

TE Lvwg Erkenntnis 2016/3/9 LVwG-455-002/R11-2015

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 09.03.2016

Entscheidungsdatum

09.03.2016

Norm

KommStG 1993 §8 Abs2

BAO §39 Z1

1. KommStG 1993 § 8 heute
2. KommStG 1993 § 8 gültig ab 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
3. KommStG 1993 § 8 gültig von 10.01.1998 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/1998
4. KommStG 1993 § 8 gültig von 01.01.1998 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/1997
5. KommStG 1993 § 8 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
6. KommStG 1993 § 8 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994

1. BAO § 39 heute
2. BAO § 39 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
3. BAO § 39 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Anmerkung

Revision wurde vom Verwaltungsgerichtshof (15.09.2016, Ro 2016/15/0019) zurückgewiesen (keine Revisionslegitimation der revisionswerbenden Stadt).

Text

Beschluss

Das Landesverwaltungsgericht Vorarlberg hat durch sein Mitglied Mag. Otto Pathy über die Beschwerde der V K-B m b H, F, vertreten durch die RTG Dr. Rümmele Treuhand GmbH, Dornbirn, gegen den Bescheid der Abgabenkommission der Stadt F vom 17.10.2014, betreffend Kommunalsteuer für die Jahre 2007 bis 2012, den Beschluss gefasst: Das Landesverwaltungsgericht Vorarlberg hat durch sein Mitglied Mag. Otto Pathy über die Beschwerde der römisch fünf K-B m b H, F, vertreten durch die RTG Dr. Rümmele Treuhand GmbH, Dornbirn, gegen den Bescheid der Abgabenkommission der Stadt F vom 17.10.2014, betreffend Kommunalsteuer für die Jahre 2007 bis 2012, den Beschluss gefasst:

Gemäß § 278 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO) wird der angefochtene Bescheid aufgehoben und die Sache an die Abgabenkommission zurückverwiesen. Gemäß Paragraph 278, Absatz eins, Bundesabgabenordnung (BAO) wird der angefochtene Bescheid aufgehoben und die Sache an die Abgabenkommission zurückverwiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß § 25a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG) eine Revision an den

Verwaltungsgerichtshof zulässig. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Paragraph 25 a, Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig.

Begründung

Verfahrensgang und angefochtener Bescheid

1. Der Bürgermeister der Stadt F hat der V K-B m b H für die Jahre 2007 bis 2012 Kommunalsteuer von 250.144,85 Euro vorgeschrieben. 1. Der Bürgermeister der Stadt F hat der römisch fünf K-B m b H für die Jahre 2007 bis 2012 Kommunalsteuer von 250.144,85 Euro vorgeschrieben.

Die K hat dagegen berufen.

Die Abgabenkommission hat diese Berufung mit angefochtenem Bescheid als unbegründet abgewiesen. Der Bescheid wurde im Wesentlichen wie folgt begründet:

Die von einer GmbH gewährten Arbeitslöhne unterlägen stets und in vollem Umfang der Kommunalsteuer, soweit nicht eine Befreiung nach § 8 Z 2 Kommunalsteuergesetz oder nach einem anderen Gesetz in Betracht käme. Die von einer GmbH gewährten Arbeitslöhne unterlägen stets und in vollem Umfang der Kommunalsteuer, soweit nicht eine Befreiung nach Paragraph 8, Ziffer 2, Kommunalsteuergesetz oder nach einem anderen Gesetz in Betracht käme.

Eine Befreiung von der Kommunalsteuer gemäß § 8 Z 2 KommStG hat die Abgabenkommission im Wesentlichen aus folgenden Gründen verneint: Eine Befreiung von der Kommunalsteuer gemäß Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG hat die Abgabenkommission im Wesentlichen aus folgenden Gründen verneint:

Die Beschwerdeführerin nehme seit 2006 Aufgaben wahr, die über die in der Satzung beschriebenen Tätigkeiten hinausgingen: Sie sei mehrheitlich an Kapitalgesellschaften beteiligt und nehme aufgrund eines Managementvertrages die Geschäftsführung eines privaten Krankenhauses wahr. Aus diesen Gründen sei das Ausschließlichkeitserfordernis nach § 39 Z 1 BAO als nicht erfüllt zu betrachten. Die Beschwerdeführerin nehme seit 2006 Aufgaben wahr, die über die in der Satzung beschriebenen Tätigkeiten hinausgingen: Sie sei mehrheitlich an Kapitalgesellschaften beteiligt und nehme aufgrund eines Managementvertrages die Geschäftsführung eines privaten Krankenhauses wahr. Aus diesen Gründen sei das Ausschließlichkeitserfordernis nach Paragraph 39, Ziffer eins, BAO als nicht erfüllt zu betrachten.

Neben dem Kriterium der Ausschließlichkeit sei auch das Kriterium der Unmittelbarkeit nicht erfüllt, weil die Beschwerdeführerin mit Bediensteten des Landes tätig sei und bestimmte Teilbereiche im Zusammenhang mit der Führung und dem Betrieb eines gemeinnützigen Krankenhauses von selbständigen Rechtsträgern besorgen lasse.

Die Landeskrankenanstalten würden weiterhin vom Land betrieben werden.

Beschwerde

2. Gegen diesen Bescheid hat die V K-B rechtzeitig Beschwerde eingebracht. In der ausführlichen Beschwerde wird zusammengefasst Folgendes vorgebracht: 2. Gegen diesen Bescheid hat die römisch fünf K-B rechtzeitig Beschwerde eingebracht. In der ausführlichen Beschwerde wird zusammengefasst Folgendes vorgebracht:

Der K sei zweifellos der Betrieb der Krankenanstalten übertragen worden. Für die Annahme einer bloßen Leitungsfunktion im Sinne einer Holding bleibe kein Raum. Die K sei Rechtsträgerin der Krankenanstalten und übe den Betrieb der Krankenanstalten tatsächlich aus.

Der gesellschaftsvertraglich normierte und auch tatsächlich verwirklichte Zweck der K liege ausschließlich in der Gesundheitspflege bzw. Krankenfürsorge.

Mit dem Abschluss des Managementvertrages mit dem Sanatorium M sei insbesondere die notwendige Nachsorgefunktion bei den öffentlichen Landeskrankenhäusern sichergestellt worden. Hinsichtlich der Beteiligungen bestehe ebenfalls keine über den Gesellschaftsvertrag hinausgehende Tätigkeit der K, da die Medizinproduktaufbereitung und die Reinigung zweifellos für die Führung und den Betrieb der Krankenanstalten zwingend erforderlich seien.

Im Gesellschaftsvertrag seien sowohl der Gesellschaftszweck als auch die Art der Verwirklichung genau umschrieben. Bei der Beteiligung an Unternehmen, die Dienstleistungen erbringen, die gerade für das Führen eines Krankenhausbetriebs unbedingt erforderlich sind, handle es sich auch um keinen eigenen Geschäftszweig.

Die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit würden daher vorliegen und die Kommunalsteuerbefreiung nach § 8 Z 2

KommStG sei zwingend anzuwenden. Die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit würden daher vorliegen und die Kommunalsteuerbefreiung nach Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG sei zwingend anzuwenden.

Sachverhalt

Tätigkeit der V K-BTätigkeit der römisch fünf K-B

3. Die V K-B m b H wurde im Jahre 1979 gegründet. Sie ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und hat ihren Sitz in F. Gesellschafter sind das Land Vorarlberg (96 %) und die Städte F, B, H und B (jeweils 1 %). 3. Die römisch fünf K-B m b H wurde im Jahre 1979 gegründet. Sie ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und hat ihren Sitz in F. Gesellschafter sind das Land Vorarlberg (96 %) und die Städte F, B, H und B (jeweils 1 %).

Im Jahre 1979 hat die Landesregierung beschlossen, bestimmte Aufgaben im Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Verwaltung der Landeskrankenanstalten an die K zu übertragen. Damals war das Land Rechtsträger der Krankenanstalten. Die K hat im Rahmen der Aufgaben, die ihr von der Landesregierung übertragen worden sind, die Landeskrankenanstalten im Namen und auf Rechnung des Landes betrieben.

Übertragung der Rechtsträgerschaft

4. Am 21.12.2000 haben das Land und die K einen Vertrag abgeschlossen. In diesem Vertrag hat das Land die Rechtsträgerschaft hinsichtlich der näher bezeichneten Krankenanstalten samt den angeschlossenen Betrieben mit Wirkung vom 01.01.2001 an die K übertragen.

Seit dem 01.01.2001 ist die K Rechtsträger der öffentlichen Landeskrankenanstalten (ua auch der Landeskrankenhäuser in F und B). Die K betreibt seitdem die Krankenanstalten nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen im eigenen Namen und auf eigene Rechnung. Die Krankenanstalten sind gemeinnützige Krankenanstalten.

Dienstnehmer der K

5. Die K erfüllt ihre Aufgaben mit Landesbediensteten, die ihr zur Dienstleistung zugewiesen sind, und mit Bediensteten, die bei der K angestellt sind.

Die Angestellten der K sind vorwiegend im Verwaltungsbereich tätig. Sie erledigen insbesondere folgende Aufgaben:

Geschäftsführung der Krankenhäuser; Einstellung von ärztlichen Führungskräften (Primärärzte), leitenden Pflegekräften (Pflegedirektoren) und Verwaltungsdirektoren; Einkauf aller wesentlichen Waren und Dienstleistungen für die Krankenhäuser; Festlegung der Strategie, Freigabe von Bestellungen und Umsetzung des Österreichischen Strukturplans Gesundheit; Durchführung und Abwicklung von Großbauvorhaben und Instandhaltungsarbeiten als Bauherr; Steuerung und Gesamtleitung der zentralen IT zur Versorgung der Krankenhäuser mit hochverfügbaren Informationssystemen.

Die zugewiesenen Landesbediensteten sind vorwiegend in den Krankenanstalten (ua in F und B) tätig (insbesondere als Ärzte und Pfleger). Sie wurden der K mit Wirkung vom 01.01.2001 vom Land zur Dienstleistung zugewiesen. Die K verwendet das ihr zugewiesene Personal entsprechend den Betriebserfordernissen. Die K ersetzt dem Land den gesamten Personalaufwand für diese Landesbediensteten.

In Bezug auf die Landesbediensteten vertritt die K das Land als Dienstgeber und wurde mit der Wahrnehmung der Diensthoheit betraut.

Beteiligungen der K

6. Die K ist zu 51 % an der M V GmbH (M) beteiligt. Diese Gesellschaft bereitet Sterilgut für die Krankenanstalten auf. Die M ist eine gewinnorientierte Gesellschaft. Sie wird fast ausschließlich (98 % des Umsatzes) für die K tätig. Ein Mitarbeiter der K ist gleichzeitig Prokurist der M. Dieser Mitarbeiter wendet im Jahr ca 45 Stunden für diese Tätigkeit auf. 6. Die K ist zu 51 % an der M römisch fünf GmbH (M) beteiligt. Diese Gesellschaft bereitet Sterilgut für die Krankenanstalten auf. Die M ist eine gewinnorientierte Gesellschaft. Sie wird fast ausschließlich (98 % des Umsatzes) für die K tätig. Ein Mitarbeiter der K ist gleichzeitig Prokurist der M. Dieser Mitarbeiter wendet im Jahr ca 45 Stunden für diese Tätigkeit auf.

Die K ist außerdem zu 51 % an der C S V GmbH (C) beteiligt. Die C erledigt die Unterhalts-, Bau- und Grundreinigung in den Krankenanstalten. Auch die C ist eine gewinnorientierte Gesellschaft. Sie wird überwiegend (ca. zu 70 %) für die K

tätig, ca. 30 % ihrer Tätigkeiten erbringt sie für Dritte. Ein Mitarbeiter der K wendet im Rahmen der Beteiligungsverwaltung ca 20 Stunden im Jahr für die Betreuung der C auf. Die K ist außerdem zu 51 % an der C S römisch fünf GmbH (C) beteiligt. Die C erledigt die Unterhalts-, Bau- und Grundreinigung in den Krankenanstalten. Auch die C ist eine gewinnorientierte Gesellschaft. Sie wird überwiegend (ca. zu 70 %) für die K tätig, ca. 30 % ihrer Tätigkeiten erbringt sie für Dritte. Ein Mitarbeiter der K wendet im Rahmen der Beteiligungsverwaltung ca 20 Stunden im Jahr für die Betreuung der C auf.

Managementvertrag mit dem Sanatorium M

7. Das Sanatorium M war ein gemeinnütziges privates Sanatorium (Belegspital). Die K hat einen Managementvertrag im Zusammenhang mit dem Betrieb der Krankenanstalt Sanatorium M abgeschlossen. Der Vertrag wurde zunächst im Jahr 2002/2003 mit dem Z, danach im Jahr 2010 mit der Sanatorium M GmbH abgeschlossen. 7. Das Sanatorium M war ein gemeinnütziges privates Sanatorium (Belegspital). Die K hat einen Managementvertrag im Zusammenhang mit dem Betrieb der Krankenanstalt Sanatorium M abgeschlossen. Der Vertrag wurde zunächst im Jahr 2002 aus 2003, mit dem Z, danach im Jahr 2010 mit der Sanatorium M GmbH abgeschlossen.

Ziel der Verträge war eine einheitliche Führung des Sanatoriums gemeinsam mit den Landeskrankenhäusern. Auch wollte man im Nachsorgebereich eine verstärkte Zusammenarbeit mit dem Landeskrankenhaus B erreichen.

Die K hat sich in den Verträgen dazu verpflichtet, im Namen und auf Rechnung des Sanatoriums sämtliche Agenden im Zusammenhang mit dem Betrieb des Sanatoriums zu führen. Dazu gehören z.B. das Personalwesen; der Einkauf, Instandhaltung und Reparaturen; die gesamte organisatorische Abwicklung des Betriebes und die Buchführung.

Die Aufgaben der K zur Erfüllung dieses Vertrages wurden von Mitarbeitern des Krankenhauses B erbracht. Die Mitarbeiter wenden dafür im Jahr insgesamt ca. 1.600 Stunden auf. Die K hat für ihre Tätigkeiten einen Aufwandsersatz erhalten.

Erwägungen zur Feststellung des Sachverhalts

8. Dieser Sachverhalt wird auf Grund des durchgeführten Ermittlungsverfahrens, insbesondere auf Grund der mündlichen Verhandlung am 13.01.2016, als erwiesen angenommen. In der mündlichen Verhandlung haben Vertreter der Beschwerdeführerin und der belangten Behörde Angaben gemacht und Unterlagen vorgelegt. Die Feststellungen stützen sich im Wesentlichen auf diese Angaben.

Zur Feststellung, dass die K Rechtsträger und Betreiber der Krankenanstalten ist:

9. Der Vertreter der K, Mag. H K, hat in der mündlichen Verhandlung ausgeführt, dass praktisch alle Entscheidungen im Zusammenhang mit dem Betrieb der Krankenanstalten von der K getroffen werden: Die K entscheidet, ob und welcher Arzt oder Pfleger eingestellt wird und welche medizinischen oder sonstigen Geräte angeschafft werden. Die K schließt die Behandlungsverträge mit den Patienten ab und haftet für allfällige Behandlungsfehler. Leistungen, die in den Krankenanstalten für Patienten erbracht und in Rechnung gestellt werden (z.B. für Operationen), sind Umsätze der K.

Die belangte Behörde hat in der mündlichen Verhandlung diese Ausführungen nicht bestritten. Es sind auch sonst keine Umstände ersichtlich, die Zweifel an der Richtigkeit dieser Ausführung aufkommen lassen.

Die Feststellung, dass ab dem 01.01.2001 die Krankenanstalten von der K im eigenen Namen und auf eigene Rechnung betrieben werden, entspricht auch dem Vertrag, den das Land und K am 21.12.2000 abgeschlossen haben. Es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass die K und das Land gegen diesen Vertrag verstoßen haben.

Diese Feststellung steht auch nicht im Widerspruch zum Gesellschaftsvertrag der K. Im Punkt II des Gesellschaftsvertrages (Gegenstand des Unternehmens) wird ua festgelegt, dass die Führung von öffentlichen Krankenanstalten auch den Betrieb umfassen kann. Diese Feststellung steht auch nicht im Widerspruch zum Gesellschaftsvertrag der K. Im Punkt römisch zwei des Gesellschaftsvertrages (Gegenstand des Unternehmens) wird ua festgelegt, dass die Führung von öffentlichen Krankenanstalten auch den Betrieb umfassen kann.

Die Feststellungen im Zusammenhang mit den Dienstnehmern der K (zugewiesene Landesbedienstete und Angestellte der K) stützen sich ebenfalls auf Angaben des Mag. H K in der mündlichen Verhandlung. Zudem wird auch im Vertrag vom 21.12.2000 vereinbart, dass die Landesbediensteten in den Krankenanstalten der K zur Dienstleistung zugewiesen werden.

Zu den Feststellungen im Zusammenhang mit den Beteiligungen und dem Managementvertrag:

10. Dass es diese Beteiligungen und einen Managementvertrag gibt, wurde auch im angefochtenen Bescheid festgestellt. Im Übrigen ergeben sich diese Feststellungen auch aus den Ausführungen des Mag H K in der mündlichen Verhandlung.

Maßgebliche Rechtsvorschriften

11. Das Bundesgesetz, mit dem eine Kommunalsteuer erhoben wird (Kommunalsteuergesetz 1993 - KommStG 1993), BGBl. Nr. 819/1993, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015, lautet auszugsweise (die im Folgenden angeführten Regelungen werden von den Novellen zum KommStG in den Jahren 2009, 2010, 2011 und 2015 nicht berührt): 11. Das Bundesgesetz, mit dem eine Kommunalsteuer erhoben wird (Kommunalsteuergesetz 1993 - KommStG 1993), Bundesgesetzblatt Nr. 819 aus 1993,, zuletzt geändert durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 163 aus 2015,, lautet auszugsweise (die im Folgenden angeführten Regelungen werden von den Novellen zum KommStG in den Jahren 2009, 2010, 2011 und 2015 nicht berührt):

„Steuergegenstand

§ 1. Der Kommunalsteuer unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind. Paragraph eins, Der Kommunalsteuer unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Dienstnehmer

§ 2. Dienstnehmer sind: Paragraph 2, Dienstnehmer sind:

a) und b) ...

c) Personen, die seitens einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Dienstleistung zugewiesen werden.

Unternehmen, Unternehmer

§ 3. (1) Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn (Überschuß) zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Als Unternehmer und Unternehmen gelten stets und in vollem Umfang Körperschaften im Sinne des § 7 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, Stiftungen sowie Mitunternehmerschaften im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 und sonstige Personengesellschaften. Paragraph 3, (1) Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn (Überschuß) zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Als Unternehmer und Unternehmen gelten stets und in vollem Umfang Körperschaften im Sinne des Paragraph 7, Absatz 3, des Körperschaftsteuergesetzes 1988, Stiftungen sowie Mitunternehmerschaften im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 und sonstige Personengesellschaften.

(2) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt, soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind.

(3) und (4) ...

Betriebsstätte

§ 4. (1) Als Betriebsstätte gilt jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient. § 29 Abs. 2 und § 30 der Bundesabgabenordnung sind sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, daß bei Eisenbahn- und Bergbauunternehmen auch Mietwohnhäuser, Arbeiterwohnstätten, Erholungsheime und dergleichen als Betriebsstätten gelten. Paragraph 4, (1) Als Betriebsstätte gilt jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient.

Paragraph 29, Absatz 2 und Paragraph 30, der Bundesabgabenordnung sind sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, daß bei Eisenbahn- und Bergbauunternehmen auch Mietwohnhäuser, Arbeiterwohnstätten, Erholungsheime und dergleichen als Betriebsstätten gelten.

(2) ...

Bemessungsgrundlage

§ 5. (1) Bemessungsgrundlage ist die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegen. ...Paragraph 5, (1) Bemessungsgrundlage ist die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegen. ...

(2) ...

(3) Die Arbeitslöhne sind nur insoweit steuerpflichtig, als sie mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängen. Ist die Feststellung der mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängenden Arbeitslöhne mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden, können die erhebungsberechtigten Gemeinden mit dem Steuerschuldner eine Vereinbarung über die Höhe der Bemessungsgrundlage treffen.

Steuerschuldner

§ 6. Steuerschuldner ist der Unternehmer, in dessen Unternehmen die Dienstnehmer beschäftigt werden. .Paragraph 6, Steuerschuldner ist der Unternehmer, in dessen Unternehmen die Dienstnehmer beschäftigt werden. ...

Erhebungsberechtigte Gemeinde

§ 7. (1) Das Unternehmen unterliegt der Kommunalsteuer in der Gemeinde, in der eine Betriebsstätte unterhalten wird.Paragraph 7, (1) Das Unternehmen unterliegt der Kommunalsteuer in der Gemeinde, in der eine Betriebsstätte unterhalten wird.

(2) bis (4) ...

Steuerbefreiungen

§ 8. Von der Kommunalsteuer sind befreit:Paragraph 8, Von der Kommunalsteuer sind befreit:

1. ...;

2. 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). § 5 Abs. 3 letzter Satz ist sinngemäß anzuwenden.“ 2. 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 (Paragraphen 34 bis 37, Paragraphen 39 bis 47 der Bundesabgabenordnung). Paragraph 5, Absatz 3, letzter Satz ist sinngemäß anzuwenden.“

Rechtliche Beurteilung

Grundsätzliche Kommunalsteuerpflicht

12. Nach § 3 Abs 1 zweiter Satz KommStG gelten Körperschaften im Sinne des § 7 Abs 3 Körperschaftsteuergesetz stets und in vollem Umfang als Unternehmer.12. Nach Paragraph 3, Absatz eins, zweiter Satz KommStG gelten Körperschaften im Sinne des Paragraph 7, Absatz 3, Körperschaftsteuergesetz stets und in vollem Umfang als Unternehmer.

Die V K-B ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und damit eine Körperschaft im Sinne des § 7 Abs 3 Körperschaftsteuergesetz.Die römisch fünf K-B ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und damit eine Körperschaft im Sinne des Paragraph 7, Absatz 3, Körperschaftsteuergesetz.

Die K gilt daher in vollem Umfang als Unternehmer. Die Arbeitslöhne an ihre Dienstnehmer unterliegen damit der Kommunalsteuer, wenn keine Steuerbefreiung vorliegt.

Steuerbefreiung

13. Im vorliegenden Fall ist strittig, ob (und allenfalls in welchem Ausmaß) die K nach § 8 Z 2 KommStG von der Kommunalsteuer befreit ist. Im vorliegenden Fall ist strittig, ob (und allenfalls in welchem Ausmaß) die K nach Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG von der Kommunalsteuer befreit ist.

Die Abgabenbehörde hat die Steuerbefreiung aus folgenden Gründen verneint:

? Das Unmittelbarkeitserfordernis nach § 40 Abs 1 BAO sei nicht erfüllt: Die K werde mit Bediensteten des Landes, und nicht mit eigenen Bediensteten tätig, und bestimmte Teilbereiche in Zusammenhang mit der Führung und dem Betrieb eines gemeinnützigen Krankenhauses lasse sie von selbständigen Rechtsträgern (den Krankenanstalten) besorgen. Die Landeskrankenanstalten würden weiterhin vom Land betrieben. ? Das Unmittelbarkeitserfordernis nach Paragraph 40, Absatz eins, BAO sei nicht erfüllt: Die K werde mit Bediensteten des Landes, und nicht mit eigenen Bediensteten tätig, und bestimmte Teilbereiche in Zusammenhang mit der Führung und dem Betrieb eines gemeinnützigen Krankenhauses lasse sie von selbständigen Rechtsträgern (den Krankenanstalten) besorgen. Die Landeskrankenanstalten würden weiterhin vom Land betrieben.

? Das Ausschließlichkeitserfordernis des § 39 BAO werde nicht erfüllt: Die K sei an zwei Kapitalgesellschaften mehrheitlich beteiligt und habe die Geschäftsführung eines privaten Krankenhauses wahrgenommen. Es handle sich nicht um eine vermögensverwaltende Tätigkeit im Sinne des § 47 BAO. Die Tätigkeiten seien auch nicht als völlig untergeordnete Nebenzwecke im Sinne des § 39 Z 1 BAO zu beurteilen. ? Das Ausschließlichkeitserfordernis des Paragraph 39, BAO werde nicht erfüllt: Die K sei an zwei Kapitalgesellschaften mehrheitlich beteiligt und habe die Geschäftsführung eines privaten Krankenhauses wahrgenommen. Es handle sich nicht um eine vermögensverwaltende Tätigkeit im Sinne des Paragraph 47, BAO. Die Tätigkeiten seien auch nicht als völlig untergeordnete Nebenzwecke im Sinne des Paragraph 39, Ziffer eins, BAO zu beurteilen.

? Die K entfalte durch das Eingehen der Beteiligungen und der Übernahme von Managementtätigkeiten für eine andere Krankenanstalt Tätigkeiten, die in der Satzung nicht angeführt seien.

Zum Unmittelbarkeitserfordernis (§ 40 BAO) Zum Unmittelbarkeitserfordernis (Paragraph 40, BAO)

14. Das Ermittlungsverfahren hat ergeben, dass die Krankenanstalten im Namen und auf Rechnung der K betrieben werden. Rechtsträger der Krankenanstalten ist die K. Die Krankenanstalten sind keine selbständigen Rechtsträger.

Die Landesbediensteten, die der K vom Land zugewiesen worden sind, sind in kommunalsteuerlicher Hinsicht Dienstnehmer der K (vgl. § 2 lit c KommStG). Die Landesbediensteten, die der K vom Land zugewiesen worden sind, sind in kommunalsteuerlicher Hinsicht Dienstnehmer der K (vergleiche Paragraph 2, Litera c, KommStG).

Die Tätigkeit auf dem Gebiet der Krankenfürsorge wird somit von der K selbst – und damit unmittelbar – ausgeübt (vgl. § 40 Abs 1 BAO, wonach eine unmittelbare Förderung vorliegt, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen Zweck selbst erfüllt). Die Tätigkeit auf dem Gebiet der Krankenfürsorge wird somit von der K selbst – und damit unmittelbar – ausgeübt (vergleiche Paragraph 40, Absatz eins, BAO, wonach eine unmittelbare Förderung vorliegt, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen Zweck selbst erfüllt).

Zum Ausschließlichkeitserfordernis (§ 39 BAO) Zum Ausschließlichkeitserfordernis (Paragraph 39, BAO)

15. Der § 8 Z 2 KommStG sieht eine besondere Form der partiellen Steuerbefreiung vor: Körperschaften sind von der Kommunalsteuer befreit, „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)“. 15. Der Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG sieht eine besondere Form der partiellen Steuerbefreiung vor: Körperschaften sind von der Kommunalsteuer befreit, „soweit sie mildtätigen Zwecken und/oder gemeinnützigen Zwecken auf dem Gebiet der Gesundheitspflege, Kinder-, Jugend-, Familien-, Kranken-, Behinderten-, Blinden- und Altenfürsorge dienen (Paragraphen 34 bis 37, Paragraphen 39 bis 47 der Bundesabgabenordnung)“.

Dieser Wortlaut („soweit sie ... gemeinnützigen Zwecken ... dienen“) legt nahe, dass die Verfolgung anderer (nicht gemeinnütziger) Zwecke erlaubt ist, ohne die Steuerbefreiung für die gemeinnützige Tätigkeit zu verlieren.

Andernfalls hätte der Gesetzgeber eine andere Formulierung gewählt. Er hätte z.B. eine Steuerbefreiung anordnen können für „im Sinne der BAO mildtätige oder gemeinnützige Körperschaften“ oder für „Körperschaften, die

gemeinnützig oder mildtätig im Sinn der §§ 34 ff BAO sind“, jeweils mit der Maßgabe, dass – in Abänderung des § 35 BAO – nur bestimmte Zwecke als gemeinnützig gelten. Andernfalls hätte der Gesetzgeber eine andere Formulierung gewählt. Er hätte z.B. eine Steuerbefreiung anordnen können für „im Sinne der BAO mildtätige oder gemeinnützige Körperschaften“ oder für „Körperschaften, die gemeinnützig oder mildtätig im Sinn der Paragraphen 34, ff BAO sind“, jeweils mit der Maßgabe, dass – in Abänderung des Paragraph 35, BAO – nur bestimmte Zwecke als gemeinnützig gelten.

Stattdessen hat der Gesetzgeber eine teilweise (partielle) Steuerbefreiung für bestimmte Tätigkeiten angeordnet. Eine teilweise Steuerbefreiung ergibt nur dann einen Sinn, wenn es auch einen nicht steuerbefreiten Teil geben kann. Der Gesetzgeber hat es daher nicht ausgeschlossen, dass der Steuerschuldner auch andere Tätigkeiten ausüben kann und insoweit eben nicht steuerbefreit ist.

Ein Fall einer partiellen Steuerbefreiung liegt auch dann vor, wenn neben einer Tätigkeit für einen im § 8 Z 2 KommStG genannten Zweck eine Tätigkeit entfaltet wird, die nicht als gemeinnützig oder mildtätig zu qualifizieren ist (VwGH vom 19.10.2006, ZI. 2005/14/0132). Ein Fall einer partiellen Steuerbefreiung liegt auch dann vor, wenn neben einer Tätigkeit für einen im Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG genannten Zweck eine Tätigkeit entfaltet wird, die nicht als gemeinnützig oder mildtätig zu qualifizieren ist (VwGH vom 19.10.2006, ZI. 2005/14/0132).

Der Wortlaut des § 8 Z 2 KommStG beschränkt auch nicht das Ausmaß der nicht gemeinnützigen Tätigkeit, die neben einer gemeinnützigen Tätigkeit ausgeübt wird. Aus dem Wortlaut des § 8 Z 2 ergibt sich kein Hinweis, dass nicht gemeinnützige Tätigkeiten nur in dem Ausmaß ausgeübt werden dürfen, wie es das Ausschließlichkeitskriterium des § 39 Z 1 BAO erlaubt. Der Wortlaut des Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG beschränkt auch nicht das Ausmaß der nicht gemeinnützigen Tätigkeit, die neben einer gemeinnützigen Tätigkeit ausgeübt wird. Aus dem Wortlaut des Paragraph 8, Ziffer 2, ergibt sich kein Hinweis, dass nicht gemeinnützige Tätigkeiten nur in dem Ausmaß ausgeübt werden dürfen, wie es das Ausschließlichkeitskriterium des Paragraph 39, Ziffer eins, BAO erlaubt.

Daran ändert auch der Verweis auf die §§ 34 bis 37 und die §§ 39 bis 47 BAO im Klammerausdruck im § 8 Z 2 KommStG nichts. Das Kommunalsteuergesetz als die speziellere Regelung geht der BAO vor. Das zeigt sich z.B. am § 35 BAO, der insoweit abgeändert wird, dass nicht alle dort genannten Tätigkeiten als gemeinnützig im Sinne des KommStG gelten. Daran ändert auch der Verweis auf die Paragraphen 34 bis 37 und die Paragraphen 39 bis 47 BAO im Klammerausdruck im Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG nichts. Das Kommunalsteuergesetz als die speziellere Regelung geht der BAO vor. Das zeigt sich z.B. am Paragraph 35, BAO, der insoweit abgeändert wird, dass nicht alle dort genannten Tätigkeiten als gemeinnützig im Sinne des KommStG gelten.

Dass sich die K an Kapitalgesellschaften beteiligt hat und einen Managementvertrag über die Führung einer anderen Krankenanstalt abgeschlossen hat, kann daher nicht – unter Berufung auf § 39 Z 1 BAO – zum gänzlichen Verlust der Steuerbefreiung führen. Dass sich die K an Kapitalgesellschaften beteiligt hat und einen Managementvertrag über die Führung einer anderen Krankenanstalt abgeschlossen hat, kann daher nicht – unter Berufung auf Paragraph 39, Ziffer eins, BAO – zum gänzlichen Verlust der Steuerbefreiung führen.

16. Die Anwendung des § 39 Z 1 BAO auf die Tätigkeiten der K würde jedoch zum selben Ergebnis führen¹⁶. Die Anwendung des Paragraph 39, Ziffer eins, BAO auf die Tätigkeiten der K würde jedoch zum selben Ergebnis führen:

Nach § 39 Z 1 BAO dürfen, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützigen Zwecke verfolgt werden. Von einem völlig untergeordneten Nebenzweck kann dann gesprochen werden, wenn die auf diesen Zweck entfallende Tätigkeit nicht mehr als 10 % der Gesamttätigkeit beträgt (vgl. Ritz, BAO⁵, § 39 Rdn 2). Nach Paragraph 39, Ziffer eins, BAO dürfen, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützigen Zwecke verfolgt werden. Von einem völlig untergeordneten Nebenzweck kann dann gesprochen werden, wenn die auf diesen Zweck entfallende Tätigkeit nicht mehr als 10 % der Gesamttätigkeit beträgt (vergleiche Ritz, BAO⁵, Paragraph 39, Rdn 2).

Für die Verwaltung der Beteiligungen an der M und der C wendet ein Mitarbeiter der K insgesamt ca 65 Arbeitsstunden im Jahr auf. Für die Managementaufgaben für das Sanatorium M wurden insgesamt ca 1.600 Stunden im Jahr aufgewendet.

Das Ausmaß dieser Tätigkeiten ist gering und beträgt nicht mehr als 10 % der Gesamttätigkeit der K. Das zeigt sich anhand der Stundenaufzeichnungen, die in der mündlichen Verhandlung vorgelegt wurden (vgl. Anlage D). Diese

Tätigkeiten sind daher völlig untergeordnet im Sinne des § 39 Z. 1 BAO ist. Das Ausmaß dieser Tätigkeiten ist gering und beträgt nicht mehr als 10 % der Gesamttätigkeit der K. Das zeigt sich anhand der Stundenaufzeichnungen, die in der mündlichen Verhandlung vorgelegt wurden (vergleiche Anlage D). Diese Tätigkeiten sind daher völlig untergeordnet im Sinne des Paragraph 39, Ziffer eins, BAO ist.

17. Außerdem sind die Leistungen der M und der C – Sterilgutaufbereitung und Reinigungsleistungen – für den Betrieb von Krankenhäusern unerlässlich. Diese Leistungen dienen dem Hauptzweck der K (Betrieb der Krankenanstalten, Krankenfürsorge). Beide Tochtergesellschaften werden überwiegend für die K tätig. Die Beteiligung an diesen Gesellschaften verfolgt insoweit keinen „Neben“zweck, sondern ebenfalls den Hauptzweck der Gesellschaft.

Dasselbe gilt auch für die Wahrnehmung der Managementaufgaben für das Sanatorium M. Dabei hat es sich um eine private gemeinnützige Krankenanstalt gehandelt. Das Führen von Krankenanstalten gehört zum Hauptzweck der K, zumal damit auch eine Zusammenarbeit im Nachsorgebereich angestrebt wurde.

Gesellschaftsvertrag (Satzung)

18. Im Punkt II des Gesellschaftsvertrages der K wird der Gegenstand des Unternehmens festgelegt. Danach ist der Unternehmensgegenstand die Führung von öffentlichen Krankenanstalten in Vorarlberg mit dem Ziel, unter Bedachtnahme auf eine zeitgemäße medizinische Versorgung der Vorarlberger Bevölkerung einen wirtschaftlichen Betrieb dieser Krankenanstalten sicherzustellen. Die Führung von öffentlichen Krankenanstalten kann den Betrieb, aber auch die Erhaltung sowie die allfällige Erweiterung dieser Krankenanstalten einschließlich der diesen angeschlossenen Betrieben und der dort eingerichteten Schulen für Gesundheit- und Krankenpflege umfassen. Im Punkt römisch zwei des Gesellschaftsvertrages der K wird der Gegenstand des Unternehmens festgelegt. Danach ist der Unternehmensgegenstand die Führung von öffentlichen Krankenanstalten in Vorarlberg mit dem Ziel, unter Bedachtnahme auf eine zeitgemäße medizinische Versorgung der Vorarlberger Bevölkerung einen wirtschaftlichen Betrieb dieser Krankenanstalten sicherzustellen. Die Führung von öffentlichen Krankenanstalten kann den Betrieb, aber auch die Erhaltung sowie die allfällige Erweiterung dieser Krankenanstalten einschließlich der diesen angeschlossenen Betrieben und der dort eingerichteten Schulen für Gesundheit- und Krankenpflege umfassen.

Nach Punkt III des Gesellschaftsvertrages dient die Gesellschaft nicht Erwerbszwecken, sondern verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke. Die Gesellschaft ist nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtet. Ein sich allenfalls ergebender Zufallsgewinn ist ausschließlich zur Erfüllung und Verfolgung des gemeinnützigen Gesellschaftszweckes zu verwenden. Verbleibende Zufallsgewinne dürfen nicht an die Gesellschafter ausgeschüttet werden, sondern sind einer Rücklage zuzuführen, die nur zur Erfüllung der gemeinnützigen Tätigkeit der Gesellschaft verwendet werden darf. Nach Punkt römisch drei des Gesellschaftsvertrages dient die Gesellschaft nicht Erwerbszwecken, sondern verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke. Die Gesellschaft ist nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtet. Ein sich allenfalls ergebender Zufallsgewinn ist ausschließlich zur Erfüllung und Verfolgung des gemeinnützigen Gesellschaftszweckes zu verwenden. Verbleibende Zufallsgewinne dürfen nicht an die Gesellschafter ausgeschüttet werden, sondern sind einer Rücklage zuzuführen, die nur zur Erfüllung der gemeinnützigen Tätigkeit der Gesellschaft verwendet werden darf.

Die Satzung sieht damit eine Betätigung für einen gemeinnützigen Zweck (Gesundheitspflege, Krankenfürsorge) vor. Die Betätigung ist hinreichend genau umschrieben. Andere Unternehmensgegenstände sind nicht vorgesehen, sodass ausschließlich die Führung von Krankenanstalten Unternehmensgegenstand ist. Der Gesellschaftsvertrag sieht auch vor, dass ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt werden.

Im Punkt IX.7.b des Gesellschaftsvertrages ist vorgesehen, dass der Erwerb von Beteiligungen der Zustimmung des Aufsichtsrates bedarf. Der Erwerb von Beteiligungen muss daher grundsätzlich möglich sein. Andernfalls hätte diese Regelung keinen Anwendungsbereich, was nicht anzunehmen ist. Im Punkt römisch neun.7.b des Gesellschaftsvertrages ist vorgesehen, dass der Erwerb von Beteiligungen der Zustimmung des Aufsichtsrates bedarf. Der Erwerb von Beteiligungen muss daher grundsätzlich möglich sein. Andernfalls hätte diese Regelung keinen Anwendungsbereich, was nicht anzunehmen ist.

Durch diese Regelung werden aber die Punkte II und III des Gesellschaftsvertrages (Unternehmensgegenstand und Gemeinnützigkeit) nicht geändert. Es ist der K daher weiterhin nicht erlaubt, Tätigkeiten zu entfalten, die nicht zum Unternehmensgegenstand gehören. Diese Beschränkung gilt auch für das Eingehen von Beteiligungen. Der Punkt IX.7.b ermöglicht daher nicht den schrankenlosen Erwerb von Beteiligungen. Durch diese Regelung werden aber die

Punkte römisch zwei und römisch drei des Gesellschaftsvertrages (Unternehmensgegenstand und Gemeinnützigkeit) nicht geändert. Es ist der K daher weiterhin nicht erlaubt, Tätigkeiten zu entfalten, die nicht zum Unternehmensgegenstand gehören. Diese Beschränkung gilt auch für das Eingehen von Beteiligungen. Der Punkt römisch neun.7.b ermöglicht daher nicht den schrankenlosen Erwerb von Beteiligungen.

Der Gesellschaftsvertrag entspricht somit dem § 41 BAO. Der Gesellschaftsvertrag entspricht somit dem Paragraph 41, BAO.

Die Tätigkeiten der K, auch im Hinblick auf die Beteiligungen an der MPAV und CSV und den Managementvertrag mit dem Sanatorium M, entsprechen diesen Vorgaben im Gesellschaftsvertrag (vgl. § 42 BAO). Die Tätigkeiten der K, auch im Hinblick auf die Beteiligungen an der MPAV und CSV und den Managementvertrag mit dem Sanatorium M, entsprechen diesen Vorgaben im Gesellschaftsvertrag vergleiche Paragraph 42, BAO).

Ergebnis

19. Die belangte Behörde hat zu Unrecht angenommen, dass die K nicht unter die Steuerbefreiung nach § 8 Z 2 KommStG fällt. Die K betreibt eine Krankenanstalt in F. Sie dient damit einem gemeinnützigen Zweck im Sinne des § 8 Z 2 KommStG (Gesundheitspflege oder Krankenfürsorge). Insoweit ist sie von der Kommunalsteuer befreit. Arbeitslöhne für Dienstnehmer, die ausschließlich auf diesem gemeinnützigen Gebiet tätig sind, unterliegen nicht der Kommunalsteuer. 19. Die belangte Behörde hat zu Unrecht angenommen, dass die K nicht unter die Steuerbefreiung nach Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG fällt. Die K betreibt eine Krankenanstalt in F. Sie dient damit einem gemeinnützigen Zweck im Sinne des Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG (Gesundheitspflege oder Krankenfürsorge). Insoweit ist sie von der Kommunalsteuer befreit. Arbeitslöhne für Dienstnehmer, die ausschließlich auf diesem gemeinnützigen Gebiet tätig sind, unterliegen nicht der Kommunalsteuer.

Als Dienstnehmer der K gelten auch die Landesbediensteten, die der K vom Land zu Dienstleistung zugewiesen worden sind (vgl. § 2 Z 3 KommStG). Die Stadt ist aber nur erhebungsberechtigt, soweit die Dienstnehmer in einer Betriebsstätte in F tätig sind (vgl. § 7 Abs 1 KommStG). Als Dienstnehmer der K gelten auch die Landesbediensteten, die der K vom Land zu Dienstleistung zugewiesen worden sind vergleiche Paragraph 2, Ziffer 3, KommStG). Die Stadt ist aber nur erhebungsberechtigt, soweit die Dienstnehmer in einer Betriebsstätte in F tätig sind vergleiche Paragraph 7, Absatz eins, KommStG).

Soweit die K andere als im Sinne des § 8 Z 2 KommStG gemeinnützige Tätigkeiten entfaltet, ist sie kommunalsteuerpflichtig. Arbeitslöhne für Dienstnehmer, die ausschließlich in diesen Bereichen tätig sind, unterliegen der Kommunalsteuer. Soweit die K andere als im Sinne des Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG gemeinnützige Tätigkeiten entfaltet, ist sie kommunalsteuerpflichtig. Arbeitslöhne für Dienstnehmer, die ausschließlich in diesen Bereichen tätig sind, unterliegen der Kommunalsteuer.

Wenn Dienstnehmer in beiden Bereichen tätig sind, dann unterliegen ihre Arbeitslöhne anteilig der Kommunalsteuer.

20. Die von Ärzten und Pflägern im Landeskrankenhaus erbrachten Leistungen dienen (im Normalfall) der Krankenfürsorge und sind daher steuerbefreit. Dasselbe gilt für die Verwaltungstätigkeiten, die für die Aufrechterhaltung des Krankenhausbetriebes geleistet werden. Auch diese Tätigkeit dient dem gemeinnützigen Zweck, sodass die Arbeitslöhne jener Mitarbeiter der K, die im Verwaltungsbereich tätig sind, nicht der Kommunalsteuer unterliegen.

Kommunalsteuerpflichtig sind jedoch jene Verwaltungstätigkeiten, für die Verwaltung der Beteiligungen an der M und der C erbracht werden. Diese Gesellschaften erbringen keine Leistungen auf dem Gebiet der Krankenfürsorge oder Gesundheitspflege und sind auch nicht selbst gemeinnützig. Tätigkeiten für diese Gesellschaften kommen daher nur mittelbar dem gemeinnützigen Zweck zugute. Soweit ein Mitarbeiter Tätigkeiten im Rahmen der Verwaltung dieser Beteiligungen ausübt, unterliegt ein Teil des Arbeitslohns, der dem Ausmaß dieser Tätigkeit entspricht, der Kommunalsteuer.

In der mündlichen Verhandlung hat der Vertreter der K darauf hingewiesen, dass beim Landeskrankenhaus in F auch ein Kindergarten betrieben wird. Die Betreuung von Kindern ist keine Tätigkeit, die unmittelbar dem Zweck der Krankenfürsorge dient. Auch wird der Kindergarten nicht für die Allgemeinheit tätig (vgl. die Angaben des Vertreters der K in der mündlichen Verhandlung im Verfahren zur Zl. LVwG-455-001/R11-2015, wonach der Kindergarten nur Kindern von Bediensteten der K zur Verfügung steht). In der mündlichen Verhandlung hat der Vertreter der K darauf

hingewiesen, dass beim Landeskrankenhaus in F auch ein Kindergarten betrieben wird. Die Betreuung von Kindern ist keine Tätigkeit, die unmittelbar dem Zweck der Krankenfürsorge dient. Auch wird der Kindergarten nicht für die Allgemeinheit tätig verglichen die Angaben des Vertreters der K in der mündlichen Verhandlung im Verfahren zur Zl. LVwG-455-001/R11-2015, wonach der Kindergarten nur Kindern von Bediensteten der K zur Verfügung steht).

Die Arbeitslöhne der Mitarbeiter, die in der Kinderbetreuungseinrichtung tätig sind, unterliegen daher der Kommunalsteuer.

Zurückverweisung

21. Nach § 278 Abs 1 BAO kann die Beschwerde mit Beschluss durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigt werden, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist. 21. Nach Paragraph 278, Absatz eins, BAO kann die Beschwerde mit Beschluss durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigt werden, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Die belangte Behörde hat keine Erhebungen zu den Tätigkeiten und Arbeitslöhnen jener Landesbediensteten im LKH F angestellt, die der K vom Land zur Dienstleistung zugewiesen worden sind.

Es kann daher nicht festgestellt werden, ob und in welchem Ausmaß diese Dienstnehmer unmittelbar für einen im § 8 Z 2 KommStG genannten gemeinnützigen Zweck tätig gewesen sind und wie hoch ihre Arbeitslöhne gewesen sind. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer ist ohne diese Erhebungen nicht möglich. Es kann daher nicht festgestellt werden, ob und in welchem Ausmaß diese Dienstnehmer unmittelbar für einen im Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG genannten gemeinnützigen Zweck tätig gewesen sind und wie hoch ihre Arbeitslöhne gewesen sind. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer ist ohne diese Erhebungen nicht möglich.

Bei Durchführung dieser Ermittlungen hätte ein anders lautender Bescheid erlassen werden können.

Da in diesem Bereich jegliche Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde unterblieben ist, kann das Landesverwaltungsgericht den Sachverhalt nicht rascher oder kostensparender ermitteln als die Abgabenbehörde. Die Rechtssache konnte daher an die belangte Behörde zurückverwiesen werden.

Die belangte Behörde hat daher unter Zugrundelegung der Rechtsanschauung, die in diesem Beschluss dargelegt wurde, die Kommunalsteuer neu festzusetzen.

Zulässigkeit der Revision

22. Die Revision ist zulässig, da im gegenständlichen Verfahren eine Rechtsfrage zu lösen war, der im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt. 22. Die Revision ist zulässig, da im gegenständlichen Verfahren eine Rechtsfrage zu lösen war, der im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt.

In diesem Erkenntnis (vgl. Punkt 15) wird die Auffassung vertreten, dass nicht sämtliche Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen der §§ 34 ff BAO – im Besonderen nicht der Ausschließlichkeitsgrundsatz des § 39 Z 1 BAO – erfüllt sein müssen, damit die Kommunalsteuerbefreiung nach § 8 Z 2 KommStG angewendet werden kann. Soweit ersichtlich ist diese Auffassung nicht eindeutig geklärt. So wird zB in den Vereinsrichtlinien 2001 des BMF ausgeführt, dass die in verschiedenen Abgabengesetzen enthaltenen Befreiungen und sonstigen abgabenrechtlichen Begünstigungen bei Betätigung für gemeinnützige Zwecke dem jeweiligen Rechtsträger nur dann zustehen, wenn er die in den §§ 34 bis 47 BAO genannten Voraussetzungen erfüllt (vgl. Punkt 1.1.1.1, Rdn 6 der VereinsR 2001). In diesem Erkenntnis (vgl. Punkt 15) wird die Auffassung vertreten, dass nicht sämtliche Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen der Paragraphen 34, ff BAO – im Besonderen nicht der Ausschließlichkeitsgrundsatz des Paragraph 39, Ziffer eins, BAO – erfüllt sein müssen, damit die Kommunalsteuerbefreiung nach Paragraph 8, Ziffer 2, KommStG angewendet werden kann. Soweit ersichtlich ist diese Auffassung nicht eindeutig geklärt. So wird zB in den Vereinsrichtlinien 2001 des BMF ausgeführt, dass die in

verschiedenen Abgabengesetzen enthaltenen Befreiungen und sonstigen abgabenrechtlichen Begünstigungen bei Betätigung für gemeinnützige Zwecke dem jeweiligen Rechtsträger nur dann zustehen, wenn er die in den Paragraphen 34 bis 47 BAO genannten Voraussetzungen erfüllt vergleiche Punkt 1.1.1.1, Rdn 6 der VereinsR 2001).

Schlagworte

Abgabenrecht, Kommunalsteuer, gemeinnützige Zwecke, kein Ausschließlichkeitserfordernis

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:LVWGVO:2016:LVwG.455.002.R11.2015

Zuletzt aktualisiert am

18.10.2016

Quelle: Landesverwaltungsgericht Vorarlberg LVwg Vorarlberg, <http://www.lvwg-vorarlberg.at>

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at