

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/9/29 2000/13/0014

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.09.2004

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §34 Abs1;

BAO §40 Abs1 idF 1980/151;

KommStG 1993 §7 Abs1;

KommStG 1993 §8 Z2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des Vereins K in U, vertreten durch Dr. Horst Auer, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Börseplatz 10, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission Wien vom 23. November 1999, Zl. MD-VfR - V 1/98, betreffend Kommunalsteuer für den Zeitraum der Jahre 1994 und 1995 sowie der Monate Jänner bis Oktober 1996, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Stadt Wien hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist ein Verein, der seinen Sitz in einer oberösterreichischen Gemeinde hat und dessen Tätigkeit sich auf das Bundesgebiet erstreckt. Seine für die Streitjahre geltenden, von seiner Generalversammlung am 12. November 1994 beschlossenen Statuten enthalten auszugsweise folgende Regelungen:

"2. Zweck des Vereins:

Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist und daher ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne der BAO verfolgt, bezweckt:

2.1. Die soziale und wirtschaftliche Sicherung der Familie, wie die Beratung und Betreuung in erzieherischen sowie Familienschutz- und Vorsorgebelangen zur Aufrechterhaltung der Familie.

2.2. Die ideelle und finanzielle Unterstützung für eine Begleitperson bei einem Spitals- oder Kuraufenthalt eines

Kindes; selbstverständlich auch für Begleitpersonen behinderter Kinder.

2.3. Die Unterstützung und Förderung wissenschaftlicher Forschung und Aus- und Weiterbildung auf dem Gebiet der Kinderheilkunde, der Kinderpsychologie und der Kindersozio­logie.

2.4. Die ideelle und materielle Unterstützung von Selbsthilfevereinen.

3. Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes:

3.1. Ideelle Mittel:

-

Vorträge und Versammlungen

-

Mitteilungsblätter und Publikationen

-

Diskussionsabende und Veranstaltungen

-

Vorsprachen und Eingaben bei Behörden und Körperschaften.

3.2. Materielle Mittel:

-

Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge

-

Spenden

-

Erträgnisse aus Veranstaltungen

-

Subventionen öffentlicher und privater Stellen

-

sonstige Zuwendungen.

4. Arten der Mitgliedschaft:

4.1. Ordentliche Mitglieder sind jene, die den vollen Mitgliedsbeitrag entrichten und daher alle Vereinsleistungen in Anspruch nehmen und sich voll an der Vereinsarbeit beteiligen können.

...

5. Erwerb der Mitgliedschaft:

5.1. Mitglieder des Vereins können alle Familien sowie alle physischen und juristischen Personen werden.

...

7. Rechte und Pflichten der Mitglieder:

7.1. Die Mitglieder sind berechtigt, an allen Veranstaltungen des Vereins teilzunehmen und die Einrichtungen des Vereins zu beanspruchen. Die finanziellen Leistungen können nur von ordentlichen Mitgliedern in Anspruch genommen werden. Das Stimmrecht in den Generalversammlungen, sowie das aktive und passive Wahlrecht steht jedem Mitglied zu.

7.2. Ein Rechtsanspruch auf die Leistungen seitens des Vereins ist ausgeschlossen. Die Leistungen des Vereins werden nach Maßgabe der vorhandenen Mittel, im Einzelfall vom Vereinsvorstand nach freiem unanfechtbarem Ermessen festgesetzt.

..."

Nach Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung setzte der Magistrat der Stadt Wien dem Beschwerdeführer gegenüber mit Bescheid vom 13. Jänner 1997 für die im Zeitraum der Jahre 1994 und 1995 sowie der Monate Jänner bis Oktober 1996 in der Betriebsstätte in Wien gewährten Arbeitslöhne gemäß § 11 Abs. 3 KommStG 1993 Kommunalsteuer und nach §§ 164 und 166 WAO einen Säumniszuschlag wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Kommunalsteuer fest. Begründet wurde dieser Bescheid allein mit dem Unterbleiben einer Erklärung und Entrichtung der vorgeschriebenen Kommunalsteuer.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung machte der Beschwerdeführer unter Hinweis auf seine Vereinszwecke geltend, von der Kommunalsteuer gemäß § 8 Z. 2 KommStG 1993 befreit zu sein. Einen an ihn ergangenen Lohnsummensteuermessbescheid für die Jahre 1991 bis 1993 des für seinen Sitz in Oberösterreich zuständigen Finanzamtes vom 27. November 1996, in dessen Begründung dem Beschwerdeführer gemeinnützige Betätigung sowohl nach den in den Statuten verankerten Vereinszwecken als auch nach der praktischen Verwirklichung attestiert worden war, schloss der Beschwerdeführer seiner Berufung an.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. November 1997 wies der Magistrat der Stadt Wien - mit Ausnahme der Berücksichtigung eines bei Bescheiderlassung bestehenden Guthabens bei der Festsetzung des Säumniszuschlages - die Berufung als unbegründet ab. Wie sich aus "Punkt 2." der Statuten und aus der Werbebroschüre "Bitte bleib im Krankenhaus bei mir - Information für die Eltern" ergebe, heißt es in der Begründung der Berufungsvorentscheidung, bestehe die Haupttätigkeit des Vereins in

"-

Übernahme der Kosten für die Mitaufnahme als Begleitperson bei einem Krankenhausaufenthalt eines Kindes

-

Übernahme der Aufenthaltskosten für die Begleitung des Kindes bei einem ärztlich verordneten Kuraufenthalt bzw. Aufenthalt in einem Reha-Zentrum

- Übernahme der Hälfte des Rechnungsbetrages für die Behandlung des Kindes in einer tageschirurgischen Einrichtung oder in einer Tagesklinik

-

Ersatz der Kosten für einen externen Schlafplatz von Begleitpersonen

-

Ersatz für Verpflegung im Spital".

Diesen Leistungen stehe "ein Entgelt von jährlich S 1.020,-- gegenüber". In wirtschaftlicher Betrachtungsweise stelle sich die Tätigkeit des Vereins somit "als Vorhalten und Erbringen von Versicherungsleistungen" dar. Dafür spreche auch die für Versicherungsverträge typische Vertragsklausel, wonach eine Leistungsbeschränkung für Fälle vereinbart werde, in denen bei Vertragsabschluss eine erhöhte Wahrscheinlichkeit des Eintrittes eines Versicherungsfalles gegeben sei. Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 8 Z. 2 KommStG 1993 wäre eine unmittelbar gemeinnützige Tätigkeit auf einem der dort angeführten Gebiete. "Abgesehen von der Frage nach der Gemeinnützigkeit des (Beschwerdeführers), die jedoch im gegenständlichen Verfahren keiner Prüfung unterzogen wird, fällt die Erbringung von Versicherungsleistungen keinesfalls unter eine der in § 8 Z. 2 KommStG 1993 aufgezählten Tätigkeitsbereiche (vgl. private Kranken- und Unfallversicherungen bzw. Versicherungen, die den Aufenthaltskostenbeitrag übernehmen)". Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers sei er nämlich nicht unmittelbar (nicht einmal mittelbar) auf einem der in § 8 Z. 2 KommStG 1993 angeführten Fürsorgegebiete tätig; eine vertragsmäßige Kostenübernahme bei Eintritt "des Versicherungsfalles" stelle weder eine Maßnahme der Gesundheitspflege "(wie etwa Untersuchungen, Impfungen, Blutspende, -abnahmen) noch eine Fürsorgeleistung (wie etwa Unterbringung von Kindern in Kindergärten, Horten etc.)" dar. Eine Einordnung der Tätigkeit des Beschwerdeführers unter § 8 Z. 2 KommStG 1993 sei daher ausgeschlossen. Dass diese Tätigkeit eine rein unternehmerische im Sinne des § 3 KommStG 1993 sei, werde auch in der Berufung nicht in Abrede gestellt.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der

Beschwerdeführer vor, dass es nicht richtig sei, dass die Haupttätigkeit des Vereins in der Übernahme der in der Berufungsvorentscheidung genannten Kosten liege. Hiefür würden in Wahrheit weniger als 50 % der Vereinsmittel und weniger als 10 % der haupt- und ehrenamtlichen Vereinsarbeit aufgewendet. Die Haupttätigkeit des Vereins bestünde in Arbeiten und Aufwendungen für alle Kinder und deren Eltern und nicht nur für Vereinsmitglieder. Eine Versicherung, die einen bereits eingetretenen oder mit Sicherheit zu erwartenden Schadensfall bezahlen würde, gebe es nicht. Der Verein erbringe keine Versicherungsleistung, sondern eine finanzielle Unterstützung an alle Mitglieder, die auch dann - wenn auch eingeschränkt - gegeben werde, wenn die Familie erst Mitglied werde. Auf Grund eines eigenen Ansuchens werde diese eingeschränkte Unterstützung auch in voller Höhe gegeben. Die Haupttätigkeit der Vereinsmitarbeiter bestehe darin, für eine kindgerechte Unterbringung kranker Kinder im Krankenhaus zu sorgen. Dass die Tätigkeit des Vereins eine rein unternehmerische im Sinne des § 3 KommStG 1993 sei, werde selbstverständlich in Abrede gestellt.

In einer Eingabe vom 29. Dezember 1997 ergänzte der Beschwerdeführer sein Vorbringen. Die finanzielle Unterstützung für eine Begleitperson beim Spitalsaufenthalt eines Kindes stelle weder den Hauptzweck noch die Haupttätigkeit des Vereins dar. Die in diesem Zusammenhang vom Verein erbrachten finanziellen Leistungen seien eine notwendige Begleitmaßnahme zur Realisierung der Vereinsziele. Die Schaffung kindergerechter Rahmenbedingungen im Gesundheitswesen komme allen Kindern und deren Eltern zu Gute. Da der Verein zur Erfüllung seiner Zwecke auf eine möglichst hohe Mitgliederzahl angewiesen sei, solle die volle Kostenübernahme einen Anreiz darstellen, auch ohne Vorliegen eines Krankheitsfalles dem Verein beizutreten und dadurch finanziell und ideell an der Verwirklichung der Vereinsziele mitzuwirken. Das Bemühen des Vereins um eine kindergerechte Unterbringung kranker Kinder in Krankenhäusern sei auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise vom bloßen Sachverhalt einer vertragsmäßigen Kostenübernahme bei Eintritt eines Versicherungsfalles weit entfernt. Die Unternehmerstellung im Sinne des § 3 KommStG 1993 werde ausdrücklich bestritten.

Mit Schreiben vom 8. Juli 1998 forderte der Magistrat der Stadt Wien den Beschwerdeführer um Bekanntgabe auf, wie viele finanzielle Leistungen während des Streitzeitraums an Vereinsmitglieder einerseits und Nichtmitglieder andererseits gewährt worden seien und wie viele Anlassfälle einer Unterstützungsnotwendigkeit sich erst anlässlich eines Vereinsbeitritts ergeben hätten, und ersuchte gleichzeitig um Aufklärung über Anstrengungen zur praktischen Verwirklichung der Vereinsziele nach den Punkten 2.3. und 2.4. der Statuten. Die dafür aufgewendeten finanziellen Mittel mögen bekannt gegeben werden.

In Beantwortung dieser Anfrage teilte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 13. August 1998 mit, dass finanzielle Unterstützungen nur Mitgliedern gegeben worden seien. Das Vereinsjahr gehe jeweils vom 1. Oktober bis zum 30. September und es seien im Vereinsjahr 1993/94 an 1.749 Familien S 5,937.175,43, im Vereinsjahr 1994/95 an 2.837 Familien S 6,181.718,48 und im Vereinsjahr 1995/96 an 2.791 Familien S 6,073.922,09 an Unterstützungen geflossen. Dies entspreche im Vereinsjahr 1993/94 46,3 %, im Vereinsjahr 1994/95 42,0 % und im Vereinsjahr 1995/96 42,3 % der Einnahmen. Im "Anlassfall" seien solche Unterstützungen im Vereinsjahr 1993/94 an 341 Familien, im Vereinsjahr 1994/95 an 432 Familien und im Vereinsjahr 1995/96 an 466 Familien gewährt worden. Zu Punkt 2.3. der Statuten gebe es noch keine konkreten Ergebnisse. Es seien nur Gespräche über Möglichkeiten einer Zusammenarbeit mit näher genannten Universitätsprofessoren geführt worden. Zu Punkt 2.4. der Vereinsstatuten sei auszuführen, dass die Unterstützung von Selbsthilfegruppen und die Vernetzung und Zusammenarbeit mit diesen einen der Schwerpunkte der Vereinsarbeit darstelle, wobei eine genaue Auflistung aller Aktivitäten und der Höhe der aufgewendeten Mittel derzeit nicht möglich sei; falls dies unbedingt erforderlich sei, werde der mit einer solchen Ermittlung verbundene Arbeitsaufwand aber in Kauf genommen werden. Als Beispiele seien zu erwähnen die Mitgliedschaft bei Dachorganisationen, bei den Dachverbänden der Selbsthilfegruppen in den verschiedenen Bundesländern, bei Familienverbänden und verschiedenen Selbsthilfegruppen, die Unterstützung bei der Drucklegung und Verteilung von Informationen wie der Broschüre "Kind im Krankenhaus" durch das "Bundesministerium für Familie", die Mitveranstaltung und Kostentragung für Fachtagungen wie etwa "160 Jahre Kinderkrankenpflege in Österreich", die Information von Selbsthilfegruppen und Weitergabe der Informationen an Eltern, Ärzte und medizinisches Personal u.a. durch die Vereinszeitung mit einer Auflage von 30.000 Stück und durch Aussendungen sowie die finanzielle Unterstützung von Gruppen wie etwa die "CliniClowns" und die "Rote Nasen". Mit diesen Aufgaben seien alle neun Landessekretärinnen befasst, wobei bei einzelnen Projekten oder Aufgaben auch alle

anderen Mitarbeiter einbezogen würden. Eine Berechnung des Betrages der dafür aufgewendeten Finanzen sei nur unter großem Zeitaufwand möglich, wobei eine Berechnung des Wertes der dazu geleisteten Arbeiten nicht möglich sei.

Mit Schreiben vom 22. Jänner 1999 wurde der Beschwerdeführer dazu aufgefordert, den Anteil der finanziellen Mittel, der während des Streitzeitraumes für die zu Punkten 2.3. und 2.4. der Statuten angeführten Aufgaben verwendet worden sei, zu konkretisieren. Die im Antwortschreiben vom 13. August 1998 angeführten Beispiele seien einer entsprechenden Bewertung zu unterziehen und in Relation zum Gesamtumfang der Vereinstätigkeit zu stellen.

Mit Schreiben vom 19. Februar 1999 beantwortete der Beschwerdeführer dieses Ersuchsschreiben damit, dass die Erarbeitung von Möglichkeiten einer Zusammenarbeit mit der Universität Linz und der Wirtschaftsuniversität Wien nur durch eine entsprechende Bewertung des Zeitaufwandes angegeben werden könne, welche je Bemessungszeitraum mit S 50.000,- vorgenommen werde. Viele Gespräche seien auch am Rande von Tagungen und Symposien geführt worden und kostenmäßig nicht eindeutig zuzuordnen. An gesamten Aufwendungen zu den im Schreiben vom 13. August 1998 angeführten Aktivitäten zu Punkt 2.4. der Vereinsstatuten seien pro Vereinsjahr rund 14 % der gesamten Vereinsausgaben anzusetzen, mit welchem Betrag zwischen S 1,6 Mio. und S 2,0 Mio. pro Vereinsjahr sowohl die finanziellen Aufwendungen wie auch eine entsprechende Bewertung der dafür eingesetzten Arbeitszeit enthalten sei. Sollte eine Kommunalsteuerpflicht des Beschwerdeführers für einen Teil seiner Tätigkeit festgestellt werden, dann könnte dies mit Sicherheit nicht die Angestellten in Wien betreffen. Die von der Abgabenbehörde als "versicherungähnlich" eingeschätzten Tätigkeiten würden nämlich ausschließlich in der Zentrale in Oberösterreich durchgeführt. Auch für diese Tätigkeiten sei eine Kommunalsteuerpflicht weder von der Gemeinde des ursprünglichen Sitzes des Vereins noch von der Gemeinde des nunmehrigen Vereinssitzes festgestellt worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers in gleicher Weise wie die Berufungsvorentscheidung ab. In der Begründung des angefochtenen Bescheides führte die belangte Behörde nach Wiedergabe des statutengemäßen Vereinszweckes aus, dass der unter Punkt 2.2. der Vereinsstatuten angeführte Vereinszweck hinsichtlich der finanziellen Unterstützung für eine Begleitperson bei einem Spitals- oder Kuraufenthalt eines Kindes insofern dokumentiert sei, als nach der beigebrachten Werbe- bzw. Informationsbroschüre des Vereins die dieser Begleitperson erwachsenden Kosten für die Mitaufnahme im Krankenhaus, für den Aufenthalt in einem Kur- oder Rehabilitationszentrum, für einen externen Schlafplatz und für die Verpflegung im Spital ersetzt würden, wobei auch die Hälfte des Rechnungsbetrages für die Behandlung des Kindes in einer tageschirurgischen Einrichtung oder in einer Tagesklinik übernommen werde. Auch in der aktuellen Internet-Information würden vor allem diese Leistungen unter "Dein Anspruch als Mitglied" unverändert bzw. darüber hinausgehend angeboten, sodass schon allein auf Grund der Dokumentierung und Kontinuität dieser Leistungen davon auszugehen sei, dass es sich dabei um die Haupttätigkeit des Vereins handle. Diesen Leistungen stehe ein "Entgelt (Mitgliedsbeitrag)" von jährlich S 1.020,- (im Abgabenzeitraum) gegenüber. Die übrigen statutarischen Vereinszwecke in Richtung Förderung "der über die Mitglieder hinausgehenden Allgemeinheit" (Punkte 2.1., 2.3. und 2.4. der Statuten) seien vom Beschwerdeführer nicht weiter konkretisiert "bzw. belegt" worden. Zu Punkt 2.3. der Statuten habe der Beschwerdeführer selbst angegeben, über keine konkreten Ergebnisse zu verfügen. Auch zu den Punkten 2.1. und 2.4. der Statuten seien konkrete Fakten nicht genannt, sondern bloß auf den großen Aufwand an Zeit und Mühe für die Berechnung der dafür aufgewendeten Mittel hingewiesen worden. Zu den im Schreiben vom 19. Februar 1999 genannten Zahlen seien vom Beschwerdeführer weder Belege beigebracht, noch sei offen gelegt worden, wie die angegebenen Kosten und der genannte Prozentsatz in Höhe von 14 % der gesamten Vereinsausgaben ermittelt worden sei, weshalb dies nicht nachvollziehbar sei. Nach der im Ermittlungsverfahren zu Tage getretenen tatsächlichen Geschäftsführung, die im Wesentlichen auch in der Vereinssatzung ihren Niederschlag finde, mangle es der Vereinstätigkeit jedenfalls an der Unmittelbarkeit der Förderung des begünstigten Zweckes, welche nur dann gegeben sei, wenn die Körperschaft die begünstigten Zwecke selbst erfülle, und nicht dann, wenn ein Verein lediglich von anderen Rechtsträgern unmittelbar geförderte, begünstigte Zwecke finanziere. Zutreffend habe schon die Erstbehörde die Haupttätigkeit des Vereins als eine Art Versicherungsleistung erkannt, welche darin bestehe, dass den

"Versicherten" (= Mitgliedern) im "Versicherungsfall"

(= "Kinderbegleitung") die entstandenen Kosten ersetzt würden,

wofür in der Regel im Vorhinein für einen bestimmten Zeitraum eine entsprechende "Versicherungsprämie"

(= Mitgliedsbeitrag) zu bezahlen sei, während in Fällen, in denen bei Vertragsabschluss eine erhöhte Wahrscheinlichkeit des Eintrittes des Versicherungsfalles gegeben sei, eine Leistungsbeschränkung vereinbart werde. Dass selbst dann ein Leistungsanspruch bestehe, wenn der Eintritt in den Verein erst anlässlich des bereits eingetretenen Schadensfalls erfolge, tue dieser Gesamtbeurteilung keinen Abbruch, zumal auch bei typischen und solcherart deklarierten Versicherungsverträgen nicht selten mit Zusatzleistungen bzw. sonstigen Anreizen und Vorteilen auf die Abschlussbereitschaft eingewirkt werde. Die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 8 Z. 2 KommStG 1993 lägen daher nicht vor. Eine unternehmerische Tätigkeit des Vereins sei entgegen den Behauptungen des Beschwerdeführers gegeben, weil ein Verein nur dann nicht unternehmerisch tätig sei, wenn er echte Mitgliedsbeiträge erhalte. Soweit den Mitgliedsbeiträgen eine konkrete Gegenleistung des Vereins an den Beitragszahler gegenüberstehe, handle es sich um unechte Mitgliedsbeiträge, welche zu einer unternehmerischen Tätigkeit des Vereins führten (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 28. April 1993, 90/13/0245). Unzweifelhaft stehe fest, dass dem Verhältnis zwischen Mitgliedern und Verein im vorliegenden Fall ein konkreter Leistungsaustausch zu Grunde liege, welcher darin bestehe, dass gegen Zahlung eines bestimmten Entgeltes die genannten Leistungen erbracht würden, wobei auf diese Leistungen ein Anspruch nach Maßgabe der dem Verein zur Verfügung stehenden Mittel bestehe. Auf Grund dieses auch vom Verein in den Vordergrund gestellten Vereinszweckes sei davon auszugehen, dass die Mitgliedschaft bei diesem Verein in der Regel nicht zu dem Zweck erworben werde, um den abstrakten Vereinszweck zu unterstützen, sondern um von den Vereinsleistungen zu profitieren. Im Hinblick darauf, dass eine enge Verknüpfung mit den individuellen Wirtschaftsinteressen der Mitglieder gegeben sei, sei die gesamte im Betriebsstandort in Wien entfaltete Tätigkeit als unternehmerisch im Sinn des § 3 KommStG 1993 zu qualifizieren gewesen, weshalb die dafür ausbezahlten Arbeitslöhne, deren Höhe im Übrigen unstrittig sei, der Kommunalsteuerpflicht unterlägen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Erstattung einer Gegenschrift und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde erwogen:

Nach § 8 Z. 2 KommStG 1993 sind Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, soweit sie mildtätigen Zwecken und/oder gemeinnützigen Zwecken auf dem Gebiet der Gesundheitspflege, Kinder-, Jugend-, Familien-, Kranken-, Behinderten-, Blinden- und Altenfürsorge dienen (§§ 34 bis 37, §§ 39 bis 47 der Bundesabgabenordnung), von der Kommunalsteuer befreit.

Gemäß § 34 Abs. 1 BAO in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung des BGBGBI. Nr. 151/1980 sind die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, an die Voraussetzungen geknüpft, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke zumindest überwiegend im Bundesgebiet dient.

Unmittelbare Förderung liegt nach § 40 Abs. 1 BAO vor, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck selbst erfüllt. Dies kann auch durch einen Dritten geschehen, wenn dessen Wirken wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

Der beschwerdeführende Verein macht neben der Rüge von Verfahrensmängeln inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides geltend, die er aus drei rechtlichen Fehlbeurteilungen der belangten Behörde ableitet, von denen jede für sich allein bereits geeignet ist, die geltend gemachte inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zu begründen. Die belangte Behörde habe nicht erkannt, dass dem Beschwerdeführer die Unternehmereigenschaft fehle, dass der Befreiungstatbestand nach § 8 Z. 2 KommStG 1993 vorliege und dass selbst ohne Vorliegen des Befreiungstatbestandes und bei unterstellter Unternehmereigenschaft des beschwerdeführenden Vereins eine aus dem von der belangten Behörde gesehenen Grund anfallende Kommunalsteuer für den Beschwerdeführer nicht in der Gemeinde hätte anfallen können, von welcher sie durch den erstinstanzlichen Bescheid erhoben worden war.

Eine Auseinandersetzung mit den Beschwerdeargumenten zum Fehlen einer Erhebungsberechtigung der Gemeinde Wien im Sinne des § 7 Abs. 1 KommStG 1993 und zum Fehlen einer Unternehmereigenschaft des Vereins im Sinne des § 3 leg. cit. erübrigt sich ebenso wie eine Behandlung der Verfahrensrüge, weil sich der angefochtene Bescheid schon

deswegen als inhaltlich rechtswidrig erweist, weil die das Vorliegen des Befreiungstatbestandes des § 8 Z. 2 KommStG 1993 verneinende Beurteilung der belangten Behörde nicht zu teilen ist.

Die belangte Behörde hat übereinstimmend mit der Abgabenbehörde erster Instanz das Vorliegen des Befreiungstatbestandes nach § 8 Z. 2 KommStG 1993 im Wesentlichen deswegen verneint, weil sie in der Verwirklichung des Teilaspektes der finanziellen Unterstützung für eine Begleitperson bei einem Spitals- oder Kuraufenthalt eines Kindes im Sinne des Punktes 2.2. der formulierten Vereinszwecke den Betrieb eines Versicherungsgeschäftes gesehen hat, welches die Haupttätigkeit des Vereins darstelle und mit welchem nach Auffassung der belangten Behörde lediglich die Vereinsmitglieder gefördert würden, wobei es jedenfalls an der Unmittelbarkeit der Förderung des begünstigten Zwecke fehle, weil der beschwerdeführende Verein "lediglich von anderen Rechtsträgern unmittelbar geförderte, begünstigte Zwecke finanziert".

Diese rechtliche Würdigung ist verfehlt. Zutreffend setzt der Beschwerdeführer dem von der belangten Behörde gebilligten Vergleich dieses Teilbereiches seiner Tätigkeit mit dem Betrieb des Versicherungsgeschäftes durch die Abgabenbehörde erster Instanz schon den Umstand entgegen, dass die Statuten einen Rechtsanspruch der Mitglieder auf Gewährung der Unterstützungen ausdrücklich ausschließen und dass Unterstützungen auch an solche Eltern gewährt wurden, die vor der Einweisung ihres Kindes in stationäre Anstaltspflege noch nicht Vereinsmitglieder gewesen waren. Schon diese von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellten Sachverhalte standen einem Vergleich der in Rede stehenden Teiltätigkeit des beschwerdeführenden Vereins mit dem Betrieb des Versicherungsgeschäftes entgegen. Ganz anders als im Fall des von der belangten Behörde zitierten hg. Erkenntnisses vom 28. April 1993, 90/13/0245, Slg. N.F. Nr. 6.771/F, lässt auch jener Vereinszweck, an welchem die Abgabenbehörden im vorliegenden Fall Anstoß genommen haben, kein solches Anliegen erkennen, mit dem es um die Wahrnehmung wirtschaftlicher Belange der Vereinsmitglieder im Einzelfall ginge. Erkennbares Ziel des zu Punkt 2.2. formulierten Vereinszweckes ist nicht die finanzielle Begünstigung von Vereinsmitgliedern im Falle der Erkrankung ihrer Kinder, sondern vielmehr die auch unter Bereitstellung finanzieller Mittel erfolgte Ermöglichung des Beisammenbleibens von Elternteilen mit ihrem Kind auch während eines Spitalsaufenthaltes. Dass die Bereitstellung finanzieller Mittel ein grundsätzlich tauglicher Weg ist, Eltern erkrankter Kinder dazu zu animieren und es ihnen zu ermöglichen, die Zeit im Krankenhaus bei ihnen zu verbringen, kann nicht zweifelhaft sein. Dass es einer solchen Förderung des begünstigten Zweckes an der im § 40 BAO geforderten Unmittelbarkeit fehlen sollte, vermag der Gerichtshof nicht zu erkennen. Die von der belangten Behörde für diese Beurteilung gegebene Begründung ist nicht nachvollziehbar und die von der Abgabenbehörde erster Instanz in der Berufungsvorentscheidung dafür gegebene Begründung, es fehle an einer Fürsorgeleistung durch den beschwerdeführenden Verein "(wie etwa Unterbringung von Kindern in Kindergärten, Horten etc.)", offenbart ein Fehlverständnis des vom Verein verfolgten Anliegens. Die mit den in der Berufungsvorentscheidung angesprochenen "Fürsorgemaßnahmen" verbundene Fremdbetreuung des erkrankten Kindes will der beschwerdeführende Verein ja gerade vermeiden. Fremdbetreuung eines in Spitalsaufenthalt befindlichen Kindes wäre ohnehin durch das Spitalspersonal in durchschnittlich ausreichender Weise als gewährleistet anzusehen. Dem Beschwerdeführer geht es aber im Gegenteil darum, in Spitalspflege befindlichen Kindern den zusätzlich traumatisierenden Schmerz der für sie - jedenfalls im Kleinkindalter - irritierenden, bedrohlichen und nicht verstehbaren Trennung von ihren Eltern zu ersparen. Vor dem Hintergrund dieses vom beschwerdeführenden Verein verfolgten Anliegens mutet der von den Abgabenbehörden gezogene Vergleich des vorliegenden Falles mit dem dem hg. Erkenntnis vom 28. April 1993, 90/13/0245, Slg. N.F. Nr. 6.771/F, zu Grunde gelegenen Beschwerdefall, in welchem die Vereinstätigkeit im Wesentlichen darin bestanden hatte, als Vereinsmitglieder angeworbene Unfallsopfer jenen Versicherungsberatungsunternehmen zuzuführen, an denen die den Verein beherrschende Person mittelbar wesentlich beteiligt war, als verfehlt an.

Erwies sich schon der in Punkt 2.2. der Vereinsstatuten genannte Zweck und seine Verfolgung durch den beschwerdeführenden Verein als Kinderfürsorge und Krankenfürsorge, hinsichtlich dessen Förderung es nach der speziellen Art des hierbei verfolgten Anliegens auch nicht an der in § 40 BAO geforderten Unmittelbarkeit gefehlt hat, so ließ sich auch den übrigen statutarisch genannten Vereinszwecken die Eigenschaft als gemeinnützige Zwecke auf dem Gebiet der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge nicht mit Erfolg absprechen. Dies hat die belangte Behörde freilich auch gar nicht getan, sondern diese übrigen Vereinszwecke als irrelevante Nebentätigkeiten abgetan. Dass der Beschwerdeführer zur Verwirklichung des Vereinszweckes 2.3. (Unterstützung oder Förderung wissenschaftlicher Forschung und Aus- und Weiterbildung auf dem Gebiet der Kinderheilkunde, der Kinderpsychologie und der

Kindersoziologie) noch keine nennenswerten Ergebnisse vorweisen konnte, trifft gewiss zu und hat er auch selbst eingeräumt. Weshalb die im Antwortschreiben des Beschwerdeführers vom 13. August 1998 zur Verwirklichung von Punkt 2.4. der Vereinszwecke angeführten Tätigkeiten und Leistungen zur Realisierung der Vereinszwecke 2.1. und 2.4. nicht geeignet gewesen sein sollten, wird im angefochtenen Bescheid nicht plausibel gemacht. Zweifel an der Durchführung dieser Aktivitäten hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht geäußert, ihre Zweifel bezogen sich bloß auf jene Zahlen, deren Angabe die belangte Behörde vom Beschwerdeführer - der Sache nach unnötigerweise - zur Quantifizierung des Mitteleinsatzes für solche Vereinszwecke verlangt hatte.

In Verkennung des Umstandes, dass der beschwerdeführende Verein in einer den in § 8 Z. 2 KommStG 1993 genannten Vorschriften der Bundesabgabenordnung ausreichend entsprechenden Weise gemeinnützigen Zwecken auf dem Gebiet der Kinderfürsorge dient, hat die belangte Behörde die dem Beschwerdeführer zukommende Kommunalsteuerbefreiung nach der genannten Gesetzesstelle nicht zuerkannt.

Der angefochtene Bescheid war somit schon deswegen nach § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 29. September 2004

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VwGH:2004:2000130014.X00

**Im RIS seit**

22.10.2004

**Zuletzt aktualisiert am**

16.05.2013

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)