

TE Vwgh Beschluss 2024/9/4 Ra 2023/13/0182

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 04.09.2024

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

KommStG 1993 §1

KommStG 1993 §3

UStG 1994 §1 Abs1

UStG 1994 §2

1. KommStG 1993 § 1 heute

2. KommStG 1993 § 1 gültig ab 01.12.1993

1. KommStG 1993 § 3 heute

2. KommStG 1993 § 3 gültig ab 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004

3. KommStG 1993 § 3 gültig von 10.01.1998 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/1998

4. KommStG 1993 § 3 gültig von 27.08.1994 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994

5. KommStG 1993 § 3 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994

1. UStG 1994 § 1 heute

2. UStG 1994 § 1 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.2021 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021

4. UStG 1994 § 1 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

5. UStG 1994 § 1 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007

6. UStG 1994 § 1 gültig von 20.08.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005

7. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.2003 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003

8. UStG 1994 § 1 gültig von 29.03.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003

9. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.1996 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996

10. UStG 1994 § 1 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995

11. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 2 heute

2. UStG 1994 § 2 gültig ab 01.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

3. UStG 1994 § 2 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer als Richterin und Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Lukacic-Marinkovic, über die Revision des G in B, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Steuerberater in 1220 Wien, Stadlauer Straße 39/1/Top 12, gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Niederösterreich vom 10. Oktober 2023, Zl. LVwG-AV-882/001-2023, betreffend Kommunalsteuer (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Gemeindevorstand der Marktgemeinde Brunn am Gebirge), den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Aufgrund einer GPLA-Prüfung betreffend Kommunalsteuer 2016 bis 2020 schrieb der Bürgermeister der Marktgemeinde B mit Bescheid vom 19. Juli 2022 dem Revisionswerber Kommunalsteuer in Höhe von (insgesamt) 53.645,54 € vor. In der dagegen erhobenen Berufung brachte der Revisionswerber vor, dass er als „Golfclub“ kein steuerpflichtiges Unternehmen sei. Er besorge lediglich satzungsmäßige Gemeinschaftsaufgaben, für die er echte Mitgliedsbeiträge erhalte, also Beiträge, die von den Vereinsmitgliedern nicht als Gegenleistung für konkrete Leistungen, sondern für die Erfüllung des Gemeinschaftszweckes entrichtet würden.

2

Nach abweisender Berufungsentscheidung erhob der Revisionswerber Beschwerde an das Landesverwaltungsgericht. Nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung wies das Landesverwaltungsgericht die Beschwerde als unbegründet ab.

3

Es stellte fest, dass seitens des Revisionswerbers für den Revisionszeitraum keine Kommunalsteuer entrichtet worden sei. An die Dienstnehmer des Vereines seien in diesem Zeitraum regelmäßig Arbeitslöhne ausbezahlt worden. Die im Zuge der Prüfung beim Verein für die Jahre 2016 bis 2020 festgestellten Bruttolohnsummen der Dienstnehmer des Vereines seien auch von den Vertretern des Revisionswerbers nicht bestritten worden. Strittig sei ausschließlich dessen Unternehmereigenschaft bzw. die daraus folgende Kommunalsteuerpflicht des Vereines. Der Verein habe ca. 800 Mitglieder, nichtspielende Mitglieder im Sinne der Vereinssatzung, ohne das Recht die Sportanlage zu benützen, gebe es nicht. Alle Mitglieder hätten das Recht, die Sportanlage zu benützen. Nichtmitglieder dürften die Sportanlage nur dann benützen, wenn sie Mitglied eines anderen Golfclubs seien, müssten dann aber eine Greenfee Tagesgebühr bezahlen. Die Tagesgebühr fließe der G Betriebs GmbH zu, welche die Golfanlage an den Verein ausschließlich zur Nutzung für Vereinsmitglieder verpachtet habe. Die Nutzung durch Nichtmitglieder erfolge ausschließlich in Rechtsbeziehung zur GmbH. Entgelte für die Aufstellung von Werbeanlagen auf dem Golfplatz flössen ausschließlich der G Betriebs GmbH zu. Die Vereinsmitglieder würden die Sportanlage (Golfplatz, Vereinshaus mit Umkleidekabinen und Duschen, Abstellmöglichkeiten für Golfbags, Parkplatz) nutzen. Diese Nutzung sei durch die Mitgliedsbeiträge abgedeckt; diese würden die einzige Einnahmequelle des Vereines darstellen. Die Mitglieder hätten den Jahresmitgliedsbeitrag im Vorhinein bis Ende Jänner zu entrichten. Die Höhe der Mitgliedsbeiträge werde jährlich valorisiert festgesetzt. Für das Jahr 2023 betrage der Jahresbeitrag einer Saisonmitgliedschaft 2.700 €.

4

Rechtlich führte das Landesverwaltungsgericht aus, dass Unternehmer gemäß § 3 KommStG sei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübe. Das Abstellen auf eine konkrete Gegenleistung zur Erfüllung der unternehmerischen Tätigkeit iSd § 3 Abs. 1 KommStG ergebe sich eindeutig aus den gesetzlichen Materialien zu dieser Gesetzesbestimmung, wonach ein Verein nicht unternehmerisch tätig sei, soweit er echte Mitgliedsbeiträge erhalte. Dies seien solche Beiträge, welche die Mitglieder lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder nach den Satzungen zu entrichten verpflichtet seien. Hingegen sei der Verein insoweit unternehmerisch tätig, als er unechte Mitgliedsbeiträge erhalte. Diesen Beiträgen stünde eine konkrete Gegenleistung des Vereines an den Beitragszahler gegenüber. Rechtlich führte das Landesverwaltungsgericht aus, dass Unternehmer gemäß Paragraph 3, KommStG sei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübe. Das Abstellen auf eine konkrete Gegenleistung zur Erfüllung der unternehmerischen Tätigkeit iSd Paragraph 3, Absatz eins, KommStG ergebe sich eindeutig aus den gesetzlichen Materialien zu dieser Gesetzesbestimmung, wonach ein Verein nicht unternehmerisch tätig sei, soweit er echte Mitgliedsbeiträge erhalte. Dies seien solche Beiträge, welche die Mitglieder lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder

nach den Satzungen zu entrichten verpflichtet seien. Hingegen sei der Verein insoweit unternehmerisch tätig, als er unechte Mitgliedsbeiträge erhalte. Diesen Beiträgen stünde eine konkrete Gegenleistung des Vereines an den Beitragszahler gegenüber.

5

Vereine wie der Revisionswerber würden ihren Vereinszweck unter anderem dadurch erfüllen, dass Leistungen an die Mitglieder erbracht würden, die im individuellen Interesse der einzelnen Mitglieder lägen, und würden somit unternehmerisch tätig. Das einzelne Mitglied erwerbe die Mitgliedschaft bei einem solchen Verein in der Regel nicht, um einen abstrakten Vereinszweck zu unterstützen, sondern um selbst konkret von den Vereinsleistungen zu profitieren. Der Umstand, dass der Jahresbeitrag ein Pauschalbetrag sei und nicht jeder persönlichen Nutzung des Golfplatzes bzw. der Vereinseinrichtungen zugeordnet werden könne, ändere nichts daran, dass zwischen den Mitgliedern des Vereins und dem Verein selbst gegenseitig Leistungen ausgetauscht würden. Die Leistungen des Vereins bestünden nämlich darin, dass er den Mitgliedern dauerhaft Sportanlagen und damit verbundene Vorteile zur Verfügung stelle, und nicht darin, dass er auf Verlangen von Mitgliedern gezielte Leistungen erbringe. Es bestehe somit ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den Jahresbeiträgen der Mitglieder und den vom Verein erbrachten Leistungen. Die Jahresbeiträge der Mitglieder stellten daher die Gegenleistung für die vom Verein erbrachten Dienstleistungen dar, auch wenn diejenigen Mitglieder, die die Einrichtungen des Vereines nicht oder nicht regelmäßig nutzen würden, dennoch verpflichtet seien, ihren Jahresbeitrag zu zahlen. Es handle sich dementsprechend um unechte Mitgliedsbeiträge. Mit der Leistungsbereitschaft (z.B. in concreto mit der Bereitstellung und Pflege des Golfplatzes und der sonstigen Vereinseinrichtungen) erbringe der Revisionswerber als Verein nämlich seinerseits bereits eine konkrete Leistung bzw. werde der Gegenleistungscharakter der Mitgliedsbeiträge deutlich. Bei einem solchen Verein finde daher ein Leistungsaustausch mit den Mitgliedern statt, sodass es sich bei diesen unechten Mitgliedsbeiträgen tatsächlich um ein Entgelt für die Möglichkeit zur Benützung der Vereinseinrichtungen handle. Die Kommunalsteuer sei daher zu Recht vorgeschrieben worden.

6

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, es lägen unüberbrückbare Widersprüche zwischen Spruch und Begründung des Bescheids vor. Der Revisionswerber sei in der Umsatzsteuer ein Nichtunternehmer, werde aber in der Kommunalsteuer als Unternehmer behandelt. Das Erkenntnis sei aktenwidrig, weil das Landesverwaltungsgericht sich nicht mit der umsatzsteuerlichen Einstufung befasst habe. Es liege ein Verstoß gegen das Überraschungsverbot vor, weil nicht gewürdigt worden sei, dass der Revisionswerber umsatzsteuerlich ein Nichtunternehmer sei und über kein „USt-Signal“ verfüge. Es fehle eine Beweiswürdigung. Die Frage, ob die Voraussetzungen des § 2 UStG 1994 hier erfüllt seien, sei eine Vorfrage, die das Umsatzsteuerfinanzamt bereits zugunsten des Revisionswerbers entschieden habe. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, es lägen unüberbrückbare Widersprüche zwischen Spruch und Begründung des Bescheids vor. Der Revisionswerber sei in der Umsatzsteuer ein Nichtunternehmer, werde aber in der Kommunalsteuer als Unternehmer behandelt. Das Erkenntnis sei aktenwidrig, weil das Landesverwaltungsgericht sich nicht mit der umsatzsteuerlichen Einstufung befasst habe. Es liege ein Verstoß gegen das Überraschungsverbot vor, weil nicht gewürdigt worden sei, dass der Revisionswerber umsatzsteuerlich ein Nichtunternehmer sei und über kein „USt-Signal“ verfüge. Es fehle eine Beweiswürdigung. Die Frage, ob die Voraussetzungen des Paragraph 2, UStG 1994 hier erfüllt seien, sei eine Vorfrage, die das Umsatzsteuerfinanzamt bereits zugunsten des Revisionswerbers entschieden habe.

7

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

8

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG

nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

9

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

10

Die Revision wendet sich in all ihren Punkten im Ergebnis dagegen, dass nach ihrem Vorbringen das Finanzamt bei der Umsatzsteuer keine Unternehmereigenschaft des Revisionswerbers festgestellt habe, und geht offenkundig davon aus, dass die kommunalsteuerliche Abgabenbehörde daran gebunden wäre. Eine solche Bindung besteht aber nicht (vgl. VwGH 26.4.2007, 2006/14/0039). Der Revisionswerber behauptet nicht, dass das Finanzamt mit Bescheid im Spruch über die (Nicht-)Unternehmereigenschaft des Revisionswerbers (feststellend) abgesprochen hätte. Demnach ist aber davon auszugehen, dass die Unternehmereigenschaft auch vom Finanzamt lediglich als Vorfrage (betreffend allfällige Festsetzung von Umsatzsteuer), nicht aber selbst als Hauptfrage behandelt wurde; eine bindende Entscheidung einer Vorfrage (als Hauptfrage in einem anderen Verfahren) liegt daher nicht vor (vgl. dazu z.B. Ritz/Koran, BAO7, § 116 Tz 1). Eine im Ergebnis zur Umsatzsteuer abweichende Beurteilung mag sich im Übrigen insbesondere daraus ergeben, dass nach § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 die Umsätze von gemeinnützigen Vereinigungen, deren satzungsgemäßer Zweck die Ausübung oder Förderung des Körpersportes ist, steuerfrei (iSd UStG 1994) sind, während § 8 Z 2 KommStG eine Befreiung für diesen Zweck nicht vorsieht (vgl. dazu VwGH 21.3.2022, Ro 2019/15/0010, mwN). Die Revision wendet sich in all ihren Punkten im Ergebnis dagegen, dass nach ihrem Vorbringen das Finanzamt bei der Umsatzsteuer keine Unternehmereigenschaft des Revisionswerbers festgestellt habe, und geht offenkundig davon aus, dass die kommunalsteuerliche Abgabenbehörde daran gebunden wäre. Eine solche Bindung besteht aber nicht (vergleiche, VwGH 26.4.2007, 2006/14/0039). Der Revisionswerber behauptet nicht, dass das Finanzamt mit Bescheid im Spruch über die (Nicht-)Unternehmereigenschaft des Revisionswerbers (feststellend) abgesprochen hätte. Demnach ist aber davon auszugehen, dass die Unternehmereigenschaft auch vom Finanzamt lediglich als Vorfrage (betreffend allfällige Festsetzung von Umsatzsteuer), nicht aber selbst als Hauptfrage behandelt wurde; eine bindende Entscheidung einer Vorfrage (als Hauptfrage in einem anderen Verfahren) liegt daher nicht vor (vergleiche, dazu z.B. Ritz/Koran, BAO7, Paragraph 116, Tz 1). Eine im Ergebnis zur Umsatzsteuer abweichende Beurteilung mag sich im Übrigen insbesondere daraus ergeben, dass nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 14, UStG 1994 die Umsätze von gemeinnützigen Vereinigungen, deren satzungsgemäßer Zweck die Ausübung oder Förderung des Körpersportes ist, steuerfrei (iSd UStG 1994) sind, während Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG eine Befreiung für diesen Zweck nicht vorsieht (vergleiche, dazu VwGH 21.3.2022, Ro 2019/15/0010, mwN).

11

Das Landesverwaltungsgericht hat die von den Mitgliedern an den Revisionswerber gezahlten Mitgliedsbeiträge als unechte Mitgliedsbeiträge eingestuft und ist daher mit Verweis auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa VwGH 4.6.2008, 2005/13/0128, mwN) zum Ergebnis gelangt, dass der Revisionswerber kommunalsteuerpflichtig ist. Dagegen wendet sich die Revision nicht, die nicht die Eigenschaft der Mitgliedsbeiträge als unechte Beiträge bekämpft, sondern sich darauf beschränkt, darauf zu verweisen, dass in der Umsatzsteuer keine Unternehmereigenschaft bestehen würde. Liegen allerdings unechte Mitgliedsbeiträge vor, sind die Leistungen des Vereins, die für diese Beiträge erbracht werden, solche, die der Verein im unternehmerischen Bereich tätigt (vgl. erneut VwGH 4.6.2008, 2005/13/0128, vgl. weiters Ruppe/Achatz, UStG5, § 1 Rz 117aE). Das Landesverwaltungsgericht hat die von den Mitgliedern an den Revisionswerber gezahlten Mitgliedsbeiträge als unechte Mitgliedsbeiträge eingestuft und ist daher mit Verweis auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vergleiche, etwa VwGH 4.6.2008, 2005/13/0128, mwN) zum Ergebnis gelangt, dass der Revisionswerber kommunalsteuerpflichtig ist. Dagegen wendet sich die Revision nicht, die nicht die Eigenschaft der

Mitgliedsbeiträge als unechte Beiträge bekämpft, sondern sich darauf beschränkt, darauf zu verweisen, dass in der Umsatzsteuer keine Unternehmereigenschaft bestehen würde. Liegen allerdings unechte Mitgliedsbeiträge vor, sind die Leistungen des Vereins, die für diese Beiträge erbracht werden, solche, die der Verein im unternehmerischen Bereich tätig vergleicht, erneut VwGH 4.6.2008, 2005/13/0128, vergleiche, weiters Ruppe/Achatz, UStG5, Paragraph eins, Rz 117aE).

12

Die Revision führt an sich zutreffend aus, dass das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts keine gesonderte Beweiswürdigung enthält. Die Revision kann aber nicht aufzeigen, welche den Sachverhalt betreffende tatsächliche Umstände strittig sind; die Frage, ob ausgehend von der (insoweit also nicht konkret bestrittenen) Sachverhaltsannahmen Unternehmereigenschaft vorliegt sowie, ob es sich um echte oder unechte Mitgliedsbeiträge handelt, ist hingegen einer Frage der rechtlichen Beurteilung. Eine nachfolgende Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof oder Rechtsverfolgung durch die Parteien ist somit jedenfalls nicht gehindert.

13

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 VwGG zurückzuweisen. In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß Paragraph 34, Absatz eins, VwGG zurückzuweisen.

Wien, am 4. September 2024

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2024:RA2023130182.L00

Im RIS seit

08.10.2024

Zuletzt aktualisiert am

26.11.2024

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at