jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2004/1/22 98/14/0197

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.01.2004

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1972 §10 Abs2 Z12;
UStG 1972 §6 Z15;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Sulyok, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des S in L, vertreten durch Dr. Norbert Stiefmüller, Rechtsanwalt in 4651 Stadl-Paura, Marktplatz 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 30. Juni 1998, Zl. RV-078.96/1-6-/96, betreffend Umsatzsteuer für 1991 und 1992 sowie Körperschaftsteuer für 1991 bis 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Nach seinen Statuten vom 17. November 1991 bezweckt der beschwerdeführende Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, die Ausübung und Förderung jeder Art von Sport, hauptsächlich Handball, Tischtennis, Sportkegeln, Luftgewehrschießen, Stockschießen und Wandern.

Mit Eingabe vom 21. März 1995 stellte der beschwerdeführende Verein einen Antrag auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung gemäß § 44 Abs. 2 BAO und begründete diesen damit, dass er neben seinen unentbehrlichen Hilfsbetrieben im Sinne des § 45 Abs. 2 BAO begünstigungsschädliche Umsätze in Höhe von rund S 100.000,-- (1991) und rund S 550.000,-- (1992 und 1993) aus dem Betrieb einer Gastwirtschaft (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) erzielt habe.

Mit Bescheid der Finanzlandesdirektion vom 15. Mai 1995 wurde gemäß § 44 Abs. 2 BAO von der Geltendmachung der nach § 44 Abs. 1 eingetretenen vollen Abgabepflicht bis auf Widerruf insoweit abgesehen, als dem Verein alle Begünstigungen, die in den einzelnen Abgabengesetzen bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche

Zwecke vorgesehen seien, (weiterhin) gewährt würden. Hinsichtlich des Gewerbebetriebes in Form einer Gastwirtschaft komme dem Verein eine Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet wegen Betätigung für gemeinnützige Zwecke nicht zu.

Im Zuge einer beim beschwerdeführenden Verein durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde in einer Niederschrift über die Schlussbesprechung festgehalten, dass bei den Gewinnermittlungen für die Jahre 1991 bis 1993 keine Trennung "nach Buffet- und Sportbetrieb" erfolgt sei. Seitens des steuerlichen Vertreters des Vereines sei argumentiert worden, dass die Kegel- und Asphaltbahnen, die im Jahr 1991 gemeinsam mit dem Ausbau des bestehenden Klubheimes errichtet worden seien, eine Einheit bildeten und untrennbar miteinander verbunden seien. Aus diesem Grund seien auch sämtliche Vorsteuerbeträge "beantragt" worden. Nach Ansicht des Prüfers sei unter Berücksichtigung der konkreten Benützungsbedingungen der Kegel- und Asphaltbahnen "dies nicht der Fall", zumal das Buffet - wenngleich ohne Konzession - bereits vorher existiert habe und betrieben worden sei. Da in der Begründung des Ansuchens gemäß § 44 Abs. 2 BAO als unentbehrliche Hilfsbetriebe im Sinne des § 45 Abs. 2 BAO lediglich Handball und Tischtennis (nicht aber die Betätigungen auf den Kegel- und Asphaltbahnen) angeführt worden seien, habe der steuerliche Vertreter im Hinblick darauf, dass dem Ansuchen "vollinhaltlich stattgegeben" worden sei, die Ansicht vertreten, die Finanzlandesdirektion sei "hinsichtlich der Kegel- und Asphaltbahnen seiner Ansicht" gewesen. Der Prüfer teile die Ansicht des steuerlichen Vertreters nicht. Im Bescheid werde von der Geltendmachung der Abgabepflicht für den gesamten sportlichen Bereich abgesehen, wobei die Kegel- und Asphaltbahnen zum Erreichen des Zweckes laut Statuten und somit zum sportlichen Bereich zählten. Die Umsätze für den sportlichen Bereich seien umsatzsteuerlich "unecht" befreit, ein Vorsteuerabzug könne diesbezüglich daher nicht berücksichtigt werden. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Wohnung im Obergeschoss des Vereinsheimes stellten Vermögensverwaltung des Vereines dar und seien somit unecht steuerbefreit. In der Folge stellte der Prüfer eine neue Ermittlung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage dar, wobei darauf hingewiesen wurde, dass das Klubheim samt Kantine laut Bauplan bzw. Bau- und Benützungsbewilligung im Jahr 1970 errichtet worden sei. Im Zuge der erstmaligen steuerlichen Erfassung und der Erstellung des Jahresabschlusses sei vom steuerlichen Vertreter zu den Umbaukosten ein Einlagewert für das gesamte Vereinsheim von S 200.000,-- geschätzt worden. Im Zuge einer Vorbesprechung der Prüfungsfeststellungen sei vom steuerlichen Vertreter beantragt worden, diesen Wert zur Gänze für die Kantine anzusetzen, da dieser Wert betragsmäßig nicht zu hoch erscheine. Der Prüfer sei jedoch der Ansicht, dass es sich beim Gebäudewert nicht um einen Einlagewert, sondern um einen Restbuchwert für den Kantinenbau handle. Nach den Neu- und Umbauarbeiten sei eine Nutzungsdauer von 25 Jahren angenommen worden. Bei einer Abschreibungsdauer von ebenfalls 25 Jahren des 1970 errichteten Gebäudes erscheine der durch den Prüfer geschätzte Restbuchwert von S 70.000,-- als angemessen. Dieser Wert werde mit den Umbaukosten aktiviert und auf die neue Restnutzungsdauer von 25 Jahren verteilt abgeschrieben.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ unter anderem für die Jahre 1991 und 1992 Umsatzsteuerbescheide, in welchen insbesondere die geltend gemachten Vorsteuern vermindert wurden sowie für die Jahre 1991 bis 1993 Körperschaftsteuerbescheide, in welchen jeweils ein Einkommen von Null und dem entsprechend keine Steuervorschreibung aufscheint.

Der Beschwerdeführer erhob gegen diese Bescheide Berufung, welche er nach Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages (unter anderem zur Frage, welche Änderungen beantragt würden) durch das Finanzamt in mehreren Punkten ergänzte. Zur Darstellung gebracht wird in der Berufungsergänzung insbesondere die bereits in der Niederschrift über die Schlussbesprechung dargestellte Ansicht des steuerlichen Vertreters zur strittigen Frage der Trennung des Kegel- und Stockschützenbereiches vom Gastwirtschaftsbereich. Ergänzend wurde die Ansicht vertreten, dass der Verkehrswert des Gebäudes "nach Schätzungen des Obmannes des berufungswerbenden Vereines "rund S 1,2 Mio betragen habe. Dadurch erhöhe sich die AfA-Bemessungsgrundlage um S 1 Mio und die Absetzung für Abnutzung im Jahr 1991 um S 20.000,-- und in den Jahren 1992 und 1993 um S 40.000,--.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Nach Wiedergabe von Teilen der §§ 34, 35, 44 und 45 BAO vertrat die belangte Behörde die Ansicht, dass an Hand dieser gesetzlichen Bestimmungen zu klären sei, ob bzw. inwieweit die vom Beschwerdeführer unterhaltenen Sportkegel- und Stockschützenbahnen zu dessen Sportbetrieb gehörten und somit einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb oder einen begünstigungsschädlichen Betrieb bzw. einen Gewerbebetrieb darstellten. Dazu sei zunächst festzuhalten, dass der Beschwerdeführer nach seinen Statuten neben anderen Sportarten auch die Ausübung und Förderung von Sportkegeln und Stockschießen

bezwecke. Wenn ein Verein diesbezügliche Sportanlagen unterhalte, die ein Betreiben der geförderten Sportarten erst ermöglichten, sei nach Ansicht der belangten Behörde jedenfalls prima facie davon auszugehen, dass diese zum Sportbetrieb zählten und somit einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb mit der Konsequenz darstellten, dass damit im Zusammenhang stehende Einnahmen bzw. Einkünfte keine Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerpflicht auslösten, andererseits auch damit in Zusammenhang stehende Aufwendungen nicht zu berücksichtigen seien. Diese Grundsätze hätten auch dann Geltung, wenn die Kegel- oder Stockschützenbahnen vorübergehend Vereinsfremden überlassen würden. Dem Berufungsvorbringen sei nicht zu entnehmen, aus welchen Gründen die Kegel- und Stockschützenbahnen im gegenständlichen Fall keinen unentbehrlichen Hilfsbetrieb darstellen sollten. Die Ausführungen in der Berufungsschrift, dass die angefochtenen Bescheide auch deshalb rechtswidrig seien, weil Vorsteuern und Werbungskosten im Zusammenhang mit der im Obergeschoss vermieteten Wohnung nicht berücksichtigt worden seien, erscheine der belangten Behörde im Hinblick auf § 47 in Verbindung mit § 32 BAO (Vermögensverwaltung durch einen gemeinnützigen Verein) nicht nachvollziehbar, ergebe sich doch bereits dadurch eindeutig die steuerliche Unbeachtlichkeit einer derartigen Tätigkeit. Somit reduziere sich die steuerliche Relevanz der Betätigungen des Beschwerdeführers auf das von ihm betriebene Buffet, dessen Einnahmen er auch selbst bereits in seinen Steuererklärungen zum Ansatz gebracht habe. Hinsichtlich des Wertes des Gebäudealtbestandes sei davon auszugehen, dass der Verein im Jahr 1970 ein Vereinsheim einschließlich einer Kantine errichtet habe, in welcher es zu Vereinsmitgliederzusammenkünften gekommen sei, bei denen entgeltlich Getränke ausgeschenkt worden seien, wobei die diesbezüglichen Umsätze unter S 100.000,-- p.A. ausgemacht hätten. Der Anteil der seinerzeitigen Kantine am gesamten ehemaligen Vereinsheim sei vom Prüfer mit einem Drittel angenommen worden, diesem Aufteilungsverhältnis sei in der Rechtsmittelschrift mit keinem Wort widersprochen worden. Die seinerzeitigen historischen Errichtungskosten des Gebäudealtbestandes seien nicht bekannt. Im Bestandverzeichnis des Jahres 1991 habe der steuerliche Vertreter den Anschaffungswert des (gesamten) "Vereinsheimes alt" mit S 200.000,-- angesetzt, wovon eine AfA in Höhe von 4 % (also S 8.000,--) geltend gemacht worden sei. Derselbe Anschaffungswert und dieselbe AfA-Basis sei auch dem Bestandsverzeichnis in den Jahren 1992 und 1993 zugrunde gelegt. Wegen des von ihm angenommenen Aufteilungsverhältnisses habe der Prüfer die Anschaffungskosten bzw. den Einlagewert des als Kantine benützten Teiles des Vereinsheimes mit S 70.000,-- angesetzt. Im Zuge der Durchführung der abgabenbehördlichen Prüfung sei demgegenüber beantragt worden, den Wert von S 200.000,-- dennoch zur Gänze als AfA-Basis anzusetzen, da "dieser betragsmäßig nicht zu hoch erscheine". Nach nicht näher erläuterten Schätzungen des Obmannes des Beschwerdeführers betrug im Gegensatz zum vom Beschwerdeführer selbst ermittelten Wert im Bestandsverzeichnis der Teilwert des Vereinsheimes im Zeitpunkt der Zuführung zum Betriebsvermögen (1.1.1991) S 1,2 Mio. Aus rechtlicher Sicht habe der Prüfer eine Einlage des Gebäudealtbestandes in jenem Zeitpunkt angenommen, in dem der Umsatz den Betrag von S 100.000,-- überschritten habe. Da dieser Zeitpunkt nicht mehr feststellbar gewesen sei, sei er hinsichtlich des Einlagewertes von jenem ausgegangen, den der steuerliche Vertreter selbst zum 1.1.1991 angenommen habe und habe davon ein Drittel angesetzt. Der Beschwerdeführer unterstelle bis 1990 das Vorliegen von Liebhaberei, sodass zum 1.1.1991 eine Einlage mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen wäre, wobei der Teilwert nunmehr mit S 1,2 Mio geschätzt worden sei. Dem gegenüber vertrete die belangte Behörde die Ansicht, dass jener Gebäudeteil, in dem die Zusammenkünfte von Vereinsmitgliedern stattfanden, bereits vor dem Berufungszeitraum als einem steuerschädlichen Geschäftsbetrieb dienend benützt worden seien, wobei die nach der Verwaltungspraxis zwar übliche, jedoch gesetzlich nicht normierte Grenze von S 100.000,-- allenfalls nur für den Bereich der Umsatzsteuer, nicht jedoch für das Ertragsteuerrecht Geltung habe. Dies bedeute, dass es im Jahr 1991 gar nicht zu einer Einlage eines Gebäudes bzw. eines Teiles hievon gekommen sei, sondern jener Teil des Vereinsheimes, der als Kantine mit entgeltlicher Verabreichung von Speisen und Getränken bei Mitgliederzusammenkünften gedient habe, bereits ab 1970 betrieblich verwendet worden sei, sich somit schon ab diesem Zeitpunkt im Betriebsvermögen befunden habe und dementsprechend bereits eine Absetzung für Abnutzung für den Zeitraum 1970 bis 1990 (also 21 Jahre) angefallen sei. Wenn daher im Jahr 1991 unter Abzug von Abschreibungen für 21 Jahre der Wert des Gebäude(- Teiles) und somit die neue Abschreibungsbasis mit S 70.000,-- angenommen worden sei, sei der Beschwerdeführer selbst dann nicht beschwert, wenn der immer schon betrieblich benutzte Teil tatsächlich mehr als ein Drittel des gesamten Vereinsheimes betragen habe, wogegen aber die vorliegenden Baupläne ohnehin sprächen. Wenn in der Rechtsmittelschrift erstmalig argumentiert werde, dass der Teilwert bzw. Verkehrswert im Jahr 1991 S 1,2 Mio, also das Sechsfache des zunächst selbst angenommenen Teilwertes von S 200.000,-- betragen habe, so sei dem zu entgegnen, dass es sich hiebei um einen Betrag handle, der auf "in

keinster Weise" begründeten Schätzungen des Vereinsobmannes beruhe und der jedenfalls dann als völlig unkonkret bezeichnet werden müsse, wenn man davon ausgehe, dass das Gebäude (bei einer üblichen Abschreibungsdauer von 25 Jahren für derartige Gebäude) bereits 21 Jahre betrieblich verwendet worden sei. Die AfA-Bemessungsgrundlage von S 70.000,-- erscheine daher im Ergebnis zutreffend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

In der Beschwerde wird ausgeführt, im vorliegenden Fall sei die Frage zu klären, ob der Betrieb der Kegel- und Stockschützenanlage ein Betrieb gemäß § 45 Abs. 1 BAO oder gemäß § 45 Abs. 2 BAO sei. Das Vorliegen eines so genannten unentbehrlichen Hilfsbetriebes sei an die im Gesetz näher umschriebenen drei Voraussetzungen geknüpft. Werde auch nur eine dieser Voraussetzungen nicht erfüllt, wäre "das Vorliegen" zu verneinen. Der beschwerdeführende Verein habe stets das Vorliegen einer Wettbewerbssituation zu abgabepflichtigen Betrieben, die Kegelbahnen unterhielten, behauptet. Die belangte Behörde habe den Einwand der fehlenden Erfüllung der dritten Voraussetzung des § 45 Abs. 2 BAO, des Wettbewerbes zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlichen Art, ohne eingehende Sachverhaltsermittlung in Abrede gestellt.

In Übereinstimmung mit den vorgelegten Verwaltungsakten hat es die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zu diesem Beschwerdevorbringen als unrichtig bezeichnet, dass das Vorliegen einer Wettbewerbssituation vom beschwerdeführenden Verein behauptet worden sei. Vor diesem Hintergrund hat der Verwaltungsgerichtshof keinen Grund zur Annahme, die Beurteilung der belangten Behörde, hinsichtlich der Kegel- und Sportschützenanlage seien die in § 45 Abs. 2 BAO normierten Voraussetzungen zur Qualifikation des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes als unentbehrlicher Hilfsbetrieb erfüllt, beruhe auf einer mangelhaften Sachverhaltsermittlung.

Soweit der Beschwerdeführer die Ansicht vertritt, dass die "umsatzsteuerliche Beurteilung nach dem Inhalt" des gemäß § 44 Abs. 2 BAO erlassenen Bescheides zu erfolgen habe, dieser Bescheid aber auch die Entgelte aus der Vermietung der mit dem Gewerbebetrieb zusammenhängenden Dienstwohnung "umfasse", ist darauf hinzuweisen, dass der gemäß § 44 Abs. 2 BAO erlassene Bescheid spruchgemäß im Wesentlichen zum Ausdruck bringt, dass von der Geltendmachung der nach § 44 Abs. 1 eingetretenen vollen Abgabepflicht bis auf Widerruf insoweit abgesehen werde, als dem Verein alle Begünstigungen, die in den einzelnen Abgabengesetzen bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke vorgesehen seien, (weiterhin) gewährt würden. Hinsichtlich des Gewerbebetriebes in Form einer Gastwirtschaft komme dem Verein eine Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet wegen Betätigung für gemeinnützige Zwecke nicht zu. Davon, dass dieser Bescheid "Entgelte aus der Vermietung einer Dienstwohnung umfasst", kann keine Rede sein.

Auch mit dem Beschwerdevorbringen, es sei "wohl klar", dass begünstigte Körperschaften ihre Einkünfte und Entgelte aus der Betätigung für Zwecke der Vermögensverwaltung nach den allgemeinen Vorschriften des KStG 1988 und UStG 1972 zu behandeln hätten, weil "dies sowohl § 6 Z. 15 UStG 1972 als auch § 10 Abs. 2 Z. 12 UStG 1972 ausdrücklich hervorhebt", zeigt der Beschwerdeführer schon deshalb keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil entgegen dem Beschwerdevorbringen weder § 6 Z. 15 UStG 1972 noch § 10 Abs. 2 Z. 12 UStG 1972 eine Steuerpflicht in Zusammenhang mit Vermögensverwaltung normiert.

Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides hinsichtlich der Körperschaftsteuerbescheide rügt der Beschwerdeführer im Hinblick darauf, dass der vom Prüfer für das Jahr 1991 ermittelte Verlust im Jahr 1993 als Sonderausgabe gemäß § 18 Abs. 7 EStG 1988 in Verbindung mit § 8 Abs. 4 Z. 3 KStG 1988, somit als so genannter Anlaufverlust berücksichtigt worden sei. Damit sei die Argumentation im angefochtenen Bescheid, dass die Umsatzgrenze von S 100.000,-- nicht mehr feststellbar sei, "unrichtig". Hätte der Prüfer "einen Zeitpunkt vor dem Jahr 1991" angenommen, so hätte er diese Anlaufverluste im Jahr 1993 nicht als entsprechende Sonderausgaben berücksichtigen dürfen.

Auch mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer die behauptete Rechtsverletzung nicht auf: Die im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck gebrachte Sachverhaltsannahme, die begünstigungsschädliche Betätigung (im Zusammenhang mit dem Betrieb der Kantine) gehe bereits auf das Jahr 1970 zurück, schließt die Anerkennung von Anlaufverlusten im Sinn des § 18 Abs. 7 EStG 1988 zwar aus, die dennoch erfolgte Anerkennung der Anlaufverluste (welche den Beschwerdeführer als solche im Übrigen nicht in seinen Rechten verletzt) rechtfertigt jedoch nicht die Annahme, die belangte Behörde habe entgegen dem im angefochtenen Bescheid ausdrücklich als erwiesen angenommenen Sachverhalt, einen anderen Sachverhalt, nämlich die Eröffnung des Betriebes im Jahr 1991, als

erwiesen angenommen. Konkrete Einwendungen gegen die im angefochtenen Bescheid tatsächlich zum Ausdruck gebrachten Sachverhaltsannahmen wurden in der Beschwerde ebenso wenig erhoben wie solche im Zusammenhang mit der Argumentation der belangten Behörde, weshalb im Beschwerdefall von einer Abschreibungsbasis von S 70.000,-- auszugehen ist. Es ist daher auch die behauptete Rechtsverletzung hinsichtlich der bei der Ermittlung der jeweiligen Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Ansatz gebrachten Absetzung für Abnutzung nicht erkennbar.

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

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

Wien, am 22. Jänner 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:1998140197.X00

Im RIS seit

01.03.2004

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at