jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vfgh Erkenntnis 1997/4/12 G400/96, G44/97

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 12.04.1997

Index

32 Steuerrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz
B-VG Art140 Abs1 / Präjudizialität
B-VG Art140 Abs3
B-VG Art140 Abs5 / Fristsetzung
KommunalsteuerG 1993 §1
KommunalsteuerG 1993 §8 Z1
BundesbahnG 1992 §3
EG-Vertrag Art92
Richtlinie des Rates vom 29.07.91. 91/440 / EWG, zur Entwicklung der Eisenbahnunternehmen der Gemeinschaft

Leitsatz

Verfassungswidrigkeit der Befreiung der Österreichischen Bundesbahnen von der Kommunalsteuer nach dem KommunalsteuerG 1993 mangels sachlicher Rechtfertigung für eine bevorzugte Behandlung der ÖBB in Bezug auf Lohnkosten für die Erbringung von Leistungen des allgemeinen Personen- und Güterverkehrs; Präjudizialität sowohl des Grundtatbestandes über die Steuerpflicht als auch der Ausnahmebestimmung; kein Anwendungsvorrang des EG-Rechts betreffend das Verbot staatlicher Beihilfen; keine Aufhebung des Grundtatbestandes nach Aufhebung der Ausnahmebestimmung

Spruch

I. §8 Z1 des Bundesgesetzes, mit dem eine Kommunalsteuer erhoben wird (Kommunalsteuergesetz 1993 - KommStG 1993), BGBl. Nr. 819/1993, wird als verfassungswidrig aufgehoben.

Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 31. Dezember 1997 in Kraft.

Frühere gesetzliche Bestimmungen treten nicht wieder in Wirksamkeit.

Der Bundeskanzler ist zur unverzüglichen Kundmachung dieser Aussprüche im Bundesgesetzblatt I verpflichtet.

II. §1 des Bundesgesetzes, mit dem eine Kommunalsteuer erhoben wird (Kommunalsteuergesetz 1993 - KommStG 1993), BGBl. Nr. 819/1993, wird nicht als verfassungswidrig aufgehoben.

Begründung

Entscheidungsgründe:

I. 1. Beim Verfassungsgerichtshof ist ein Verfahren gegen einen im Instanzenzug ergangenen Bescheid der Abgabenberufungskommission Wien anhängig, mit dem dem Beschwerdeführer "die Kommunalsteuer für die in der Betriebsstätte in Wien gewährten Arbeitslöhne" für die Zeit vom September 1994 bis einschließlich Jänner 1995 vorgeschrieben wurde.

Bei der Behandlung der Beschwerde sind beim Verfassungsgerichtshof zunächst Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit des §1 KommStG 1993 entstanden. Der Gerichtshof leitete daher mit Beschluß vom 5. Dezember 1996 ein Verfahren zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit dieser Bestimmung ein. Mit Beschluß vom 26. Februar 1997 erweiterte der Gerichtshof seinen Prüfungsbeschluß und nahm auch die Bestimmung der Z1 des §8 KommStG 1993 in Prüfung.

2. Die in Prüfung genommenen Bestimmungen stehen in folgendem Zusammenhang und haben den - bei der Wiedergabe der Gesetzestexte hervorgehobenen - Wortlaut:

"§1. Der Kommunalsteuer unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind."

Steuerschuldner der Kommunalsteuer ist der Unternehmer. Die in der wiedergegebenen Bestimmung enthaltenen Begriffe "Dienstnehmer", "Unternehmen" und "Betriebsstätte" werden in den §§2 bis 4 leg.cit. definiert. Dabei wird durch §3 ein weiter Unternehmensbegriff konstituiert. Diese Bestimmung lautete (in der für die Beurteilung des Anlaßfalles maßgeblichen Fassung):

"§3. (1) Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn (Überschuß) zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Holdinggesellschaften und Mitunternehmerschaften im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 gelten stets als Unternehmen.

(2) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt, soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind.

(3) Die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten jedoch stets Wasserwerke, Schlachthöfe, Anstalten zur Müllbeseitigung, zur Tierkörpervernichtung und zur Abfuhr von Spülwasser sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften."

(Durch ArtX Z1 des Abgabenänderungsgesetzes 1994, BGBl. 680/1994, erfuhr der dritte Satz des §3 Abs1 KommStG 1993 mit Wirksamkeit ab 27. August 1994 eine Änderung; er lautet nunmehr:

"Als Unternehmer und Unternehmen gelten stets und in vollem Umfang Körperschaften im Sinne des §7 Abs3 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, Stiftungen sowie Mitunternehmerschaften im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 und sonstige Personengesellschaften.")

§5 bestimmt die Bemessungsgrundlage der Steuer und §9 legt den Steuersatz mit grundsätzlich 3 % der Bemessungsgrundlage fest.

Der unter der Überschrift "Steuerbefreiungen" stehende §8 leg.cit. lautet (in der Stammfassung) folgendermaßen:

"§8. Von der Kommunalsteuer sind befreit:

1.

Die Österreichischen Bundesbahnen;

2.

Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, soweit sie mildtätigen Zwecken und/oder gemeinnützigen Zwecken auf dem Gebiet der Gesundheitspflege, Kinder-, Jugend-, Familien- , Kranken-, Behinderten-, Blinden- und Altenfürsorge dienen (§§34 bis 37, §§39 bis 47 der Bundesabgabenordnung)."

(Durch ArtX Z2 des Abgabenänderungsgesetzes 1994, BGBl. 680/1994, wurde der Z2 des §8 KommStG 1993 der Satz angefügt:

"§5 Abs3 letzter Satz ist sinngemäß anzuwenden."

Die damit verwiesene Bestimmung erklärt unter bestimmten Voraussetzungen Vereinbarungen zwischen den erhebungsberechtigten Gemeinden und dem Steuerschuldner über die Höhe der Bemessungsgrundlage für zulässig; derartiges spielt im vorliegenden Fall keine Rolle.)

Weiters normiert §16 Abs2 KommStG 1993:

"In anderen Bundesgesetzen vorgesehene Befreiungen von bundesgesetzlich geregelten Abgaben gelten nicht für die Kommunalsteuer mit der Maßgabe, daß die auf völkerrechtlichen Verträgen beruhenden sowie internationalen Organisationen eingeräumten Begünstigungen unberührt bleiben."

3. a) Der Verfassungsgerichtshof nahm an, daß die Beschwerde zulässig ist und daß er §1 KommStG 1993, auf den sich der bekämpfte Bescheid der Sache nach stützt, im Beschwerdeverfahren anzuwenden hätte. Da sich der normative Gehalt dieser Bestimmung jedoch erst in Zusammenschau mit den Ausnahmebestimmungen von der Steuerpflicht voll erschließe, nahm der Gerichtshof - im zweiten Prüfungsbeschluß - weiters an, daß er die Vorschrift des §1 leg.cit. nicht isoliert, sondern im Zusammenhang mit den die Steuerpflicht einschränkenden Bestimmungen der §§8 und 16 leg.cit. anzuwenden hätte. Denn in Verbindung mit diesen Bestimmungen ordne §1 KommStG 1993 nämlich an, daß der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne unterliegen, die an Dienstnehmer einer inländischen Betriebsstätte von Unternehmen gewährt worden sind, die nicht Unternehmen im Sinn des §8 sind.

Aus diesem Grund hat der Verfassungsgerichtshof beschlossen, die die Steuerpflicht normierende Bestimmung des §1 KommStG 1993 (Beschluß vom 5. Dezember 1996, B2202/95-9, mit dem das Verfahren G400/96 eingeleitet wurde) sowie mit der Z1 des §8 KommStG 1993 jenen Teil der Befreiungsbestimmungen in Prüfung zu nehmen, auf den sich seine Bedenken beziehen (Beschluß vom 26. Februar 1997, B2202/95-11, mit dem das Verfahren G44/97 eingeleitet wurde).

Der Gerichtshof nahm an, daß die in Prüfung genommenen Bestimmungen präjudiziell und daß auch die übrigen Prozeßvoraussetzungen gegeben sind.

b) In der Sache hatte der Verfassungsgerichtshof das Bedenken, daß die Befreiungsbestimmung des §8 Z1 KommStG 1993 dem Gleichheitsgrundsatz widerspreche, was diese Bestimmung, aber auch die die Steuerpflicht anordnende Bestimmung des §1 leg.cit. mit Verfassungswidrigkeit belaste, da die Verfassungswidrigkeit auf diese Vorschrift durchzuschlagen scheine.

Seine Bedenken ob der mangelnden sachlichen Rechtfertigung der Steuerbefreiung der Österreichischen Bundesbahnen (ÖBB) begründete der Verfassungsgerichtshof im Prüfungsbeschluß folgendermaßen:

"Die Beschwerde hält die persönliche Steuerbefreiung der Ysterreichischen Bundesbahnen für sachlich nicht gerechtfertigt und führt dazu insbesondere aus:

'Nicht befreit sind, wie schon oben erwähnt, die Versorgungsbetriebe von Körperschaften des öffentlichen Rechtes, deren Betriebe die Bevölkerung mit Wasser, Gas oder Elektrizität, Wärme oder Erdöl versorgen oder deren Betriebsgegenstand der öffentliche Verkehr, der Rundfunk oder der Hafenbetrieb ist. Die Österreichische Postsparkasse, der Österreichische Rundfunk, Sozialversicherungsanstalten, Kammern, Interessensgemeinschaften wie Wassergenossenschaften, Wasserverbände und Jagdgenossenschaften, Wegegenossenschaften, Fremdenverkehrsverbände, all sie sind der Kommunalsteuer unterworfen.

Eindeutig kommunalsteuerpflichtig sind mit Ausnahme eben den Österreichischen Bundesbahnen andere Unternehmer, die ein Eisenbahnunternehmen betreiben, so wie Unternehmer von Privatbahnen und Anschlußbahnen.'

Diese unterschiedliche Behandlung lasse sich - so meint die Beschwerde weiter - sachlich nicht rechtfertigen. Sie bringe

'... darüber hinaus ungerechtfertigte Wettbewerbsvorteile für die Österreichischen Bundesbahnen zu Lasten von privaten Transport- und Fuhrwerksunternehmen. Der Busbetrieb der Österreichischen Bundesbahnen steht im

Wettbewerb mit Autobusunternehmen der privaten Wirtschaft, aber auch der Postverwaltung, die diesbezüglich nicht befreit ist. Im Gegensatz zu privaten Autobusunternehmen sind die Österreichischen Bundesbahnen mit ihrem Busbetrieb von der Kommunalsteuer befreit.'

Der Verfassungsgerichtshof schließt sich dieser Auffassung vorläufig an; er vermag vorerst keine sachliche Rechtfertigung dafür zu erkennen, daß die Österreichischen Bundesbahnen in bezug auf die Kommunalsteuer anders als andere Unternehmungen behandelt werden, die Transportleistungen oder andere Infrastrukturleistungen erbringen; denn diese Unternehmungen dürften anders als die Österreichischen Bundesbahnen (und zwar unabhängig von den jeweiligen Eigentümerverhältnissen) kommunalsteuerpflichtig sein. Die die Steuerbefreiung normierende Bestimmung des §8 Z1 KommStG 1993 dürfte daher gleichheitswidrig sein."

Dabei ging der Verfassungsgerichtshof angesichts der herrschenden Interpretation des Art92 I EGV (für die Zeit vor dem 1. Jänner 1995: Art61 I EWR-A), wonach dem Verbot staatlicher Beihilfen gemäß Art92 I im allgemeinen keine unmittelbare Wirkung zukommt, davon aus, daß die Steuerbefreiungsbestimmung des §8 Z1 KommStG 1993 geltendes Recht darstellt und der Anwendung dieser Bestimmung der Anwendungsvorrang des EG-Rechts nicht entgegensteht.

c) Weiters führte der Verfassungsgerichtshof im Prüfungsbeschluß vom 5. Dezember 1996 aus:

"Die vom Verfassungsgerichtshof vorläufig angenommene Gleichheitswidrigkeit der Ausnahmeregelung von der die Steuerpflicht anordnenden Bestimmung des §1 KommStG 1993 dürfte sich, wie der Verfassungsgerichtshof vorläufig annimmt, auf den Grundtatbestand selbst auswirken (vgl. VfSlg. 8533/1979 (GSPVG), 8806/1980, insb. S. 314 (GebG), 11190/1986 (Grunderwerbsteuer)). Der Hinweis der belangten Behörde, daß die erörterte Ausnahmeregelung für die Österreichischen Bundesbahnen bei Erlassung des bekämpften Bescheides gar nicht angewendet wurde und auch nicht anzuwenden war (womit offenbar auf die mangelnde Präjudizialität dieser Bestimmung im verfassungsgerichtlichen Bescheidprüfungsverfahren hingewiesen werden soll), geht insoweit ins Leere: Der Verfassungsgerichtshof hält im Rahmen seiner vorläufigen Beurteilung nämlich die für den vorliegenden Fall unstreitig anzuwendende, die Steuerpflicht normierende Regelung für verfassungswidrig, und zwar im Hinblick auf die für verfassungswidrig erachtete Ausnahmeregelung, die mit der die Steuerpflicht anordnenden Bestimmung eine systematische Einheit bilden dürfte, sodaß die Unsachlichkeit der Ausnahme die Regel treffen dürfte."

Der zweite Prüfungsbeschluß vom 26. Februar 1997, in dem der Gegenstand der Prüfung auch auf die Vorschrift der Z1 des §8 KommStG 1993 erweitert wurde, ging sodann davon aus, daß sich die vorläufig angenommene Gleichheitswidrigkeit aus dem Zusammenspiel des §1 und der Z1 des §8 leg.cit. ergebe.

4. a) Die Bundesregierung erstattete im Verfahren G400/96 eine Äußerung, in der sie beantragt, §1 KommStG 1993 nicht als verfassungswidrig aufzuheben. Sie tritt der Auffassung entgegen, daß die Ausnahme der ÖBB von der Kommunalsteuerpflicht unsachlich sei und führt dazu aus:

"Vorweg wird darauf hingewiesen, daß die ÖBB seit Bestand der

2. Republik (und davor) von den Ertragsteuern befreit sind, nämlich durch die Befreiung von der Gewerbesteuer und damit auch von der - mit der Kommunalsteuer vergleichbaren - Lohnsummensteuer (§2 Z1 GewStG 1953, §3 Z1 GewStG 1936) sowie durch die Befreiung von der Körperschaftsteuer (§5 Z1 KStG 1988, §5 Abs1 Z1 KStG 1966, §4 Abs1 Z1 KStG 1934). Die im Gewerbesteuergesetz 1953 verankerte und damit für die Lohnsummensteuer wirksame Befreiung der ÖBB (§25 ff GewStG 1953) wurde in den §8 Z1 KommStG 1993 übernommen. Anzumerken ist, daß der Verfassungsgerichtshof gegen die Befreiung der ÖBB von der Gewerbesteuer nach dem GewStG 1953 offenkundig keine verfassungsrechtlichen Bedenken hatte (vgl. VfSlg. 5306/1966, 370).

Wie sich etwa aus den Bestimmungen des Bundesbahngesetzes 1992 ergibt, haben die ÖBB den gesetzlichen Auftrag, gemeinwirtschaftliche Leistungen zu erbringen. In §1 Abs3 Bundesbahngesetz 1992, BGBl. Nr. 825 kommt dies so zum Ausdruck:

'Aufgabe der Österreichischen Bundesbahnen ist nach Maßgabe der ihnen unmittelbar auf Grund der Gesetze oder auf Grund behördlicher Genehmigungen zustehenden Berechtigungen die Beförderung von Personen und Gütern sowie die Herstellung und die Unterhaltung aller hierzu notwendigen Einrichtungen und die Besorgung aller damit zusammenhängenden oder dadurch veranlaßten Geschäfte, insbesondere auch der Erwerb von Beteiligungen, welche

das Unternehmen fördern. Betriebszweck der Österreichischen Bundesbahnen ist die Sicherstellung einer modernen und leistungsfähigen Verkehrsbedienung, die den Anforderungen des Marktes und den Interessen der Verkehrspolitik entspricht, einschließlich der Erbringung von gemeinwirtschaftlichen Leistungen.'

Zu den gemeinwirtschaftlichen Leistungen der ÖBB führen die Erläuterungen zur Regierungsvorlage weiters (zu §3 Bundesbahngesetz 1992) aus:

'Die Schwerpunkte der österreichischen Verkehrspolitik zugunsten der Schiene verleihen der gemeinwirtschaftlichen Funktion der Bahn ein besonderes Gewicht. Sozialpolitisch begründete Sonderkonditionen für bestimmte Bevölkerungsgruppen, ein qualifiziertes Schienenverkehrsangebot im Nahverkehr, die Versorgung von Regionen und die Rolle der Bahn bei Bewältigung des Transitverkehrs, wie sie nun auch im Abkommen zwischen der EWG und der Republik Österreich über den Güterverkehr im Transit auf der Schiene verankert ist, erfordern Leistungen der Bahn im öffentlichen Interesse und den Ausgleich finanzieller Lasten, soweit sie über kaufmännische Gesichtspunkte hinausgehen.' (652 BlgNR XVIII. GP, 12)

Wie der Verfassungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen hat, liegt es im rechtspolitischen Gestaltungsfreiraum des Gesetzgebers, mit steuerrechtlichen Vorschriften auch andere als fiskalische Zwecke zu verfolgen (vgl. VfSlg. 11143/1986, 681). Die - in den Zitaten im einzelnen angeführten - gemeinwirtschaftlichen Leistungen, welche die ÖBB zu erbringen haben, rechtfertigen offenkundig die kommunalsteuerrechtliche Sonderbehandlung der ÖBB gegenüber anderen im Prüfungsbeschluß des Verfassungsgerichtshofes genannten Transportunternehmen, die keinen solchen gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen unterliegen, sondern gewinnorientiert tätig sind.

Eine Auseinandersetzung mit der Rechtfertigung der unterschiedlichen Behandlung im Vergleich zu anderen Unternehmungen, die 'andere Infrastrukturleistungen erbringen', muß hier unterbleiben, weil das Erbringen von Infrastrukturleistungen nicht das ausschlaggebende Argument für die Ausnahmeregelung des §8 Z1 KommStG 1993 ist.

Auch besteht wegen der geringeren Belastung der Umwelt ein eminentes volkswirtschaftliches Interesse an einer gut funktionierenden Güterbeförderung durch den Schienenverkehr (vgl. VfSlg 11483/1987, 270). Zur Rechtfertigung der Ausnahme in §8 Z1 KommStG 1993 können daher auch die im Erkenntnis VfSlg. 12009/1989 entwickelten - auf das Bundesverfassungsgesetz BGBl. Nr. 491/1984 gestützten - Argumente herangezogen werden.

In diesem Zusammenhang erlaubt sich die Bundesregierung zur Illustration darauf hinzuweisen, daß bei der Revision des Gründungsvertrages der Europäischen Gemeinschaft (EG-V) im Rahmen der Regierungskonferenz 1997 eine Ergänzung des Art3 EG-V in Aussicht genommen wurde, welche die Wechselbeziehung zwischen dem Ziel der Verwirklichung des Binnenmarktes und der Berücksichtigung von Gemeinwohlinteressen (etwa angemessene Leistungen für alle, überall und zu erschwinglichen Preisen) im Sinne einer 'Europäischen Gemeinwohlvorsorge' lösen soll. Als services of public interest, für welche die Finanzierung durch den Staat, die Aufsicht des Staates und eine transparente Verwaltung charakteristisch bzw. erforderlich sind, werden in diesem Zusammenhang Telekommunikation, Post, Energie, Rundfunk und Verkehr genannt.

Die Befreiung der ÖBB im KommStG 1993 und die einschlägige Regelung im FAG dienen auch der Verwaltungsvereinfachung:

Die Kommunalsteuer soll den Gemeinden die durch Betriebsstätten entstehenden Lasten teilweise abgelten und die dazu erforderlichen Einnahmen sichern. Durch die Befreiung der ÖBB erleiden Gemeinden, auf deren Gebiet sich Betriebsstätten der ÖBB im Sinne des §30 Abs1 Bundesabgabenordnung (BAO) befinden, zwar einen Steuerausfall, der aber vom Bund durch Finanzzuweisungen - für den Personennahverkehr - ausgeglichen wird (siehe §20 Abs3 des Finanzausgleichsgesetzes 1993, BGBl. Nr. 30, zuletzt geändert durch das Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 201; diese Finanzzuweisungen des FAG 1993 dürften im Lichte der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes auf keine verfassungsrechtlichen Bedenken stoßen - vgl. VfSlg. 5306/1966, 370).

Gem. §4 Abs1 KommStG 1993 gilt als Betriebsstätte jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient. §29 Abs2 und §30 BAO sind sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, daß bei Eisenbahn- und Bergbauunternehmen auch Mietwohnhäuser, Arbeiterwohnstätten, Erholungsheime und dergleichen als Betriebsstätten gelten. Erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden, ist 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 (§10 Abs1 KommStG 1993). Ist eine Gemeinde mit der Zerlegung nicht einverstanden, hat auf Antrag das Finanzamt die Zerlegung mit Zerlegungsbescheid durchzuführen, wenn ein berechtigtes Interesse an der Zerlegung dargetan wird (§10 KommStG 1993, Pkt. 10 der Information des Bundesministeriums für Finanzen zum KommStG 1993, AÖFV Nr. 298/1994). Wäre die ÖBB nicht von der Kommunalsteuer befreit, müßte die ÖBB die Bemessungsgrundlage nach den Kriterien des §10 Abs1 KommStG 1993 auf die beteiligten Gemeinden zerlegen. Daraus erhellt, daß das bestehende System (Befreiung der ÖBB und Finanzzuweisungen nach FAG) gegenüber einer Kommunalsteuerpflicht erhebliche Erleichterungen und eine bedeutende Verwaltungsvereinfachung für die betroffenen Gemeinden und auch für das bei der Zerlegung allenfalls mitwirkende Finanzamt mit sich bringt."

b) Zur Frage der Auswirkung der Ausnahmeregelung auf den Grundtatbestand verweist die Bundesregierung darauf, daß sie in dem der Entscheidung VfSlg. 8806/1980 zugrundeliegenden Verfahren die Auffassung vertreten habe,

"ein abgabenrechtlicher Grundtatbestand und seine Befreiungsbestimmungen zwar eine systematisch geschlossene Einheit bilden und daß eine Unsachlichkeit des Grundtatbestandes das gesamte System mit Unsachlichkeit belaste; hingegen könnten unsachliche Ausnahmen vom Grundtatbestand diesen selbst nicht unsachlich machen",

und vermeint, daß diese Auffassung auch im vorliegenden Verfahren vertreten werden kann.

Die Bundesregierung legt zunächst dar, daß §8 Z1 KommStG 1993 im Verfahren nicht präjudiziell sei, führt dann aber aus:

"Eine allfällige Verfassungswidrigkeit der Ausnahmeregelung würde nämlich nach Ansicht der Bundesregierung keine Verfassungswidrigkeit der Steuerbarkeit von Arbeitslöhnen gem. §1 KommStG 1993 bewirken, weshalb der Grundtatbestand auch bei einer angenommenen Gleichheitswidrigkeit der Befreiungsregelung des §8 Z1 KommStG nicht verfassungswidrig wäre. Ginge man von der Auffassung aus, daß §8 Z1 leg.cit. im Anlaßfall präjudiziell ist '(was nicht der Fall sei),' könnte diese Ausnahme isoliert geprüft und allenfalls aufgehoben werden. Der Aufhebungsumfang wäre bei dieser Sicht auf die Ausnahme einzuschränken. Anders als in dem dem Erkenntnis VfSlg. 11190/1986 zu Grunde liegenden Fall würde durch die Aufhebung der Ausnahme keine neue Verfassungswidrigkeit hervorgerufen werden. Die Grundregel des §1 KommStG würde sich bei einer solchen Aufhebung auch im Sinn der nunmehr geäußerten Bedenken als verfassungsmäßig darstellen, da dann auch die Arbeitslöhne der ÖBB-Bediensteten der Kommunalsteuer unterlägen.

Der Verfassungsgerichtshof hat zu amtswegigen Gesetzesprüfungsverfahren bereits mehrfach den Standpunkt eingenommen, daß er den Umfang der zu prüfenden und im Falle ihrer Rechtswidrigkeit aufzuhebenden Bestimmungen derart abzugrenzen habe, daß einerseits nicht mehr aus dem Rechtsbestand ausgeschieden werde, als Voraussetzung für den Anlaßfall sei, daß aber andererseits der verbleibende Teil keine Veränderung in seiner Bedeutung erfährt (VfSlg. 11190/1986, 871). Der nach Aufhebung verbleibende Teil des Gesetzes soll aber nicht mehr verändert werden, als zur Bereinigung der Rechtslage unbedingt notwendig ist. Im vorliegenden Fall erführe §1 KommStG durch eine Aufhebung von §8 Z1 leg.cit. zwar eine inhaltliche Modifikation durch die Ausdehnung der Steuerpflicht auf die ÖBB, diese Veränderung würde aber die kleinstmögliche Veränderung der vor der Aufhebung bestehenden Rechtslage darstellen, was im Lichte der ständigen Judikatur geboten erscheint."

Sodann wendet sich die Bundesregierung gegen die der ständigen Judikatur des Verfassungsgerichtshofes zugrundeliegende Auffassung, daß sich die Unsachlichkeit einer Ausnahmeregelung auf den Grundtatbestand auswirkt (vgl. die Hinweise im oben wiedergegebenen Prüfungsbeschluß) und meint:

"Das - im B-VG nicht positivierte - Denkmodell 'der Ausstrahlung der Verfassungswidrigkeit der Ausnahmen auf die Regel' scheint - ebenso wie in den Verfahren zu VfSlg. 8533/1979 und 8806/1980 - einzig dem Zweck zu dienen, an die (angenommene) Gleichheitswidrigkeit der Ausnahme 'heranzukommen' (vgl. VfSlg. 11190/1986, 871; wie bereits erwähnt, war die Ausnahmebestimmung des §8 KommStG 1993 weder von der belangten Behörde im Bescheidverfahren, noch vom Verfassungsgerichtshof im Verfahren gem. Art144 B-VG anzuwenden). Dieses Denkmodell führt aber dazu, daß entgegen der oben wiedergegebenen Judikatur weit mehr aus dem Rechtsbestand ausgeschieden wird, als Voraussetzung für den Anlaßfall wäre und daß eine grundlegende Veränderung des dann noch verbleibenden Teiles bewirkt wird."

c) Da die Bundesregierung in ihrer schriftlichen Äußerung zu der vom Verfassungsgerichtshof im Prüfungsbeschluß

aufgeworfenen Frage nicht Stellung genommen hat, ob einer Anwendung der Befreiungsbestimmung des §8 Z1 KommStG 1993 gemeinschaftsrechtliche Vorschriften entgegenstehen, hat der Verfassungsgerichtshof in der Ladung zur mündlichen Verhandlung darauf abzielende Fragen formuliert. Aus der Behandlung dieser Fragen in der mündlichen Verhandlung am 4. März 1997 ergibt sich, daß die in Rede stehende Steuerbefreiung als sog. Altbeihilfe angesehen und daher nicht notifiziert wurde und daß andererseits Prüfungsschritte im Sinne des Art93 I EGV bisher nicht gesetzt wurden.

d) Die Bundesregierung erstattete auch im Verfahren G44/97 (betreffend §8 Z1 KommStG 1993) eine Äußerung, in der sie den Antrag stellt, §8 Z1 KommStG 1993 nicht als verfassungswidrig aufzuheben. In dieser Äußerung wies die Bundesregierung noch auf folgende Umstände hin:

"Die Befreiung der ÖBB von der Kommunalsteuer ist in engem Zusammenhang mit der weitgehenden Ausgliederung der ÖBB aus dem Staatshaushalt durch das Bundesbahngesetz 1992, BGBl. Nr. 825/1992, zu sehen. Mit diesem Bundesgesetz wurde das 'Unternehmen ÖBB' als juristische Person privaten Rechts unter Heranziehung von Regeln des GesmbH-Gesetzes und des Aktiengesetzes als juristische Person 'sui generis' eingerichtet (vgl. 652 BlgNR XVIII. GP, 10). Die Aufgabenbereiche der ÖBB teilen sich nach den §§2 und 3 leg.cit. im wesentlichen in die Bereiche 'Eisenbahninfrastruktur' und 'Gemeinwirtschaftliche Leistungen'. Gemäß §17 geht das bis zum Inkrafttreten dieses Gesetzes im Eigentum des Bundes stehende Vermögen, einschließlich der Forderungen und Verbindlichkeiten im Wege einer Gesamtrechtsnachfolge an die ÖBB über (vgl. dazu auch 652 BlgNR XVIII. GP, 10).

Aufgrund des Art5 der Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften vom 29. Juli 1991 zur Entwicklung der Eisenbahnunternehmen der Gemeinschaft (91/440/EWG), ABl. L 237/25 vom 24.8.91 (in der Folge RL), wird verlangt, 'angemessene Leistungen zu den bei der geforderten Qualität dieser Leistungen geringstmöglichen Kosten' anzubieten. Dem wird durch die nicht erst seit dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union wahrgenommene gemeinwirtschaftliche Funktion der Bahn gem. §3 Bundesbahngesetz 1992 entsprochen.

Diese Gemeinwirtschaftlichkeit ist durch sozialpolitisch begründete Sonderkonditionen für bestimmte Bevölkerungsgruppen, ein qualifiziertes Schienenverkehrsangebot im Nahverkehr, die Versorgung von Regionen und die Rolle der Bahn zur Bewältigung des Transitverkehrs gekennzeichnet (vgl. 652 BlgNR, XVIII. GP, 12).

Nach Ansicht der Bundesregierung muß diese Verpflichtung zur Gemeinwirtschaftlichkeit bei einem Vergleich mit anderen Steuerpflichtigen beachtet werden.

Wenn der Verfassungsgerichtshof in seinen Prüfungsbeschlüssen vom 5. Dezember 1996 und 26. Februar 1997, G400/96 und G44/97, das Bedenken hegt, daß die in Rede stehende Steuerbefreiung unsachlich sei, weil sie unter anderem deshalb ungerechtfertigte Wettbewerbsvorteile zu Lasten von privaten Transport- und Fuhrwerksunternehmen schaffe, so ist dem entgegenzuhalten, daß eine Förderung der ÖBB auch im Hinblick auf das grundsätzliche rechtspolitische Ziel eine Verlagerung des Güterverkehrs von der Straße auf die Schiene gerechtfertigt erscheint. Diese Ziel wird auch vom Verfassungsgerichtshof im Hinblick auf das verfassungsgesetzlich verankerte Ziel des Schutzes der Umwelt anerkannt (vgl. VfSlg. 11483/1987).

Nach Auffassung der Bundesregierung erscheint somit aufgrund der, dem Interesse einer Gemeinwohlvorsorge dienenden Aufgabe ein Vergleich zwischen den ÖBB und anderen privaten Transport- und Fuhrwerksunternehmen nicht zulässig. Aber selbst wenn man annimmt, es liege Vergleichbares vor, erscheint die Regelung im Hinblick auf die im allgemeinen Interesse gelegenen Ziele (Gemeinwohlvorsorge und Umweltschutz) sachlich gerechtfertigt."

e) Im Verfahren wurden von der Bundesregierung u.a. der Geschäftsbericht der ÖBB für 1995, der Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses 1995, der zwischen dem Bund und den ÖBB geschlossene "Vertrag über gemeinwirtschaftliche Leistungen gem. §§1 (3) und 3 Bundesbahngesetz 1992" vom 21. April 1995 (der als seine Grundlage eine "Vereinbarung zwischen dem Bundesminister für öffentliche Wirtschaft und Verkehr und dem Bundesminister für Finanzen über einen 'Mehrjährigen Bestellrahmen für die Erbringung gemeinwirtschaftlicher Leistungen' vom 5. Mai 1995" nennt), dieser "Mehrjährige Bestellrahmen", der für die Verträge mit den ÖBB und den Privatbahnen für die Jahre 1995 bis einschließlich 1998 einen Gesamtbestellrahmen von 35 Mrd. Schilling festlegt, die Vereinbarung zwischen dem Bund und den ÖBB (ohne Datum) über die Anlagen 1 bis 5 des mehrjährigen Vertrages über gemeinwirtschaftliche Leistungen für das Jahr 1996 (eine Vereinbarung betreffend das Jahr 1997 besteht laut Angabe der Bundesregierung in der öffentlichen mündlichen Verhandlung vom 15. März 1997 noch nicht), die Vereinbarung zwischen dem Bundesminister für öffentliche Wirtschaft und Verkehr und dem Bundesminister für

Finanzen betreffend den Investitionsrahmen im Bereich der Schieneninfrastruktur der ÖBB gemäß §2 Abs6 BundesbahnG 1992, diverse Vereinbarungen betreffend die Förderung von Schieneninfrastrukturinvestitionen sowie die Erbringung und Abgeltung gemeinwirtschaftlicher Leistungen durch Privatbahnen und den Entwurf eines Ministerratsvortrages betreffend den gemäß §3 Abs2 BundesbahnG 1992 zu erstattenden Bericht an den Nationalrat betreffend das Jahr 1995 vorgelegt.

5. Auch die Abgabenberufungskommission Wien hat eine Äußerung erstattet. In dieser bestreitet sie die Präjudizialität des §1 KommStG 1993, meint jedoch, daß die Befreiungsbestimmung des§8 Z1 KommStG 1993 angesichts der Bedenken des Verfassungsgerichtshofes ob ihrer sachlichen Rechtfertigung im Anlaß-Beschwerdeverfahren präjudiziell sei. Zur Frage der Sachlichkeit der Ausnahmeregelung führt die Abgabenberufungskommission aus:

"Nach §1 Abs3 Bundesbahngesetz 1992, BGBl. Nr. 825/1992, in der geltenden Fassung, ist die Gesellschaft 'Österreichische Bundesbahnen' zur Erbringung gemeinwirtschaftlicher Leistungen verpflichtet. §3 präzisiert die Bestellung gemeinwirtschaftlicher Leistungen. Diese Regelungen wurden wie folgt erläutert:

'Die Schwerpunkte der österreichischen Verkehrspolitik zugunsten der Schiene verleihen der gemeinwirtschaftlichen Funktion der Bahn in Österreich ein besonderes Gewicht. Sozialpolitisch begründete Sonderkonditionen für bestimmte Bevölkerungsgruppen, ein qualifiziertes Schienenverkehrsangebot im Nahverkehr, die Versorgung von Regionen und die Rolle der Bahn zur Bewältigung des Transitverkehrs, wie sie nun auch im Abkommen der EWG und der Republik Österreich über den Güterverkehr im Transit auf der Schiene und der Straße verankert ist, erfordern Leistungen der Bahn im öffentlichen Interesse und den Ausgleich finanzieller Lasten, soweit sie über die kaufmännischen Gesichtspunkte hinausgehen.'

Der Gesellschaft 'Österreichische Bundesbahnen' wurde somit durch bundesgesetzliche Regelung eine Sonderstellung gegenüber anderen Verkehrsunternehmungen zuerkannt.

Dieser - schon durch die zuvor geltende Rechtslage gegebenen - Sonderstellung trugen auch die Ertragsteuerbefreiungen (Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer) Rechnung. Die in §2 Gewerbesteuergesetz 1953 normierte Steuerbefreiung wurde durch das Kommunalsteuergesetz lediglich übernommen.

Durch die Lohnsummensteuer bzw. die Kommunalsteuer soll(t)en den Gemeinden die durch Betriebsstätten entstehenden Lasten abgegolten werden. Der aus der ÖBB-Befreiung resultierende Einnahmenentfall wird durch Finanzzuweisungen nach §20 Abs2 FAG 1997 (siehe auch §20 der 'Vorgängerregelungen') an Gemeinden, auf deren Gebiet sich ÖBB-Betriebsstätten befinden, kompensiert.

Da die ÖBB eine 'klassische' mehrgemeindliche Betriebsstätte darstellt, müßte ohne Befreiungsbestimmung die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage gemäß §10 Abs1 KommStG 1993 auf die beteiligten Gemeinden unter Zugrundelegung der durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten zerlegt werden, was - im Gegensatz zur o.a. FAG-Regelung - einen enormen Verwaltungsaufwand bei den ÖBB, den beteiligten Gemeinden und auch den Finanzämtern verursacht würde.

Wie der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis VfSlg. 11190 (= Aufhebung der Grunderwerbssteuer) zum Ausdruck bringt, umfaßt das aus dem Gleichheitsgebot erfließende Sachlichkeitsgebot eine an den Kriterien der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit orientierte Verwaltungstätigkeit; d.h. es besteht ein verfassungsrechtlicher Auftrag zur Optimierung der Effizienz. Eine Einbeziehung der ÖBB in die Kommunalsteuerpflicht stünde zu diesem Auftrag geradezu in Widerspruch.

Zusammenfassend ergibt sich die Sachlichkeit der Ausnahmeregelung des §8 Z1 Kommunalsteuergesetz 1993 einerseits aus der Sonderstellung der ÖBB im Hinblick auf die zu erbringenden gemeinwirtschaftlichen Leistungen und andererseits aus dem verfassungsrechtlichen Effizienzgebot."

In der Frage der vom Verfassungsgerichtshof angenommenen Auswirkung der Unsachlichkeit der Ausnahmeregelung auf den Grundtatbestand unterstützt die Abgabenberufungskommission die Auffassung der Bundesregierung.

II. Der Verfassungsgerichtshof hat die Verfahren G400/96 und G44/97 gemäß §35 VerfGG iVm §187 ZPO zur gemeinsamen Verhandlung (am 13. und 15. März 1997) und Entscheidung verbunden.

III. Der Verfassungsgerichtshof

hat erwogen:

1. a) Im Verfahren ist nichts hervorgekommen, was gegen die Annahme des Verfassungsgerichtshofes spräche, daß das Anlaß-Beschwerdeverfahren zulässig wäre.

b) Es kann nicht zweifelhaft sein, daß der Verfassungsgerichtshof die die Kommunalsteuerpflicht anordnende Bestimmung des §1 KommStG 1993 bei Prüfung des Bescheides anzuwenden hätte, ergibt sich doch die Steuerpflicht des Beschwerdeführers im Anlaßverfahren allein aus dieser Bestimmung.

Die Abgabenberufungskommission bezweifelt in ihrer Äußerung die Präjudizialität dieser Bestimmung. Sie stellt der Sache nach zwar nicht in Frage, daß sie die fragliche Bestimmung angewendet hat, bezweifelt aber sehr wohl, daß die vom Verfassungsgerichtshof angenommene Verfassungswidrigkeit der Ausnahmeregelung zur Aufhebung des Grundtatbestandes führen kann und spricht damit die Frage an, in welcher der in Prüfung stehenden Bestimmungen eine allfällige Verfassungswidrigkeit ihren Sitz hätte (vgl. dazu unten Pkt. III.3.).

Die im (zweiten) Prüfungsbeschluß vom 26. Februar 1997 getroffene Annahme des Verfassungsgerichtshofes, daß auch die Bestimmung des §8 Z1 KommStG 1993 ihres Zusammenhangs mit der Bestimmung des §1 leg.cit. wegen präjudiziell sei (zu dieser Frage haben die Parteien mit unterschiedlichem Ergebnis Stellung genommen), hat sich als zutreffend erwiesen: Die belangte Behörde hat ihren dem Beschwerdeführer des Anlaßverfahrens Kommunalsteuer vorschreibenden Bescheid darauf gestützt, daß der Beschwerdeführer nach §1 KommStG 1993 zur Leistung von Kommunalsteuer verpflichtet und nicht nach §8 oder §16 des Gesetzes von der Steuerpflicht ausgenommen ist. Insofern hat die belangte Behörde auch die mit dem zweiten Prüfungsbeschluß in Prüfung genommene Bestimmung sozusagen als negatives Tatbestandselement mitangewendet. Angesichts dessen ist auch diese Bestimmung präjudiziell.

c) Es hat sich auch die im (ersten) Prüfungsbeschluß getroffene Annahme als zutreffend herausgestellt, daß der Anwendung des §8 Z1 KommStG 1993 gemeinschaftsrechtliche Vorschriften nicht entgegenstehen. Zwar sind Steuerbefreiungen oder Steuererleichterungen als Beihilfen im Sinne des EGV zu verstehen (vgl. etwa die Judikaturhinweise bei Rawlinson, in Lenz (Hg), EG-Vertrag-Kommentar, 1994, Rz 17 zu Art92), und Beihilfen im Verkehrsbereich (Art77 EGV) unterliegen auch dem Regime der Art92 ff. EGV (EuGH Rs 156/77, Kommission/Belgien, Slg. 1977, 1881 (1895)), doch kommt nach der Rechtsprechung des EuGH (vgl. etwa EuGH Rs 78/76, Steinike, Slg. 1977, 595 (609), EuGH Rs C-301/87, Frankreich/Kommission, Slg. 1990, I-307 (355)) der Bestimmung des Art92 I EGV (bzw. 61 EWR-A) unmittelbare Wirkung zweifellos nicht zu und die Vorschrift des Art93 III EGV, aus der sich eine unmittelbar wirksame Sperrwirkung für nicht notifizierte oder nicht zugelassene Beihilfen ergibt, ist auf Altbeihilfen nicht anzuwenden (vgl. Rawlinson, aaO, Rz 5 zu Art93; v. Wallenberg, in Grabitz/Hilf (Hg), Kommentar zur Europäischen Union, Rz 4, 60, 65 und 67 zu Art93, mit Hinweisen auf die einschlägige Judikatur des EuGH). Bei der Steuerbefreiung für die Österreichischen Bundesbahnen nach dem KommStG 1993 handelt es sich aber - da das Gesetz schon 1993 und damit vor dem Geltungsbeginn des EWR-A am 1. Jänner 1994 in Geltung gesetzt wurde und gleichzeitig mit diesem Abkommen und damit auch vor dem Beitritt Österreichs zur EU mit 1. Jänner 1995 in Kraft trat - um eine derartige Altbeihilfe.

d) Angesichts dieser Umstände und da auch die übrigen Prozeßvoraussetzungen gegeben sind, sind beide Prüfungsverfahren zulässig.

2. Die Bedenken sind auch begründet. Es ist keine sachliche Rechtfertigung dafür ersichtlich, daß die Österreichischen Bundesbahnen in bezug auf die Kommunalsteuer anders als andere Unternehmungen, die Transportleistungen oder andere im allgemeinen Interesse liegende Infrastrukturleistungen erbringen, bevorzugt behandelt werden.

Wenn die Bundesregierung darauf verweist, daß die Österreichischen Bundesbahnen verpflichtet sind, neben der Erbringung von Beförderungsleistungen für Personen und Güter auch gemeinwirtschaftliche Leistungen zu erbringen, und versucht, damit die Befreiung von der Kommunalsteuerpflicht zu rechtfertigen, so ist ihr folgendes entgegenzuhalten:

Die ÖBB erbringen - abgesehen von Leistungen geringfügigen Umfangs aufgrund spezieller Berechtigungen (etwa in einer eigenen Druckerei und in eigenen Kraftwerken), in denen (wie in der mündlichen Verhandlung vom 4. März 1997 mitgeteilt wurde) weniger als 1 % der Bediensteten beschäftigt sind - sowohl Leistungen der Personen- und Güterbeförderung auf der Schiene sowie (in wesentlich geringerem Ausmaß) im Kraftwagendienst und im Schiffahrtsverkehr (im Geschäftsbericht als Unternehmensbereich "Absatz" bezeichnet) als auch Eisenbahninfrastrukturleistungen. Diese im BundesbahnG 1992, insbesondere in dessen von der

Eisenbahninfrastruktur handelnden §2 (,der bezüglich der Zuordnung zur Infrastruktur auf zwei im Gesetz näher bezeichnete Verordnungen der Kommission verweist), grundgelegte Teilung der Unternehmensbereiche wurzelt in der Richtlinie des Rates vom 29. Juli 1991, 91/440/EWG, zur Entwicklung der Eisenbahnunternehmen der Gemeinschaft. Wie die Verhandlung am 13. März 1997 ergab, werden die Bediensteten der ÖBB zu je rund 50 % in diesen beiden zentralen Unternehmensbereichen eingesetzt.

Während für den Unternehmensbereich "Eisenbahninfrastruktur" gemäß §2 Abs2 BundesbahnG 1992 der Bund die Kosten zu tragen hat (laut Geschäftsbericht betrugen diese im Jahr 1995 rund 14,8 Mrd. S), haben die Bundesbahnen die Aufwendungen des Unternehmensbereiches "Absatz" durch eigene Einnahmen zu decken (die Umsatzerlöse aus diesem Unternehmensbereich betrugen laut Angaben der ÖBB in der Verhandlung vom 13. März 1997 rund 26,5 Mrd. S, darunter 7 Mrd. S aus Erlösen aus dem Personen- und Gepäckverkehr und rund 10,3 Mrd. S aus dem Güterverkehr). Eine besondere Rolle spielen bei den Einnahmen aus diesem Unternehmensbereich jene aus der Abgeltung gemeinwirtschaftlicher Leistungen iSd §3 BundesbahnG 1992, deren Erbringung und Bezahlung entsprechend der in dieser Bestimmung verwiesenen gemeinschaftsrechtlichen Regelung, der zufolge derartige Leistungen einer vertraglichen Vereinbarung bedürfen (vgl. Abs3 und 4 des Art1 iVm Art14 der Verordnung (EWG) Nr. 1191/69 des Rates idF der Verordnung (EWG) Nr. 1893/91 des Rates) in einem Vertrag zwischen dem Bund und den Österreichischen Bundesbahnen vereinbart ist. Aus diesem Titel wurden laut der von der Bundesregierung in der Verhandlung vom 13. März 1997 vorgelegten Aufstellung der ÖBB rund 8 Mrd. S, das sind rund 30 % der Erlöse im Unternehmensbereich "Absatz" vereinnahmt. Wie aus dem dem Gerichtshof über seine Aufforderung vorgelegten Entwurf des Berichtes des Bundesministers für Wissenschaft und Verkehr gemäß §3 Abs3 BundesbahnG 1992 hervorgeht, wird damit insbesondere der Einnahmeentfall durch Abtarifierungen für Streckenzeitkarten und diverse sozial gestützte Tarife ("ÖKO-Bonus") abgegolten, ein "Verlagerungsbonus" für die Übernahme von Leistungen im Personen-, Regional- und Nahverkehr übernommen sowie eine Unterstützung der Leistungserbringung im kombinierten Verkehr und beim Transport gefährlicher Güter geleistet.

Daraus ergibt sich, daß die von der Bundesregierung genannten "gemeinwirtschaftlichen Leistungen" dem Gesetz gemäß gesondert abzugelten sind und auch abgegolten werden und daß die Leistungen im Unternehmensbereich "Infrastruktur" überhaupt durch den Bund finanziert werden. Die Erbringung dieser Leistungen kann daher - entgegen der Auffassung der Bundesregierung - nicht als Rechtfertigung für die Befreiung der ÖBB von der Kommunalsteuer herangezogen werden, die den ÖBB für ihre gesamte Unternehmenstätigkeit, also nicht nur für die Infrastrukturleistungen und die gemeinwirtschaftlichen Leistungen, sondern auch für die Erbringung der Leistungen im Personen- und Güterverkehr zugute kommen:

Der Verfassungsgerichtshof hätte keine Bedenken gegen eine steuerliche Entlastung der Arbeitskosten, die im Unternehmensbereich "Eisenbahninfrastruktur" wirksam würde (,sofern die damit verbundenen finanzausgleichsrechtlichen Fragen entsprechend bedacht sind), doch dürfte sich eine solche Begünstigung bloß im Rechnungskreis Infrastruktur auswirken und - angesichts der gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben (vgl. Art1 Abs5 litc der Verordnung (EWG) Nr. 1191/69 des Rates idF der Verordnung (EWG) Nr. 1893/91 des Rates) - nicht zur Quersubventionierung des Unternehmensbereiches "Absatz" führen. Auch bestünden im Prinzip keine Bedenken dagegen, im Zusammenhang mit den vertraglich "bestellten" gemeinwirtschaftlichen Leistungen eine Steuerbefreiung in den hiezu abgeschlossenen Verträgen (quasi als Entgeltbestandteil) vorzusehen, sofern dieser Begünstigung entsprechende Leistungen gegenüberstehen. Eine entsprechende Vereinbarung besteht derzeit freilich nicht.

Nicht gerechtfertigt werden kann aber angesichts der im BundesbahnG 1992 in Verfolg der gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben (insbesondere der Verordnung (EWG) Nr. 1191/69 des Rates idF der Verordnung (EWG) Nr. 1893/91 des Rates und der Richtlinie 91/440/EWG) vorgesehenen Notwendigkeit der strikten Zuordnung der Leistungen des Bundes zum Unternehmensbereich "Infrastruktur" bzw. zu den im Rahmen des Abschnittes V der Verordnung 1893/91 vereinbarten gemeinwirtschaftlichen Leistungen die Steuerbegünstigung betreffend die Lohnkosten, die für die Erbringung der Leistungen des allgemeinen Personen- und Güterverkehrs anfallen. Der Verfassungsgerichtshof verkennt nicht, daß auch an der Erbringung der Leistungen im Personen- und Güterverkehr über die gemeinwirtschaftlichen Leistungen hinaus ein öffentliches Interesse besteht; dieses vermag aber die in Rede stehende Steuerbefreiung nicht zu tragen, ist das öffentliche Interesse an der Erbringung dieser Leistungen doch qualitativ nicht anders zu beurteilen, als das öffentliche Interesse am reibungslosen Funktionieren der Erbringung anderer wesentlicher Verkehrsleistungen. Besonders deutlich wird dies, wenn man die erwähnten Leistungen der ÖBB jenen

Verkehrsleistungen gegenüberstellt, die andere Verkehrsträger (wie zB die Post oder private, zum Kraftwagenservice der ÖBB in Konkurrenz stehende Autobusunternehmen oder im Bereich des schienengebundenen Verkehrs die Privatbahnen, soweit auch für diese ein entsprechendes öffentliches Interesse besteht,) erbringen. Dafür, daß die ebenfalls im öffentlichen Interesse liegende Verkehrsleistungen erbringenden Unternehmen im Gegensatz zu den Österreichischen Bundesbahnen hinsichtlich der von ihnen an ihre Dienstnehmer gewährten Arbeitslöhne der Kommunalsteuerpflicht unterliegen, die Österreichischen Bundesbahnen aber von dieser Steuer befreit sind, ist eine sachliche Rechtfertigung nicht zu finden.

Der Verweis der Bundesregierung auf VfSlg. 5306/1966 ist ebenfalls nicht zielführend: In dieser Entscheidung erachtete der Verfassungsgerichtshof die Befreiung der Österreichischen Bundesbahnen von der Gewerbesteuer (,deren sachliche Rechtfertigung selbst nicht Gegenstand der Entscheidung war,) als geeignet, finanzausgleichsrechtlich die Gewährung von Beiträgen des Bundes an jene Gemeinden zu rechtfertigen, in denen sich Einrichtungen der ÖBB befanden. Zum damaligen Zeitpunkt waren die ÖBB Einrichtungen des Bundes und der Bund, dem die Gewerbesteuerbefreiung zugute kam, leistete dafür Beiträge an jene Gemeinden, die von dieser Steuerbefreiung betroffen waren. Das ist eine gänzlich andere Situation als die gegebene, in der die Österreichischen Bundesbahnen nach dem BundesbahnG 1992 als Gesellschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit eingerichtet sind.

Da dem Verfassungsgerichtshof auch sonst eine sachliche Rechtfertigung der in Rede stehenden Steuerbefreiung nicht erkennbar ist, erweist sich die Befreiung der Österreichischen Bundesbahnen von der Kommunalsteuerpflicht als gleichheitswidrig.

3. Der Verfassungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, daß er im Falle der Verfassungswidrigkeit von Gesetzesbestimmungen diese in einem Umfang aufzuheben hat, daß die Verfassungswidrigkeit beseitigt wird, daß dabei aber einerseits nicht mehr aus dem Rechtsbestand ausgeschieden werden soll, als Voraussetzung für die Entscheidung im Anlaßfall ist, und andererseits der verbleibende Teil des Gesetzes eine möglichst geringe Veränderung seiner Bedeutung erfährt. Dabei hat der Verfassungsgerichtshof in jedem einzelnen Fall abzuwägen, ob und inwieweit diesem oder jenem Ziel der Vorrang vor anderen gebührt (vgl. etwa VfSlg. 11190/1986).

Wendet man diese Gedanken auf den vorliegenden Fall an, so zeigt sich, daß die Verfassungswidrigkeit durch die Aufhebung der Ausnahmebestimmung der Z1 des §8 KommStG 1993 beseitigt werden kann, und daß durch die Aufhebung dieser Bestimmung der Inhalt des Gesetzes insgesamt in wesentlich geringerem Maße verändert wird, als dies im Falle der Aufhebung der die Kommunalsteuerpflicht selbst anordnenden Bestimmung des §1 KommStG 1993 der Fall wäre. Angesichts dessen hatte der Verfassungsgerichtshof die Z1 des §8 KommStG 1993 aufzuheben. Fällt aber mit dieser Aufhebung die Steuerbefreiung für die ÖBB weg, so ist den vom Verfassungsgerichtshof im (ersten) Einleitungsbeschluß aufgeworfenen Bedenken gegen §1 KommStG 1993 der Boden entzogen. Diese Bestimmung war daher nicht als verfassungswidrig aufzuheben.

4. Da sich die Kommunalsteuerbefreiung der ÖBB bloß in ihrer derzeitigen, die Lohnsumme aller Bediensteten umfassenden Ausprägung als sachlich nicht gerechtfertigt erwiesen hat und eine entsprechende (insbesondere auch den Kontext mit der finanzausgleichsrechtlichen Regelung und der vertraglichen Vereinbarung gemäß §3 BundesbahnG 1992 beachtende) Ersatzregelung für Teilbereiche der Unternehmenstätigkeiten der ÖBB eine mögliche rechtspolitische Option des Gesetzgebers darstellt, sah sich der Verfassungsgerichtshof veranlaßt, für das Außerkrafttreten der Z1 des §8 KommStG 1993 eine Frist bis zum Ende des laufenden Jahres zu bestimmen; dies gründet sich auf Art140 Abs5 B-VG.

Der Ausspruch, daß frühere gesetzliche Bestimmungen nicht wieder in Wirksamkeit treten, beruht auf Art140 Abs6 erster Satz B-VG.

Die Verpflichtung des Bundeskanzlers zur unverzüglichen Kundmachung der Aufhebung im Bundesgesetzblatt I erfließt aus Art140 Abs5 erster Satz B-VG und §64 Abs2 VerfGG iVm §2 Abs1 Z4 BGBlG, BGBl. 660/1996.

Schlagworte

VfGH / Präjudizialität, Kommunalsteuer, EU-Recht, Bundesbahnen, Gesetz Ausnahme - Regel, VfGH / Verwerfungsumfang, VfGH / Fristsetzung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:1997:G400.1996

Dokumentnummer

JFT_10029588_96G00400_00

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at