

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Andrea Pamperl in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch bpv Hügel Rechtsanwälte GmbH, Schreyvogelgasse 2, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 24. November 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 27. Oktober 2016 betreffend Kommunalsteuer 01.2011-12.2013 der ***Unt.***, Steuernummer ***St.-Nr.*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 3. Juni 2024 in Anwesenheit von DDr. Christian F. Schneider, bpv Hügel Rechtsanwälte GmbH, als rechtsfreundliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei, ***1*** und ***2*** für die Marktgemeinde ***Gemeinde 2***, vertreten durch Univ.-Doz. Dr. Wolfgang List, List Rechtsanwalts GmbH, ***3*** für die ***Unternehmen***, vertreten durch Mag. Klaus Heinlein, Heinlein & Partner Steuerberater GmbH, ***4*** für das Finanzamt Österreich und der Schriftführerin ***5*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Zuteilungsbescheid 2011 bis 2013 vom 27. Oktober 2016

Mit Zuteilungsbescheid für die Jahre 2011 bis 2013 vom 27. Oktober 2016 des Finanzamt Wien 1/23 (nunmehr: Finanzamt Österreich) zu Abgabenkontonummer ***St.-Nr.*** betreffend Firma ***Unternehmen1***, ***Adresse*** (nunmehr: ***Unternehmen***, ***Adresse neu***), wurden gemäß § 10 Abs. 5 Kommunalsteuergesetz 1993 folgende Bemessungsgrundlagen bzw. Anteile zugeteilt:

Jahr 2013:

Gemeinde ***Gemeinde 2***: Zuteilung 5.277.860,00

Gemeinde ***BF Gemeinde*** ***Gemeinde Zusatz***: 4.226.564,20

Jahr 2012:

Gemeinde ***Gemeinde 2***: Zuteilung 4.806.406,67

Gemeinde ***BF Gemeinde*** ***Gemeinde Zusatz***: 4.298.729,47

Jahr 2011:

Gemeinde ***Gemeinde 2***: Zuteilung 4.367.831,67

Gemeinde ***BF Gemeinde*** ***Gemeinde Zusatz***: 3.411.255,06

Begründend wurde ausgeführt, dass die Aufteilung laut Schreiben vom 25. Jänner 2016 des STB der Firma ***Unternehmen1*** erfolgt sei.

Beschwerde der Marktgemeinde *BF Gemeinde*** vom 24. November 2016**

Gegen diesen Bescheid erhob die beschwerdeführende Partei Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** mit Eingabe vom 24. November 2016 Beschwerde. Begründend wurde ausgeführt, dass der Sitz der ***Unternehmen*** und eine Betriebsstätte in der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** liegen würden. Eine weitere Betriebsstätte dürfe in ***Gemeinde 2*** liegen. Vorauszuschicken sei, dass die ***Unternehmen Kürzel*** seit der Aufnahme der Tätigkeit für sämtliche ihrer Mitarbeiter die Kommunalsteuer an die Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** entrichtet hätte. Dies gelte auch für den hier relevanten Zeitraum 2011 bis 2013. Gemäß den in Finanz-Online eingetragenen Daten sei nie eine andere Betriebsstätte als jene in ***BF Gemeinde*** als Beschäftigungsort für die Mitarbeiter der ***Unternehmen Kürzel*** aufgeschieden. Insbesondere hätten sich im Zuge der später durchgeführten Abgabenprüfungen durch die Burgenländische Gebietskrankenkasse keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass Mitarbeiter der ***Unternehmen Kürzel*** auch an einem anderen Standort beschäftigt sein könnten. Bis inklusive September 2015 hätte die ***Unternehmen Kürzel*** auch Kommunalsteuererklärungen übermittelt, die sämtliche ihrer Mitarbeiter umfasst hätten. Für die Jahre 2010 bis 2013 habe die BGKK am 9.7.2015 eine „Gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben“ (GPLA) durchgeführt, zu der auch die Prüfung der Meldung der ***Unternehmen Kürzel*** der Kommunalsteuer gehört hätten. Geprüft worden sei insbesondere die Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer für den Betrieb der ***Unternehmen Kürzel*** in ***BF Gemeinde***. Diese Prüfung hätte für das Jahr 2010 eine Bemessungsgrundlage von 7.392.798,83, im Jahr 2011 von 7.779.086,73, im Jahr 2012 von 9.105.136,14 und im Jahr 2013 von 9.504.424,20 ergeben. Die Feststellungen des Prüfers seien

von der ***Unternehmen Kürzel*** für alle in Prüfung gezogenen Jahre anerkannt worden. Der Bürgermeister der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** habe sodann auf Basis der geprüften Bemessungsgrundlagen mit Bescheid vom 10. Juli 2015 für die Jahre 2010 bis 2013 die Kommunalsteuer für die ***Unternehmen Kürzel*** mit insgesamt EUR 1.013.443,37 festgelegt. Dieser Bescheid sei in Rechtskraft erwachsen. Am 25. Jänner 2016 hätte der Steuerberater der ***Unternehmen Kürzel*** ein Schreiben an die Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** übermittelt, wonach die Kommunalsteuer bisher bloß irrtümlich an diese entrichtet worden sei. Diesem Schreiben sei eine Auflistung der Mitarbeiter angeschlossen gewesen, für welche die Kommunalsteuer an die Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** zu entrichten gewesen wäre. Die Auflistung habe zudem die Angabe der diesen Mitarbeitern ausbezahlten Löhne in den Jahren 2011 bis 2015 enthalten. Aus diesen Berechnungen hätte sich ein Betrag von EUR 713.117,32 an Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2011 bis September 2015 ergeben, der irrtümlich an die Beschwerdeführerin bezahlt worden sei. Vor diesem Hintergrund habe der Steuerberater der ***Unternehmen Kürzel*** die Beschwerdeführerin zur Übertragung dieses Betrages auf das Abgabenkonto der ***Unternehmen Kürzel*** bei der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** aufgefordert. Diesem Schreiben sei im März 2016 eine Besprechung zwischen der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** und dem zuständigen Abgabenprüfer der BGKK gefolgt. Nach dessen Unterlagen sei nie eine andere Betriebsstätte der ***Unternehmen Kürzel*** aufgeschienen und sei von der ***Unternehmen Kürzel*** auch nicht geltend gemacht worden. Es hätten sich im Zuge der Prüfung keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass Mitarbeiter der ***Unternehmen Kürzel*** auch an einem anderen Standort beschäftigt sein könnten. Im Anschluss daran habe die Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** mit Schreiben vom 7.4.2016 bei der BGKK angeregt, eine Prüfung iSd § 14 KommStG für jene Jahre durchzuführen, die nicht bereits überprüft worden seien (2014, 2015). Dieses Schreiben habe ausdrücklich auch den Hinweis enthalten, dass die Jahre 2010 bis 2013 bereits im Juli 2015 geprüft worden wären, sodass das Verbot der Wiederholungsprüfung gemäß § 148 Abs. 3 BAO zu beachten sei. Weitere Ermittlungsschritte seien nicht bekannt gegeben worden, vielmehr sei die Beschwerdeführerin durch die Erlassung des vorliegend bekämpften Bescheides überrascht worden. Feststellungen wie insbesondere zu den Anwendungsvoraussetzungen des § 10 Abs. 5 KommStG seien in der Begründung nicht getroffen worden. § 10 KommStG setze voraus, dass ein Steuerschuldner oder eine beteiligte Gemeinde einen Antrag auf eine entsprechende Zuteilung stelle und ein berechtigtes Interesse an der Zuteilung dargetan werde. Würden diese Voraussetzungen fehlen, dürfe ein Bescheid nicht auf Grundlage des § 10 Abs. 5 KommStG erlassen werden. Aus dem bekämpften Bescheid ergebe sich jedoch weder, dass ein Antrag auf Zuteilung gestellt worden sei, noch dass ein berechtigtes Interesse an der Zuteilung dargetan worden sei. Aus diesen Gründen sei der bekämpfte Bescheid rechtswidrig und ersatzlos aufzuheben. Inhaltlich seien die Angaben des Steuerberaters nicht nachvollziehbar, weil nicht erkennbar sei, ab wann und für welche Zeiträume die betreffenden Mitarbeiter in welcher der beiden zur Rede stehenden Betriebsstätten der ***Unternehmen Kürzel*** beschäftigt gewesen wären. Die Auflistung des

Steuerberaters könne auch nicht nachgeprüft werden, weil keine Unterlagen, wie z.B. Anmeldungsbestätigungen der Mitarbeiter beim zuständigen Krankenversicherungsträger, vorliegen würden, aus denen sich die Richtigkeit seiner Angaben ergeben würde. Es müsse angenommen werden, dass die Auflistung des Steuerberaters nicht den Tatsachen entspreche und die in Rede stehenden Mitarbeiter der ***Unternehmen Kürzel*** in der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** beschäftigt gewesen wären aus folgenden Gründen: Die ***Unternehmen Kürzel*** habe über Jahre hinweg Kommunalsteuererklärungen abgegeben, aus denen sich ergeben hätte, dass für sämtliche ihrer Mitarbeiter eine Kommunalsteuerpflicht in der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** bestehe; die ***Unternehmen Kürzel*** habe in allen Jahren ihrer Tätigkeit die Kommunalsteuer an die Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** gezahlt; die BGKK habe die Kommunalsteuererklärungen der ***Unternehmen Kürzel*** nicht beanstandet; es sei nur die Betriebsstätte der ***Unternehmen Kürzel*** in ***BF Gemeinde*** aufgeschienen; es sei davon auszugehen, dass der Beschäftigungsort der Mitarbeiter bei der Anmeldung beim Krankenversicherungsträger gemäß § 33 Abs. 1 ASVG mit der Betriebsstätte in der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** angegeben worden sei. Der bekämpfte Bescheid würde auf nicht nachvollziehbaren und inhaltlich unrichtigen Angaben fußen. Er sei somit mit Rechtswidrigkeit behaftet. Unabhängig davon sei der bekämpfte Bescheid auch deshalb rechtswidrig, weil die belangte Behörde den Bescheid nicht ordnungsgemäß begründet hätte (Verweis auf die Rechtsprechung des VwGH betreffend § 93 Abs. 3 lit. a BAO). Darüber hinaus sei der bekämpfte Bescheid auch deshalb rechtswidrig, weil die belangte Behörde diesen erlassen habe, ohne der Beschwerdeführerin entgegen § 115 Abs. 2 BAO ein Parteiengehör einzuräumen.

Beschwerdevorentscheidung vom 8. Februar 2018

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 8. Februar 2018 wurde diese Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Darin wird im Wesentlichen ausgeführt, dass der bekämpfte Bescheid aufgrund eines als Antrag gemäß § 10 Abs. 5 KommStG gewerteten Schreibens des Unternehmens erlassen worden sei, da das Unternehmen über zwei Betriebsstätten verfüge. Im Zuge des Rechtsmittelverfahrens sei zunächst am 30. Jänner 2017 eine Besprechung, an der neben dem GPLA-Prüfer und dem Rechtsmittelbearbeiter auch Vertreter des Unternehmens sowie der beteiligten Gemeinden teilgenommen hätten. Im Rahmen dieser Besprechung sei seitens des steuerlichen Vertreters des Unternehmens ausgeführt worden, dass alle Abteilungen mit Außenkontakt am Standort ***BF Gemeinde***, alle IT-Abteilungen am Standort ***Gemeinde 2*** domiziliert seien und auf dieser Basis die Aufteilung der Lohnsummen an jeden Standort zu Stande gekommen sei. Ein Lokalaugenschein am Standort ***Gemeinde 2*** habe am 5. Oktober 2017 stattgefunden. Dabei seien Mitarbeiterlisten mit der Zuordnung der Beschäftigten zur jeweiligen Betriebsstätte übergeben worden, wobei diese von den noch aktuell Beschäftigten eigenhändig, für die ausgeschiedenen Beschäftigten von der Leiterin der HR-Abteilung des Unternehmens unterschrieben worden wären. Nach diesem Lokalaugenschein seien auch die Mietverträge (erstmalig abgeschlossen am ***32***) für das

Objekt in ***Gemeinde 2*** an den Rechtsmittelbearbeiter übermittelt und den Parteien zur allfälligen Stellungnahme weitergeleitet worden. Dazu sei weder vom Unternehmen noch von den beteiligten Gemeinden eine Stellungnahme abgegeben worden. Nach Wiedergabe des Wortlauts des § 10 Abs. 5 KommStG wurde auf die ständige Rechtsprechung des VwGH verwiesen, wonach es genüge, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich habe und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließe oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lasse (Verweis auf z.B. VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132; weiterer Verweis auf *Ritz*, BAO, Auflage 2017, Rz 8 zu § 167). In freier Beweiswürdigung komme die Abgabenbehörde auf Grund der übermittelten Unterlagen (spezielle der Mietverträge für den Standort ***Gemeinde 2***, ***Straße***) und des am Standort ***Gemeinde 2*** durchgeführten Lokalaugenscheines zur Überzeugung, dass seit dem Jahr ***25*** und damit jedenfalls im streitverfangenen Zeitraum 2011 bis 2013 an diesem Standort eine weitere Betriebsstätte des Unternehmens ***Unternehmen*** bestehe. Die Zuteilung der Kommunalsteuerbemessungsgrundlagen sei aufgrund der vom Unternehmen zur Verfügung gestellten Unterlagen erfolgt, wobei sich keine Änderung der Bemessungsgrundlagen gegenüber dem Erstbescheid ergeben würden. Diese Beschwerdeentscheidung wurde der Marktgemeinde ***BF Gemeinde***, der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** und dem betroffenen Unternehmen zugestellt.

Vorlageantrag vom 15. März 2018

Mit Eingabe vom 15. März 2018 beantragte die beschwerdeführende Partei Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag). Ausgeführt wurde, dass die in der Beschwerdeentscheidung enthaltene Begründung die Beschwerdeentscheidung mit Rechtswidrigkeit belaste. Die Begründung würde nicht der ständigen Rechtsprechung des VwGH genügen. Ein Lokalaugenschein könne bloß eine Momentaufnahme sein und keinen Blick in die Vergangenheit darstellen. Die übergebenen Mitarbeiterlisten würden in keinsten Weise objektiv und belastbar belegen, ob die angeführten Mitarbeiter im strittigen Zeitraum tatsächlich in ***Gemeinde 2*** tätig gewesen seien. Solche Listen würden jederzeit im subjektiv gewünschten Umfang erstellt werden können. Daran ändere auch die Unterschrift der aufgelisteten Mitarbeiter nichts, da auch diese von jedermann vorgenommen werden könnten. Dies würde die Unterfertigung für die bereits ausgeschiedenen Mitarbeiter durch die HR Verantwortliche der ***Unternehmen Kürzel*** bestätigen. Auch setze sich die belangte Behörde nicht mit dem Widerspruch zwischen den übergebenen Unterlagen und all jenen schon zuvor erzielten Beweisergebnissen auseinander. Eine Behörde dürfe sich nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht einfach nur auf die freie Beweiswürdigung berufen, sondern hätte sie stets über die von ihr angestellten Erwägungen und Folgerungen, d.h. Denkvorgänge, spätestens in der Bescheidbegründung Aufschluss zu geben.

Vorlagebericht vom 30. April 2018

In ihrem Vorlagebericht vom 30. April 2018 beantragte das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde.

Vorgelegt wurden: eine handschriftliche Notiz zur Rechtsmittelbearbeitung, wonach am 30.1.2017 eine Besprechung im FA stattgefunden habe zwischen Marktgemeinde ***BF Gemeinde***, Marktgemeinde ***Gemeinde 2***, ***Unternehmen1*** AG und FA Wien 1/23, bei welcher unter anderem bekannt gegeben worden sei, dass alle Abteilungen mit Außenkontakt am Standort ***BF Gemeinde*** und alle IT-Abteilungen in ***Gemeinde 2*** angesiedelt seien. Am 5. Oktober 2017 habe ein Lokalausweis am Standort ***Gemeinde 2*** stattgefunden. Bei dem Lokalausweis wurde durch das FA festgehalten, dass das Unternehmen auf 3 Ebenen untergebracht sei und es sich um Großraumbüros handle. Bei diesem Termin seien Listen mit Unterschriften der Arbeitnehmer zwecks Bestätigung des Dienstortes und der Dauer übergeben worden.

Vorgelegt wurden zudem die von der ***Unternehmen*** AG an das FA übermittelten Mietverträge:

Mietvertrag vom ***32*** zwischen der ***6*** und der ***Unternehmen Kürzel*** ***Unternehmen GmbH*** betreffend ***Ort***.

Mietgegenstand:

<u>Mietgegenstand</u>	<u>Nutzung</u>	<u>Top-Nr.</u>	<u>Ebene</u>	<u>Ausmaß/m²</u>
Bürofläche	Büro	***7***	4	323
Bürofläche	Büro	***8***	4	236
Bürofläche	Büro	***9***	3	236
Archivfläche	Archiv	***10***	-1	28

Das Mietverhältnis beginnt am 1. November ***25*** und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Die monatliche Gesamtnettomiete beträgt 8.169,98 Euro zzgl. USt.

Mit mehreren Ergänzungen zu diesem Mietvertrag wurden weitere Büroflächen angemietet (vorgelegte Ergänzungen aus ***36***, ***37***, 2013 und 2017).

Vorgelegt wurde weiters der Bericht über das Prüfungsergebnis bei der ***Unternehmen*** der Burgenländischen Gebietskrankenkasse für die Prüffahre 2010 bis 2013. Die jeweilige Bemessungsgrundlage laut Erklärung wurde bei dieser Prüfung für das Jahr 2011 anerkannt und beträgt 7.779.086,73 Euro. Für das Jahr 2012 wurde die Bemessungsgrundlage laut

Erklärung in Höhe von 9.103.336,14 Euro auf 9.105.136,14 Euro laut Prüfung aufgrund eines Sachbezugswertes für die Privatnutzung eines PKWs geändert. Aus dem gleichen Grund wurde im Prüfungsjahr 2013 die Bemessungsgrundlage laut Erklärung in Höhe von 9.500.824,20 Euro auf 9.504.424,20 Euro geändert.

Verfügung des Geschäftsverteilungs-Ausschusses des Bundesfinanzgerichts

Diese Beschwerde wurde mit Verfügung des Geschäftsverteilungs-Ausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2021 der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung ***11*** übertragen.

Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 28. März 2024

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 28. März 2024 wurden der ***Unternehmen*** und der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** der Vorlageantrag der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** und eine Zusammenfassung des bisherigen Verfahrensgangs übermittelt.

Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 19. April 2024

Die Ladung zur von der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** beantragten mündlichen Verhandlung wurde mit Beschluss vom 19. April 2024 versendet.

Schreiben der steuerlichen Vertretung der *Unternehmen*** vom 22. April 2024**

In Beantwortung des Beschlusses vom 28. März 2024 hat die steuerlichen Vertretung der ***Unternehmen*** mit Schreiben vom 22. April 2024 auf die vorgelegten Mietverträge, die Listen mit Mitarbeiterzuordnungen und den am 5. Oktober 2017 durchgeführten Lokalaugenschein, bei dem sich die Vertreter der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** vom Bestehen der Betriebsstätte und der Nutzung als Büro durch Mitarbeiter der ***Unternehmen1*** selbst überzeugen hätte können, verwiesen. Es wurden die Beweisanträge gestellt, die Mitarbeiter ***3*** und ***12*** als Zeugen zu vernehmen.

Ansuchen um Akteneinsicht der steuerlichen Vertretung der Marktgemeinde *Gemeinde 2*** vom 8. Mai 2024**

Dem Ansuchen um Akteneinsicht der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** vom 8. Mai 2024 wurde mittels Übermittlung einer Kopie des Aktes, der dem Bundesfinanzgericht vorliegt, inklusive dem Schreiben der steuerlichen Vertretung der ***Unternehmen1*** vom 22. April 2024 mit Beschluss vom 14. Mai 2024 entsprochen.

Weiterleitung des Schreibens der steuerlichen Vertretung des Unternehmens

Der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** und der belangten Behörde wurde eine Kopie des Schreibens der steuerlichen Vertretung der ***Unternehmen*** vom 22. April 2024 mit Beschluss vom 14. Mai 2024 übermittelt.

Zeugenladungen

Die beiden von der ***Unternehmen*** angeführten Zeugen wurden für die mündliche Verhandlung am 3. Juni 2024 geladen (Zeugenladungen vom 14. Mai 2024).

Mündliche Verhandlung am 3. Juni 2024

Unter Anwesenheit von DDr. Christian F. Schneider für die bpv Hügel Rechtsanwälte GmbH als rechtsfreundliche Vertretung der Beschwerdeführerin Marktgemeinde ***BF Gemeinde***, Univ.DoZ. Dr. Wolfgang List für die List Rechtsanwalts GmbH als rechtsfreundlicher Vertreter, ***1*** und ***2*** für die Marktgemeinde ***Gemeinde 2***, ***Adresse Gemeinde 2f*** ***Gemeinde 2***, Mag. Klaus Heinlein für die Heinlein & Partner Steuerberater GmbH als steuerlicher Vertreter und ***3*** für die ***Unternehmen***, ***13*** ***Gemeinde 2***, ***4*** für die belangte Behörde sowie der Schriftführerin FOI ***5*** fand am 3. Juni 2024 die von der beschwerdeführenden Partei beantragte mündliche Verhandlung am Bundesfinanzgericht statt.

Zunächst trug die Richterin die Sache vor.

Der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. hatte zunächst kein weiteres Vorbringen.

Der rechtsfreundliche Vertreter der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** führte aus, dass die Feststellungen des Finanzamtes akzeptiert werden und schloss sich diesen inhaltlich an. Ergänzend wurde vorgebracht, dass die ***Unternehmen Kürzel*** keinen Vorteil hätte, etwas „zu faken“, die ***Unternehmen Kürzel*** sei ein renommiertes Unternehmen und hätte das korrekt gemacht.

Der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. entgegnete, dass festzustellen sei, ob die ursprünglich eingebrachte Kommunalsteuererklärung korrekt sei, oder die später beantragte Änderung und dass es der Lebenserfahrung widerspreche, Kommunalsteuererklärungen in einer Gemeinde abzugeben, um dann nachträglich zu behaupten, man wäre in einer anderen Gemeinde kommunalsteuerpflichtig, insbesondere wenn die Kommunalsteuerpflicht in der ursprünglich angegeben Gemeinde durch eine Prüfung der BGKK bestätigt worden sei.

Der rechtsfreundliche Vertreter der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** führte aus, dass es nicht darauf ankomme, welche Erklärung abgegeben wurde, sondern ausschließlich darauf, wo die Mitarbeiter auch tatsächlich beschäftigt und die Arbeiten auch durchgeführt wurden.

Der steuerliche Vertreter der ***Unternehmen*** entschuldigte sich im Namen der ***Unternehmen Kürzel*** bei allen Beteiligten, weil der Fehler bei der ***Unternehmen Kürzel*** gelegen sei, es habe sich um einen Irrtum bei der ***Unternehmen Kürzel*** gehandelt. Die ***Unternehmen Kürzel*** sei ein großes renommiertes Unternehmen, dass in der Software tätig sei. Die ***Unternehmen Kürzel*** habe keine Expertise in der Personalverrechnung, diese sei an den Steuerberater ausgelagert. Im Jahr 2010 sei der Steuerberater in Pension gegangen und die Stammdaten seien der neuen steuerlichen Vertretung übermittelt worden. In diesen Stammdaten seien alle Mitarbeiter am Standort ***BF Gemeinde*** erfasst gewesen, diese seien ungeprüft übernommen und nicht hinterfragt worden. In der Gemeinde ***Gemeinde 2*** sei ***14*** eine Fläche von 1.350 m² angemietet worden und damals im Jahr 2010 seien ca. 100 Mitarbeiter dort gewesen. Es habe einen Lokalausweis mit den Gemeindevertretern gegeben, bei diesem sei eine Unterschriftenliste übergeben worden. Die ***Unternehmen Kürzel*** hätte 170 bis 180 Mitarbeiter gehabt und am Standort ***BF Gemeinde*** seien nur 70 bis 80 Mitarbeiter untergekommen. Der Standort sei zu klein gewesen. Es würde wirtschaftlich jeder Vernunft widersprechen, 1.350 m² anzumieten, wenn dort keine Mitarbeiter sitzen würden. Bei dem Lokalausweis hätten auch die Gemeindevertreter die Möblierung gesehen (diese sei nicht neu gewesen oder kurzfristig eingestellt) und hätten auch mit den Mitarbeitern persönlich gesprochen. Es gebe keinen Vorteil für die ***Unternehmen Kürzel*** an diesem Verfahren. Auch die Mitarbeiter hätten nichts davon, eine Liste zu unterschreiben, die nicht stimmen würde. Die 2 Zeugen seien exemplarisch angeführt worden, es handle sich um die HR-Verantwortliche und um einen Teamleiter (jetzt Manager) der damals für ca. 70 Mitarbeiter verantwortlich gewesen sei. Die Kommunalsteuer sei von der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** festgesetzt aber gestundet worden.

Der Vertreter des Finanzamtes hatte kein Vorbringen.

In ihrer Zeugeneinvernahme gab ***3*** nach nach Belehrung über die gesetzlichen Weigerungsgründe (§ 171 BAO), nach Ermahnung, dass sie die Wahrheit anzugeben habe und nichts verschweigen dürfe, sowie nach Hinweis auf die strafrechtlichen Folgen einer falschen Aussage an: Sie sei seit 1. Jänner 2000 bei der Fa. ***Unternehmen Kürzel*** als Managerin HR & Controlling beschäftigt. Die Firma sei sehr flach organisiert. Es gebe mehrere Abteilungen, die von Managern geleitet werden. Diese seien: ***15***. Die Manager seien disziplinarische Vorgesetzte aller Mitarbeiter, die Teamleiter seien nur fachliche Führungskräfte. Über Urlaubsanträge würden die Manager entscheiden; Bewerbungsgespräche würden durch die Manager in Verbindung mit der HR-Verantwortlichen erfolgen. Die größte Abteilung sei die Abteilung „***16***“, über den streitgegenständlichen Zeitraum hätte sie keine genaue Mitarbeiteranzahl, aber im Jahr 2014 wären dort ***18*** Mitarbeiter beschäftigt gewesen. Die zweitgrößte Abteilung sei die Abteilung „***17***“, auch hier hätte sie nur genauen Mitarbeiterzahlen aus dem Jahr 2014 mit ***19*** Mitarbeitern. Die Manager würden direkt bei den jeweiligen Abteilungen sitzen. Die

Abteilungen ***17***, ***16*** und ***20*** seien in den Jahren 2010 bis 2013 zur Gänze am Standort ***Gemeinde 2*** angesiedelt gewesen. Auch ein Teil der ***21***, nämlich 5 Mitarbeiter, sowie 1 Mitarbeiterin der ***22*** hätten in diesem Zeitraum in ***Gemeinde 2*** gesessen.

Über Befragen der Parteien, gibt die Zeugin an: „Neue Mitarbeiter wurden mit dem Standort ***BF Gemeinde*** erfasst, weil in den Dienstverträgen als Dienstort ***BF Gemeinde*** angeführt ist. Aber im Radius von 25 km vom Sitz der Gesellschaft bleibt es dem Dienstgeber auch vorbehalten, die Dienstnehmer in anderen Betriebsstätten seines Unternehmens vorübergehend oder dauernd einzusetzen. Die SV Anmeldungen hat auch der Steuerberater gemacht. In die GPLA Prüfung war ich insoweit involviert, als ich Unterlagen gesendet habe.

Die in den Mietverträgen angeführten ***Unternehmen Kürzel*** ***Unternehmen GmbH1*** wurde später in die ***Unternehmen1*** umgewandelt. Ich kenne jeden Mitarbeiter auf Grund meiner Funktion und kann beurteilen, in welcher Abteilung, an welchem Standort diese gesessen haben. Die am 30. Jänner übergebenen Listen wurden zur Dokumentation erstellt und unterschrieben. Jene Mitarbeiter die nicht mehr in der Firma waren, wurden mit meiner Unterschrift bestätigt. Die Mitarbeiter haben keinen Vorteil und keine Prämie erhalten für diese Unterschrift. Die ***Unternehmen Kürzel*** hat keinen Vorteil aus dieser Unterschriftenliste.

Im Jahr ***35*** sind die Standorte ***23***, ***Gemeinde 2*** und der Standort ***BF Gemeinde***, beide nach ***Gemeinde 2***, ***24***, umgezogen.“

Der Zeuge ***12***, gibt nach Belehrung über die gesetzlichen Weigerungsgründe, nach Ermahnung, dass er die Wahrheit anzugeben habe und nichts verschweigen dürfe, sowie nach Hinweis auf die strafrechtlichen Folgen einer falschen Aussage an: Er sei seit Juni 2001 bei der Fa. ***Unternehmen Kürzel*** beschäftigt. Er sei als normaler Entwickler angestellt worden, später sei er Teamleiter geworden, er sei keine disziplinarische Führungskraft gewesen. Ab Februar 2013 sei er Manager der Abteilung „***16***“ mit Sitz ***14*** in ***Gemeinde 2*** geworden. Er sei den ganzen Zeitraum 2010 bis 2013 ***14*** gewesen und auch die Abteilung „***16***“ hätte sich in diesem Zeitraum ***14*** in ***Gemeinde 2*** befunden. Er selbst sei seit mindestens 2009 am Standort ***Gemeinde 2***. Die Unterschriftenliste habe er auch selbst unterschrieben. Nach Durchsicht der übergebenen dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterschriftenliste gibt der Zeuge an, dass die darin angeführten Mitarbeiter tatsächlich am Standort ***Gemeinde 2*** in den Jahren 2010 bis 2013 gearbeitet hätten. Auf Befragung der RichterIn gibt der Zeuge an: „Bevor ich Manager im Februar 2013 wurde, habe ich meine Urlaubsanträge und Krankmeldungen an den Abteilungsleiter bzw. auch an die HR gemeldet. Meine Teammitglieder haben den Urlaub an mich gemeldet, ich habe diesen abgesegnet und dieser wurde dann vom Abteilungsleiter

genehmigt. Der Abteilungsleiter ***16*** hatte seinen Schreibtisch auch in ***Gemeinde 2***.“

Der rechtsfreundliche Vertreter der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** führte an, dass die Kommunalsteuer bis 2016 an die Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** gezahlt wurde und bisher kein Ausgleich erfolgt sei. Falls die in die streitgegenständlichen 713.000,-- € von der Gemeinde ***Gemeinde 2*** an die ***Unternehmen Kürzel*** vorgeschrieben werden, hätte die ***Unternehmen Kürzel*** auch Verzugszinsen und Säumniszuschläge zu zahlen. Daraus sei ersichtlich, dass die ***Unternehmen Kürzel*** nicht nur keinen Vorteil aus dem Verfahren habe, sondern einen Nachteil.

Der steuerliche Vertreter der Fa. ***Unternehmen Kürzel*** führte im Rahmen der mündlichen Verhandlung aus, dass ihr Schreiben vom 25. Jänner 2016 durch eine Aufforderung der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** betreffend Kommunalsteuer angestoßen wurde.

Eingabe des Finanzamts vom 7. Juni 2024

Mit Eingabe vom 7. Juni 2024 übermittelte das Finanzamt das als Antrag gemäß § 10 Abs. 5 KommStG gewertete Schreiben der steuerlichen Vertretung der ***Unternehmen*** vom 25. Jänner 2016 dem Bundesfinanzgericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die ***Unternehmen1*** (nunmehr: ***Unternehmen***) ist ein großes renommiertes Unternehmen, das im Bereich Software tätig ist. Im streitgegenständlichen Zeitraum befand sich die Zentrale des Unternehmens in der Marktgemeinde ***BF Gemeinde***. Da in diesen Räumlichkeiten nicht genug Platz für alle Mitarbeiter war, wurden ab November ***25*** zusätzliche Büroflächen im Ausmaß von zunächst 795 m² und eine Archivfläche von 28 m² in der Gemeinde ***Gemeinde 2*** (***)26***) angemietet. Mit Ergänzungen zu diesem Mietvertrag wurden am ***27*** weitere 323 m² Bürofläche, am ***28*** weitere 243 m² Bürofläche und am 26. ***29*** weitere 243 m² Bürofläche im selben Gebäude angemietet. Diese Räumlichkeiten wurden in den streitgegenständlichen Zeiträumen als Büros für einen Teil der Mitarbeiter tatsächlich genutzt.

Organisatorisch bestand das Unternehmen im streitgegenständlichen Zeitraum aus mehreren Abteilungen, die jeweils von einem/einer Manger/Managerin geleitet wurden. Die größte Abteilung war im streitgegenständlichen Zeitraum die Abteilung „***16***“, die zweitgrößte war die Abteilung „***17***“. Die Abteilungen waren in Teams gegliedert, wobei die jeweiligen Teamleiter/innen nur fachliche Führungskräfte waren. Disziplinarisch unterstanden alle Mitarbeiter dem/der jeweiligen Manager/in der Abteilung. Für Personalangelegenheiten

wie Urlaubsanträge, Krankmeldungen, Bewerbungsgespräche, Kündigungen etc. war der/die jeweilige Manager/in, gegebenenfalls in Abstimmung mit der Leiterin der HR-Abteilung, zuständig. Zum Teil wurden die Urlaube auch in einem zweistufigen Verfahren zunächst von Teamleiter-Seite abgesegnet und in der Folge vom/von der Manager/in genehmigt. Die Manager/innen saßen an jenem Standort, an dem sich die jeweilige Abteilung befanden. Die Abteilungen „***16***“, „***17***“ und „***20***“ waren im streitgegenständlichen Zeitraum zur Gänze am Standort in der Gemeinde ***Gemeinde 2*** angesiedelt. Alle in diesen Abteilungen tätigen Mitarbeiter und auch die jeweiligen Manager/innen hatten ihre Arbeitsplätze (Schreibtische) ausschließlich an diesem Standort. Auch ein Teil (5 Mitarbeiter) der Abteilung „***21***“ und eine Mitarbeiterin der Abteilung ***30*** waren im streitgegenständlichen Zeitraum am Standort ***Gemeinde 2*** tätig.

Die Kommunalsteuer wurde von der ***Unternehmen*** in den Beschwerdejahren irrtümlich zur Gänze an die Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** abgeführt, weil in den Stammdaten der die Personalverrechnung durchführenden Steuerberatungskanzleien fälschlich alle Mitarbeiter am Standort in ***BF Gemeinde*** erfasst waren.

Von der Firma ***Unternehmen*** wurden im Zuge eines Lokalausweises am 5. Oktober 2017 Mitarbeiterlisten mit Namen der Mitarbeiter, Abteilung, Zeiträume mit allenfalls Eintritts- und/oder Austrittsdatum und Unterschriften an das Finanzamt übergeben. Die in der Liste „Arbeitsplatz ***14*** 21, ***Gemeinde 2***“ angeführten Mitarbeiter waren in den dort angeführten Zeiträumen in der Gemeinde ***Gemeinde 2*** bei der Firma ***Unternehmen*** tätig. Die in der Liste „Arbeitsplatz ***31***, ***BF Gemeinde***“ angeführten Mitarbeiter waren in den dort angeführten Zeiträumen in der Gemeinde ***BF Gemeinde*** bei der Firma ***Unternehmen*** tätig. Die Summe der Löhne der Arbeitnehmer, die am Standort ***Gemeinde 2*** tätig waren, betrugen in den streitgegenständlichen Zeiträumen:

2011: 4.367.831,67 EUR

2012: 4.806.406,67 EUR

2013: 5.277.860,00 EUR

Die Summe der Löhne der Arbeitnehmer, die am Standort ***BF Gemeinde*** tätig waren, betrugen in den streitgegenständlichen Zeiträumen:

2011: 3.411.255,06 EUR

2012: 4.298.729,47 EUR

2013: 4.226.564,20 EUR

Von der Firma ***Unternehmen*** wurde mit Schreiben vom 25. Jänner 2016 ein Antrag auf Zuteilung der Kommunalsteuer gemäß § 10 Abs. 5 KommStG bei der belangten Behörde eingebracht. Diesem Antrag beigelegt war eine Aufstellung der Namen und Bemessungsgrundlagen der einzelnen Mitarbeiter für die Jahre 2011 bis 2014 sowie für Jänner bis November 2015. Mit Zuteilungsbescheid 2011 bis 2013 vom 27. Oktober 2016 des Finanzamt Wien 1/23 (nunmehr: Finanzamt Österreich) wurden gemäß § 10 Abs. 5 Kommunalsteuergesetz 1993 die Bemessungsgrundlagen bzw. Anteile den Gemeinden ***Gemeinde 2*** und ***BF Gemeinde*** entsprechend den Angaben des Unternehmens in dessen als Antrag gemäß § 10 Abs. 5 KommStG gewerteten Schreibens zugeteilt.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich insbesondere aus dem vorgelegten Unterlagen, den Angaben der Parteien in der mündlichen Verhandlung vom 3. Juni 2024 und den beiden Zeugenaussagen. Die Feststellungen betreffend Anmietung der Räumlichkeiten in ***Gemeinde 2*** ergeben sich insbesondere aus dem Mietvertrag zwischen der ***6*** und der ***Unternehmen Kürzel*** ***Unternehmen GmbH*** vom ***32*** und den diesbezüglichen in den Feststellungen angeführten Ergänzungen zu diesem Mietvertrag. Die Feststellung, dass von der ***Unternehmen*** ein Antrag auf Zuteilung gemäß § 10 Abs. 5 KommStG vorliegt, ergibt sich aus dem vorgelegten Schreiben vom 25. Jänner 2016.

Dass die Kommunalsteuer durch die ***Unternehmen1*** unter anderem für den streitgegenständlichen Zeitraum irrtümlich zur Gänze an die Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** erklärt und gezahlt wurde, weil fälschlich alle Mitarbeiter in den Stammdaten der die Personalverrechnung für das Unternehmen durchführenden Steuerberatungskanzleien mit dem Standort ***BF Gemeinde*** erfasst wurden, ergibt sich aus dem Schreiben vom 29. Jänner 2016 und dem glaubwürdigen diesbezüglichen Vorbringen der Vertreterin und der steuerlichen Vertretung der ***Unternehmen*** im Rahmen der mündlichen Verhandlung. Gestützt wird dieses Vorbringen durch die Formulierung in den Dienstverträgen der Mitarbeiter, in welchen grundsätzlich der Dienstort ***BF Gemeinde*** angeführt ist. Wörtlich wird jedoch ausgeführt: „Dienstort ist ***BF Gemeinde*** im Radius von 25 Kilometer vom Sitz der Gesellschaft. Dem Dienstgeber bleibt es vorbehalten, die Dienstnehmerin auch in anderen Betriebsstätten seines Unternehmens vorübergehend oder dauerhaft einzusetzen.“ (Dienstvertrag vom 10. Juli 2000 zwischen ***Unternehmen Kürzel*** ***Unternehmen GmbH*** und ***33***, nunmehr ***3***; gleichlautend im Dienstvertrag vom 29. März 2001 zwischen ***Unternehmen Kürzel*** ***Unternehmen GmbH*** und ***12***). Offenbar wurden keine eigenen Listen mit der Zuordnung zu den tatsächlichen Standorten der Mitarbeiter geführt und den zuständigen Steuerberatungskanzleien übergeben. Wie auch am Beispiel des Zeugen ***34*** ersichtlich, waren Mitarbeiter teilweise zunächst am Standort in der Gemeinde ***BF Gemeinde*** und einige Jahre später am Standort in der Gemeinde ***Gemeinde 2*** tätig. Eine Meldung dieser Änderung bei den die

Personalverrechnung durchführenden Steuerberatungskanzleien dürfte nicht erfolgt sein, zumal auch neu eingetretene Mitarbeiter, die direkt am Standort ***Gemeinde 2*** aufgenommen wurden, mit dem Standort ***BF Gemeinde*** gemeldet wurden. Dies ergibt sich aus dem glaubwürdigen Vorbringen der Vertreterin und der steuerlichen Vertretung der ***Unternehmen***. Auch die Anmeldung der Mitarbeiter bei der Sozialversicherung wurde durch dieselben Steuerberatungskanzleien durchgeführt. Dass die Erfassung aller Mitarbeiter in den Stammdaten mit dem Standort ***BF Gemeinde*** somit irrtümlich aufgrund der Formulierung im Dienstvertrag und der fehlenden Listen betreffend den tatsächlichen Standort der einzelnen Mitarbeiter (solche Listen wurden offenbar erstmals im Rahmen des Verfahrens vor dem Finanzamt erstellt) erfolgte, ist glaubhaft.

Dass das Unternehmen ***Unternehmen1*** im streitgegenständlichen Zeitraum eine Betriebsstätte in ***Gemeinde 2*** hatte und diese durch ihre Mitarbeiter auch tatsächlich genutzt wurde, ergibt sich einerseits aus den glaubwürdigen Angaben der Mitarbeiter des Unternehmens im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht, weiters aus den vorgelegten Mietverträgen und dessen Ergänzungen über die Anmietung der Räumlichkeiten in der Gemeinde ***Gemeinde 2*** und den vorgelegten Unterschriftenlisten der Mitarbeiter. Von der beschwerdeführenden Partei wurde diesbezüglich in ihrer Beschwerde vorgebracht, dass gemäß den Finanz-Online eingetragenen Daten nie eine andere Betriebsstätte als jene in ***BF Gemeinde*** als Beschäftigungsort für die Mitarbeiter der ***Unternehmen Kürzel*** aufgeschienen sei und sich insbesondere im Zuge der später durchgeführten Abgabenprüfung durch die Burgenländische Gebietskrankenkasse kein Anhaltspunkt dafür ergeben hätte, dass Mitarbeiter der ***Unternehmen Kürzel*** auch an einem anderen Standort beschäftigt sein könnten. Dazu ist auszuführen, dass im Rahmen der mündlichen Verhandlung von Seiten des Unternehmens glaubhaft dargelegt wurde, dass die Erfassung aller Mitarbeiter mit dem Standort ***BF Gemeinde***, insbesondere aufgrund der Formulierung in den Dienstverträgen und der Auslagerung der Personalverrechnung, inklusive unter anderem dieser Anmeldungen und Erklärungen betreffend Sozialversicherung und Kommunalsteuer auf eine Steuerberatungskanzlei, erfolgte. Ob und wenn ja, warum, bei der Abgabenprüfung durch die Burgenländische Gebietskrankenkasse nicht geprüft wurde oder sich keine Anhaltspunkte dafür ergeben haben, dass die Mitarbeiter der ***Unternehmen Kürzel*** auch an einem anderen Standort, i.e. am Standort ***Gemeinde 2***, beschäftigt sein könnten, ist für das hier vorliegende Verfahren irrelevant. Es kommt ausschließlich auf die tatsächlichen Verhältnisse an, und nicht darauf, welche Anhaltspunkte sich in einer Prüfung durch die Burgenländische Gebietskrankenkasse ergeben oder nicht ergeben haben. Liegen im vorliegenden Verfahren glaubhafte Beweise vor, welche die Annahme, dass die ***Unternehmen1*** in den streitgegenständlichen Zeiträumen eine Betriebsstätte in der Gemeinde ***Gemeinde 2*** hatte und diese von einem Großteil der Mitarbeiter tatsächlich genutzt wurde, sind diese entsprechend zu berücksichtigen und zu würdigen, unabhängig

davon, welche Beweise in einem Prüfungsverfahren bei der Burgenländischen Gebietskrankenkasse vorgelegen haben oder eben nicht vorlagen.

Die von der ***Unternehmen*** im Rahmen des Verfahrens betreffend die Beschwerdeentscheidung der belangten Behörde vorgelegten Listen, in welchen die Mitarbeiter des Unternehmens jeweils mit Unterschrift bestätigen, an welchem Standort sie im streitgegenständlichen Zeitraum tätig waren, sind für das Bundesfinanzgericht glaubwürdig. Von der rechtsfreundlichen Vertretung der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** und der ***Unternehmen*** wurde vorgebracht, dass die Mitarbeiter und/oder das Unternehmen selbst keinen Vorteil hätten, solche Unterschriften-/Mitarbeiterlisten zu fälschen. Dieser Ansicht schließt sich auch das Bundesfinanzgericht an. Im gesamten bisherigen Verfahren und auch in der mündlichen Verhandlung hat sich kein Hinweis oder Anhaltspunkt ergeben, der den Anschein erwecken könnte, dass diese Listen oder die Unterschriften gefälscht sein könnten. Die durch die Leiterin der HR-Abteilung vorgenommenen Bestätigung der richtigen Standort-Zuordnung mit ihrer Unterschrift bei jenen Mitarbeitern, die im Zeitpunkt der Erstellung der Unterschriftenliste bereits aus dem Unternehmen ausgeschieden waren, ist ebenfalls glaubhaft. Dass diese Mitarbeiter, auch die zum Zeitpunkt der Listenerstellung bereits ausgeschiedenen Mitarbeiter, im streitgegenständlichen Zeitraum tatsächlich am Standort in der Gemeinde ***Gemeinde 2*** tätig waren, wurde auch durch den Zeugen ***34*** glaubhaft bestätigt. Von der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** wurde in ihrem Vorlageantrag vorgebracht, dass die übergebenen Mitarbeiterlisten in keinsten Weise objektiv und belastbar belegen würden, ob die angeführten Mitarbeiter im strittigen Zeitraum tatsächlich in ***Gemeinde 2*** tätig gewesen seien und dass solche Listen jederzeit im subjektiv gewünschten Umfang erstellt werden könnten. Daran würde auch die Unterschrift der aufgelisteten Mitarbeiter nichts ändern, da auch diese von jedermann vorgenommen werden könnten. Dies würde die Unterfertigung für die bereits ausgeschiedenen Mitarbeiter durch die HR-Verantwortliche der ***Unternehmen Kürzel*** bestätigen. Dazu ist zunächst festzustellen, dass diese Aussagen der beschwerdeführenden Partei ein rein theoretisches Vorbringen darstellen. Weder wurden die konkret vorliegenden Unterschriftenlisten im Ganzen, noch die Unterschrift einzelner Mitarbeiter oder die Zuordnung einzelner oder aller Mitarbeiter zu den jeweiligen Abteilungen angezweifelt. Dass eine Unterschrift oder eine Liste theoretisch gefälscht sein könnte, kann der beschwerdeführenden Partei in ihrem diesbezüglichen Vorbringen nicht zum Erfolg verhelfen. Weder hat sich bei den Listen selbst, noch bei den Unterschriften, noch in den diesbezüglichen Ausführungen der Vertreterin des Unternehmens und der Zeugen ein Widerspruch oder ein sonstiger Hinweis auf einen Zweifel über die Echtheit der Unterschriften und/oder der Zuordnung der Mitarbeiter zu den Abteilungen und/oder den Standorten ergeben. Auch in seiner glaubwürdigen Aussage bestätigte der Zeuge ***34***, dass er selbst diese Liste unterschrieben hat. Dass die Mitarbeiter tatsächlich an dem mit ihrer Unterschrift bestätigten Standort tätig waren, wird zudem durch die Anmietung entsprechender Räumlichkeiten in ***Gemeinde 2***

untermauert. Das Mietverhältnis wurde bereits im Jahr ***25*** abgeschlossen mit Ergänzungen in den Jahren ***36***, ***37***, 2013 und 2017, somit bereits lange vor dem im Beisein aller Parteien am 5. Oktober 2017 durchgeführten Lokalaugenschein und den erstellten Listen mit Unterschriften. Dass, wie offenbar von der Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** impliziert, Büroräumlichkeiten mit mehreren Erweiterungen der angemieteten Bürofläche über die Jahre erfolgt sein sollen, ohne dass dort tatsächlich Mitarbeiter tätig gewesen sein sollen, ist für das Bundesfinanzgericht nicht glaubhaft und widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Auch dass alle Mitarbeiter eines Unternehmens geschlossen eine Liste unterschreiben würden, in der sie mit ihrer Unterschrift einen anderen Standort als ihren tatsächlichen Arbeitsplatz bestätigen würden, widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens und ist nicht glaubwürdig, zumal von der beschwerdeführenden Partei selbst kein diesbezüglicher konkreter Zweifel vorgebracht wurde, sondern lediglich die theoretische Möglichkeit einer Fälschung der Unterschriften (die Unterschriften können „von jedermann vorgenommen werden“) bzw der Listen („solche Listen [können] jederzeit im subjektiv gewünschten Umfang erstellt werden“) in den Raum gestellt wurde. Für das Bundesfinanzgericht ist selbst die theoretische Möglichkeit eines solchen Vorgehens fragwürdig, zumal sämtliche Parteien dieses Verfahrens im Rahmen des Lokalaugenscheins am 5. Oktober 2017 die Möglichkeit hatten, sämtliche anwesende Mitarbeiter über ihren jeweiligen Arbeitsplatz-Standort zu befragen, auch für vergangene Zeiträume. Damit mussten die Unternehmens-Verantwortlichen auch rechnen, zumal es sich dabei um entscheidungswesentliche Feststellungen und gleichzeitig um das Hauptstreit-Thema der Parteien handelte, aufgrund dessen dieser Lokalaugenschein überhaupt durchgeführt wurde. Dass die Unternehmens-Verantwortlichen davon ausgegangen wären, dass sämtliche Mitarbeiter geschlossen nicht nur mit ihrer Unterschrift einen falschen Arbeitsplatz-Standort bestätigen würden, sondern auch im Rahmen einer allfälligen Befragung durch die Parteien des Verfahrens unrichtige Angaben machen würden, ist für das Bundesfinanzgericht nicht glaubwürdig. Dass die ausgeschiedenen Mitarbeiter tatsächlich an den Standorten wie in der jeweiligen Liste angeführt tätig waren, ist durch die Unterschrift der Personalverantwortlichen sowie deren Zeugenaussage im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht und auch der diesbezüglichen Bestätigung des Zeugen ***34*** glaubhaft. Zudem ist kein Grund ersichtlich, aus welchem heraus das Unternehmen eine Fälschung der Zuordnung ihrer Mitarbeiter zu ihren korrekten Arbeitsplätzen vornehmen sollte. Dies insbesondere im Hinblick darauf, dass die Kommunalsteuer für den streitgegenständlichen Zeitraum an die Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** von der ***Unternehmen1*** zu diesem Zeitpunkt bereits vollständig bezahlt war. Auch ergab sich im gesamten Verfahren kein einziger Hinweis oder Zweifel daran, dass die vom Unternehmen bereit gestellten Informationen nicht den Tatsachen entsprechen könnten.

Die Bemessungsgrundlagen der einzelnen Mitarbeiter wurden von keiner Partei bestritten. Die Unterschriftenliste des Standortes ***Gemeinde 2*** stimmt mit der Liste, die mit dem

Schreiben der steuerlichen Vertretung der ***Unternehmen*** vom 25. Jänner 2016 übermittelt wurde, überein. Die darin angeführten Löhne wurden von keiner Partei angezweifelt und es ergab sich auch sonst kein Hinweis auf eine etwaige Unrichtigkeit. Die in der Beschwerde der beschwerdeführenden Partei angeführten Summen, die im Zuge der GPLA-Prüfung festgestellt wurden, stimmen mit den Summen in der Liste des Schreibens vom 25. Jänner 2016 sowie mit den Summen des hier angefochtenen Bescheides überein. Die beschwerdeführende Partei führte zudem aus und legte entsprechende Nachweise vor, dass die Höhe der Löhne insgesamt (und somit konsequenterweise auch für die einzelnen Mitarbeiter) auch im Rahmen der Kommunalsteuerprüfung durch die Burgenländische Gebietskrankenkasse für die streitgegenständlichen Zeiträume bestätigt wurden. Dies ist auch dem vom Finanzamt vorgelegten Bericht über die Prüfung durch die Burgenländische Gebietskrankenkasse zu entnehmen.

Dass die im Sachverhalt angeführten Abteilungen, d.h. alle Mitarbeiter und alle Manager/innen dieser Abteilungen sowie die einzelnen weiteren Mitarbeiter im streitgegenständlichen Zeitraum tatsächlich am Standort in der Gemeinde ***Gemeinde 2*** tätig waren, ist durch die glaubwürdigen Vorbringen der Vertreterin und Zeugen der ***Unternehmen1*** sowie den vorgelegten Unterschriftenlisten und dem Mietvertrag vom ***32*** sowie dessen Ergänzungen, glaubhaft.

Dass der/die jeweilige Manager/in disziplinarische/r Vorgesetzte/r aller zu seiner/ihrer Abteilung gehörenden Mitarbeiter ist und über alle Personalthemen (Urlaubsanträge, Vorschüsse, Krankenstandsmeldungen, Bewerbungen, Kündigungen etc.), allenfalls in Abstimmung mit der Leiterin der HR-Abteilung, entscheidet und diese direkt an jenem Standort sitzen, an welchem auch ihre jeweilige Abteilung angesiedelt ist, wurde im Zuge der mündlichen Verhandlung am Bundesfinanzgericht von der Vertreterin des Unternehmens und des Zeugen ***34*** glaubhaft dargestellt. Auch von den anderen Parteien wurden diesbezüglich keine Zweifel an der Glaubwürdigkeit vorgebracht.

Dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei, die ***Unternehmen Kürzel*** hätte seit Aufnahme ihrer Tätigkeit für sämtliche ihrer Mitarbeiter die Kommunalsteuer an die Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** erklärt und entrichtet und wäre daher dieser Sachverhalt der vorliegenden Entscheidung zu Grunde zu legen, kann nicht gefolgt werden. Wie bereits ausgeführt, erscheint dem Bundesfinanzgericht das Vorbringen der ***Unternehmen*** und deren steuerlichen Vertretung im Rahmen der mündlichen Verhandlung glaubhaft, dass die Mitarbeiter irrtümlich allesamt mit dem Standort ***BF Gemeinde*** erfasst wurden, obwohl nach den tatsächlichen Verhältnissen ein Großteil der Mitarbeiter am Standort in der Gemeinde ***Gemeinde 2*** tätig war. Ebenso wenig können die Argumentation der beschwerdeführenden Partei, dass die Mitarbeiter bei der Anmeldung beim Krankenversicherungsträger allenfalls ebenso wie für die Kommunalsteuer mit dem Standort ***BF Gemeinde*** erfasst wurden, überzeugen. Wie von der Vertreterin und der

steuerlichen Vertretung des Unternehmens im Rahmen der mündlichen Verhandlung ausgeführt, wurden die Anmeldungen beim Krankenversicherungsträger durch die gleichen Steuerberatungskanzleien durchgeführt und aus dem gleichen Datenbestand gespeist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Der Kommunalsteuer unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind (§ 1 KommStG). Als Betriebsstätte gilt jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient (§ 4 Abs. 1 KommStG). Das Unternehmen unterliegt der Kommunalsteuer in der Gemeinde, in der eine Betriebsstätte unterhalten wird (§ 7 Abs. 1 KommStG).

§ 10 KommStG regelt die Zerlegung und Zuteilung der Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer und lautet:

§ 10.

(1) Erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden (mehrgemeindliche Betriebsstätte), 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.

(2) Bei Wanderunternehmen ist die Bemessungsgrundlage vom Unternehmer im Verhältnis der Betriebsdauer auf die Gemeinden zu zerlegen.

(3) Einigen sich die Gemeinden mit dem Steuerschuldner über die Zerlegung, ist die Kommunalsteuer nach Maßgabe der Einigung zu erheben.

(4) Auf Antrag einer beteiligten Gemeinde hat das Finanzamt die Zerlegung mit Zerlegungsbescheid durchzuführen, wenn ein berechtigtes Interesse an der Zerlegung dargetan wird. § 196 Abs. 2 bis Abs. 4 und § 297 Abs. 2 erster Satz der Bundesabgabenordnung sind sinngemäß anzuwenden. In der Zerlegung der Bemessungsgrundlage liegt auch die Feststellung der sachlichen und persönlichen Abgabepflicht. Der Antrag kann nur bis zum Ablauf von zehn Jahren ab Entstehung der Steuerschuld (§ 11 Abs. 1) gestellt werden.

(5) Auf Antrag des Steuerschuldners oder einer beteiligten Gemeinde hat das Finanzamt die Bemessungsgrundlage zuzuteilen, wenn zwei oder mehrere Gemeinden die auf einen Dienstnehmer entfallende Bemessungsgrundlage ganz oder teilweise für sich in Anspruch nehmen und ein berechtigtes Interesse an der Zuteilung dargetan wird. Der Antrag kann nur bis

zum Ablauf von zehn Jahren ab Entstehung der Steuerschuld (§ 11 Abs. 1) gestellt werden. Der Zuteilungsbescheid hat an den Steuerschuldner und die beteiligten Gemeinden zu ergehen. Auf die Zuteilung finden die für die Festsetzung der Abgaben geltenden Vorschriften sinngemäß Anwendung.

(6) Ist ein Kommunalsteuerbescheid von einem Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid abzuleiten ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Falle der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Zerlegungs oder Zuteilungsbescheides von Amts wegen von der Gemeinde durch einen neuen Kommunalsteuerbescheid zu ersetzen, oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung eines abgeleiteten Kommunalsteuerbescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben.

Der Begriff der Betriebsstätte ist für den Bereich der Kommunalsteuer eigenständig definiert. Erforderlich ist das Vorhandensein einer ortsgebundenen festen Vorkehrung, über die der Unternehmer dauerhaft verfügen kann. Bei Vorhandensein mehrerer Betriebsstätten sind die Dienstnehmer (bzw. die Arbeitslöhne) nach den tatsächlichen Verhältnissen jener Betriebsstätte zuzuordnen, zu der die stärkste organisatorische und wirtschaftliche Verbundenheit besteht (vgl. VwGH vom 10. September 2020, Ro 2019/15/0178, Rz 24 mit Verweis auf VwGH vom 28. Mai 2019, Ro 2019/15/0009 und *Platzer*, Kommunalsteuerbetriebsstätte und Arbeitskräfteüberlassung, SWK 9/2017, 501ff; VwGH vom 26. Jänner 2012, 2008/15/0217).

Im vorliegenden Fall liegen, wie im Sachverhalt und der Beweiswürdigung dargestellt, zwei Betriebsstätten der ***Unternehmen*** vor. Im streitgegenständlichen Zeitraum befand sich die Zentrale des Unternehmens in ***BF Gemeinde*** und eine weitere Betriebsstätte in ***Gemeinde 2***. Wie im Sachverhalt und in der Beweiswürdigung ausgeführt, waren die Mitarbeiter der Abteilungen ***16***, ***17*** und ***20*** sowie ein Teil der Mitarbeiter der Abteilung ***21*** und eine Mitarbeiterin der ***22*** ausschließlich am Standort in ***Gemeinde 2*** tätig. Bei Vorhandensein mehrerer Betriebsstätten sind die Dienstnehmer (bzw. die Arbeitslöhne) nach den tatsächlichen Verhältnissen jener Betriebsstätte zuzuordnen, zu der die stärkste organisatorische und wirtschaftliche Verbundenheit besteht. Die Mitarbeiter waren disziplinarisch den jeweiligen Manager/innen unterstellt, welche für sämtliche Personal-Agenden wie Urlaubsanträge, Krankenstände, Bewerbungsgespräche, Kündigungen etc. (ggf. in Abstimmung mit der HR-Abteilung) zuständig waren. Die Manager/innen hatten ihren Schreibtisch jeweils bei ihren Abteilungen, somit direkt an jenem Standort, an dem sich die jeweilige Abteilung befand. Das Bundesfinanzgericht sieht es, wie in der Beweiswürdigung ausgeführt, als erwiesen an, dass die Mitarbeiter und Manager/innen der Abteilungen ***16***, ***17*** und ***20*** sowie ein Teil der ***21*** und eine Mitarbeiterin der ***22*** im streitgegenständlichen Zeitraum ausschließlich am Standort in ***Gemeinde 2*** tätig waren. Für diese Mitarbeiter bestand im streitgegenständlichen Zeitraum die stärkste organisatorische und wirtschaftliche Verbundenheit in der Betriebsstätte

am Standort ***Gemeinde 2***, zumal insbesondere die jeweiligen Manager/innen als disziplinarische Vorgesetzte ihren Arbeitsplatz ebenso am Standort ***Gemeinde 2*** hatten und auch wesentliche (Personal-)Entscheidungen dort getroffen wurden. Diese Mitarbeiter sind in der im Zuge des Lokalausgleichs am 5. Oktober 2017 übergebenen Liste zusammengefasst. Deren Lohnsummen finden sich in der mit Schreiben vom 25. Jänner 2016 übermittelten Liste der steuerlichen Vertretung der ***Unternehmen***. Diese Summen stimmen für die streitgegenständlichen Zeiträume mit den im Zuteilungsbescheid vom 27. Oktober 2016 angeführten Anteilen bzw. Bemessungsgrundlagen überein. Der angefochtene Bescheid erweist sich somit als richtig.

Die in der Beschwerde geltend gemachten Begründungsmängel können nicht überzeugen. Bereits in der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass das Schreiben der steuerlichen Vertretung der ***Unternehmen*** vom 25. Jänner 2016 als Antrag auf Zuteilung gemäß § 10 Abs. 5 KommStG gewertet wurde. Das berechtigte Interesse wurde bereits in diesem, der beschwerdeführenden Partei ebenfalls zugestelltem Schreiben vom 25. Jänner 2016 dargetan, indem ausgeführt wurde, dass die Zahlung der Kommunalsteuer zur Gänze irrtümlich an die Marktgemeinde ***BF Gemeinde*** erfolgte und um Übertragung des zu viel überwiesenen Betrages auf das Abgabenkonto bei der Marktgemeinde ***Gemeinde 2*** ersucht wurde.

Den Ausführungen der beschwerdeführenden Partei durch den hier angefochtenen Zuteilungsbescheid überrascht worden zu sein und dass die belangte Behörde das Parteiengehör nicht gewahrt hätte, ist entgegen zu halten, dass im Rahmen des Beschwerdeverfahrens ein Lokalausgleich stattgefunden hat sowie die belangte Behörde ausdrücklich zur Stellungnahme aufgefordert hatte. Spätestens im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht im Rahmen der mündlichen Verhandlung hatte die beschwerdeführende Partei die Möglichkeit, ihrem Vorbringen Gehör zu verschaffen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im vorliegenden Fall die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich war, liegen die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht vor (vgl. VwGH vom 3. September 2019, Ra 2018/15/0035).

Wien, am 4. Juli 2024