jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Lvwg Erkenntnis 2019/8/6 LVwG-2019/20/1298-1

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 06.08.2019

Entscheidungsdatum

06.08.2019

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §201 Abs4

Text

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Tirol erkennt durch seinen Richter Dr. Stöbich über die Beschwerde der AA GmbH, Z, vertreten durch Herrn Rechtsanwalt BB, Y, gegen den Bescheid des Bürgermeisters der Gemeinde X vom 21.12.2018, GZ: *****, betreffend die Kommunalsteuer für den Zeitraum 01.01.2011 bis 31.12.2015,

zu Recht:

1. Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid behoben.
2. Die ordentliche Revision ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VGnicht zulässig.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

I. Verfahrensgang, Sachverhalt:

Mit dem gegenständlich bekämpften Bescheid des Bürgermeisters der Gemeinde X vom 21.12.2018, GZ: *****, wurde gegenüber der AA GmbH mit Sitz in Z, die Kommunalsteuer festgesetzt, wobei der Spruch konkret nachfolgenden Wortlaut hat:

„Der Bürgermeister der Gemeinde X als Abgabenbehörde I. Instanz setzt auf Grund der am 21.02.2017 abgeschlossenen Kommunalsteuerprüfung der Firma AA GmbH, Adresse 1, Z, hinsichtlich der in der Gemeinde X gelegenen Betriebsstätte für den Zeitraum von 01.01.2011 bis 31.12.2015 gemäß §§ 1 und 5 KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993 idgF. in Verbindung mit § 201a Bundesabgabenordnung (BAO) und in Verbindung mit dem Tiroler Abgabengesetz, die bereits fällig gewesene Kommunalsteuer in der Höhe von € 239.481,24 bei einer Gesamtbemessungsgrundlage von € 7.982.707,84 fest.

In Anrechnung der erklärten Kommunalsteuer von € 6,822.905,22 (Bemessungs-grundlage) wird die Nachforderung mit € 34.794,08 festgesetzt.

Gemäß § 217 BAO wird ein Säumniszuschlag von 2 % des nicht fristgerecht entrichteten Betrages, das sind € 695.88 vorgeschrieben.

Kommunalsteuer	€ 34.794,08
Säumniszuschlag 2%	€ 695.88
Gesamtbetrag von	€ 35.489.96“

Weiters wurde ausgesprochen, dass dieser Betrag bereits fällig gewesen und innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Bescheides auf ein näher angeführtes Konto einzuzahlen sei.

Die Festsetzung stützt sich in erster Linie auf eine gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben (GPLA-Prüfung) hinsichtlich der Kalenderjahre 2011 bis 2015. In der Begründung des Abgabenbescheides verwies die Abgabenbehörde im Wesentlichen darauf, dass die Löhne der von der Abgabenpflichtigen in Deutschland eingesetzten Außendienstmitarbeiter in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien. Es lägen in Deutschland – insbesondere hinsichtlich der Wohnungen der Außendienstmitarbeiter – aber auch hinsichtlich näher angeführter Räumlichkeiten in W keine Betriebsstätten im Sinne des § 4 Kommunalsteuergesetz vor. Die Kommunalsteuer falle auch nicht in den sachlichen Anwendungsbereich des Doppelbesteuerungsabkommens Deutschland-Österreich. Lediglich beim Büro des Produktmanagers/Promoters CC sei von einer Betriebsstätte der AA im kommunalsteuerlichen Sinn auszugehen. Es sei auch die Berücksichtigung von Sachbezugswerten für die Überlassung von arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen ab März 2014 nicht vollständig durchgeführt worden. Im Zuge der GPLA-Prüfung sei die Differenz nachverrechnet worden.

Gegen diesen Abgabenbescheid wurde von der Beschwerdeführerin durch ihren Rechtsvertreter mit Schriftsatz vom 18.01.2019 rechtzeitig Beschwerde eingebracht und ausgeführt, dass nach einem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15.09.2016, 2013/15/0219, das bestehende Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland auch auf die Kommunalsteuer anzuwenden wäre. Demgemäß hätten deutsche Unternehmen für ihre in österreichischen Betriebsstätten eingesetzten Mitarbeiter gegenüber der österreichischen Gemeinde, wo diese Dienstnehmer tätig seien, Kommunalsteuer zu entrichten. Umgekehrt hätten österreichische Unternehmen für die in ihren deutschen Betriebsstätten eingesetzten Mitarbeiter in Österreich keine Kommunalsteuer zu leisten. Hinsichtlich sämtlicher entscheidungsrelevanter Dienstverhältnisse läge (jeweils) eine Betriebsstätte in Deutschland vor, bestehend aus einer fixen/festen Räumlichkeit, ausgestattet mit Schreibtisch, EDV, Notebook, Fax und den üblichen Büroausstattungen. Diesbezüglich werde auch auf der Beschwerde beigeschlossene Lichtbilder verwiesen. Die Dienstnehmer hätten keine Dienstverrichtungen in Österreich erbracht. Diese und mehrere weitere, näher angeführte Umstände würden belegen, dass tatsächlich Betriebsstätten in Deutschland vorliegen würden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 05.06.2019 wies der Bürgermeister der Gemeinde X die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Tätigkeit der Außendienstmitarbeiter in einer Art und Weise erfolge, dass jedenfalls nicht von einer Betriebsstätte im Sinn des Artikel 5 Abs 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen ausgegangen werden könne.

Mit Schriftsatz vom 13.06.2019 wurde von der Beschwerdeführerin ein Vorlageantrag gestellt. Mit Schreiben vom 21.06.2019 wurde der Abgabenakt dem Landesverwaltungsgericht zur Entscheidung übermittelt.

II. Beweiswürdigung:

Der für die gegenständliche Entscheidung entscheidungsrelevante Sachverhalt steht aufgrund der Aktenlage fest. Die Akten lassen bereits erkennen, dass eine mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache im Umfang der gegenständlichen Prüfbefugnis nicht erwarten lässt. Es waren keine Fragen der Beweiswürdigung zu klären und waren auch Tatsachenfeststellungen im Umfang der maßgeblichen Entscheidungserwägungen nicht bestritten, sodass einem Entfall der mündlichen Verhandlung – die im Übrigen von keiner der Parteien des Beschwerdeverfahrens beantragt wurde - weder Art 6 Abs 1 EMRK noch Art 47 GRC entgegenstanden.

III. Rechtsgrundlagen:

Gegenständlich sind insbesondere folgende Rechtsvorschriften entscheidungsrelevant:

Kommunalsteuergesetz 1993 - KommStG 1993 (BGBl 1993/819):

„§ 11

(1) Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt, Gestellungsentgelte gezahlt (§ 2 lit. b) oder Aktivbezüge ersetzt (§ 2 lit. c) worden sind. Lohnzahlungen, die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat gewahrt werden, sind dem vorangegangenen Kalendermonat zuzurechnen.

(2) Die Kommunalsteuer ist vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monates (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten. Werden laufende Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist die Kommunalsteuer bis zum 15. Februar abzuführen.

(3) Ein im Rahmen der Selbstberechnung vom Steuerschuldner selbst berechneter und der Abgabenbehörde bekannt gegebener Kommunalsteuerbetrag ist vollstreckbar. Wird kein selbstberechneter Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben oder erweist sich die Selbstberechnung als nicht richtig, hat die Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid zu erfolgen. Von der Erlassung eines solchen Abgabenbescheides kann abgesehen werden, wenn der Steuerschuldner nachträglich die Selbstberechnung binnen drei Monaten ab Einreichung der Abgabenerklärung berichtigt; erweist sich die Berichtigung als nicht richtig, hat die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen.

(...)“

Bundesabgabenordnung – BAO (BGBl 1961/194):

„§ 201

(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1.

von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,

2.

wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,

3.

wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

5.

wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1.

wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,

3.

wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

§ 201a

Für Landes- und Gemeindeabgaben gilt Folgendes:

Liegen die Voraussetzungen für eine bescheidmäßige Festsetzung gemäß § 201 vor, so ist von der Festsetzung abzusehen, wenn der Abgabepflichtige nachträglich die Selbstberechnung berichtigt."

IV. Rechtliche Erwägungen:

Mit dem gegenständlichen Bescheid wurde spruchgemäß gegenüber der AA GmbH für den Zeitraum 01.01.2011 bis 31.12.2015 eine Gesamtbemessungsgrundlage von € 7.982.707,84 festgesetzt und „in Anrechnung der erklärten Kommunalsteuer von € 6.822.905,22 (Bemessungsgrundlage)" eine Nachforderung an Kommunalsteuer in Höhe von Euro 34.794,08 vorgeschrieben. Weiters wurde auf der Grundlage des nachgeforderten Betrages ein Säumniszuschlag in der Höhe von Euro 695,88 festgesetzt.

Die belangte Behörde stützt die bekämpfte Entscheidung auf § 201a BAO. Diese Bestimmung gilt für Landes- und Gemeindeabgaben und sieht das Absehen von einer auf § 201 BAO gestützten bescheidmäßigen Festsetzung für den Fall vor, dass der Abgabenpflichtige nachträglich die Selbstberechnung berichtigt. Diese Bestimmung findet in Bezug auf den angefochtenen Bescheid keine Anwendung. Die Festsetzung der Kommunalsteuer erfolgte, weil sich die Selbstberechnung als nicht richtig erwies, und ist auf § 11 Abs 3 Kommunalsteuergesetz zu stützen. Diese Bestimmung stellt eine lex spezialis zu § 201 Abs 1 BAO dar (vgl Info des BMF vom 28.12.2011, BMF-010222/0260-VI/7/2011).

Allerdings gilt § 201 Abs 4 BAO auch für gemäß § 11 Abs 3 Kommunalsteuergesetz erlassene Bescheide (vglRitz, SWK 2009, S 858). Gemäß § 201 Abs 4 BAO kann innerhalb derselben Abgabenart die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen. Eine darüber hinausgehende Zusammenfassung von Abgaben ist nicht zulässig.

Die Abgabenbehörde müsste daher bei einer Festsetzung der Kommunalsteuer gemäß § 11 Abs 3 Kommunalsteuergesetz für jedes Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) einen gesonderten Bescheid erlassen (vgl UFSW 28.09.2006, RV/2091-W/06; UFSZ3K 03.11.2010, ZRV/0032-Z3K/09; uva). Wird im Spruch des Abgabenbescheides nicht angeführt, für welches Jahr welcher Betrag vorgeschrieben wird, sondern für einen mehrjährigen Zeitraum ein Abgabenbetrag in einer einzigen Summe ausgewiesen, so ist dies eine Verletzung des § 201 Abs 4 BAO (vgl auch VwGH 09.08.2001, 2001/16/0243). Abgaben, die in einem einzigen und einheitlichen Bescheid zusammengefasst werden, können im Gegensatz zu einem Sammelbescheid auch nur einheitlich bekämpft werden (vgl VwGH 18.04.1985, Zl 84/16/0204; UFSZ3K 03.11.2010, Zl ZRV/0315-Z3K/10; ua).

Eine Aufstellung in der Begründung des Abgabenbescheides vermag die fehlende Differenzierung im Spruch nicht zu ersetzen. Gemäß § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Es trifft zwar zu, dass Abgabenbescheide auch im Wege von Sammelbescheiden erlassen werden können. Dabei sind aber die essenziellen Spruchbestandteile für sich gesondert anzuführen, da jede der kombiniert vorgenommenen Festsetzungen für sich anfechtbar ist. Der angefochtene Bescheid kann jedoch im Lichte der durch die höchstgerichtliche Rechtsprechung entwickelten Kriterien auch nicht als Sammelbescheid qualifiziert werden (vgl VwGH 15.03.1988, Zl 87/14/0073; VwGH 17.12.2001, Zl 2001/17/0053; VwGH 26.01.1995, Zl 94/16/0058; VwGH 09.08.2001, Zl 2001/16/0243; VwGH 03.09.2008, Zl 2005/13/0033; VwGH 24.06.2009, Zl 2007/15/0041; ua).

Eine erstmals in einer Rechtsmittelentscheidung erfolgte Aufgliederung einer im Ausgangsbescheid in unzulässiger Weise erfolgten zusammengefassten Festsetzung in separat anfechtbare Erledigungen in Form eines Sammelbescheides ist insbesondere im Hinblick auf den Rechtschutz nicht zulässig, da damit die Sache des Rechtsmittelverfahrens in rechtlicher Hinsicht überschritten wird.

§ 201 Abs 4 BAO gilt nicht für Nebenansprüche. Daher sind gegebenenfalls mehrere Säumniszuschlagsbescheide auch dann zu erlassen, wenn eine zusammengefasste Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben erfolgt (vgl Ritz, BAO6, Kommentar zu § 201 Abs 4 BAO, RZ 48; Schwaiger SWK 2010, S 754).

Zusammengefasst ergibt sich sohin, dass die gegenständlich erfolgte gemeinsame zusammengefasste Festsetzung der Kommunalsteuer für die Jahre 2011 bis 2015 aufgrund der gesetzlich normierten Schranke nach § 201 Abs 4 BAO, aber auch die gemeinsame Festsetzung des Säumniszuschlages gesetzwidrig erfolgten und auch im Rechtsmittelverfahren nicht zu sanieren waren (vgl VwGH 21.09.2006, 2006/15/0236; UFSW 28.09.2006, RV/2091-W/06; UFSW 28.02.2008, RV/0018-W/08; UFSG 26.03.2008, RV/0572-G/06; uva).

Es war daher der Bescheid des Bürgermeisters der Gemeinde X vom 21.12.2019, aufzuheben. Ein Eingehen auf das

Vorbringen der Beschwerdeführerin bezüglich der Festsetzung der Bemessungsgrundlagen war daher nicht weiter geboten.

V. Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage iSd Art 133 Abs 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Belehrung und Hinweise

Den Parteien des Beschwerdeverfahrens steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung, wenn das Landesverwaltungsgericht Tirol dies in seinem Spruch zugelassen hat, eine ordentliche, ansonsten eine außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben. Die Revision ist schriftlich innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung der Entscheidung beim Landesverwaltungsgericht Tirol einzubringen. Sie ist - abgesehen von den gesetzlichen Ausnahmen - durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigten Rechtsanwalt, von einer Steuerberaterin bzw. einem Steuerberater oder einer Wirtschaftsprüferin bzw. einem Wirtschaftsprüfer abzufassen und einzubringen.

Beschwerdeführenden Parteien und den im Beschwerdeverfahren Beigetretenen steht weiters das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof (Freyung 8, 1010 Wien) zu erheben. Die Beschwerde ist direkt beim Verfassungsgerichtshof einzubringen. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlichen Ausnahmen - durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden.

Es besteht die Möglichkeit, für das Beschwerdeverfahren vor dem Verfassungsgerichtshof und für das Revisionsverfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof Verfahrenshilfe zu beantragen. Verfahrenshilfe ist zur Gänze oder zum Teil zu bewilligen, wenn die Partei außerstande ist, die Kosten der Führung des Verfahrens ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts zu bestreiten bzw wenn die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder von der Partei noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können und die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung nicht als offenbar mutwillig oder aussichtslos erscheint. Wird die Verfahrenshilfe bewilligt, entfällt die Eingabengebühr und es wird eine Rechtsanwältin oder ein Rechtsanwalt bestellt, die oder der den Schriftsatz verfasst.

Für das Revisionsverfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ist der Antrag auf Verfahrenshilfe innerhalb der oben angeführten Frist im Fall der Zulassung der ordentlichen Revision beim Landesverwaltungsgericht Tirol einzubringen. Im Fall der Nichtzulassung der ordentlichen Revision ist der Antrag auf Verfahrenshilfe beim Verwaltungsgerichtshof einzubringen. Dabei ist im Antrag an den Verwaltungsgerichtshof, soweit dies dem Antragsteller zumutbar ist, kurz zu begründen, warum entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird.

Für das Beschwerdeverfahren vor dem Verfassungsgerichtshof ist der Antrag auf Verfahrenshilfe innerhalb der oben angeführten Frist beim Verfassungsgerichtshof einzubringen. Zur Vorgangsweise für die elektronische Einbringung und zu weiteren Informationen wird auf die Website des Verfassungsgerichtshofes verwiesen.

Die für eine allfällige Beschwerde oder Revision zu entrichtenden Eingabengebühr beträgt gemäß § 17a Verfassungsgerichtshofgesetz und § 24a Verwaltungsgerichtshofgesetz
Euro 240,00.

Landesverwaltungsgericht Tirol

Dr. Stöbich

(Richter)

Schlagworte

Sammelbescheid;
Zusammengefasste Festsetzung;
Kommunalsteuer;
Kalenderjahr;
Spruch;

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:LVWGTI:2019:LVwG.2019.20.1298.1

Zuletzt aktualisiert am

20.08.2019

Quelle: Landesverwaltungsgericht Tirol LVwg Tirol, https://www.lvwg-tirol.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at