzes 1993 (KommStG) unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind, der Kommunalsteuer. Die Bemessungsgrundlage ist die Summe der Arbeitslöhne nach der näheren Bestimmung des § 5 KommStG. Erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden (mehrgemeindliche Betriebsstätte), ist nach § 10 Abs. 1 KommStG die

Bemessungsgrundlage vom Unternehmer auf die beteiligten Gemeinden zu zerlegen. Dabei sind die örtlichen Verhältnisse und die durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten zu berücksichtigen. Einigen sich die Gemeinden mit dem Steuerschuldner über die Zerlegung, ist die Kommunalsteuer nach Maßgabe der Einigung zu erheben (§ 10 Abs. 3 leg.cit.).

Gemäß § 10 Abs. 4 KommStG hat das Finanzamt auf Antrag einer beteiligten Gemeinde die Zerlegung mit Zerlegungsbescheid durchzuführen, wenn ein berechtigtes Interesse an der Zerlegung dargetan wird. § 196 Abs. 2 bis 4 und § 297 Abs. 2 erster Satz BAO sind sinngemäß anzuwenden. In der Zerlegung der Bemessungsgrundlage liegt auch die Feststellung der sachlichen und persönlichen Abgabepflicht. Der Antrag kann nur bis zum Ablauf von 15 Jahren ab Entstehung der Steuerschuld (§ 11 Abs. 1 KommStG) gestellt werden. Ist ein Kommunalsteuerbescheid von einem Zerlegungsbescheid abzuleiten, ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Falle der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Zerlegungsbescheides von Amts wegen von der Gemeinde durch einen neuen Kommunalsteuerbescheid zu ersetzen.

Nach § 196 Abs. 1 BAO sind Einheitswerte und Steuermessbeträge zu zerlegen, soweit die Abgabenvorschriften dies anordnen. Der vom Finanzamt zu erlassende Zerlegungsbescheid (§ 196 Abs. 2 leg.cit.) muss nach § 196 Abs. 3 BAO enthalten:

"a) die Höhe des zerlegten Einheitswertes oder Steuermessbetrages;

b) die Bestimmung darüber, welche Anteile am zerlegten Betrag den beteiligten Körperschaften zugeteilt werden;

c) die Angabe der Zerlegungsgrundlagen."

Der Zerlegungsbescheid hat an den Abgabepflichtigen und an die beteiligten Körperschaften (§ 78 Abs. 2 lit. b BAO) zu ergehen (§ 196 Abs. 4 leg. cit.).

Es ist davon auszugehen, dass ein (erstmaliger) Antrag auf Zerlegung des Lohnsummensteuermessbetrages nach § 36 GewStG einen Antrag auf Festsetzung des Steuermessbetrages nach § 29 GewStG beinhaltet (so zur vergleichbaren Rechtslage des GewStG auch Lenski/Steinberg, Gewerbesteuergesetz, Anm. 3 zu § 35). Dies entspricht auch dem bindenden Grundlagencharakter des Mess- und Zerlegungsbescheides sowie der Anordnung des Gesetzgebers, der im § 196 Abs. 3 BAO zwingend u.a. die Aufnahme des zerlegten Steuermessbetrages in den Zerlegungsbescheid fordert. Zutreffend weist die Beschwerdeführerin im ergänzenden Beschwerdeschriftsatz darauf hin, dass der angefochtene Bescheid keine Angaben über die Höhe der zerlegten Lohnsummensteuermessbeträge 1991 bis 1993 enthält. Mit dem diesbezüglich fehlenden Abspruch hat die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid - bereits insoweit - mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet (dass die mit dem Ergehen des angefochtenen Bescheides aus dem Rechtsbestand ausgeschiedene Berufungsvorentscheidung in der Begründung Angaben über die Steuermessbeträge enthielt, war - entgegen der von der belangten Behörde in der ergänzenden Gegenschrift vertretenen Meinung - nicht ausreichend).

Zur Zerlegung selbst ist Folgendes zu sagen:

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen davon aus, dass es sich bei der strittigen Betriebsstätte um eine mehrgemeindliche Betriebsstätte im Sinne des § 36 GewStG bzw. § 10 Abs. 1 KommStG handelt. Nach den Feststellungen des angefochtenen Bescheides befinden sich die zum Einkaufsmarkt gehörigen Baulichkeiten und Anlagen zum größten Teil auf dem Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin, zum Rest (laut Beschwerde: Teile des Parkplatzes, Leergutlager) auf dem Gemeindegebiet der Mitbeteiligten. Gegen die Annahme einer mehrgemeindlichen Betriebsstätte bestehen keine Bedenken, zumal die der unmittelbaren Erfüllung des Betriebszweckes des Einkaufsmarktes dienenden Betriebsteile sich somit über beide Gemeinden erstrecken.

Für die Zerlegung bei mehrgemeindlichen Betriebsstätten ordnen § 32 GewStG und § 10 Abs. 1 KommStG gleich lautend an, dass dabei auf die örtlichen Verhältnisse und die durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten Rücksicht zu nehmen ist. Es ist der belangten Behörde zuzustimmen, dass bei Anwendung des § 32 GewStG und des § 10 Abs. 1 KommStG den Abgabenbehörden ein weiter Ermessensspielraum eingeräumt ist und von den Abgabenbehörden nur eine billige, globale Abwägung der konkreten Verhältnisse des Einzelfalles vorzunehmen ist (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Mai 1994, 92/13/0209, m.w.N.).

Der belangten Behörde kann nicht entgegengetreten werden, wenn diese die durch das Wohnen der in der strittigen

Betriebsstätte beschäftigten Arbeitnehmer im Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin oder der Mitbeteiligten entstehenden kommunalen Lasten als Faktor für die Bestimmung des Zerlegungsverhältnisses herangezogen hat. Zutreffend geht die belangte Behörde auch davon aus, dass der Anzahl der Familienangehörigen hier ebenfalls eine maßgebende Bedeutung zukommt (vgl. in diesem Sinn etwa die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. November 1990, 89/15/0081, und vom 18. Mai 1994,92/13/0209). Die dazu weiters von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid getroffene Annahme, die Anzahl der Familienangehörigen der einerseits im Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin und andererseits im Gemeindegebiet der Mitbeteiligten wohnhaften Dienstnehmer sei gleich, stellt allerdings eine unzulässige Vereinfachung dar.

Gerade bei Zuweisung einer Wertigkeit von 60 % allein für den Faktor der "Arbeitnehmer samt Familienangehörigen" hätte - zumindest stichprobenweise - erhoben werden müssen, ob die von der belangten Behörde angenommene gleiche Verteilung der Familienangehörigen zutreffend war. Die in der Gegenschrift der belangten Behörde vertretene Ansicht, die Beschwerdeführerin hätte bereits im Verfahren Gelegenheit gehabt, auch ihrerseits die Einbeziehung der Familienangehörigen bei der Ermittlung des Zerlegungsverhältnisses zu beantragen, sodass die diesbezügliche Rüge in der Beschwerde unbeachtlich sei, ist nicht stichhältig. Einerseits hat die belangte Behörde bei einem von ihr im angefochtenen Bescheid selbstständig herangezogenen Zerlegungsfaktor "Arbeitnehmer samt Familienangehörigen" auf eine nachvollziehbare Darstellung der diesbezüglichen Bescheidannahmen zu achten, andererseits hat die Beschwerdeführerin die Berücksichtigung der Arbeitnehmer im Verfahren primär nicht unter dem Gesichtspunkt ihres Wohnsitzes, sondern ihres Beschäftigungsortes gefordert. Auch kann die in der Beschwerde erhobene Verfahrensrüge in der Gegenschrift nicht deshalb als unwesentlich hingestellt werden, weil die Beschwerdeführerin keine Angaben über die tatsächlich in den Gemeinden wohnhaften Familienangehörigen gemacht habe. Es ist nämlich nicht davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin ohne weiteres über Kenntnisse betreffend die Wohnungs- und Familienverhältnisse der im Einkaufsmarkt beschäftigten Arbeitnehmer verfügt. Mag auch das weitere Beschwerdevorbringen hinsichtlich zusätzlicher Einbeziehung der pensionierten Arbeitnehmer gegen das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot verstoßen, zeigt die in der Beschwerde vorgetragene Rüge zu den mangelhaften Ermittlungen bei der Zerlegungsgrundlage "Arbeitnehmer samt Familienangehörigen" doch einen wesentlichen Verfahrensmangel auf.

Nicht gefolgt werden kann der im angefochtenen Bescheid vertretenen allgemeinen Rechtsansicht, die von der Beschwerdeführerin geforderte Berücksichtigung des Verhältnisses der in den jeweiligen Gebäudeteilen bzw. Grundstücksflächen beschäftigten Arbeitnehmer fände "keine Stütze im Gesetz". § 32 GewStG (ebenso § 10 Abs. 1 KommStG) spricht neben der "Lage der örtlichen Verhältnisse" nur die "durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten" an. Kann das tatsächliche Tätigwerden der Arbeitnehmer als Parameter für die Bestimmung der durch die mehrgemeindliche Betriebsstätte erwachsenden kommunalen Lasten angesehen werden, ist demnach eine Einbeziehung dieses Faktors in die Zerlegungsgrundlagen nicht ausgeschlossen (so offenbar auch in dem dem hg. Erkenntnis vom 22. November 1995, 93/15/0114,0116, zu Grunde liegenden Beschwerdefall). Im vorliegenden Beschwerdefall ist dazu zu beachten, dass die durch das Beschäftigen der Arbeitnehmer in der mehrgemeindlichen Betriebsstätte notwendige Infrastruktur (vor allem im Ver- und Entsorgungsbereich) im Wesentlichen der Beschwerdeführerin zur Last fällt, weil auf ihrem Gemeindegebiet (beinahe ausschließlich) das Betriebsgebäude steht. Das Verhältnis des tatsächlichen Tätigwerdens der im Einkaufsmarkt beschäftigten Arbeitnehmer könnte daher im Sinn des § 32 GewStG und § 10 Abs. 1 KommStG zur (zusätzlichen) Bestimmung der Infrastrukturlasten (etwa gleichwertig den bisherigen Faktoren der Anlagewerte und der Wohnsitze der Arbeitnehmer samt Familien) herangezogen werden.

Hinsichtlich des mit 5 v.H. gewichteten Zerlegungsfaktors "Umwelt- und Verkehrsbelastung" wird im fortzusetzenden Verfahren insbesondere darauf zu achten sein, inwieweit sich objektiv konkretisierbare Belastungsunterschiede (auch mit nachvollziehbarer kommunaler Kostentragung) feststellen lassen, ansonsten erscheint wegen der dieszüglich komplexen, räumlich kaum eingrenzbaren Belastungswirkungen die von der belangten Behörde vorgenommene Verteilung mit 50 : 50 nicht unschlüssig.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass auch dem Abgabepflichtigen Parteistellung im Zerlegungsverfahren (verbunden mit der Beitrittsmöglichkeit zu einer Berufung nach § 259 Abs. 1 BAO) zukommt (vgl. Ritz2, a.a.O., Tz 7 zu§ 196 BAO, sowie Stoll, BAO-Kommentar, 2064). Aus den vorgelegten Verwaltungsakten ist nicht erkennbar, dass die F-

Einzelhandels GmbH bzw. ihr nunmehriger Rechtsnachfolger als Partei oder Beitrittsberechtigter zur Berufung in das Verfahren einbezogen worden wäre.

Der angefochtene Bescheid war somit insgesamt nach § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994. Die Abweisung des Mehrbegehrens betrifft die gesondert geltend gemachte Umsatzsteuer, die im pauschalen Schriftsatzaufwand bereits enthalten ist.

Wien, am 21. Oktober 1999

Schlagworte

Ermessen Ermessen VwRallg8

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1998150015.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at