



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 6

GZ. RV/0622-G/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Gemeinde W, Bs, und der dem Verfahren beigetretenen Gemeinde We, Ad, vertreten durch Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater Univ.-Prof. Mag. Dr. Otto Taucher, 8045 Graz, Forstweg 58, gegen den gem. § 295 Abs. 2 BAO geänderten Zerlegungsbescheid gem. § 10 KommStG des Finanzamtes Graz-Stadt vom 2. September 2005 betreffend die Zerlegung der Kommsteuerbemessungsgrundlage für die mehrgemeindliche Betriebsstätte Fernheizkraftwerk NEWE für den Zeitraum 1994 bis 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 11.5.2001 hat die Gemeinde We den Antrag gestellt, das Finanzamt Graz-Stadt möge die Kommunalsteuer-Bemessungsgrundlage der mehrgemeindlichen Betriebsstätte für das Fernheizkraftwerk N, für den im Betreff erwähnten Zeitraum zerlegen. Als Begründung wurde ausgeführt, dass das Interesse der Gemeinde We an der Zerlegung im Sinne des § 10 Abs. 4 Kommunalsteuergesetz 1993, BGBl. Nr. 819/1993 idF BGBl. I Nr. 142/2000, für den Zeitraum 1.1.1994-31.12.1998 dadurch gegeben sei, dass im Zuge einer die gesamte Gemeinde betreffenden Ende 1998 begonnenen Getränke- und Kommunalsteuerprüfung beim in Rede stehenden Unternehmen festgestellt wurde, dass der vor langer Zeit für Belange der Lohnsummensteuer gefundene und auf Grund veränderter

Gegebenheiten nicht mehr zutreffende Zerlegungsschlüssel von 50 zu 50 % leider nicht im Einvernehmen mit der mitbeteiligten Gemeinde W angepasst werden könne.

Im Zuge der erwähnten Prüfung seien folgende Verhältnisse, welche bei der Zerlegung Berücksichtigung finden würden, festgestellt worden:

Verhältnisse für die Zerlegung

Zerlegungsfaktor	Anteil Gemeinde We	Anteil Gemeinde W
Flächen		
unbebaute Grundflächen (43.800 m ²)	72,37 %	27,63 %
bebaute Grundflächen (134.300 m ²)	80,86 %	19,14 %
Anlagevermögen		
Kraftwerksblock 1	96,6 %	3,4 %
Kraftwerksblock 2	33,8 %	66,2 %
Betriebsgebäude und Betriebsanlagen für den Kraftwerksbetrieb (Tanks usw.)	71,3 %	28,7 %
Wasseraufbereitung	50,0 %	50,0 %
übrige Bauten, Einrichtungen, technische Anlagen	88,9 %	11,1 %
Wohnorte der Dienstnehmer *		
sofern sie in einer der beiden mitbeteiligten Gemeinden wohnen	40 %	60 %
Dienstnehmereinsatz		
konkreter Einsatzort der Dienstnehmer, Aufteilung nach Bruttolöhnen	74,78 %	25,22 %
konkreter Einsatzort der Dienstnehmer, Aufteilung nach Bruttolöhnen	69,47 %	30,53 %
Sonstige Gemeindelasten		
siehe folgender Text !	siehe unten	siehe unten

An sonstigen Gemeindelasten würden noch Umweltbelastungen aus Zu- und Abfahrtswegen zum und vom Kraftwerk über Bahn und Straße anfallen, und zwar durch die Dienstnehmer sowie durch sämtliche Heizmaterialanlieferungen (Heizöl) und die Abfuhr von nach der Verbrennung angefallenen bzw. hergestellten Nebenprodukten (Asche, Gips und Schlacke).

Die gesamten Heizmaterialanlieferungen per Bahn würden - bedingt durch die ausschließlich im Gemeindegebiet von We liegende Schleppgleisanlage - ausschließlich durch Wr Gemeindegebiet gehen.

Zu den in der oben wiedergegebenen Tabelle angeführten Wohnorten der Dienstnehmer wird ausgeführt, dass diese nicht besonders aussagekräftig seien, weil nur 25 der insgesamt 115 Dienstnehmer (Stand 5/1999) in einer der beiden beteiligten Gemeinden wohnhaft gewesen seien - und zwar hätten 15 Dienstnehmer in der Gemeinde W und 10 Dienstnehmer in der Gemeinde We gewohnt.

Der das in Rede stehende Unternehmen betreffende Straßenverkehr gehe praktisch ausschließlich durch Wr Gemeindegebiet. Dies betreffe nicht nur den Gutteil des durch die Dienstnehmer verursachten (und nicht übermäßig belastenden) Verkehrsaufkommens, sondern vor allem den Schwerverkehr (Abfuhr jährlich etwa 30.000 Tonnen Asche; weiters noch Gips und Schlacke - dies alles per LKW). Dieser Schwerverkehr gehe - von wenigen Ausnahmefällen abgesehen - ebenfalls ausschließlich durch Wr Gemeindegebiet, da für alle Richtungen die Autobahnauf- und -abfahrt der A9 von Wi genutzt werde und diese im Gemeindegebiet von We liegen würde. Die Zufahrtstraße ab der Bundesstraße 67, welche dem Unternehmen gehöre und von ihm selbst erhalten werde, liege ebenfalls ausschließlich im Gemeindegebiet von We. Die von der Nutzung dieser Zufahrtstraße ausgehenden Umweltbelastungen (Abgase, Lärm usw.) würden daher naturgemäß ebenfalls nur das Gemeindegebiet von We treffen.

Belastende gasförmige Emissionen würden nicht in nennenswertem Umfange anfallen, des Weiteren wären diese wegen nicht eindeutiger oder gleich bleibender Windverhältnisse (Windrichtung, Windstärke) nicht verlässlich einzelnen Gemeinden zuzuordnen.

Umweltbelastende Abwässer würden nicht anfallen, würden aber dem Grundwasserstrom folgend in erster Linie We belasten.

Nachdem wie oben dargestellt eine Einigung unter den Gemeinden nicht erzielbar sei, wäre obiger Antrag zu stellen gewesen, wobei der maßgebliche Zerlegungsanteil der Gemeinde We jedenfalls bei 75 bis 85 % liegen müsste.

Das Finanzamt erließ daraufhin am 26.7.2005 einen Zerlegungsbescheid gem. § 10 KommStG, der mit Bescheid vom 2.9.2005 gemäß § 295 BAO bezüglich der Bemessungsgrundlage, nicht jedoch bezüglich der im gegenständlichen Berufungsverfahren strittigen Zerlegungsgrundlagen, geändert wurde. Dieser Bescheid wurde an die Gemeinde We, an die Gemeinde W sowie an die StAG adressiert und nachweislich zugestellt.

Mit diesem Bescheid wird die Kommunalsteuer-Bemessungsgrundlage für die mehrgemeindliche Betriebsstätte NE für die Zeiträume 1994, 1995, 1996, 1997 und 1998 nach folgenden Grundlagen (Teil c) zerlegt:

Grundlagen für die Zerlegung

Zerlegungsfaktor	We	W	Quote	We	W
Wohnort Dienstnehmer	30,30%	69,70%	20%	6,06%	13,94%
Dienstnehmer- einsatz	72,13%	27,87%	5%	3,61%	1,39%
Anlagewerte	68,12%	31,88%	5%	3,41%	1,59%
Bebaute u. unbe- baute Grundstücke	76,61%	23,39%	30%	22,98%	7,02%
Umwelt und Ver- kehrsbelastung	80%	20%	40%	32%	8%
Summe	327,16%	172,84%	100%	68,06%	31,94%

Als Begründung wird ausgeführt, dass die hauptsächlichen Zerlegungsfaktoren in der Zahl der Dienstnehmer, die in den erhebungsberechtigten Gemeinden ihren Wohnsitz haben, weil den mit dem Wohnen der Dienstnehmer samt Familie verbundenen Gemeindelasten stets wesentliche Bedeutung beizumessen sei, in den Anlagewerten, in den bebauten und unbebauten Betriebsflächen sowie in der Umwelt- und Verkehrsbelastung gesehen werden würden. Nach diesen Gesichtspunkten habe eine Erhebung der seinerzeitigen Lohnsteuerstellen (jetzt: GPLA) bei der Fa. StAGN und beim Magistrat Graz statt gefunden. Das Ergebnis sei aus dem Spruch zu ersehen (Teil c).

In der Beurteilung sei u.a. berücksichtigt worden, dass in den verfggstdl. Zeiträumen von ungefähr 102 Dienstnehmern lediglich 33 in den beiden mitbeteiligten Gemeinden wohnhaft gewesen wären; somit werde der Faktor "Dienstnehmer" mit lediglich 20 % gewichtet. Die Wertigkeit der Grundstücke sei mit 30 % beurteilt worden, wobei besonderes Augenmerk auf die Lage der Aschenbehälter, der Öltanks und der Rauchgasentschwefelungsanlage (gesamter Brennstoffbereich) gelegt worden sei. Die kommunalen Belastungen der Hauptzufahrtsstrassen (Schwerverkehr mit Asche, Gips und Schlacke), des Kanals, der Müllabfuhr sowie des Bahnanschlusses (Schleppgleisanlage) würden in weit überwiegendem Maße die Gemeinde We treffen und sei auch darauf Bedacht genommen worden.

Es bleibe anzumerken, dass die Finanzbehörde des Bundes nur eine billige, globale Abwägung der konkreten Verhältnisse des Einzelfalles vornehmen könne. Es hieße ihre Möglichkeiten zu überfordern, wollte man ihr eine präzise Gegenüberstellung der erwachsenden Gemeindelasten im Einzelfall auferlegen (vgl. VwGH 16.1.1973, 90/72, Slg. 4479 F).

Ungenauigkeiten in der Schätzung seien von den Beteiligten zu vertreten. Die zu zerlegenden Bemessungsgrundlagen würden auf den von den Gemeindeabgabenbehörden mitgeteilten Daten beruhen. Die zerlegende Behörde sei daran gebunden.

In der von der Gemeinde W dagegen eingebrachten Berufung wird vorgebracht, dass sie abweichend von der dem Bescheid zu Grunde liegenden Aufstellung der Auffassung seien, dass in Anlehnung an jüngere Rechtssprechungen (VwGH vom 12.11.1990, 89/15/0081, VwGH 25.10.2001, 98/15/0013) zum § 32 GewStG und entsprechend herrschender Ansicht die Gewichtung sowie die Zerlegungsfaktoren gemäß § 10 Abs 1 KommStG wie folgt zu berücksichtigen seien:

Gewichtung der Zerlegungsfaktoren nach Gemeinde W

Faktor Dienstnehmer	40%
Faktor Dienstnehmereinsatz	5%
Faktor Betriebsanlagen	5%
Faktor Flächenanteile	20 %
Faktor Um- und Verkehrsbelastung	30 %

Selbst unter großzügiger Berücksichtigung der im Antrag der Gemeinde We vorgebrachten Daten in der Gewichtung der Zerlegungsfaktoren ergebe sich ein Anspruch von 47,54 % der Gemeinde W an der Abgabe.

Die antragstellende Gemeinde We ist dem Berufungsverfahren beigetreten und bekräftigt und befürwortet nach einem Fristverlängerungsantrag mit Schriftsatz vom 17.7.2008 in einer Berufungsergänzung zur Berufung der Gemeinde W zusammengefasst den angefochtenen Bescheid, wobei hinsichtlich des Faktors „Wohnort der Dienstnehmer“ die Dienstnehmerwohnorte entgegen dem Ansatz des Finanzamtes (69,70% W :30,30% We) mit 62% W und 38 % We rechnerische hergeleitet wurden. Zur Veranschaulichung der örtlichen Verhältnisse (Werksgelände, Gemeindegrenzen, Wohngebiete und Verkehrswege) wurden 3 Luftbilder im Din A 3 Format übermittelt, welche der Gemeinde W samt der Berufungsergänzung zur Stellungnahme übermittelt wurden.

Zusammenfassend führt die Gemeinde We aus, dass die Werte für We bzw. für W ohnedies jeweils um die 70-%-Marke bzw. um die 30-%-Marke schwanken würden, wenn man auf jene sachlich einigermaßen verlässlich und rechnerisch recht einfach ermittelbaren Zerlegungsfaktoren blicken würde. Sofern das Finanzamt im Berufungsverfahren weiterhin zum Ergebnis gelange, ein Zerlegungsfaktor von rund 32 % der in den Jahren 1994 bis 1998 anfallenden kommunalsteuerpflichtigen Bruttolohnsumme in Höhe von ATS 308.871.682,00 sei für W angemessen, könne darin im Ergebnis seitens der Gemeinde We zumindest wohl kein grob sachlich unrichtiges - und somit kein unbilliges - Ergebnis erachtet werden. Sie seien der Ansicht, dass die Finanzbehörde bei Abwägung all dieser Ausführungen im Rahmen ihrer zumutbaren Möglichkeiten unter bzw. bei Einhaltung ihrer verfahrensrechtlichen Verpflichtungen zu einem ausreichend sachgerechten Ergebnis gekommen sein müsste bzw. ist, zumal auch die Höchstgerichte den Finanzbehörden in diesem Zusammenhang keine weiter gehenden Ermittlungsverpflichtungen, als sie mit den bereits vorliegenden Sachverhalten untersucht wurden, zudenken, indem die Finanzbehörde "nur eine billige, globale Abwägung der konkreten Verhältnisse des Einzelfalles vorzunehmen" ... "Es hieße die Möglichkeiten der Behörden zu überfordern, wollte man ihnen eine präzisere Gegenüberstellung der erwachsenden Gemeindelasten im Einzelfall auferlegen" (VwGH 16.1.73,90/72, Slg 4479 F). Auch die BFH-Erkenntnisse zur deutschen Gewerbesteuer, denen der VwGH gedanklich immer wieder folgt, gingen in der Rechtsprechung wegen der im Gesetz unscharf gehaltenen Zerlegungsmaßstäbe von einer freien Wahl der Zerlegungsmodalitäten aus, woraus gewisse in Kauf zu nehmende Abweichungen resultieren können und abweichende Zerlegungsmaßstäbe (nur) dann gewählt werden sollen, wenn im Einzelfall besondere Umstände außerhalb der allgemeinen Zerlegungsmaßstäbe vorliegen, welche die Zerlegung sehr maßgeblich beeinflussen und die tatsächlichen Verhältnisse in Bezug auf erwachsende Gemeindelasten besser berücksichtigen würden (RFH, RStBI. 1935, S 1404, 1940, S 283, 1942, S 908, BFH, BStBI.III, 1958, S 379, 1690, S 386, H, 1968, S 185, 1987, S 201).

Die Gemeinde W hat mit Schriftsatz, datiert mit 20.5.2003 (wohl gemeint 20.5.2009), eine Berufungsergänzung bzw. Stellungnahme abgegeben, bekräftigt zusammengefasst weiterhin die in der Berufung vorgebrachte Argumente und verbleibt bei ihrem Antrag, dass der Gemeinde W eine gewichtete Zerlegung von 47,54 % und damit der Gemeinde We von 52,45 % zuerkannt werde.

Nach Akteneinsicht am 2.6.2009 und Übernahme verschiedener Kopien von Aktenteilen und einer Kopie der Stellungnahme bzw. Ergänzung zur Berufung der Gemeinde W verweist der bevollmächtigte Vertreter der Gemeinde We mit Schriftsatz vom 3.6.2009 darauf, dass der UFS die offensichtliche Intention der Gemeinde W nicht erkannt habe, nur bewusst das

Verfahren zu verzögern und nicht zur Sachverhaltserhellung beitragen zu wollen. Der Antrag werde dahingehend präzisiert, dass die Kommunalsteuer zwischen We und W im Verhältnis 75 % zu 25 % zerlegt werde.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bezüglich der Zerlegung und Zuteilung der Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer bestimmt § 10 KommStG 1993 Folgendes:

(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 fünfzehn 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 fünfzehn 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.*

Das Finanzamt zieht im angefochtenen Bescheid die Zerlegungsfaktoren „Wohnort Dienstnehmer“, „Dienstnehmereinsatz“, „Anlagewerte“, „Bebaute und unbebaute Grundstücke“ und „Umwelt- und Verkehrsbelastung“ als Entscheidungsgrundlage heran. Die

beiden beteiligten Gemeinden haben diese Zerlegungsfaktoren übernommen, wobei die vom Finanzamt festgesetzten Gewichtungen der beiden Zerlegungsfaktoren „Dienstnehmereinsatz“ und „Anlagewerte“ bzw. „Betriebsanlagen“ in Höhe von 5 % als nicht strittig anzusehen sind.

Bezüglich der einzelnen strittigen Zerlegungsfaktoren „Wohnort Dienstnehmer“, „Bebaute und unbebaute Grundstücke bzw. Flächenanteile“ und Umwelt- und Verkehrsbelastung“ ist Folgendes zu berücksichtigen:

Zerlegungsfaktor „Wohnort Dienstnehmer bzw Dienstnehmer“:

Das Finanzamt hat diesen Zerlegungsfaktor mit 20 % gewichtet. In der Beurteilung sei u.a. berücksichtigt worden, dass in den verfggstdl. Zeiträumen von ungefähr 102 Dienstnehmern lediglich 33 in den beiden mitbeteiligten Gemeinden wohnhaft gewesen wären; somit werde der Faktor "Dienstnehmer" mit lediglich 20 % gewichtet.

Die Gemeinde W hält dem in ihrer Berufung vom 26.9.2005 entgegen, dass bereits in der zu § 32 GewStG ergangenen Judikatur (VwGH 16.1.1973, 90/72) sowie in der laufenden Judikatur (VwGH 12.11.1990, 89/15/0081; VwGH 27.8.2002, 96/14/0148) festgehalten werde, dass die Anzahl der Dienstnehmer samt deren Familien stets ein wesentlicher Faktor für die Zerlegung darstellen würde. Auszugehen sei grundsätzlich nicht von der Anzahl der in der jeweiligen Gemeinde tätigen Dienstnehmer, vielmehr sei die Zuordnung der Dienstnehmer nach dem Wohnsitz entscheidend. Weiters werde dem Gesetz wohl auch entsprochen, wenn ehemalige Arbeitnehmer in der Berechnung des Faktors berücksichtigt werden würden, da auch aus diesem Umstand heraus wesentliche Infrastrukturkosten für die Gemeinde entstehen können, z.B. durch die Schaffung von Schulen, Fürsorgeeinrichtungen und Wegelasten. Aufgrund des Datenschutzes würden keine näheren Informationen bet. Familienstand, schulpflichtige Kinder, usw. vorliegen. Wie oben bereits erörtert, stelle der Faktor Dienstnehmer einen durchaus ausschlaggebenden Maßstab dar, welcher mit einem Faktor von 40% zu berücksichtigen sei.

Die Gemeinde We merkt zur Berufung der Gemeinde W betreffend den Faktor "Wohnorte der Dienstnehmer" in ihrem Schreiben vom 17.7.2008 Folgendes an:

„a) Es trifft zu, dass bei der Zuordnung von Dienstnehmern zu einer Gemeinde grundsätzlich deren Wohnort - und nicht deren Arbeitseinsatzort maßgeblich ist. Dieser Teilespekt der in der Judikatur gebildeten "Zerlegungsregeln" soll gerade die Unsicherheit abdecken, dass in einer mehrgemeindlichen Betriebsstätte vielfach genau die Arbeitseinsatzorte der Dienstnehmer nicht konkret bekannt bzw. hinsichtlich ihres tatsächlichen zeitlichen Ausmaßes nicht verlässlich quantifizierbar sind. Nachdem das Kommunalsteuergesetz 1993 in Fortführung der Lohnsummensteuer nach dem Gewerbesteuergesetz 1953 primär auf die Abdeckung der den Gemeinden durch das Vorhandensein einer Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten abstellt, gehen auch die Höchstgerichte in diesem Zusammenhang regelmäßig davon aus, dass mit dem

Wohnen von Personen gewisse infrastrukturelle Aufwendungen seitens der Gemeinden zu erbringen sind und damit Gemeindelasten entstehen.

2. Gebotene geringere Gewichtung des Faktors "Wohnorte der Dienstnehmer"

a) Erster Grund: Wie jedoch das Finanzamt in seinem Bescheid vom 2.9.2005 zutreffend ausgeführt hat, wohnt nur ein recht geringer Anteil der beim in Rede stehenden Unternehmen beschäftigten Dienstnehmer überhaupt in einer der beiden beteiligten Gemeinden, weswegen das Finanzamt - vollkommen zutreffend! - den dadurch entstehenden Aussagewert durch Ansetzen eines geringeren Gewichtungsfaktors hinsichtlich dieses Verteilungsverhältnisses herabgesetzt und damit dem diesen Wert innewohnenden Unsicherheitsausmaß angepasst hat. Dies dürfte auch der Interpretationsintention des VwGH im Erkenntnis 89/15/0081 vom 12.11.1990 entsprechen, in welchem das Höchstgericht zugesteht, dass einer Gemeinde durch das Wohnen von in einer mehrgemeindlichen Betriebsstätte eines Abgabepflichtigen beschäftigten Arbeitnehmern in ihrem Bereich Lasten erwachsen, welche - allerdings vorbehaltlich der Voraussetzung, dass an der Zerlegung der Lohnsumme stets nur jene Gemeinden teilnehmen, auf deren Bereich sich die mehrgemeindliche Betriebsstätte erstreckt (!!)) auch bei der Zerlegung der Lohnsumme zu berücksichtigen sind.

b) Zweiter Grund: Des Weiteren ist in diesem Zusammenhang zu bedenken, dass auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung unter ausdrücklichem Hinweis auf BlümichBoyens- Steinbring-Klein, (Deutsches) Gewerbesteuergesetz, S 819 zu § 30, die Sichtweise bestätigt, dass mit den Gemeindelasten unmittelbar verbundene Vorteile die zu berücksichtigenden Gemeindelasten mindern (VwGH 12.11.90, 89/15/0081): Dienstnehmer, die in einer der beiden Gemeinden wohnen, sind für die Bereitstellung der mit dem Wohnen verbundenen Infrastruktur ohnedies weithin mit bestimmten Abgaben belastet, welche ebendiese zu berücksichtigenden Minderungen der Gemeindelasten darstellen. Aus der Erfahrung ist zwar zuzustehen, dass zwar keinesfalls sämtliche vom Bürger eingehobenen Abgaben im Verhältnis zu den in Anspruch genommenen Leistungen als voll kostendeckend anzusehen sind, jedoch sind gerade die von den Gemeindebürgern entrichteten Abgaben (z.B. Grundsteuern, Gebühren die Abfallentsorgung, Kanalgrundgebühren, Kanalbenützungsgebühren, Wasserbereitstellungsgebühren, Wasserbezugsgebühren, Kindergartenbeiträge, Schulbeiträge, bestimmte Gebühren für individuelle Verwaltungsleistungen und Verfahrenskostenersätze usw.) zu berücksichtigen und sprechen insoweit nur eine geringere Gewichtung gerade des aus dem Wohnen abgeleiteten Faktors.

c) Dritter Grund: Des Weiteren darf nicht übersehen werden, dass das im § 15 Abs 3 FAG 1989 normierte "Äquivalenzprinzip" (einem faktischen Gewinnerzielungsverbot) anlässlich der Gebührenerhebung für die Benützung von Gemeindeanlagen und -einrichtungen mit Ablauf des 31.12.1992 beseitigt wurde und seit dem 1.1.1993 Gemeinden für die Benützung Ihrer Gemeindeeinrichtungen das Doppelte des voraussichtlichen Jahreserfordernisses durch Gebühren einheben dürfen. Insoweit ist keine Gemeinde (mehr) gezwungen, in allen Infrastrukturaufwendungen Verluste hinzunehmen. Wenn allerdings eine Gemeinde - etwa aus sozialen oder politischen Erwägungen - nicht kostendeckende Gebühren und Beiträge einhebt, ist dies gewissermaßen eine eigenständige Entscheidung der Gemeinde selbst, welche nicht dadurch (teilweise) ausgeglichen werden darf oder kann, dass eine mitbeteiligte andere Gemeinde in einem Zerlegungsverfahren dadurch Nachteile erleidet, indem (seit Inkrafttreten des FAG 1993) bei der mitbeteiligten Gemeinde hohe Infrastrukturaufwendungen als Gemeindelasten ins Treffen geführt werden, welche nicht über entsprechend mögliche Gebührenmodelle weiter gegeben und somit gewissermaßen "freiwillig" selbst übernommen werden.

3. Anmerkung zur rechnerischen Herleitung des Faktors "Wohnorte der Dienstnehmer"

Als Detail am Rande darf angemerkt werden, dass die Dienstnehmerwohnorte hinsichtlich des Anteils für We mit 30,30 % aus unserem Akt nicht nachvollzogen werden können: Anlässlich einer genauen Nachrechnung der Arbeitslöhne anhand der Lohnkonten, um die Kommunalsteuer einschließlich aller kommunalsteuerpflichtigen Bezugsarten aufgrund des maßgeblichen Bruttogehaltes errechnen zu können, wurden die Lohnkonten des Jahres 1998 gesichtet und wurde die Zuordnung der Dienstnehmer zu den einzelnen Wohnsitzgemeinden wie folgt festgestellt:

Rechnerische Herleitung des Faktors Wohnorte der Dienstnehmer

<i>Folgende Dienstnehmer waren nach den Angaben auf den Lohnkonten des Jahres 1998 in der Gemeinde ...</i>	
W	We
<i>wohnhaft:</i>	
1. AR.	1. DO
2. BW	2. DH.
3. FF	3. FRF.
4. F	4. HG
5. GK.	5. HD
6. GH.	6. LF.
7. KJ.	7. M
8. KK	8. NI
9. PD.	9. O
10. PW.	10. ST
11. PO	
12. RF.	
13. RJ.	
14. SA.	
15. U	
16. WÖ	
Anteil: 62 %	Anteil: 38 %

Das Verhältnis der Wohnorte der vorgenannten 26 in einer der beiden beteiligten Gemeinden wohnhaften Dienstnehmer im Jahr 1998 verteilt sich daher nach unserem Akteninhalt 62 % (W) zu 38 % (We). Der entsprechende Prozentsatz wäre bei der Findung der Zerlegungsgrundlagen zu berücksichtigen; es sei denn, das Finanzamt hätte aus erheblich abweichenden genaueren Angaben der Jahre 1994 bis 1997 einen Einflussfaktor abgeleitet, der den Durchschnitt auf „72,13 % zu 27,87 %“ verschiebt. Bezuglich dieses Teilespektes beantragt die Gemeinde We im Sinne des § 245 Abs 2 BAO, die doch von den vorliegenden oben konkret geschilderten Erhebungsergebnissen

und von den Angaben des Dienstgebers, der StAGw, deutlich abweichenden Verhältnisse vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides mitzuteilen, um verifizieren zu können, ob seitens der Gemeinde We eine diesbezügliche Anfechtung bzw ein diesbezüglicher Berufungsantrag zu erfolgen hätte oder nicht."

Zu diesen Ausführungen übermittelt die Gemeinde W mit Schreiben vom 20.5.2009 folgende Berufungsergänzung und Stellungnahme:

Ad "Wohnort Dienstnehmer"

„Der VwGH erkennt in ständiger Rechtsprechung, dass die Anzahl der Dienstnehmer und deren Familien ausschlaggebende Bedeutung bei der Ermittlung der Zerlegungsfaktoren für die Kommunalsteuer haben. Insbesondere erkennt der VwGH in diesem Zusammenhang auch, dass die durch das Wohnen der in der mehrgemeindlichen Betriebsstätte - auch ehemaligen - beschäftigten Dienstnehmer samt Angehörigen in der jeweiligen Gemeinde erwachsenden Lasten als wesentlich für den Faktor bei der Zuteilung heranzuziehen ist. Ergeben sich für eine Gemeinde Lasten aus dem Wohnen von Dienstnehmern (sohin auch von ehemaligen Dienstnehmern) und all deren Angehörigen, so ist dies auch dann der Fall, wenn sich die Betriebsanlagen fast ausschließlich (im sogleich zitierten Fall sogar zu 97,53%) auf dem Gebiet einer anderen Gemeinde befinden. Die Gewichtung des Faktors Wohnen mit 40% erblickt der VwGH als sachgerecht und verweist auf mehrere Erkenntnisse, u.a. vom 18.09.2000, 2000/17/0002, oder vom 21.10.1999, 98/15/0015, in denen er bereits wesentlich höhere Gewichtungen dieses Faktors (sohin wesentlich mehr als 40%) als sachgerecht angesehen hat (dies alles in VwGH vom 27.08.2002, 96/14/0148).“

Da vor dem verfahrensgegenständlichen Abgabenzeitraum, sohin vor 1994, wesentlich mehr Dienstnehmer des Dampfkraftwerkes Ned, u.a. in der sogenannten 'S-Siedlung', gewohnt hatten, errichtete die Gemeinde W sowohl eine Volksschule, als auch einen Kindergarten mit drei Kinderbetreuungsgruppen. Diese Volksschule und diesen Kindergarten besuchten – und besuchen nach wie vor - Kinder von Dienstnehmern des Dampfkraftwerkes NW (welches mittlerweile der Verbund-ATP gehört und von dieser betrieben wird) und deren Angehörigen, auch wenn diese im verfahrensgegenständlichen Abgabenzeitraum bzw. auch nunmehr zum Teil in anderen Gemeinden, sohin nicht mehr in W , wohnten, wohnen bzw. bereits in Pension sind.

Die Gemeinde W hat sohin die Infrastruktur "Schule" und "Kindergarten", wesentlich bedingt durch den diesbezüglichen Bedarf der Dienstnehmer des Dampfkraftwerkes NW , errichtet und hält dieselbe nach wie vor vor. Diese Infrastrukturen dienten, insbesondere auch im verfahrensgegenständlichen Abgabenzeitraum 1994 - 1998, zu einem wesentlichen Teil der Bedarfsdeckung im Zusammenhang mit dem Dampfkraftwerk NW.

Die Bemessung des Faktors "Wohnort Dienstnehmer" mit 40%, wie von der Gemeinde W beantragt, ist sohin jedenfalls sachgerecht und steht im Einklang mit der ständigen Judikatur des VwGH.“

Der bevollmächtigte Vertreter der Gemeinde We nimmt in seinem Schreiben vom 3.6.2009 hiezu noch einmal Stellung:

- So sei das Argument, der Faktor „40% für Wohnort Dienstnehmer“ aus den VwGH-Erk für dieses Verfahren abzuleiten zu wollen, total verfehlt, weil doch diesen Erkenntnissen in keiner Weise eine ähnliche Sachverhaltssituation wie im gegenständlichen Verfahren

zugrunde liegen würde.

- Wenn der VwGH in einer Vielzahl von Erkenntnissen (zuletzt VwGH 27.8.2002, 96/14/0148) der Anzahl der in beiden Gemeinden wohnenden Dienstnehmer samt Angehörigen (vgl. zuletzt VwGH 27.8.2002, 96/14/0148) wegen der dadurch erwachsenden Lasten in den Gemeinden als wesentlichen Zerlegungsfaktor herangezogen habe, dann habe wohl der VwGH auch die Kinder (vgl. § 25 BAO) und die durch diese verursachten Gemeindelasten als durch diesen Faktor mitumfasst betrachtet. Die Errichtungs- und Erhaltungskosten einer Volksschule und eines Kindergartens seien demnach nach Auffassung des VwGH mit dem Faktor "Wohnort Dienstnehmer" schon als mitberücksichtigt zu betrachten und deshalb nicht zusätzlich in Anschlag zu bringen. Er glaube auch nicht, dass die Gemeinde W so vermessen sei zu behaupten, dass nur durch die "betriebszugehörigen" Kinder die Volksschule und der Kindergarten errichtet worden seien und weiter unterhalten werden würden.

Hiezu ist Folgendes auszuführen:

Bei der Zerlegung und Zuteilung der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer sind nach Maßgabe der hierfür anzuwendenden, oben zitierten gesetzlichen Bestimmung die örtlichen Verhältnisse und die durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten zu berücksichtigen.

Der VwGH erachtet in seiner bereits zu § 32 GewStG ergangenen Judikatur (VwGH 16.1.1973, 90/72) sowie in der laufenden Judikatur (VwGH 12.11.1990, 89/15/0081, VwGH 27.8.2002, 96/14/0148) die Heranziehung der Anzahl der Dienstnehmer samt deren Familien und den daraus entstehenden Lasten für das Wohnen stets als einen wesentlichen Faktor für die Zerlegung der Kommunalsteuerbemessungsgrundlage. Im gegenständlichen Fall ist die Anzahl der in einer der beiden beteiligten Gemeinden wohnhaften Arbeitnehmer des Unternehmens im Vergleich zu den durch die anderen Zerlegungsfaktoren entstehenden Belastungen als nicht so wesentlich anzusehen, als dass der Zerlegungsfaktor „Wohnort der Dienstnehmer“ mit dem höchsten Prozentsatz, wie von der Gemeinde W gefordert, zu gewichten wäre. Den von der Gemeinde We vorgebrachten Gründen für eine geringere Gewichtung des Faktors „Wohnorte der Dienstnehmer“ hat die Gemeinde W nichts entgegengesetzt, was zu einer Änderung der Gewichtung dieses Zerlegungsfaktors führen würde. Das Vorbringen der Gemeinde W in ihrer Stellungnahme zur Berufungsergänzung der Gemeinde We bezüglich des Zerlegungsfaktors „Wohnort Dienstnehmer“ dahingehen, als vor dem verfahrensgegenständlichen Abgabenzitraum wesentlich mehr Dienstnehmer des betreffenden Unternehmens in W gewohnt hätten, ist entgegenzuhalten, dass die Gemeinde W für vergangene Zeiträume ohnehin einen Anteil von 50 % der geleisteten Kommunalsteuer des betreffenden Unternehmens erhalten hat. In diesem Zusammenhang ist der

Argumentation der Gemeinde We in ihrem Schreiben vom 3.6.2009 zu folgen, wonach der VwGH auch die Kinder und die durch diese verursachten Gemeindelasten als durch den Faktor „Wohnort Dienstnehmer“ mitumfasst betrachtet.

Die Gewichtung des Zerlegungsfaktors „Wohnen der Dienstnehmer“ durch das Finanzamt mit lediglich 20 % steht der von der Gemeinde W genannten Judikatur des VwGH nicht entgegen, zumal die Gemeinde W nach ihren Aussagen auch nicht in der Lage war, aufgrund des Datenschutzes näheren Informationen bet. Familienstand, schulpflichtige Kinder, usw. vorzulegen, wodurch die Gewichtung dieses Zerlegungsfaktors zu überdenken gewesen wäre.

Was die rechnerische Herleitung des Faktors Wohnen, also den Prozentanteil der jeweils in den beiden Gemeinden wohnhaften Dienstnehmer betrifft, hat die Gemeinde We in der Berufungsergänzung vom 17.7.2008 einen Anteil von 62% in W und 38% in We im Gegensatz zum Finanzamt im angefochtenen Bescheid mit 30,30% für We und 69,70 % für W errechnet. Die Gemeinde W hat in ihrer Stellungnahme zur Berufungsergänzung der Gemeinde We diesbezüglich zwar nicht Bezug genommen, mangels Nachweises des Vorbringens der Gemeinde We sind die Ermittlungsergebnisse des Finanzamtes jedoch nicht anzuzweifeln, zumal das Finanzamt gleichsam als unparteiische Behörde aus einer falschen Ermittlung keinerlei Nutzen ziehen könnte und das von der Gemeinde We herangezogene Verhältnis nur das Jahr 1998 betrifft.

Zerlegungsfaktor bebaute und unbebaute Grundstücke:

Das Finanzamt führt im angefochtenen Bescheid aus, dass die Wertigkeit der Grundstücke mit 30 % beurteilt worden sei, wobei besonderes Augenmerk auf die Lage der Aschenbehälter, der Öltanks und der Rauchgasentschwefelungsanlage (gesamter Brennstoffbereich) gelegt worden sei.

Die Gemeinde W führt in ihrer Berufung zum Faktor bebaute und unbebaute Grundstücke aus, dass lt. Auskunft der Rechnungswesenabteilung des Kraftwerks NW, in der Aufstellung Liegenschaften, die im betreffenden Zeitraum veräußert wurden seien und sich auf dem Gemeindegebiet W befunden hätten, nicht berücksichtigt worden seien. Dies würde bedeuten, dass sich etwaige Änderungen der Anteile der Gemeinde W möglicherweise reduziert hätten, ohne in der Berechnung Berücksichtigung zu finden. Die Verteilung der bebauten und unbebauten Grundstücke im Verhältnis von (We:W) stelle für sich alleine lt. Judikatur noch keine Grundlage für eine Gewichtung mit hohem Faktor (lt. Bescheid von 30%) dar. Da die Grundstücksfläche als nachrangig zu behandeln sei, sei ein Faktor von 20% als angemessen anzusehen.

Zum Faktor bebaute und unbebaute Grundstücke führt die Gemeinde We in ihrer Berufungsergänzung vom 17.7.2008 aus, dass die in diesem Punkt geäußerten Bedenken der Gemeinde We verlässlich zu verstreuen seien, nachdem die Kommunalsteuerprüfung des Steiermärkischen Gemeindebundes Ende 1998 begonnen und im Mai 1999 abgeschlossen worden sei. Die von der S offen gelegten Flächenanteile freier und bebauter Betriebsflächen würden daher jedenfalls dem Stand Anfang 1999 entsprechen. Für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum 1994 bis 1998 seien daher die zugrunde gelegten Daten jedenfalls maßgeblich und zutreffend:

Flächenanteile freier und bebauter Betriebsflächen

	Flächenanteile		Teilflächen-Summen	% -Anteile der Teilflächen	
	We	W		We	W
Freiflächen	31.700 m ²	12.100 m ²	43.800 m ²	72,37	27,63
bebaute Flächen	108.600 m ²	25.700 m ²	134.300 m ²	80,86	19,14
					„Ø 23,39 %“
Gesamtflächen	140.300 m ²	37.800 m ²	178.100 m ²		
Anteile:	78,78 %	21,22 %	100 %		

Der vom Finanzamt ermittelte Prozentanteil von 23,39 % für W sei aus dem rechnerischen (ungewichteten!) Durchschnitt der Anteile freier und bebauter Flächen ermittelt worden - bilden sohin die einzelnen Parameter nicht entsprechend ihrer Bedeutung ab. Die Gesamtflächenverhältnisse würden sich 21,22 % zu 78,78 % verhalten; die Gemeinde We erhebe jedoch gegen den vom Finanzamt gefundenen (geringfügig abweichenden) Zerlegungsschlüssel (23,39 %) im Interesse einer nicht weiter erfolgenden Verkomplizierung des Verfahrens dennoch keine Einwendungen.

Auch die Wertigkeit dieses Faktors mit 30 % halte die Gemeinde We für zutreffend, stelle sie doch angesichts des vorhin einvernehmlich gering bewerteten Faktors "Anlagewerte" einen grundsätzlichen Parameter dar, wiederum eine Abbildung herbeizuführen, wo denn eine Betriebsstätte - bezogen auf die beteiligten Gemeinden bzw. Gemeindegrenzen - denn überhaupt liegen würde - und zwar zumindest hinsichtlich ihres räumlichen Schwerpunktes.

In der Berufungsergänzung und Stellungnahme, eingelangt beim UFS am 28.5.2009, vertritt die Gemeinde W zum Faktor "bebaute und unbebaute Grundstücke" die Ansicht, dass

ebenfalls im Einklang mit der Judikatur - unter obigem Kontext - dieser Faktor als nachrangig zu betrachten sei, weshalb die beantragte Herabsetzung auf 20% ebenfalls sachgerecht sei.

Der UFS führt hiezu Folgendes aus:

Die Gemeinde W hat der Entgegnung der Gemeinde We, für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum 1994 bis 1998 seien die zugrunde gelegten Daten jedenfalls maßgeblich und zutreffend, nichts dagegen gehalten, weswegen davon auszugehen ist, dass eine zumindest wesentliche Veränderung des Faktors „bebaute und unbebaute Grundstücke“ durch nichtberücksichtigte Grundstücksverkäufe nicht gegeben ist. Für die Berücksichtigung dieses Zerlegungsfaktors mit 30 % spricht, wie auch die Gemeinde We zutreffend dargelegt hat, der Umstand, dass dadurch die räumlich Lage der Betriebsstätte des betreffenden Unternehmens im Hinblick auf die „nicht strittige“ geringe Berücksichtigung des Faktors Anlagewerte mit 5 % zur Geltung kommt. Der UFS hält daher unter Zugrundelegung der vom Finanzamt ins Treffen geführten Lage der Aschenbehälter, der Öltanks und der Rauchgasentschwefelungsanlage (gesamter Brennstoffbereich) eine Gewichtung dieses Zerlegungsfaktors mit 30 % bezogen auf die konkreten örtlichen Verhältnisse als angepasst.

Zerlegungsfaktor „Umwelt- und Verkehrsbelastung“:

Dem Antrag der Gemeinde We auf Zerlegung der Kommunalsteuerbemessungsgrundlage ist hiezu zu entnehmen, dass an sonstigen Gemeindelasten noch Umweltbelastungen aus Zu- und Abfahrtswegen zum und vom Kraftwerk über Bahn und Straße anfallen würden, und zwar durch die Dienstnehmer sowie durch sämtliche Heizmaterialanlieferungen (Heizöl) und die Abfuhr von nach der Verbrennung angefallenen bzw. hergestellten Nebenprodukten (Asche, Gips und Schlacke).

Die gesamten Heizmaterialanlieferungen per Bahn würden - bedingt durch die ausschließlich im Gemeindegebiet von We liegende Schleppgleisanlage - ausschließlich durch Wr Gemeindegebiet gehen.

Der das in Rede stehende Unternehmen betreffende Straßenverkehr gehe praktisch ausschließlich durch Wr Gemeindegebiet. Dies betreffe nicht nur den Gutteil des durch die Dienstnehmer verursachten (und nicht übermäßig belastenden) Verkehrsaufkommens, sondern vor allem den Schwerverkehr (Abfuhr jährlich etwa 30.000 Tonnen Asche; weiters noch Gips und Schlacke - dies alles per LKW). Dieser Schwerverkehr gehe - von wenigen Ausnahmefällen abgesehen - ebenfalls ausschließlich durch Wr Gemeindegebiet, da für alle Richtungen die Autobahnauf- und -abfahrt der A9 von Wi genutzt werde und diese im Gemeindegebiet von We liegen würde. Die Zufahrtstraße ab der Bundesstraße 67, welche dem Unternehmen gehören und von ihm selbst erhalten werde, liege ebenfalls ausschließlich

im Gemeindegebiet von We. Die von der Nutzung dieser Zufahrtstraße ausgehenden Umweltbelastungen (Abgase, Lärm usw.) würden daher naturgemäß ebenfalls nur das Gemeindegebiet von We treffen.

Belastende gasförmige Emissionen würden nicht in nennenswertem Umfang anfallen, des Weiteren wären diese wegen nicht eindeutiger oder gleichbleibender Windverhältnisse (Windrichtung, Windstärke) nicht verlässlich einzelnen Gemeinden zuzuordnen.

Umweltbelastende Abwässer würden nicht anfallen, würden aber dem Grundwasserstrom folgend in erster Linie We belasten.

Das Finanzamt führt im angefochtenen Bescheid diesbezüglich aus, dass die kommunalen Belastungen der Hauptzufahrtsstrassen (Schwerverkehr mit Asche, Gips und Schlacke), des Kanals, der Müllabfuhr sowie des Bahnanschlusses (Schleppgleisanlage) in weit überwiegendem Maße die Gemeinde We treffen würden, worauf Bedacht genommen worden sei.

In der dagegen von der Gemeinde W eingebrachten Berufung wird dagegen eingewendet, dass den Bahnverkehr betreffend festzuhalten sei, dass als Zielbahnhof stets W geführt werde und auch der sonstige Verkehr der Arbeitnehmer und der Schwerverkehr aufgrund der geographischen Lage vorrangig durch Wd Gemeindegebiet führen würde. Der Kohlezugtransport am Bahnhof W sowie die Weiterleitung des Zuges über die Schleife unweigerlich zu einer wesentlichen Lärmbelästigung in der Gemeinde W führen. Eine monetäre Belastung der Gemeinden durch die Verwendung der Verkehrsinfrastruktur sei allerdings auszuschließen, da die jeweiligen Gemeinden weder für die Erhaltung der Autobahn noch für die Bundes- oder Landesstraßen beansprucht werden würden. Aus Vereinfachungsgründen sei in der Berechnung die entstehende Belastung zu gleichen Teilen für beide Gemeinden berücksichtigt worden. Aus den oben ausgeführten Angaben und unter Bezugnahme auf die Judikatur sei somit eine Berücksichtigung des Faktors Umwelt- und Verkehrsbelastung mit 30% zu berücksichtigen und eine Gewichtung von 60:40 zu berücksichtigen.

Die Gemeinde We führt in ihrer Stellungnahme bzw. Berufungsergänzung aus, dass die Darstellung der Gemeinde W hinsichtlich der für die Gemeinde W bestehenden Verkehrsbelastungen nicht zutreffend sei und daher einseitig oder - vorsichtig ausgedrückt - etwas unvollständig sei, nachdem sämtliche Zu- und Abfahrten zum Werksgelände zwingend durch Gemeindegebiet von We führen würden: Jeglicher Schienenverkehr, jeglicher Schwerverkehr (LKW) und jeglicher PKW-Verkehr müsse durch Wr Gemeindegebiet gehen. Dies könnte aber - je nach Zufahrtsrichtung - für das Gemeindegebiet der Gemeinde W nicht

gesagt werden, da weder der Wr Betriebsstättenteil noch der Wd Betriebsstättenteil (!) durch eine auf Wd Gemeindegebiet liegende Schienen- oder Straßenzufahrt erreichbar ist. Der im Gemeindegebiet der Gemeinde W liegende Betriebsstättenteil sei nämlich auf der Nordseite durchgängig eingezäunt, an der Ostseite durch die Mur begrenzt und grenze an der Süd- und an der Westseite direkt an in der Gemeinde We liegende Betriebsareale, sodass jeglicher Zugang (und allfällige Zufahrten) zu Wd Betriebsteilen immer zwingend über Wr Gemeindegebiet führen müsse.

Nachdem der Wd Anteil der Betriebsanlage (welcher dabei insgesamt bei nur rund 21 % beträgt), weder durch Straße noch über die Schiene direkt erreichbar sei, sondern ausschließlich über das Gemeindegebiet von We und ausschließlich über die überwiegend im Gemeindegebiet We liegenden Teile des Betriebsareals, würden die tatsächlich auf die Gemeinden entfallenden Umwelt- und Verkehrsbelastungsauswirkungen mit dem seitens der Gemeinde W vorgeschlagenen nicht näher begründeten Zerlegungsanteil von 60 % zu 40 % für unzureichend und sachlich nicht gerechtfertigt erachtet werden.

Außerdem seien Verkehrs- und Umweltbelastungen nicht ausschließlich an der monetären Belastung der Gemeinden durch die Verwendung und Erhaltung von Verkehrsinfrastruktur zu bemessen, sondern sei seitens der Gemeinde - insbesondere auf nahe gelegenes Wohngebiet einwirkenden Umweltbelastungen entgegen zu wirken und seien diese teilweise auszugleichen bzw. würden sie über verschiedenartige Abwertungen indirekt zu anderweitig erhöhten infrastrukturellen Aufwendungen der Gemeinde in (ausweichend) anderen besser für das Wohnen geeigneten Arealen des Gemeindegebietes führen.

Was die Verkehrsbelastungen durch den Zugsverkehr vom Bahnhof W zum Kraftwerk anlangt, so sei dazu Folgendes auszuführen: Die Verkehrs- und Umweltbelastungen, welche durch den Betrieb eines Bahnhofs selbst entstehen würden, seien in der Kommunalsteuer des Bahnhofsbetreibers bzw. der Bahnunternehmen und in deren Kommunalsteuer abgegolten. Zu untersuchen sei daher lediglich jener Bahnverkehr bzw. die daraus resultierenden Umwelt- und Verkehrsbelastungen, welche ab (!) dem Bahnhof entstehen und bis zum Fernheizkraftwerk reichen würden. Im konkreten Fall liege der Bahnhof W grundsätzlich im Wd Gemeindegebiet, dessen südliche Ausläufer (Verkehrsrichtung Richtung Kraftwerk) sich jedoch bereits in der Gemeinde Wu befinden würden. Ein Teil des Bahnhofes sowie die Schienen durch die Gemeinde Wu würden etwa 380 Meter betragen, jene durch die Gemeinde We reichende Zugstrecke vom Beginn des Gemeindegebiets We Richtung Süden bis zum Verschub und wiederum zurück nach Norden zum Fernheizkraftwerk würde rund 3,4 km Streckenlänge betragen. Ergebnis: Wd Gemeindegebiet oder gar Wd Wohngebiet sei mangels einer im Gemeindegebiet außerhalb des Bahnhofs Richtung Fernheizkraftwerk liegenden

Bahnstrecke überhaupt nicht (!!) betroffen, Gemeindegebiet von We im Ausmaß von einer Streckenlänge von 3,4 km (0 % zu 100 %): Die durch die Gemeinde We geführte Bahntrasse belaste in unmittelbarer Nähe (Abstand ca. 300 Meter bis 20 m) die im Gemeindegebiet der Gemeinde We liegende Ortsteile bzw Wohngebiete We , K We und Neu.

Zur Veranschaulichung des Vorgesagten und um nochmals die konkrete örtliche Belastungssituation darzustellen, werde auf die beiliegenden Luftbilder verwiesen, welche wie folgt zu interpretieren seien:

„Luftbild 1

Örtliche Verhältnisse: Werksgelände, Gemeindegrenzen, Wohngebiete

Lage des Werksgeländes:

In der Mitte der Abbildung ist das Werksgelände ersichtlich gemacht (mit Gelb markiert).

Der Nordteil liegt in der Gemeinde W. Die Gemeindegrenzen sind kenntlich gemacht, indem sie an den Grenzlinien auseinander geschnitten und mit etwas Abstand zueinander versetzt wieder aufgeklebt wurden, wobei die Gemeindenamen in Ortstafel ähnlichen Beschriftungen kenntlich gemacht wurden.

Wohngebiete in unmittelbarer Werksnähe befinden sich nur westlich und nordwestlich des Fernheizkraftwerks - und zwar das Wohngebiet "We " (Gemeindegebiet We).

Luftbild 2

Örtliche Verhältnisse: Werksgelände, Gemeindegrenzen, Wohngebiete, Bahnlinie

Lage des Werksgeländes:

In der Mitte der Abbildung ist wiederum das Werksgelände, dessen Nordteil in der Gemeinde W liegt, ersichtlich gemacht (mit Rot und Gelb markiert). Die Gemeindegrenzen sind wiederum kenntlich gemacht, indem sie an den Grenzlinien auseinander geschnitten und mit etwas Abstand zueinander versetzt wieder aufgeklebt wurden, wobei die Gemeindenamen wieder in Ortstafel ähnlichen Beschriftungen kenntlich gemacht wurden.

Wohngebiete in unmittelbarer und mittelbarer Werksnähe

- *Vollkommen in unmittelbarer Nähe des Fernheizkraftwerks NW ist lediglich das Wohngebiet "We " (Gemeindegebiet We) westlich des Fernheizkraftwerks.*
- *Südlich des Fernheizkraftwerks - allerdings bereits im Abstand von ca. 250 m vom Fernheizkraftwerk entfernt - befindet sich das Wohngebiet Neu (Gemeinde We).*
- *Noch weiter vom Werksgelände entfernt - und zwar bereits etwa schwach 800 m*

nördlich vom Werkgelände - befindet sich das Wohngebiet Bahnhofsiedlung (Gemeinde W).

BahnhofW (Lage)

Der BahnhofW (liegt im Nordwesen des Kartenausschnittes und) ist mit kurzen roten Filzstiftstrichen und der rot hinterlegten Beschriftung "BahnhofW " kenntlich gemacht. Er reicht im Süden in das Gemeindegebiet von Wu. Der "BahnhofW ", offensichtlich eine mehrgemeindliche Betriebsstätte in den Gemeinden W und Wu , und die daraus resultierenden Gemeindelasten sind communalsteuerlich bei der Zerlegung des Fernheizkraftwerks NW - einer mehrgemeindliche Betriebsstätte in den Gemeinden W und We - nicht (!) zu berücksichtigen. Die Lage dieser Verhältnisse sowie die aus dem Betrieb des Bahnhofs resultierenden Gemeindelasten finden in der Komunalsteuerleistung (ua) der ÖBB ihren Niederschlag.

Zu- und Abfahrtswege auf der Schiene; Bahnlinie (Lage und Streckenanteile)

Die Bahnlinie selbst ist ebenfalls nicht Gegenstand der Komunalsteuerzerlegung, anhand ihrer in den beteiligten Gemeinden W und We liegenden Streckenlängen lassen sich aber die Auswirkungen des Schienenverkehrs für Brennstoff-Anlieferungen und Abtransporte (allenfalls "leere" Rückwege) abschätzen. Am Luftbild sind die Bahnlinien-Streckenteile kenntlich gemacht: Außerhalb des Bahnhofes W liegen keine Bahnlinien-Streckenkilometer (0 %), da bereits das Südende des Bahnhofes in der nicht mitbeteiligten Gemeinde Wu liegt. Bezogen auf die beiden mitbeteiligten Gemeinden W und We liegen im Gemeindegebiet von We sämtliche Streckenanteile(100 %). Sie führen - wie am Plan gut ersichtlich ist - auch in unmittelbarer Nähe an den Wohngebieten We (Gemeinde We), K We (Gemeinde We) und Neu (Gemeinde We) vorbei.

Luftbild 3

Örtliche Verhältnisse: Autobahnabfahrt und Straßenverbindung Autobahn - Werksgelände

Die örtliche Autobahnauf- und abfahrt "Wi " liegt im Gemeindegebiet We und führt die Strecke vom bzw zum Fernheizkraftwerk (abgesehen von einer Streckenlänge von ca. 1,5 km durch Wr Gemeindegebiet) über eine Streckenlänge von ca. 4,4 km ausschließlich durch Wr Gemeindegebiet, nie aber durch W. Dies zeigt das Belastungs-Verteilungsverhältnis durch den Straßenverkehr (PKW, LKW) zwischen den Gemeinden We und W: 100 % bzw 0 %. Andere "Abkürzungen" von der Autobahn zum Fernheizkraftwerk (welche von der Autobahnabfahrt Richtung Nordosten direkt zum Kraftwerk möglich wären und ebenfalls ausschließlich durch Gemeindegebiet von We führen würden) sind insbesondere für den hier maßgeblichen Schwerverkehr wegen

entsprechender Verkehrsbeschränkungen (Tonnagenlimit) ausgeschlossen; ebenso wie die von der Gemeinde W ins Treffen geführte LKW-Verkehr über die Bundesstraße aus Richtung Norden, welcher aus LKW-Autobahnmautgründen ebenfalls nicht hier erfolgen darf (LKW-Fahrverbot ausgenommen Ziel und Quellverkehr, weswegen auch aus Richtung Norden die LKW-Zufahrten über die Autobahn zu erfolgen haben).

Luftbild 1a, Luftbild 2a und Luftbild 3a zeigen die vorerwähnten Luftbilder - jedoch ohne Veränderungen und Anmerkungen, um die beschriebenen Verhältnisse einfach auch in "originaler" Lage in der Landschaft finden zu können."

Zur Gewichtung des Zerlegungsfaktors Umwelt- und Verkehrsbelastungen wird weiters ausgeführt, dass der VwGH bereits in seinen Erkenntnissen vom 22.11.1995, 93/15/0114 und 93/1510116, zur Lohnsummensteuer angemerkt habe, dass "die Berücksichtigung der finanziellen Auswirkungen der ... Beeinträchtigungen ökologischer, gesundheitlicher und ähnlicher Art durch einen weiteren, zunehmend an Bedeutung gewinnenden Faktor ebenfalls im Ermessensspielraum der bel Beh gelegen gewesen wäre". Nachdem aber erstmals das Kommunalsteuergesetz 1993 überhaupt ausdrücklich von den erwachsenden Gemeindelasten als maßgeblichem Zerlegungsfaktor spricht und bei der Lohnsummensteuer nach dem GewStG 1953 ex lege nur nach Lage der örtlichen Verhältnisse zu zerlegen gewesen wäre, ist bei Zerlegungsvorgängen nach dem KommStG 1993 eine relativ hohe Wertigkeit des Faktors Gemeindelasten (wie ua Umwelt- und Verkehrsbelastungen) angemessen, wobei dem Ermessen der AbgBeh ein relativ weiter Spielraum eingeräumt ist.

Auch im VwGH-Erkenntnis 92/13/0209 vom 18.5.1994 spricht das Höchstgericht ausdrücklich aus, dass mangels anderer aussagekräftiger Zerlegungsfaktoren - dem Faktor der Umweltbelastung, der zweifellos zu erheblichen wirtschaftlichen Belastungen der beteiligten Gemeinden führt, besondere Bedeutung zukommt, wozu nicht nur die durch den Betrieb (Produktion) verursachten Emissionen (soweit sie zu Gemeindelasten führen) gehören, sondern auch die durch Schienen- und Straßenverkehr bewirkten Belastungen, weswegen der VwGH in diesem Fall die Gewichtung der zu Gemeindelasten führenden Umwelt- und Verkehrsbelastung mit 30 % als zu gering angenommen beurteilte.

Hiezu ist Folgendes auszuführen:

Die von der Gemeinde We vorgelegten Luftbilder zeigen augenscheinlich die örtlichen Verhältnisse des Werksgeländes bezogen auf die Gemeindegrenzen, Wohngebiete, Bahnlinie, Autobahnabfahrt und andere Straßenverbindungen zum Werksgelände. Die Angaben der Gemeinde We sind auf Grund dessen wahrheitsgetreu nachvollziehbar.

Der Argumentation der Gemeinde W dahingehend, als W stets als Zielbahnhof geführt werde und bezüglich der Lärmbelästigung durch den Kohlezugtransport am Bahnhof W, ist entgegenzuhalten, dass die Belastungen bedingt durch die Betriebsstätte des Bahnhofes W auf dem Gemeindegebiet von W ausschließlich durch die Kommunalsteuer dieser Betriebsstätte abgegolten werden. Dass der sonstige Verkehr der Arbeitnehmer und der Schwerverkehr auf Grund der geographischen Lage vorrangig durch Wd Gemeindegebiet führen soll, kann aus den vorgelegten Luftbildern nicht nachvollzogen werden, da die aus dem Süden, Osten oder Westen anreisenden Arbeitnehmer überwiegend nicht durch auf Wd Gemeindegebiet liegenden Zufahrtstraßen in das Werksgelände gelangen werden. Zur Gewichtung des Zerlegungsfaktors „Umwelt- und Verkehrsbelastung“ mit 40 % ist anzumerken, dass nach Ansicht des UFS im gegenständlichen Fall eines Fernheizkraftwerkes finanzielle Auswirkungen durch ökologische, gesundheitliche und ähnliche Belastungen für eine Gemeinde zugunsten ihrer Bevölkerung zunehmend zu erwarten oder bereits gegeben sind, weswegen die Gewichtung des Zerlegungsfaktors „Umwelt- und Verkehrsbelastung“ mit 40 % gerechtfertigt ist. Die hohe Verkehrsbelastung hat die Gemeinde We ausführlich geschildert.

Zusammenfassend wird neben den Ausführungen des UFS auf die umfangreichen und im Wesentlichen unwidersprochen gebliebenen Ausführungen der Gemeinde We verwiesen. Der UFS erachtet unter Berücksichtigung der bereits mehrmals erwähnten billigen, globalen Abwägung der konkreten Verhältnisse die vom Finanzamt nach sorgfältiger Abwägung der einzelnen Zerlegungsfaktoren gefundene Gewichtung als zutreffend und im konkreten Fall als angepasst. Das tatsächenbezogene Vorbringen der Gemeinde W ist unter Berücksichtigung der Begründung des angefochtenen Bescheides und der Ausführungen der Gemeinde We nicht geeignet, von der durch das Finanzamt vorgenommenen Gewichtung abzuweichen.

Die Forderung durch den bevollmächtigten Vertreter der Gemeinde We nach Zerlegung der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer im Verhältnis 75% für We und 25 % für W kann als grundlagenlos und überschießend bezeichnet werden, da sogar eine ungewichtete Aufteilung nach der eingangs wiedergegebenen Tabelle zu einer prozentuellen Aufteilung der Bemessungsgrundlage von lediglich 678,08% für We und 321,92 % für W führt.

Hingewiesen wird darauf, dass der gegenständlich festgesetzte Zerlegungsschlüssel keine Bindungswirkung für die Folgejahre hat.

Was den Vorwurf des bevollmächtigten Vertreters der Gemeinde We an den UFS betrifft, die Verschleppungsabsicht der Gemeinde W nicht erkannt zu haben, ist Folgendes auszuführen:

Das Finanzamt hat auf Antrag der Gemeinde We vom 11.5.2001 erstmals einen Zerlegungsbescheid am 26.7.2005 erlassen. Die Berufung wurde dem UFS vom Finanzamt am 3.11.2005 zur Entscheidung vorgelegt. Dem bevollmächtigten Vertreter der Gemeinde We ist offensichtlich entgangen, dass es an ihm bzw. der Gemeinde We gelegen wäre, dem Antrag entsprechend einen Bescheid zu erwirken. Weiters ist dem bevollmächtigten Vertreter der Gemeinde We entgangen, dass die Gemeinde We erst am 20. 2. 2007 um eine weitere Fristerstreckung zur Einbringung einer ergänzenden Begründung der Berufung ersucht hat. Im Zuge eines Rückrufes des UFS am 10.3.2007, festgehalten in einem handschriftlichen Aktenvermerk, ersucht der Sekretär der Gemeinde We , Herr X, um Fristerstreckung bis April 2008 mit der Begründung, dass durch einen Bürgermeisterwechsel plötzlich keine Informationen über den Gang des Verfahrens gegeben seien. In einem Telefonat vom 12.2.2008, also fast ein Jahr später, gibt Herr X bekannt, dass bis Ende März 2008 vom Gemeindebund noch eine ausführliche Begründung zur Berufung erstattet werden würde. Am 24.7.2008 langt schlussendlich die Stellungnahme und Berufungsergänzung der Gemeinde We ein. Nachdem die Gemeinde We selbst von der Antragstellung mit Schreiben vom 11.5.2001 bis zur Bescheiderlassung vom 2.9.2005 mehr als 4 Jahre verstreichen ließ, weiters von der Erlassung des angefochtenen Bescheides am 2.9.2005 bis zur Einbringung der Berufungsergänzung der Gemeinde We vom 17.7.2008 wiederum beinahe 3 Jahre verstrichen waren, kann eine Verschleppungsabsicht der Gemeinde W nicht erblickt werden. Dem bevollmächtigten Vertreter der Gemeinde We ist diesbezüglich vorzuwerfen, den Verfahrensgang betreffend nicht entsprechende Behauptungen in den Raum zu stellen, um dem UFS seine eigenen Versäumnisse anzulasten. Darüber hinaus wäre es dem bevollmächtigten Vertreter der Gemeinde We frei gestanden, eine Säumnisbeschwerde beim VwGH einzubringen.

Diese Berufungsentscheidung wird an die antragstellende Gemeinde We, an die berufende Gemeinde W und an die StWE zugestellt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 29. Juni 2009