

TE Lvwg Erkenntnis 2022/3/31 LVwG-2018/36/1694-1

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 31.03.2022

Entscheidungsdatum

31.03.2022

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

KommStG 1993 §4

Text

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Tirol erkennt durch seine Richterin Dr.in Gstir aus Anlass des Vorlageantrages gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 14.06.2018, Zahl

, über die Beschwerde der AA GmbH, Adresse 1, * Z, nunmehr vertreten durch die BB KG, Adresse 2, **** Y, gegen den Bescheid des Bürgermeisters der Stadtgemeinde X vom 22.12.2014, ZI ***, betreffend eine Angelegenheit nach dem Kommunalsteuergesetz 1993 für das Jahr 2012,

zu Recht:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Die ordentliche Revision ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Entscheidungswesentlicher Verfahrensgang und Sachverhalt:

In den Prüfergebnissen des Finanzamtes W-X der GPLA-Prüfung jeweils vom 26.05.2014 für die Jahre 2010, 2011 und 2012 wird für die AA GmbH (in der Folge: Beschwerdeführerin) im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Die Beschwerdeführerin beschäftigt in V 3 und in U einen Dienstnehmer für die noch keine Kommunalsteuer in Österreich abgeführt wurde. In V steht der Beschwerdeführerin in der Wohnung eines Dienstnehmers ein Raum zur Lagerung von Waren zur Verfügung. In U werden keine Räumlichkeiten unterhalten. Nach Ansicht der Finanzbehörde stellt der Raum in der Wohnung des Dienstnehmers in V nur einen Hilfsstützpunkt (Räumlichkeiten, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden) dar, der keine Betriebsstätte im Ausland begründet. In U hat der Dienstnehmer die Vollmacht zum Abschluss von Verträgen. Dies würde nach Ansicht der Beschwerdeführerin eine Betriebsstätte begründen. Ein Unternehmen wird aber nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte im Ausland, weil dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit

handeln.

Mit dem nachweislich zugestellten Schreiben der belangten Behörde vom 17.10.2014 wurde der Beschwerdeführerin die Gelegenheit gegeben für die Jahre 2010, 2011 und 2012 ihre Kommunalsteuererklärung bis zum 17.11.2014 zu korrigieren, wovon jedoch kein Gebrauch gemacht wurde.

Mit Bescheid des Bürgermeisters der Stadtgemeinde X vom 22.12.2014, ZI ***, wurde dann gegenüber der Beschwerdeführerin die Kommunalsteuer für das Jahr 2012 wie folgt festgesetzt sowie weiters ein Säumniszuschlag vorgeschrieben:

„(...)

Zeitraum

Bemessungsgrundlage lt. Selbstbemessung

(Erklärung)

Nachversteuerung

laut Prüfung

richtig gestellte KommSt-Bemessungsgrundlage

2012

€ 2.986.664,79

€ 551.389,49

€ 3.538.054,28

Summe KommSt-Bemessungsgrundlage:

€ 3.538.054,28

davon 3% Kommunalsteuer

€ 106.141,63

Aus der Festsetzung der Kommunalsteuer in Höhe von € 106.141,63

und den bisher geleisteten Kommunalsteuerzahlungen in der Höhe von € 89.599,96

ergibt sich für o.a. Zeitraum eine Abgabennachforderung in Höhe von € 16.541,67

zuzüglich 2% Säumniszuschlag (§§ 217 und 217a BAO) in der Höhe von € 330,83

ergibt sich somit insgesamt € 16.872,50

(...)"

Dagegen brachte die Beschwerdeführerin vertreten durch die CC Steuerberater KG fristgerecht die Beschwerde vom 20.01.2015 samt Beilagen ein und führte darin im Wesentlichen Folgendes aus:

Der Betriebsstättenbegriff des § 4 KommStG sei nicht deckungsgleich mit jenem des § 29 BAO und genüge für die Betriebsstätte gemäß § 4 KommStG ein mittelbarer Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit. Wie im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt worden sei, stehe der Beschwerdeführerin in den privaten Räumlichkeiten des Dienstnehmers Rückel in V gemäß dem Dienstvertrag vom 10.06.2010 ein Raum in der Größe von rund 10 m² zur Lagerung von notwendigem Equipment wie Demomaschinen (zB „DD“ im Wert von 3.900 Euro laut

Inventur vom 7.11.2011), Kabel, Sticks, Dongles, Motherboards, Broschüren, DVDs und Folder zur Verfügung. Aufgrund der Vereinbarung im genannten Dienstvertrag stehe der Beschwerdeführerin die Verfügungsmacht über diese Räumlichkeiten zu. Diese Räumlichkeiten seien für die Beschwerdeführerin unabdingbar und daher für die Betriebsausübung erforderlich. Wie bereits hingewiesen, müssten die Räumlichkeit der Betriebsausübung nicht unmittelbar dienen, sondern genüge eine mittelbare betriebliche Nutzung. Das von der Abgabenbehörde angeführte statische Element sei im gegenständlichen Fall erfüllt, weil die Beschwerdeführerin kraft Dienstvertrag die Verfügungsgewalt über den Raum in der privaten Wohnung des Dienstnehmers besitze. Da die Nutzungsmöglichkeiten gemäß Dienstvertrag zeitlich unbeschränkt gegeben sei, werde auch das zeitliche Element erfüllt. Ebenso das funktionale, weil in den Räumlichkeiten betriebsnotwendige Gegenstände der Beschwerdeführerin gelagert, somit betrieblich erforderliche Aktivitäten in dem Raum abgewickelt würden, wenn diese auch dem Betrieb nur mittelbar dienten. Die in dem Raum des Dienstnehmers entfaltete Tätigkeit könne als Hilfstätigkeit im Sinne des Artikel 5 Abs 4 des OECD-MA (Rz 188 BMF-Kommst-Info) angesehen werden. Derartige „Hilfsstützpunkte“ begründen gemäß dem genannten Artikel 5 Abs 4 OECD-MA keine DBA-Betriebsstätte. Unabhängig davon liege jedoch eine Betriebsstätte gemäß

§ 4 KommStG vor. Hinsichtlich der beiden Uischen Mitarbeiter wurde zusammengefasst vorgebracht, dass diese über eine Vollmacht zum Abschluss von Verträgen für die Beschwerdeführerin verfügten und somit eine Betriebsstätte in U vorliege. Die Dienstnehmer stellten ihre privaten Räumlichkeiten für die Ausübung ihrer Tätigkeit zur Verfügung. Dies sei Teil der Vereinbarung mit diesen Dienstnehmern. Somit verfüge die Beschwerdeführerin über, nicht nur vorübergehende, Geschäftseinrichtungen und könne diese vereinbarungsgemäß nutzen. Es sei nicht unbedingt erforderlich, dass die Räumlichkeiten im Eigentum des Unternehmens stehen oder von diesem angemietet sind, sondern reiche die bloße Nutzungsmöglichkeit.

Mit Beschwerdeentscheidung des Bürgermeisters der Stadtgemeinde X vom 14.06.2018, ZI ***, wurde diese Beschwerde mit näheren Ausführungen als unbegründet abgewiesen.

Dagegen brachte die Beschwerdeführerin nunmehr vertreten durch die BB KG fristgerecht den Vorlageantrag vom 13.07.2018 ein und wird darin insbesondere auch vorgebracht, dass alle ausländischen Dienstnehmer ihre Tätigkeit hauptsächlich außerhalb ihrer Wohnung ausübten, wobei in geringem Umfang gelegentlich auch Tätigkeiten vorbereitender Art (zB Vorbereitung auf Kundentermine) sowie organisatorische Hilfstätigkeiten (zB wöchentlicher Tätigkeitsbericht) anfallen können, die teilweise „in den jeweiligen Wohnungen“ erledigt würden. Im Übrigen wurden auf die Ausführungen in der Beschwerde sowie den Vorlageantrag betreffend Verfahren der Beschwerdeführerin in der Marktgemeinde Z verwiesen und die Aussetzung der Einhebung beantragt.

II. Beweiswürdigung:

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich aus dem von der belangten Behörde vorgelegten Akt, insbesondere den Prüfergebnissen des Finanzamtes W X vom 26.05.2014 sowie dem umfassenden Vorbringen der Beschwerdeführerin samt der von ihr eingebrachten Unterlagen.

Es konnte daher im gegenständlichen Fall von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden.

III. Rechtslage:

Gegenständlich sind insbesondere folgende Rechtsvorschriften entscheidungsrelevant:

Kommunalsteuergesetz 1993 – KommStG 1993, in der hier maßgeblichen Fassung BGBl I Nr 76/2011:

„§ 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.

Unternehmen, Unternehmer

§ 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. Als Unternehmer und

Unternehmen gelten stets und in vollem Umfang Körperschaften im Sinne des § 7 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, Stiftungen sowie Mitunternehmerschaften im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 und sonstige Personengesellschaften.

(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.

(...)

Betriebsstätte

§ 4

(1) Als Betriebsstätte gilt jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient. § 29 Abs. 2 und § 30 der Bundesabgabenordnung sind sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, daß bei Eisenbahn- und Bergbauunternehmen auch Mietwohnhäuser, Arbeiterwohnstätten, Erholungsheime und dergleichen als Betriebsstätten gelten.

(...)"

IV. Erwägungen:

1. Im Unternehmer der Beschwerdeführerin (Steuernummer: ***) wurde im Zuge einer durch die Finanzverwaltung bzw durch die Sozialversicherung durchgeführte gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA-Prüfung) eine von den Erklärungen abweichende Bemessungsgrundlage betreffend die Kommunalsteuer für die Jahre 2010, 2011 und 2012 wie folgt festgestellt:

Zeitraum

Bemessungsgrundlage lt. Erklärung

Bemessungsgrundlage lt. Prüfergebnis

2010

€ 2.579.931,81

€ 2.811.669,15

2011

€ 2.642.713,59

€ 3.064.002,18

2012

€ 2.986.664,79

€ 3.538.054,28

Die Höhe der Kommunalsteuer-Bemessungsgrundlagen der Jahre 2010, 2011 und 2012 ist im vorliegenden Fall unstrittig.

2. Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens bildet die Frage, ob für die in V und U tätigen Dienstnehmer der Beschwerdeführerin Betriebsstätten im Ausland begründet wurden oder auch diese Dienstnehmer der Betriebsstätte in Tirol zuzurechnen sind und damit deren Arbeitslöhne gemäß § 1 KommStG 1993 kommunalsteuerpflichtig sind.

In den jeweiligen Prüfergebnissen für die Jahre 2010, 2011 und 2012 wird im Wesentlichen ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin in V 3 und in U einen Dienstnehmer beschäftigt, für die noch keine Kommunalsteuer in Österreich abgeführt wurde. In V steht der Beschwerdeführerin in der Wohnung eines Dienstnehmers ein Raum zur Lagerung von Waren zur Verfügung. In U werden keine Räumlichkeiten unterhalten. Nach Ansicht der Finanzbehörde stellt der Raum in der Wohnung des Dienstnehmers in V nur einen Hilfsstützpunkt (Räumlichkeiten, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden) dar, der keine Betriebsstätte im Ausland begründet. In U hat der Dienstnehmer die Vollmacht zum Abschluss von Verträgen. Dies

würde nach Ansicht der Beschwerdeführerin eine Betriebsstätte begründen. Ein Unternehmen wird aber nach Ansicht der Finanzbehörde nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte im Ausland, weil dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.

3. Gemäß § 1 KommStG 1993 unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Der Betriebsstättenbegriff des § 29 BAO idF vor BGBl 818/1993 war insbesondere ua für die Gewerbesteuer, nämlich für die Steuerpflicht (§ 1 GewStG), für die Lohnsummensteuer gemäß §§ 25ff GewStG und für die Zerlegung (§ 30ff GewStG) von Bedeutung.

Der Begriff der Betriebsstätte ist jedoch für die Kommunalsteuer nunmehr eigenständig definiert und geht der in § 4 KommStG 1993 definierte Betriebsstättenbegriff des KommStG- wie auch der VwGH in ständiger Rechtsprechung ausführt - der allgemeinen Definition des § 29 BAO als "lex specialis" vor.

4. Nach § 4 Abs 1 KommStG 1993 gilt als Betriebsstätte jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient.

Das Kommunalsteuergesetz erweitert sohin in § 4 KommStG den Betriebsstättenbegriff der §§ 29, 30 BAO einerseits durch Erfassung aller unternehmerischen Tätigkeiten und andererseits auch dadurch, dass selbst ein bloß "mittelbares" Dienen der Anlagen oder Einrichtungen für die Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit ausreicht, um eine Betriebsstätte im Sinne des § 4 KommStG 1993 herbeizuführen (vgl VwGH 10.9.2020, Ro 2019/15/0178; VwGH 20.10.2021, Ra 2019/13/0104; mwN).

Damit ist aber - anders als etwa im § 29 Abs 1 BAO - nicht auf einen Betrieb (Gewerbebetrieb) oder einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb abgestellt, sondern auf die unternehmerische Tätigkeit (vgl VwGH 21.12.2005, 2004/14/0012).

Durch die Einführung des Begriffes der "Mittelbarkeit" im § 4 Abs 1 erster Satz KommStG 1993 im Zusammenhang mit dem Betriebsstättenbegriff sollte ein umso weiteres Feld von Lebenssachverhalten erfasst werden, mit denen eine Betriebsstätte iSd KommStG 1993 als geschaffen angesehen werden kann (vgl VwGH 13.09.2006, ZI 2002/13/0051).

5. Die Einbeziehung von bloß "mittelbar der unternehmerischen Tätigkeit dienenden" Einrichtungen in den Betriebsstättenbegriff des § 4 Abs 1 KommStG 1993 ändert jedoch nichts daran, dass auch in diesem Fall die allgemeinen Voraussetzungen für das Vorliegen einer Betriebsstätte zu prüfen sind.

Erforderlich ist hierfür ua das Vorhandensein einer ortsgebundenen festen Vorkehrung, über die der Unternehmer dauerhaft verfügen kann (vgl VwGH 28.05.2019, Ro 2019/15/0009).

Schon für den durch die §§ 29 und 30 BAO und Doppelbesteuerungsabkommen gestalteten Betriebsstättenbegriff wurde allerdings nicht gefordert, dass die Anlagen oder Einrichtungen im Eigentum des Unternehmers stehen oder von diesem gemietet wurden. Es genügte bereits, dass die Einrichtungen für Zwecke des Unternehmens zur Verfügung stehen.

6. Die Beziehung zwischen Anlage oder Einrichtung und dem Unternehmer für die Begründung einer Betriebsstätte iSd § 4 KommStG wird durch das "Dienen" hergestellt. Dies kann nur dann gegeben sein, wenn das gegenüber den dienenden Anlagen und Einrichtungen (voraussetzungsgemäß) korrelativ herrschende Unternehmen über die Anlagen oder Einrichtungen verfügen kann.

Die Tatsache allein, dass Anlagen oder Einrichtungen unentgeltlich genutzt werden, ist allerdings noch nicht gleichbedeutend mit dem Innehaben einer nicht nur vorübergehenden Verfügungsmacht, sondern es muss hinzukommen, dass dem Nutzenden mit der Überlassung eine Rechtsposition eingeräumt wird, die ihm ohne seine Mitwirkung nicht ohne weiteres entzogen oder die ohne seine Mitwirkung nicht ohne weiteres verändert werden kann.

Dh, dass das vereinbarte Nutzungsrecht dem Gebrauchsinhaber mindestens das Recht einräumen muss, einer Zuweisung anderer als der ihm zur Nutzung überlassenen Anlagen oder Einrichtungen zu widersprechen. Dies kann etwa dann von Bedeutung sein, wenn einer Firma für die Dauer der Geschäftsverbindung Aufenthalts- und Arbeitsräume unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden.

7. Unabhängig von Eigentums- oder Gebrauchsüberlassungsverhältnissen wird eine Verfügungsmacht über Anlagen oder Einrichtungen zur Begründung einer Betriebsstätte iSd

§ 4 KommStG dann bejaht, wenn in einer Einrichtung Arbeitnehmer des Betriebsinhabers tätig sind. Dies insbesondere, wo ein Arbeitnehmer Räume, über die er selbst (nicht hingegen der Arbeitgeber direkt) Verfügungsmacht hat, in den Dienst des Arbeitgebers stellen und diesem dadurch die Verfügungsmacht vermitteln kann.

So könnte die Privatwohnung eines Angestellten folglich eine Betriebsstätte des vertretenen Unternehmens begründen, wenn dieser dort regelmäßig berufliche Tätigkeiten ausübt oder noch weitere Angestellte seines Arbeitgebers bei sich zu Hause arbeiten lässt (vgl. Bachner, Der Betriebsstättenbegriff nach innerstaatlichem Abgabenrecht, SWI 6/2002, S 284ff).

Die Wohnung eines Dienstnehmers würde aber dann nicht mehr als Betriebsstätte des Arbeitgebers angesehen werden, wenn dort bloß abends und an Wochenenden gewisse Arbeiten für das Unternehmen erledigt werden oder er dort gelegentlich mit Kunden telefoniert.

Eine Betriebsstätte des vertretenen Unternehmens iSd § 4 KommStG würde aber zB dann vorliegen, wenn Dienstnehmer im eigenen Namen Büroräume für Zwecke der Errichtung eines Kundenservice-Centers des vertretenen Unternehmens anmieten, diese Büroräume vom vertretenen Unternehmen unentgeltlich mit Schreibtischen und Büroschränken ausgestattet werden und diese Büroräume ganztägig für betriebliche Zwecke genutzt werden (vgl. UFSW 17.04.2012, RV/0910-W/10).

8. Ist eine Person als "ständiger Vertreter" des auftraggebenden und weisungsbefugten Unternehmers anzusehen, dann hängt die Annahme einer weiteren Betriebsstätte des Vertretenen von der weiteren Voraussetzung ab, dass eine Geschäftseinrichtung des Vertretenen besteht, die dem ständigen Vertreter zur Ausübung des Betriebes des vertretenen Unternehmens dient.

Dass es sich dabei um Räume, Anlagen oder Einrichtungen von "wirtschaftlich ins Gewicht fallender Bedeutung" handeln muss, wurde für den Fall bejaht, wo ein Versicherungsvertreter als selbständig Gewerbetreibender tätig war. Dieser vermochte nur dann eine Betriebsstätte des vertretenen Versicherungsunternehmens zu begründen, wenn die vom Versicherungsunternehmen überlassene Geschäftseinrichtung von wirtschaftlichem Gewicht war.

Für die Frage der lohnsummensteuerlichen Zuordnung eines Außendienstmitarbeiters (zur Zentrale eines Unternehmens oder zu einer anderen Betriebsstätte) kommt es darauf an, wo sich die Haupttätigkeit des betreffenden Arbeitnehmers vollzieht.

Entscheidend dafür ist, zu welcher der mehreren Betriebsstätten die engere Beziehung besteht, was nicht allein von der Frage abhängt, von wo aus der leitende Einsatz des Dienstnehmers erfolgt. Entscheidende Faktoren sind weiters das Vorhandensein eines Arbeitsplatzes in der Geschäftsstelle, die Beziehung der Außendienstmitarbeiter zu den in der Geschäftsstelle sonst tätigen anderen Dienstnehmern, die Regelmäßigkeit des Aufsuchens der Geschäftsstelle bzw. der Zentrale und der Umstand, ob ein Außendienstmitarbeiter nur eine bestimmte Geschäftsstelle oder auch andere betreut.

9. Im gegenständlichen Fall wird von der Beschwerdeführerin zu ihrer unternehmerischen Tätigkeit zusammengefasst vorgebracht, dass diese weltweit Marktführerin in den Bereichen Echtzeit-3D-Grafik, Studioautomatisierung, Sportanalyse und Asset-Management-Tools sei. Dabei sei es unerlässlich den Kunden neben der reinen Soft- und Hardware zusätzlich jederzeit und direkt vor Ort professionelle Dienstleistungen wie Updateinstallation, Problembehandlung, Support bei der Anwendung, Produktschulungen usw. anzubieten. Dafür seien in V und U Sales & Account Manager zur Betreuung der Bestandskunden, für Neukundenakquise und Projektbetreuung beschäftigt.

Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung ausführt, ist der Umstand, wenn die Tätigkeit eines Außendienstmitarbeiters von der Zentrale aus geleitet wird, dann von entscheidender Bedeutung, wenn im jeweils konkreten Fall zu keiner anderen Betriebsstätte eine engere Beziehung besteht (VwGH 26.04.1993, 92/15/0007; VwGH 23.04.1992, 91/15/0153).

Im gegenständlichen Fall wurde – unbeschadet des Vorbringens betreffend das Nutzungsrecht an einem Lagerraum in der Privatwohnung des Dienstnehmers EE – von der Beschwerdeführerin für keinen der weiteren in V und U für die

Beschwerdeführerin tätigen Sales & Account Manager das Vorhandensein einer sonstigen konkreten Betriebsstätte und eine engere Beziehung dorthin mit näheren Angaben und unter Vorlage von Beweismittel geltend gemacht.

Im Gegenteil, es wurde von ihr selbst ausgeführt, dass eine derartige Vereinbarung für einen Lagerraum für die weiteren in V und U tätigen Dienstnehmer nicht besteht.

Aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin ergibt sich weiters, dass über Räumlichkeiten in U keine Verfügungsgewalt für die Beschwerdeführerin besteht.

Es wurde von der Beschwerdeführerin auch nicht geltend gemacht, dass ihr sonst ein Nutzungsrecht für andere Bereiche der jeweiligen Privatwohnungen der im Ausland tätigen Dienstnehmer zukomme oder sie dafür Kosten getragen hätte.

Wenn schon betreffend den Lagerraum eine ausdrückliche Vereinbarung schriftlich in den Dienstvertrag aufgenommen wurde, scheint es wenig glaubhaft, dass es hinsichtlich der restlichen Nutzung der Privatwohnung zu dienstlichen Zwecken ebenfalls eine Vereinbarung bestehen soll, wenn sich in dem vorn der Beschwerdeführerin vorgelegten Dienstvertrag dazu nichts findet. Andere Beweismittel wurden von der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt.

Zudem wurde von der Beschwerdeführerin auch selbst ausgeführt, dass alle ausländischen Dienstnehmer ihre Tätigkeit hauptsächlich außerhalb ihrer Wohnung ausübten und nur in geringem Umfang gelegentlich auch Tätigkeiten vorbereitender Art (zB Vorbereitung auf Kundentermine) sowie organisatorische Hilfstätigkeiten (zB wöchentlicher Tätigkeitsbericht) teilweise in den jeweiligen Wohnungen erledigt würden.

Wie bereits vorstehend ausgeführt, würden eine Wohnung eines Dienstnehmers nicht als Betriebsstätte des Arbeitgebers angesehen werden, wenn dort bloß abends und an Wochenenden gewisse Arbeiten für das Unternehmen erledigt werden oder dort gelegentlich mit Kunden telefoniert wird usw.

Zusammengefasst ergibt sich sohin daraus, dass – unbeschadet der nachfolgend weitergehenden Beurteilung der Privatwohnung des Dienstnehmers EE - die Privatwohnungen aller anderen für die Beschwerdeführerin im Ausland tätigen Sales & Account Manager im Lichte der höchstgerichtlichen Rechtsprechung nicht als Betriebsstätten nach § 4 Kommunalsteuergesetz 1993 qualifiziert werden konnten.

Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die in U tätigen Dienstnehmer mit einer Abschlussvollmacht ausgestattet sein sollen, wofür jedoch im Übrigen kein Nachweis erbracht wurde.

Es ist daher dem diesbezüglichen Beschwerdevorbringen keine Berechtigung zukommen.

10. Soweit im gegenständlichen Fall von der Beschwerdeführerin weiters vorgebracht wird, dass ihr in V in der Wohnung des Dienstnehmers EE das ausschließliche Nutzungsrecht an einem Raum zur Lagerung von notwendigem Equipment wie Demomaschinen (zB „DD“ im Wert von 3.900 Euro laut Inventur vom 7.11.2011), Kabel, Sticks, Dongles, Motherboards, Broschüren, DVDs und Folder zur Verfügung und daher diese Abstellfläche der betrieblichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin diene, ist dazu Folgendes auszuführen:

In dem der Beschwerde angeschlossenen Dienstvertrag des EE vom 10.06.2010 ist in Punkt 4.7. Folgendes vereinbart:

„Die Firma AA GmbH ist für die Dauer des Dienstverhältnisses berechtigt, in der Wohnung des Dienstnehmers diverse Firmengegenstände zu lagern; insbesondere Werbematerial (Broschüren, DVDs, Folder, Sticks) EDV-Equipment (Dongles, Grafikkarten, Motherboards, PC, Kabel, Sticks) sowie Schriftverkehr und Geschäftsunterlagen für sämtliche in V für die AA tätigen Dienstnehmer und alle deutschen Kunden. Der Dienstnehmer stellt dafür einen Abstellraum in seiner Wohnung im Ausmaß von 10 qm zur Verfügung. Der Dienstnehmer erklärt, den Raum ständig verschlossen zu halten, um ungerechtfertigte Entnahmen zu vermeiden. Auch erklärt er sich verantwortlich, die gelagerten Gegenstände, insbesondere das EDV-Equipment sorgsam zu behandeln und zu kontrollieren und die Vollständigkeit sicherzustellen.“

Wie bereits vorstehend ausgeführt, ergibt sich aus dem eigenen Vorbringen in der Beschwerde eindeutig, dass eine derartige Vereinbarung für die weiteren in V und U tätigen Dienstnehmer nicht besteht.

Auch wurde nicht vorgebracht, dass das Lager in der Privatwohnung des Dienstnehmers EE zB den weiteren in V tätigen Dienstnehmer ebenfalls zur Nutzung zur Verfügung steht bzw diese dorthin eine nähere Verbindung hätten als zum Standort in Tirol.

Zusammengefasst ergibt sich daher, dass hinsichtlich dieser weiteren im Ausland tätigen Dienstnehmer dem diesbezüglichen Beschwerdevorbringen zur Begründung einer Betriebsstätte aufgrund des im Dienstvertrag des EE festgelegten Nutzungsrechts für einen Lagerraum bereits schon aus diesem Grund keine Berechtigung zukommen könnte.

11. Hinsichtlich der Privatwohnung des Dienstnehmers EE ergibt sich weiters, dass die im Dienstvertrag festgelegte Berechtigung das Lagern von Firmengegenständen wie sie beispielhaft angeführt sind, in einem 10 m² großen Abstellraum in der Wohnung des Dienstnehmers umfasst.

Dass der Beschwerdeführer dort auch im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit maßgeblich tätig ist, wurde nicht vorgebracht.

Dass hinsichtlich der weiteren im verfahrensgegenständlich relevanten Jahr in V und U tätigen Mitarbeitern kein solcher Lagerraum vereinbart wurde – wie von der Beschwerdeführerin selbst ausgeführt – macht deutlich, dass dieser für die Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit weder unmittelbar noch mittelbar erforderlich ist.

Dem Vorbringen, dass diese Räumlichkeiten für die Beschwerdeführerin unabdingbar und daher für die Betriebsausübung erforderlich seien, konnte daher keine Berechtigung zukommen. Die Beschwerdeführerin kann sich daher auch nicht Erfolg auf eine Betriebsstätte iSd § 29 Abs 2 lit b BAO berufen.

12. Zudem muss – wie vorstehend bereits ausgeführt – dem Nutzenden mit der Überlassung eine Rechtsposition eingeräumt werden, die ihm ohne seine Mitwirkung nicht ohne weiteres entzogen oder die ohne seine Mitwirkung nicht ohne weiteres verändert werden kann, um allenfalls eine Betriebsstätte begründen zu können.

Auch wenn – wie vorgebracht – das Arbeitsverhältnis mit dem konkreten Dienstnehmer EE im verfahrensgegenständlichen Jahr aufrecht gewesen sein sollte, könnte ein Dienstvertrag aber jederzeit auch einseitig vom Dienstnehmer beendet werden.

Hinsichtlich der Nutzung des Lagerraums ist für einen solchen Fall jedoch nur in Punkt 2.3. des Dienstvertrages eine Rückgabeverpflichtung für die der Beschwerdeführerin gehörenden Gegenstände und Unterlagen vereinbart.

Damit ergibt sich jedoch, dass hinsichtlich des Lagerraums in der Privatwohnung des Dienstnehmers EE nach Ansicht des erkennenden Gerichts der Beschwerdeführerin keine Rechtsposition eingeräumt wurde, die ihr ohne ihre Mitwirkung nicht ohne weiteres entzogen oder die ohne ihre Mitwirkung nicht ohne weiteres verändert werden könnte.

Es war daher im gegenständlichen Fall auch dieses Kriterium zur Begründung einer Betriebsstätte in der Privatwohnung des Dienstnehmers EE nicht erfüllt.

13. Lediglich ergänzend ist dazu noch anzumerken, dass – wie auch in den Prüfberichten des Finanzamtes W X ausgeführt, der vertraglich vereinbarte Lagerraum in der Privatwohnung des Dienstnehmers EE nach den DBA als Hilfsstätte und nicht als Betriebsstätte zu qualifizieren wäre (vgl Hofbauer ua, Leitfaden zum Kommunalsteuerrecht, Schriftenreihe Recht & Finanzen für Gemeinden, 05/2010, Rz 188).

14. Zusammengefasst ergibt sich sohin bei gebotener Gesamtbetrachtung, dass im verfahrensgegenständlichen Jahr 2012 auch die in U und V als Sales & Account Manager tätigen Dienstnehmer der Beschwerdeführerin der Betriebsstätte in Tirol zuzurechnen waren und hinsichtlich dieser keine Betriebsstätte(n) im Ausland begründet wurde(n).

Der gegenständlichen Beschwerde ist sohin aus vorstehenden Erwägungen keine Berechtigung zugekommen.

15. Die Vorschreibung des Säumniszuschlages wurde von der Beschwerdeführerin nicht bekämpft und war daher darauf mit gegenständlicher Entscheidung auch nicht weiter in Detail einzugehen.

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.

Dazu kann insbesondere auf die in dieser Entscheidung abgeführte höchstgerichtliche Rechtsprechung verwiesen werden.

Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

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.

Die für eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder eine Revision zu entrichtende Eingabegebühr beträgt Euro 240,00.

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.

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.

Zudem besteht die Möglichkeit, auf die Revision beim Verwaltungsgerichtshof und die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof zu verzichten. Ein solcher Verzicht hat zur Folge, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof und eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht mehr erhoben werden können.

Landesverwaltungsgericht Tirol

Dr.in Gstir

(Richterin)

Schlagworte

Betriebsstätte,
Ausland,

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:LWVGTI:2022:LVwG.2018.36.1694.1

Zuletzt aktualisiert am

25.05.2022

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at