

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des BW 1 sowie der BW 2 und BW 3, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien betreffend die Zerlegung der Kommunalsteuerbemessungsgrundlage des BW 1 für die Jahre 1997 bis 2000, dem die Gemeinden H, R, L, RI und FU beigetreten sind, entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die kommunalsteuerlichen Bemessungsgrundlagen (1997: 8,395.767 S; 1998: 8,426.633 S; 1999: 8,822.933 S; 2000: 9,034.033 S) der mehrgemeindlichen Betriebsstätte des BW 1 werden gem. § 10 Abs. 1 Kommunalsteuergesetz (KommStG) für die Jahre 1997 bis 2000 wie folgt zerlegt:

Gemeinde	%	1997 S	1998 S	1999 S	2000 S
DK	5	419.788	421.332	441.147	451.702
UF	1	83.958	84.266	88.229	90.340
W	1,24	104.108	104.490	109.404	112.022
FU	1	83.958	84.266	88.229	90.340
L	0	0	0	0	0
MM	0	0	0	0	0
H	3,90	327.435	328.639	344.094	352.327

N	9,50	797.598	800.530	838.179	858.233
GW	5,90	495.350	497.171	520.553	533.008
R	4,81	403.836	405.321	424.383	434.537
LB	3,16	265.306	266.282	278.805	285.476
NT	3,82	320.718	321.897	337.036	345.100
ST	2,14	179.669	180.330	188.811	193.328
RI	4,63	388.724	390.153	408.502	418.276
S	1,19	99.910	100.277	104.993	107.505
K	4,65	390.403	391.839	410.266	420.083
La	44,89	3.768.860	3.782.716	3.960.615	4.055.377
Ni	3,17	266.146	267.124	279.687	286.379
%/Bemessungsgrundlage	100	8.395.767	8.426.633	8.822.933	9.034.033

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Gemeinde La stellte am 10. Mai 2001 beim Finanzamt für den 23. Bezirk in Wien den Antrag auf Erlassung eines Zerlegungsbescheides gem. § 10 Abs. 4 Kommunalsteuergesetz (KommStG). Begründend hiezu wurde ausgeführt, dass der BW 1 18 Mitgliedsgemeinden mit Wasser versorge. In einigen Mitgliedsgemeinden unterhalte der Wasserverband Brunnen, Hochbehälter und Pumpwerke. Nach Auffassung des Finanzamtes für den 23. Bezirk seien diesen Anlagen keine Dienstnehmer zuzuordnen, wodurch ein Anspruch auf Kommunalsteueranteile nicht gegeben sei.

Ab dem Jahr 1995 erfolge die Aufteilung der Kommunalsteuer nach einem Beschluss der Mitgliederversammlung, der keinen Aufteilungsmodus festlege und dem die Gemeinde Lackendorf nicht zugestimmt habe. Der Rechtsauffassung der Gemeindeabteilung des Amtes der Burgenländischen Landesregierung, Abteilung 2, wonach nur das in Lackendorf befindliche eigentliche Wasserwerk mit Bürogebäude, Werkstätten und Garagen als kommunalsteuerpflichtige Betriebsstätte anzusehen sei, werde zugestimmt.

Der BW 1 bezog mit Schreiben vom 20. Juni 2001 Stellung zum vorgenannten Antrag der Gemeinde La, wobei vorerst darauf hingewiesen wurde, dass die vom Verband betriebenen Hoch- und Tiefbehälter, Drucksteigerung und dgl. Betriebsstätten für das Wartungspersonal darstellten, das regelmäßig wiederkehrende Wartungsarbeiten an Ort und Stelle durchzuführen habe. Das Wartungspersonal sei den betreffenden Betriebsstätten zuzuordnen. Die Betriebsstätten befänden sich jedoch auf dem Gebiete sämtlicher Gemeinden, weshalb eine sich über mehrere Gemeinden erstreckende Betriebsstätte im Sinn des § 10 Abs. 1 KommStG vorliege.

Weiters wurde darauf hingewiesen, dass im Zuge der am 1. Dezember 1995 abgehaltenen Mitgliederversammlung des BW 1, bestehend aus den Bürgermeistern der Mitgliedsgemeinden, der Beschluss gefasst worden sei, die Kommunalsteuer anteilig auf jene Gemeinden aufzuteilen, in welchen sich Betriebsstätten befänden. Hierin sei eine Einigung der beteiligten Gemeinden im Sinne des § 10 Abs. 3 KommStG zu erblicken. Eine derartige Beschlussfassung bedürfe keiner Einstimmigkeit, sodass ein solcher Beschluss rechtsverbindlich für alle Mitgliedsgemeinden Geltung erlange. Daran ändere auch der Umstand nichts, dass der Bürgermeister der Gemeinde La dem Beschluss ursprünglich nicht zugestimmt habe.

Einem Aktenvermerk über eine am 17. Dezember 2001 durchgeführte Erhebung in La und den umliegenden Gemeinden, an der neben dem Finanzamtsvertreter Amtsdirektor Schulitz für die

Gemeinde La Bürgermeister RS und der Gemeindebedienstete OS teilnahmen, ist Folgendes zu entnehmen:

"Der Sitz des BW 1 befindet sich im Gemeindegebiet der Gemeinde La. Am Sitz des Wasser- verbandes befindet sich auch die Verwaltung, die Werkstätten, KFZ, Bagger, Ersatzteillager sowie die elektronische Steuerung des Verbandes. Teilweise wird hier das Wasser auch auf- bereitet (Entfernung von Kohlensäure). Von der Zentrale aus können via Computer einerseits Schäden an einer Anlage festgestellt und andererseits auch die Steuerung der einzelnen Anlagen vorgenommen werden.

Die Dienstnehmer des Verbandes treten ihren Dienst von der Zentrale in La aus an. Wenn Reparaturen in einer Gemeinde vorzunehmen sind oder die Wasserzähler in einer Gemeinde ausgetauscht bzw. geeicht werden müssen (alle 5 Jahre), erfolgt der Antritt der Tätigkeiten, einschließlich der Einteilung durch den Vorgesetzten, wer welche Arbeiten zu erledigen hat, von der Zentrale aus. Selbst dann, wenn jemand Bereitschaftsdienst hat und er über Handy durch die EDV – Anlage des Verbandes von einer dringend durchzuführenden Arbeit informiert wird, fährt er zunächst zur Zentrale, stellt dort sein Fahrzeug ab und fährt sodann mit dem Dienstfahrzeug und den benötigten Werkzeugen zum Ort des Problems. Außerhalb der Zentrale hat niemand einen Arbeitsplatz (Büro, Werkstatt oder dgl.). Die Brunnen sind eingezäunt und es befinden sich dort keinerlei Häuser. Weiters gibt es weder in den Hochdruckbehältern noch in den Pumpwerken irgendwelche Räumlichkeiten. Außerhalb der BW 3 befindet sich eine größere bauliche Einrichtung des Verbandes (Pumpstation, Überprüfungsmöglichkeit der Steuerung) aber auch hier hat kein Dienstnehmer seinen Arbeitsplatz (weder Büro noch Werkstatt)".

Das Finanzamt für den 23. Bezirk in Wien erließ am 2. Jänner 2002 den Bescheid über die Zerlegung der Kommunalsteurbemessungsgrundlage für die Jahre 1997 bis 2000, wobei die kommunalsteuerliche Bemessungsgrundlagen zur Gänze der Gemeinde La zugeordnet wurde. Der Begründung des Bescheides, von dem Ausfertigungen sowohl an den BW 1 als auch an die achtzehn Mitgliedsgemeinden ergingen, ist u.a. zu entnehmen, dass sich der Sitz des BW 1 im Gemeindegebiet der Gemeinde La befindet. Einrichtungen des Verbandes wie z.B. Pumpwerke, Brunnen oder Hochdruckbehälter seien jedoch in fast allen Gemeinden des Verbandes gelegen. Diese Anlagen seien in räumlicher, organisatorischer und wirtschaftlicher Hinsicht als Ganzes anzusehen, weshalb sie gemeinsam mit der Zentrale des Verbandes eine mehrgemeindliche Betriebsstätte bildeten.

Dem seitens des BW 1 gefassten Mehrheitsbeschluss komme aber Relevanz nicht zu, weil die Kommunalsteuer jener Gemeinde zugeordnet werden müsse, in der sich der Teil der

mehrgemeindlichen Betriebsstätte befindet, von wo aus die Dienstnehmer ihre Tätigkeit ausüben oder leitend eingesetzt werden.

Der BW 1 erhob gegen den Bescheid über die Zerlegung der Kommunalsteuerbemessungsgrundlagen für die Jahre 1997 bis 2000 vom 2. Jänner 2002 am 23. Jänner 2002 das Rechtsmittel der Berufung, worin u.a. dargetan wurde, dass die vom Verband betriebenen Hoch- und Tiefbehälter, Drucksteigerungen und dgl. Betriebsstätten für das Wartungspersonal darstellten, das regelmäßig wiederkehrende Wartungsarbeiten an Ort und Stelle durchzuführen habe. Dieses Wartungspersonal sei somit den betreffenden Dienststellen zuzuordnen. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung liege daher eine sich über mehrere Gemeinden erstreckende Betriebsstätte im Sinne des § 10 Abs. 1 KommStG vor. Bezüglich des Beschlusses der Mitgliederversammlung vom 1. Dezember 1995 wurde die Auffassung vertreten, hierin sei eine Einigung der beteiligten Gemeinden im Sinne des § 10 Abs. 3 KommStG zu erblicken.

Die BW 3 und BW 2 erhoben am 28. Jänner 2002 jeweils gegen die ihnen zugegangen Zerlegungsbescheide vom 2. Jänner 2002 die Rechtsmittel der Berufung, worin gleichfalls der Berufungsantrag gestellt wurde, die maßgeblichen kommunalsteuerlichen Bemessungsgrundlagen auf die Frage kommenden Mitgliedsgemeinden aufzuteilen.

Die Gemeinden RI, R, FU, L und H erklärten mit Schreiben vom 11., 12., 15., 18. und 19. April 2002 gem. § 259 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) ihren Beitritt zu den Berufungen des BW 1 sowie der BW 3 und BW 2. Das Finanzamt wies die Berufungen des BW 1 sowie der BW 3 und BW 2 mit Berufungsvorentscheidung vom 7. August 2002 als unbegründet ab.

Der BW 1 und die BW 3 und BW 2 stellten am 20. und 28. August 2002 Anträge auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 10 Abs. 1 KommStG ist die Bemessungsgrundlage, wenn sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden erstreckt (mehrgemeindliche Betriebsstätte), vom Unternehmer auf die beteiligten Gemeinden zu zerlegen. Dabei sind die örtlichen Verhältnisse und die durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten zu berücksichtigen.

Ein in organisatorischer, technischer und wirtschaftlicher Hinsicht bestehendes einheitliches Ganzes (eine wirtschaftlich geschlossene Einheit), das sich räumlich über zwei oder mehrere Gemeinden erstreckt, bildet eine mehrgemeindliche Betriebsstätte. Den einzelnen Teilen in den verschiedenen Gemeinden kann, muss aber nicht notwendigerweise für sich allein die

Betriebsstätteneigenschaft zukommen. Entscheidend ist, dass die Gesamtheit der Teile das Bild einer wirtschaftlich geschlossenen Einheit bietet (Taucher, Kommunalsteuer, § 10 Tz 6).

Die Einrichtungen des BW 1, dessen Sitz im Gemeindegebiet La gelegen ist, bestehen im Wesentlichen in Pumpwerken, Brunnen und Hochdruckbehältern, die sich in fast sämtlichen Mitgliedsgemeinden befinden. Am Sitz des Wasserverbandes befinden sich die Verwaltung, die Werkstätten, KFZ, Ersatzteillager sowie sonstige benötigte Betriebsmittel. Vom Sitz des BW 1 können über die dort befindliche EDV-Zentrale Schäden an Anlagen in den Mitgliedsgemeinden festgestellt werden, wobei auch von dort die Steuerung der einzelnen Anlagen vorgenommen wird. Diese Anlagen des BW 1 stellen daher in räumlicher, organisatorischer und wirtschaftlicher Sicht ein einheitliches Ganzes dar, das als mehrgemeindliche Betriebsstätte im Sinne des § 10 Abs. 1 KommStG anzusehen ist. Über diesen Umstand herrscht zwischen dem BW 1 und einzelnen Mitgliedsgemeinden Übereinstimmung.

Strittig ist hingegen, ob die vom Finanzamt vertretene Auffassung zutrifft, wonach die Kommunalsteuer nur jener Gemeinde zuzuordnen ist, in der sich der Teil der mehrgemeindlichen Betriebsstätte befindet, von wo aus die Dienstnehmer ihre Tätigkeit ausüben oder leitend eingesetzt werden oder ob der Rechtsansicht der Berufungswerber zu folgen ist, wonach die kommunalsteuerliche Grundlage gemäß Beschluss der Mitgliederversammlung vom 1. Dezember 1995 auf jene Gemeinden aufgeteilt werden muss, in denen sich eine Betriebsstätte befindet.

Vorerst ist festzuhalten, dass im vorgenannten Beschluss der Versammlung der Mitgliedsgemeinden vom 1. Dezember 1995 eine Einigung im Sinne des § 10 Abs. 3 KommStG nicht zu erblicken ist, da bei einem nicht einstimmig gefassten Beschluss von einer Einigung der Gemeinden nicht mehr gesprochen werden kann. Eine Wirksamkeit derartiger Beschlüsse für das finanzbehördliche Verfahren ist aber schon mangels entsprechender gesetzlicher Grundlagen nicht gegeben. Somit könnte auch dann, wenn ein derartiger Beschluss einstimmig erfolgt ist, eine Gemeinde jedoch ihre bereits gegebene Zustimmung nicht mehr aufrecht erhält, § 10 Abs. 3 KommStG nicht Anwendung finden.

Trotzdem sind die Einwendungen der Bw. begründet. Eine Zerlegung im Fall einer mehrgemeindlichen Betriebsstätte hat sich nämlich nicht daran zu orientieren, von wo aus die Dienstnehmer leitend eingesetzt werden oder wo sie ihre Tätigkeit ausüben, sondern ausschließlich daran, auf welche Gemeinden sich die mehrgemeindliche Betriebsstätte erstreckt, welche Gemeinden also Anteil an einer mehrgemeindlichen Betriebsstätte haben. Dabei genügt es, dass die einzelnen Teile (Anlagen oder Einrichtungen) bloß mittelbar dem Unternehmenszweck dienen. Daher könnte sich beispielsweise eine mehrgemeindliche Betriebsstätte auch

auf Orte erstrecken, in denen Dienstwohnungen, Schlafstellen für kurzzeitig entsendetes Wartungspersonal bzw. Zufahrt und Abstellmöglichkeiten von Fahrzeugen für diesen Personenkreis befinden vgl. Taucher, aaO). Hingegen kommt es nicht darauf an, in welchem Gemeindegebiet sich die Haupttätigkeit des Arbeitnehmers vollzieht bzw. zu welchem Teil der mehrgemeindlichen Betriebsstätte die engere ständige Bindung besteht.

Dieser Argumentation des Finanzamtes liegen Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes zugrunde (z. B. Verwaltungsgerichtshof vom 26. April 1993, Zl. 92/15/0007 und 23. April 1992, Zl. 91/15/0153), worin die Frage zu klären war, welcher Außendienstmitarbeiter einer Versicherungsgesellschaft welcher Betriebsstätte des Arbeitgebers zuzuordnen ist, der jeweiligen Landesdirektion oder einer der sonstigen Geschäftsstellen des Unternehmens. Die darin getroffene Aussage des Gerichtshofes ist also nur auf Fälle anwendbar, in denen mehrere Betriebsstätten eines Unternehmens bestehen und fraglich ist, welcher dieser der jeweilige Arbeitnehmer zugerechnet werden muss. Für mehrgemeindliche Betriebsstätten besitzt diese Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes daher keine Aussagekraft.

Liegt nun eine mehrgemeindliche Betriebsstätte vor, so ist eine Zerlegung zu wählen, die dem gesetzlichen Auftrag, die örtlichen Verhältnisse und die durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten zu berücksichtigen, am ehesten entspricht. Aus Lehre und Rechtsprechung ist abzuleiten, dass der gesetzlichen Regelung des § 10 Abs. 1 zweiter Satz KommStG durch Berücksichtigung der Zerlegungsfaktoren Anzahl der Dienstnehmer, die in den erhebungsberechtigten Gemeinden ihren Wohnsitz haben, Anlagenwerte, bebaute und unbebaute Betriebsflächen sowie Umweltbelastung weitestgehend entsprochen wird, wobei der Finanzbehörde nur eine billige, globale Abwägung der konkreten Verhältnisse des Einzelfalles zuzumuten ist (Verwaltungsgerichtshof vom 16. Jänner 1973, 90/72, Slg. 4479 F).

Im vorliegenden Fall wurde daher den Berufungswerbern eine Berücksichtigung der Zerlegungsfaktoren Betriebsflächen und Anlagen mit jeweils 20 % sowie Wohnsitz der Arbeitnehmer und Dienstort derselben mit jeweils 30 % unter Anschluss der entsprechenden Berechnungsunterlagen in Aussicht gestellt, wobei die Außerachtlassung des Faktors Umweltbelastung damit begründet wurde, dass spezifische Umweltbelastungen seitens der Gemeinden nicht vorgebracht wurden, weshalb davon ausgegangen werden müsse, dass in dem Ausmaß, in dem den Gemeinden die jeweiligen Zerlegungsfaktoren zugeordnet wurden, eine Umweltbelastung gegeben sei.

Zu den seitens der Berufungswerber unbeeinsprucht gebliebenen und auch bei der ho. Entscheidung Anwendung gefundenen Zerlegungsmaßstäben und deren Gewichtung wird be-

merkt, dass eine Gewichtung des Faktors Arbeitnehmer mit zusammen 60 % durchaus in der Spruchpraxis des Verwaltungsgerichtshofes Deckung findet (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 27. August 2002, ZI. 96/14/0148), wobei neben dem Faktor "Wohnsitz der Arbeitnehmer" im gleichen Ausmaß auch der Faktor "Dienstort der Arbeitnehmer" zu berücksichtigen war, da das tatsächliche Tätigwerden der Arbeitnehmer als Parameter für die Bestimmung der durch die mehrgemeindliche Betriebsstätte erwachsenden kommunalen Lasten angesehen werden kann (Verwaltungsgerichtshof vom 22. November 1995, 93/15/0114, 0116). Dies umso mehr, als der Dienstort der Arbeitnehmer des BW 1 in La gelegen ist und demnach diese Gemeinde jene Lasten alleine trägt, die durch die hiefür erforderliche Infrastruktur (vor allem im Ver- und Entsorgungsbereich) im Zusammenhang mit den am Sitz des Verbandes befindlichen Gebäuden und sonstigen Anlagen verursacht werden.

Gemeinden	Betriebsfläche	Anlagen	Wohnsitz d. Arbeitnehmer	Dienstort der Arbeitnehmer	Anteil der Gemeinde
	20 %	20 %	30 %	30 %	%
DK	0	0	5 %	0 %	5 %
UF	0 %	0 %	1 %	0 %	1 %
W	0,07 %	0,17 %	1 %	0 %	1,24 %
FU	0 %	0 %	1 %	0 %	1 %
L	0 %	0 %	0 %	0 %	0 %
MM	0 %	0 %	0 %	0 %	0 %
H	0,99 %	0,91 %	2 %	0 %	3,90 %
N	3,18 %	2,32 %	4 %	0 %	9,50 %
GW	2,22 %	1,68 %	2 %	0 %	5,90 %
R	2,34 %	1,47 %	1 %	0 %	4,81 %
LB	1,11 %	1,05 %	1 %	0 %	3,16 %
NT	1 %	0,82 %	2 %	0 %	3,82 %
ST	0,10 %	0,04 %	2 %	0 %	2,14 %
RI	2,63 %	1 %	1 %	0 %	4,63 %
S	0,55 %	0,64 %	0 %	0 %	1,19 %
K	1,65 %	1 %	2 %	0 %	4,65 %
La	2,86 %	8,03 %	4 %	30 %	44,89 %
Ni	1,30 %	0,87 %	1 %	0 %	3,17 %
	20,00	20,00	30,00	30,00	100,00

Ausgehend von den seitens des BW 1 bekanntgegebenen Lohnsummen werden die Bemessungsgrundlagen der Jahre 1997 bis 2000 wie folgt aufgeteilt:

Gemeinde	%	1997	1998	1999	2000
Bemessungsgrundlage	100	8,395.767	8,426.633	8,822.933	9,034.033
DK	5	419.788	421.332	441.147	451.702
UF	1	83.958	84.266	88.229	90.340
W	1,24	104.108	104.490	109.404	112.022
FU	1	83.958	84.266	88.229	90.340
L	0	0	0	0	0
MM	0	0	0	0	0
H	3,90	327.435	328.639	344.094	352.327
N	9,50	797.598	800.530	838.179	858.233
GW	5,90	495.350	497.171	520.553	533.008
R	4,81	403.836	405.321	424.383	434.537
LB	3,16	265.306	266.282	278.805	285.476
NT	3,82	320.718	321.897	337.036	345.100
ST	2,14	179.669	180.330	188.811	193.328
RI	4,63	388.724	390.153	408.502	418.276
S	1,19	99.910	100.277	104.993	107.505
K	4,65	390.403	391.839	410.266	420.083
La	44,89	3,768.860	3,782.716	3,960.615	4,055.377
Ni	3,17	266.146	267.124	279.687	286.379

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 8. Juli 2003