

# TE Vwgh Erkenntnis 2006/9/21 2003/15/0026

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.09.2006

## Index

E6j;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

62000CJ0174 Kennemer Golf VORAB;

KommStG 1993 §3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Weiss, über die Beschwerde des Vereines "Golfclub H" in L, vertreten durch die Confida Wirtschaftstreuhandgesellschaft mbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1190 Wien, Reithlegasse 4, gegen den Bescheid der Niederösterreichischen Landesregierung vom 10. Jänner 2003, Zl. IVW3-BE-3092501/004-2002, betreffend Kommunalsteuer für 2001, (mitbeteiligte Partei: Stadtgemeinde L), zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Land Niederösterreich Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der beschwerdeführende Verein betreibt einen Golfplatz.

Über eine von der mitbeteiligten Partei beim beschwerdeführenden Verein durchgeführte abgabenbehördliche Nachschau betreffend den "Revisionszeitraum 1-12/2001" verfasste das Revisionsorgan ein schriftliches "Revisionsergebnis" vom 22. Mai 2002, welches auch vom steuerlichen Vertreter des beschwerdeführenden Vereins gezeichnet wurde. Darin ist festgehalten, dass das Revisionsergebnis "wegen Nichtabrechnung" von Löhnen und Gehältern für 2001 im Betrag von rund 20.000 EUR "nicht anerkannt" werde. Auf Grund der vorliegenden Vereinsstatuten werde vom beschwerdeführenden Verein Gemeinnützigkeit angenommen und die Steuerpflicht daher bestritten. Die Einnahmen im Jahr 2001 würden sich u.a. aus Mitgliedsbeiträgen in Höhe von rund 133.000 EUR und Eintritten in Höhe von rund 34.000 EUR sowie aus anderen Positionen zusammensetzen und rund 172.000 EUR erreichen. Der beschwerdeführende Verein diene laut Statuten nicht ausschließlich der Gesundheitspflege, den Einnahmen stünden größtenteils konkrete Leistungen gegenüber. Die in den Statuten angegebene Gemeinnützigkeit könne vom Revisionsorgan nicht nachvollzogen werden. Eine Steuerbefreiung (s.c. betreffend Kommunalsteuer) könne

daher nach Ansicht des Revisionsorganes nicht angenommen werden. Dem "Revisionsergebnis" ist ein Blatt angeschlossen, welches "Gebühren für Mitglieder 2001" nach "einmaliger Eintrittsgebühr" und "Jahresbeitrag 2001" unterscheidet und jeweils nach "Vollmitglied", "Familie", "Student (bis 27 Jahre)" und "Kind (bis 19 Jahre)", beim Jahresbeitrag auch "Anschlussmitglied" aufgliedert und welches daneben "Spielgebühren für Gäste 2001" in "Greenfee (Tageskarte), wochentags", "Greenfee (Tageskarte Samstag, Sonn- und Feiertag)", "Wochenkarte Mo.-Fr.", "10-er Block", "Jahreskarte", "Jahreskarte f. Kinder bis 19 J."

und "Jahreskarte f. Familie inkl. Kinder" aufgliedert und jeweils betragsmäßig anführt.

Mit Bescheid vom 24. Juni 2002 schrieb der Bürgermeister der mitbeteiligten Partei dem beschwerdeführenden Verein Kommunalsteuer für das Jahr 2001 samt Säumniszuschlag mit der Begründung vor, dass bei der am 22. Mai 2002 erfolgten Nachschau eine Kommunalsteuerforderung für das Jahr 2001 wegen "Nichtabrechnung" festgestellt worden sei. Dieses Prüfungsergebnis sei mit der Unterschrift der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers zur Kenntnis genommen worden.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der beschwerdeführende Verein aus, die Kommunalsteuerpflicht knüpfe an den Unternehmens- und Unternehmerbegriff im Sinne des § 2 des Umsatzsteuergesetzes an. Ein Verein sei nicht unternehmerisch tätig, soweit er satzungsgemäße Gemeinschaftsaufgaben besorge, für die er echte Mitgliedsbeiträge erhalte. Der beschwerdeführende Verein verfüge über keinen unternehmerischen Bereich, weil er im Sinne der Vereinsrichtlinien nur satzungsgemäße Gemeinschaftsaufgaben besorge. Daher beantrage er, den bekämpften Abgabenbescheid ersatzlos aufzuheben.

Mit Bescheid vom 30. Oktober 2002 gab der Stadtrat der mitbeteiligten Partei der Berufung keine Folge und bestätigte den bekämpften Bescheid. Vereine, die ihren Vereinszweck dadurch erfüllen, dass Leistungen an die Mitglieder erbracht werden, die im individuellen Interesse der Einzelmitglieder liegen, würden unternehmerisch tätig. Der Betrieb eines Golfplatzes durch einen Verein stelle eine unternehmerische Tätigkeit dar, womit der Verein diesbezüglich der Kommunalsteuerpflicht unterliege.

Dagegen erhob der beschwerdeführende Verein Vorstellung an die belangte Behörde und führte darin aus, ein Verein sei nicht unternehmerisch tätig, soweit er satzungsgemäße Gemeinschaftsaufgaben besorge, für die er echte Subventionen, Spenden oder sogenannte echte Mitgliedsbeiträge erhalte. Die Vereinsrichtlinien 2001 würden die echten von den unechten Mitgliedsbeiträgen abgrenzen und als Beispiel für echte Mitgliedsbeiträge ausdrücklich die satzungsmäßig erhobenen festen Mitgliedsbeiträge für die Benutzung von Sportanlagen unabhängig vom Ausmaß der Nutzung ansehen. Die Einnahmen des beschwerdeführenden Vereins würden ausschließlich aus in der Satzung festgelegten fixen Mitgliedsbeiträgen bestehen, deren Höhe unabhängig vom Ausmaß der Nutzung der Sportanlagen sei, weshalb der beschwerdeführende Verein nur im nichtunternehmerischen Bereich tätig gewesen sei. Die in den Vereinsrichtlinien dargelegte Auffassung werde auch vom Verwaltungsgerichtshof in zwei näher genannten Erkenntnissen geteilt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Vorstellung als unbegründet ab. Die "ziffernmäßige Richtigkeit" der von der mitbeteiligten Partei im Rahmen der Nachschau vom 22. Mai 2002 ermittelten Berechnungsgrundlagen stünde prinzipiell außer Streit. Einem Verein werde die Unternehmereigenschaft im Sinne des § 3 Abs. 2 KommStG 1993 zukommen, soweit er gewerblich und beruflich selbständig (d.h. unternehmerisch) tätig sei. Dies sei immer dann anzunehmen, wenn eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen entfaltet werde, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehle, oder eine Personenvereinigung (Verein) nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig werde. Die Formulierung "Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen" deute bereits auf ein Gegenleistungsverhältnis hin. Wenn den Mitgliedsbeiträgen konkrete Gegenleistungen des Vereines an den Beitragszahler gegenüberstünden, spreche man von unechten Mitgliedsbeiträgen und sei der Verein insofern unternehmerisch tätig und kommunalsteuerpflichtig. Vereine wie der beschwerdeführende Verein würden ihren Vereinszweck u.a. aber dadurch erfüllen, dass Leistungen an die Mitglieder erbracht würden, die im individuellen Interesse der einzelnen Mitglieder lägen, und würden somit unternehmerisch tätig werden. 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 Vereinsleistungen zu profitieren. Mit der Leistungsbereitschaft (z.B. in concreto mit der Bereitstellung und Pflege des Golfplatzes) erbringe der beschwerdeführende Verein 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 Entgelt für die Möglichkeit zur Benützung der Vereinseinrichtungen handle. Darüber hinaus biete der beschwerdeführende Verein auch Vereinsfremden (Gästen) gegenüber konkrete Leistungen gegen Entgelt an. Dies reiche von diversen Tages- und Wochenkarten bis zu speziellen Jahreskarten. Diesfalls sei eine unternehmerische Tätigkeit jedenfalls gegeben. Daher halte die belangte Behörde fest, dass der Betrieb eines Golfplatzes durch den beschwerdeführenden Verein eine unternehmerische Tätigkeit darstelle und - da er an in diesem Bereich beschäftigte Dienstnehmer Arbeitslöhne gewähre - der Kommunalsteuerpflicht unterliege.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der beschwerdeführende Verein fühlt sich im Recht verletzt, "nicht als Unternehmer im Sinn des § 3 KommStG angesehen zu werden".

Der Kommunalsteuer unterliegen nach § 1 Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG) die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Das Unternehmen umfasst nach § 3 Abs. 1 KommStG 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. Nach § 3 Abs. 2 leg. cit. ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.

Da sich das KommStG zur Begriffsbestimmung des Unternehmers und zur Umschreibung des Umfangs des Unternehmens in § 3 der Formulierung des Umsatzsteuergesetzes bedient, leitet der Verwaltungsgerichtshof daraus ab, dass die Begriffe in beiden Rechtsbereichen den gleichen Inhalt haben (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 15. Juni 2005, 2002/13/0213, mwN).

Der beschwerdeführende Verein trägt teils unter Wiederholung seines Vorbringens im Verwaltungsverfahren vor, der außerbetriebliche (nichtunternehmerische) Bereich eines Vereins umfasse alle jene Tätigkeiten, die ein Verein in Erfüllung seiner satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben zur Wahrnehmung der Gesamtbelange seiner Mitglieder bewirke. Die Vereinseinnahmen seien dahingehend zu untersuchen, ob sie mit dem unternehmerischen oder dem nichtunternehmerischen Bereich im Zusammenhang stünden. Mit dem nichtunternehmerischen Bereich zusammenhängende Einnahmen seien z.B. echte Mitgliedsbeiträge, Spenden, Schenkungen, Erbschaften und Subventionen zur allgemeinen Förderung des Vereines. Echte Mitgliedsbeiträge seien Beiträge, welche die Mitglieder eines Vereins nicht als Gegenleistungen für konkrete Leistungen, sondern für die Erfüllung des Gemeinschaftszweckes zu entrichten haben. Da in diesem Fall keine Leistung vorliege, würden diese echten Mitgliedsbeiträge kein umsatzsteuerbares Entgelt darstellen. Als echte Mitgliedsbeiträge würden in den Vereinsrichtlinien 2001 u.a. satzungsmäßig erhobene feste Mitgliedsbeiträge für die Benützung von Sportanlagen unabhängig vom Ausmaß der Nutzung genannt werden. Die Einnahmen des beschwerdeführenden Vereins bestünden ausschließlich aus, in der Satzung festgelegten, fixen Mitgliedsbeiträgen, deren Höhe unabhängig vom Ausmaß der Nutzung der Sportanlagen sei. Die belangte Behörde vernachlässige in ihrer Begründung des angefochtenen Bescheides, dass der beschwerdeführende Verein seinen Vereinszweck dadurch erfülle, dass er an die Mitglieder Leistungen erbringe, die im individuellen Interesse der einzelnen Mitglieder lägen, dass die Mitglieder des beschwerdeführenden Vereins ihren Mitgliedsbeitrag unabhängig vom Ausmaß der Nutzung entrichten müssten, im Extremfall auch dann, wenn sie überhaupt nicht spielten. Der Erwerb der Mitgliedschaft erfolge also nicht, um selbst konkret von Vereinsleistungen zu profitieren. Den Ausführungen der belangten Behörde, der beschwerdeführende Verein habe mit der Leistungsbereitschaft durch Bereitstellung und Pflege des Golfplatzes seinerseits eine konkrete Leistung erbracht, aus dem der Gegenleistungscharakter der Mitgliedsbeiträge deutlich werde, halte der beschwerdeführende Verein entgegen, dass echte Mitgliedsbeiträge vorlägen, wenn sie von den Mitgliedern auch geleistet werden müssten, obwohl sie die Vereinsleistungen nicht in Anspruch nähmen, oder wenn die Höhe der Mitgliedsbeiträge unabhängig vom Wert der Vereinsleistungen für das einzelne Mitglied sei. Mit diesem Argument des beschwerdeführenden Vereins habe sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht auseinandergesetzt.

Der in der Aktenlage gedeckten Feststellung der belangten Behörde, der beschwerdeführende Verein biete auch Vereinsfremden (Gästen), sohin Nichtmitgliedern gegenüber konkrete Leistungen gegen Entgelt an, tritt der beschwerdeführende Verein nicht konkret entgegen. Wenn jedoch - wie die belangte Behörde im angefochtenen

Bescheid feststellte - auch Nichtmitglieder Tages- und Wochenkarten oder spezielle Jahreskarten erwerben könnten, um bestimmte Vereinseinrichtungen (Golfplatz) in Anspruch nehmen zu können, so liegt bereits darin eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 3 KommStG des Vereins. Damit ist das Schicksal der Beschwerde aber bereits entschieden und braucht auf die Ausführungen, ob darüber hinaus eine unternehmerische Tätigkeit gegenüber den Mitgliedern des Vereins entfaltet wird, nicht mehr eingegangen werden. Bemerkte sei, dass für den Bereich der Mehrwertsteuer der EuGH im Urteil vom 21. März 2002 in der Rs. C- 174/00 (Kennemer Golf & Country Club), Rn. 40, dies bejaht hat. Dies gilt auch für den Bereich der Kommunalsteuer. In dem im Beschwerdepunkt geltend gemachten Recht, nicht als Unternehmer im Sinne des § 3 KommStG angesehen zu werden, wurde der beschwerdeführende Verein durch den angefochtenen Bescheid somit nicht verletzt.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. September 2006

### **Gerichtsentscheidung**

EuGH 62000J0174 Kennemer Golf VORAB

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2006:2003150026.X00

### **Im RIS seit**

02.11.2006

### **Zuletzt aktualisiert am**

17.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

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