jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/10/30 99/15/0186

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.10.2003

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;
33 Bewertungsrecht;
71 Land- und forstwirtschaftliche Schulen;

Norm

BewG 1955 §2 Abs1;
KommStG 1993 §3 Abs3;
Land- und forstw BundesschulG 1966 §16 Abs2;
UStG 1972 §22 Abs3;
UStG 1994 §22 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der Marktgemeinde I, vertreten durch Dr. Joachim W. Leupold und Mag. Eleonore Neulinger, Rechtsanwälte in 8952 Irdning, Klostergasse 54, gegen den Bescheid der Steiermärkischen Landesregierung vom 13. Juni 1996, Zl. 7 - 485 - 20/95 - 2, betreffend Kommunalsteuer für das Jahr 1994 (mitbeteiligte Partei:

Bund, vertreten durch den Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft in 1012 Wien, Stubenring 1), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Land Steiermark hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.023,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Vorstellung der mitbeteiligten Partei gegen den Bescheid des Gemeinderates der beschwerdeführenden Gemeinde (im Folgenden: Beschwerdeführerin) vom 28. Juni 1995, mit welchem der mitbeteiligten Partei als Betreiberin der Höheren Bundeslehranstalt für alpenländische Landwirtschaft (im Folgenden: HBLA) für das Jahr 1994 eine Kommunalsteuer vorgeschrieben wurde, Folge gegeben, der gegenständliche Bescheid aufgehoben und die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die Beschwerdeführerin verwiesen.

In der Begründung wurde ausgeführt, mit Bescheid des Bürgermeisters der Beschwerdeführerin vom 28. März 1995 sei der mitbeteiligten Partei als Betreiberin des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes der HBLA für den Zeitraum vom 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1994 Kommunalsteuer in Höhe von S 135.000,-- vorgeschrieben worden. Mit Eingabe vom 26. April 1995 habe die mitbeteiligte Partei gegen diese Kommunalsteuervorschreibung das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und hiebei im Wesentlichen ausgeführt, dass § 2 Abs. 3 UStG 1994 wörtlich ident mit § 3 Abs. 3 KommStG sei, weshalb die Grundsätze des Umsatzsteuerrechtes auch bei der Vorschreibung der Kommunalsteuer anzuwenden seien. Die HBLA sei ein nicht umsatzsteuerpflichtiger Hoheitsbetrieb, da es sich um eine öffentliche Schule handle. Der landwirtschaftliche Lehrbetrieb diene zudem keinem landwirtschaftlichen Hauptzweck. Hauptzweck der HBLA sei nämlich die Forschungstätigkeit, die auch eindeutig überwiege. Landwirtschaftliche Tätigkeiten, die mit der Forschung im Zusammenhang stünden, seien auf Grund der Überwiegenheitsregel nicht als unternehmerische Tätigkeiten anzusehen. Zudem liege eine Rechtswidrigkeit des Bescheides vor, da die Bemessungsgrundlage nicht der HBLA mitgeteilt worden sei, wodurch das Parteiengehör verletzt worden sei. Aus diesem Grunde werde die vollinhaltliche Behebung des Bescheides beantragt.

Mit Bescheid vom 28. Juni 1995 habe der Gemeinderat der Beschwerdeführerin diese Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung dieses Bescheides sei im Wesentlichen ausgeführt worden, dass der Betrieb durch den Verkauf von land- und forstwirtschaftlichen Produkten am wirtschaftlichen Verkehr teilnehme, wodurch eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen gegeben sei und zwar auch dann, wenn dies nicht in der Absicht einer Gewinnerzielung erfolge. Es sei unerheblich, ob diese Einnahmenerzielung den Hauptzweck des Betriebes darstelle oder lediglich einen Nebenzweck erfülle. Nicht die Einhebungsbehörde sei zur Bekanntgabe der Bemessungsgrundlage verpflichtet gewesen, sondern der abgabepflichtige Betrieb. Alle Betriebe seien bereits mit Schreiben vom 14. Juli 1994 auf ihre Verpflichtung zur Selbstbemessung hingewiesen worden. Da diese nicht erfolgt sei, sei die Bemessungsgrundlage zu Recht mit Bescheid festzustellen gewesen. Eine Verletzung des Parteiengehörs liege nicht vor, zumal ausreichend Gelegenheit gegeben worden sei, Rechte geltend zu machen.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Vorstellung der mitbeteiligten Partei sei ergänzend zum Berufungsvorbringen vorgebracht worden, dass sich die Schule im Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin befinde. Falls festgestellt werden sollte, dass ein getrennter landwirtschaftlicher Betrieb nach dem KommStG vorliege, befänden sich die Flächen für die Landwirtschaft im Gemeindegebiet einer anderen Gemeinde und nur der größte Teil der forstwirtschaftlichen Flächen des Lehrforstes im Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin. Aus diesem Grund befände sich die Betriebsstätte hinsichtlich der landwirtschaftlichen Flächen nicht im Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin, weshalb auch keine Erhebungsberechtigung gemäß § 7 KommStG bestehe. Im Falle der Bejahung der Kommunalsteuerpflicht dürften für die Bemessungsgrundlage lediglich 12 Personen herangezogen werden.

Der Bundesminister für Finanzen habe mit Schreiben vom 24. November 1995 auf eine Anfrage der belangten Behörde geantwortet, dass es sich bei der HBLA um eine öffentliche Schule im Sinne des land- und forstwirtschaftlichen Bundesschulgesetzes handle. Der mit dem Schulbetrieb personell und sachlich verbundene Lehrbetrieb umfasse eine Fläche von 251 ha mit einem Einheitswert von S 601.000,--, wovon 65 ha grünlandwirtschaftlich und 186 ha forstwirtschaftlich genutzt seien. Die Betriebsgröße sei durch die extreme Lage bedingt. An land- und forstwirtschaftlichen Arbeitern würden fünf ständig und fünf nicht ständig beschäftigt. Aus diesem Grunde liege für den Bundesminister für Finanzen ein nicht der Umsatzsteuer unterliegender Hoheitsbetrieb und bezogen auf die Kommunalsteuer ebenso ein nicht steuerbarer Hoheitsbetrieb vor, sofern sich die Gegebenheiten nicht wesentlich geändert hätten.

Mit Schreiben vom 9. Februar 1996 sei die mitbeteiligte Partei ersucht worden, für das Jahr 1994 der erkennenden Behörde die Höhe der Einnahmen aus privatwirtschaftlicher Tätigkeit, die Höhe der Aufwendungen und Ausgaben ebenfalls aus privatwirtschaftlicher Tätigkeit, weiters die Höhe der Aufwendungen aus hoheitlicher Tätigkeit sowie die Höhe der Zuwendungen der öffentlichen Hand bekannt zu geben.

Mit Stellungnahme vom 20. März 1996 sei mitgeteilt worden, dass eine Trennung zwischen den schulischen (hoheitlichen) Aufgaben und den privatrechtlichen Aufgaben (Schülerheim, Lehrbetrieb) nur schwer möglich sei. Eine Schätzung habe jedoch Folgendes ergeben:

Personalausgaben:

Schule

S

29.475.039,30

Heim, Lehrbetrieb

S

9.667.486,18

Anlagenausgaben:

Schule

S

1.032.403,20

Heim, Lehrbetrieb

S

967.320,35

Gesetzl.Ausgaben:

Schule

S

294.047,46

Heim, Lehrbetrieb

S

177.976,26

Aufwandsausgaben:

Schule

S

3.375.562,89

Heim, Lehrbetrieb

S

3.332.437,53

Bei den Einnahmen sei die Zuordnung wesentlich leichter und

ergebe für 1995 folgendes Bild:

Schule

S

130.961,04

Heim, Lehrbetrieb

S

7.917.081,88

Der HBLA stünden folgende Flächen zur Abwicklung des Schulsowie Heim- und Lehrbetriebes zur Verfügung:

Wald

168,3451 ha

Garten

1,1596 ha

Landw.genutzt

35,9351 ha

Baufläche

1,6626 ha

Gewässer

11,8885 ha

Summe

218,9909 ha

Laut Einheitswertbescheid des Finanzamtes Liezen vom 9. Juli 1989 betrage der Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes HBLA S 738.000,-- bei einer land- und forstwirtschaftlich genutzten Gesamtfläche von ca. 220 ha. Der Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb EZ 1083 (Forellenzucht und Forellenmast) betrage S 105.000,--.

Die belangte Behörde stellte im angefochtenen Bescheid fest, dass die HBLA unbestritten eine Körperschaft öffentlichen Rechts sei, zumal sie die Wahrnehmung bestimmter öffentlicher Interessen (z.B. Schulbildung) zum Zweck habe. Das durchgeführte Ermittlungsverfahren habe ergeben, dass die HBLA durch den Schulbetrieb einerseits hoheitlich tätig werde, andererseits aber auch ein landwirtschaftlicher Betrieb geführt werde, aus dem Einnahmen von einigem wirtschaftlichen Gewicht erzielt würden. So seien 1995 ca. S 8 Mio aus dem Heim- und Lehrbetrieb erwirtschaftet worden. Es lägen zwar keine Aufzeichnungen über den abgabenrechtlich relevanten Zeitraum 1994 vor, jedoch könnten die Einnahmen und Ausgaben des Jahres 1995 zur Beurteilung herangezogen werden, da sich bei gleich bleibenden Wirtschaftsflächen eine Änderung der Einnahmen lediglich durch Wettereinflüsse ergeben könne. Für die Beantwortung der Frage, ob sich ein Betrieb einer Körperschaft des öffentlichen Rechts einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen widme, gebe es keine feste Einnahmengrenze. Die Voraussetzung für die Unternehmereigenschaft, dass die Tätigkeit auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet sei, werde jedoch immer dort anzunehmen sein, wo im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts die Einnahmen - unabhängig von den Ausgaben - eine Höhe erreichten, die für Einnahmen bzw. für

eine Tätigkeit von einigem wirtschaftlichen Gewicht sprächen. Die Ausgaben aus der privatwirtschaftlichen Tätigkeit betrügen zwar ca. S 14 Mio und überstiegen dadurch die Einnahmen aus demselben Bereich bei weitem, dennoch liege eine nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen und damit eine unternehmerische Tätigkeit vor. Würde die HBLA keinen Schulbetrieb, sondern lediglich diesen landwirtschaftlichen Betrieb unterhalten, läge eine Kommunalsteuerpflicht zweifelsohne vor. Die Schule sei aber untrennbar mit dem Lehrbetrieb verbunden, da Lehrbetrieb und Lehrforst - also schulische Übungseinrichtungen in freier Natur - für die lehrplanmäßige Unterrichtserfüllung zwingend notwendig seien.

Bei den "Mischbetrieben", also bei Betrieben, die untrennbar hoheitlichen und privatwirtschaftlichen Zwecken dienten, komme es bei der Lösung der Frage, ob der Betrieb als gewerblich bzw. land- und forstwirtschaftlich tätiger Betrieb oder als Hoheitsbetrieb anzusehen sei, darauf an, welche Tätigkeit überwiege. Das entscheidende Kriterium zur Beurteilung, welche dieser beiden Tätigkeiten überwiege, sei ein wirtschaftliches, nämlich, ob die wesentlichen Ausgaben im Schul- und Forschungsbereich lägen und ob die Einnahmen aus dem land- und forstwirtschaftlichen Bereich diese bei weitem überstiegen oder nicht.

1995 hätten die Ausgaben im Schulbereich S 34 Mio und die Einnahmen aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb S 8 Mio betragen. Es sei daher zur Gänze von einem Hoheitsbetrieb auszugehen. Da somit kein Unternehmen im Sinne des § 1 KommStG vorliege, scheide eine Kommunalsteuerpflicht der mitbeteiligten Partei als Betreiberin der HBLA aus.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Die Beschwerdeführerin weist auf den Umstand hin, dass der erstinstanzliche Bescheid an das Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft gerichtet gewesen sei, die Berufung jedoch durch die mitbeteiligte Partei, vertreten durch den Direktor der HBLA erhoben worden sei. Da dem Direktor keine Vertretungsbefugnis zukomme, liege keine wirksame Berufung vor. Diesen Umstand hätte die belangte Behörde bei ihrer Entscheidung über die Vorstellung zu beachten gehabt.

Gemäß § 32 Abs. 2 Land- und forstwirtschaftliches Bundesschulgesetz, BGBl. Nr. 175/1966, ist für Angelegenheiten der Schulerrichtung, -erhaltung und Auflassung der in diesem Gesetz geregelten Schule der Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft zuständig.

Die in Faxkopie vorliegende Berufung trägt im Briefkopf die Bezeichnung "Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft" und wurde unter "Für den Bundesminister:" mit dem Namen des Genehmigenden versehen. Dass die als Genehmigender namentlich aufscheinende Person dazu nicht berechtigt gewesen sei, wird in der Beschwerde nicht behauptet.

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

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 (§ 3 Abs. 1 leg. cit.).

Gemäß § 3 Abs. 3 leg. cit. sind die Körperschaften des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 KöStG 1988) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig.

Gemäß § 8 Abs. 1 Land- und forstwirtschaftliches Bundesschulgesetz obliegt dem Bund als gesetzlichen Schulerhalter die Errichtung und Erhaltung der höheren land- und forstwirtschaftlichen Lehranstalten sowie der Schülerheime, die ausschließlich oder vorwiegend für deren Schüler bestimmt sind, und die Tragung der damit verbundenen Kosten. Gemäß § 8 Abs. 6 leg. cit. sind den höheren land- und forstwirtschaftlichen Lehranstalten solche Schülerheime bei Bedarf anzuschließen. Sie gelten hinsichtlich der Errichtung und Erhaltung als Bestandteil der Schule. Mit der Aufnahme in die Schule ist in der Regel die internatsmäßige Unterbringung im Schülerheim verbunden.

Der Unterricht an höheren land- und forstwirtschaftlichen Lehranstalten besteht aus einem allgemein bildenden Unterricht und einem Fachunterricht. Letzterer gliedert sich in einen theoretischen und - soweit ihn die Bildungs- und Lehraufgaben erforderlich machen - in einen praktischen Teil (§ 16 Abs. 1 leg. cit). Der gesetzliche Schulerhalter hat Vorsorge zu treffen, dass der praktische Unterricht in Lehreinrichtungen (wie Lehrbetrieb, Lehrhaushalt, Lehrwerkstätte) durchgeführt werden kann (§ 16 Abs. 2 leg. cit.). In Ergänzung des praktischen Unterrichts kann in den

Lehrplänen zwischen den einzelnen Schulstufen eine Pflichtpraxis bis zum Ausmaß von viereinhalb Monaten vorgesehen werden.

Unter Beachtung der Intention des Gesetzgebers, wonach der kommunalsteuerliche Unternehmensbereich an jenem des UStG orientiert ist, ist von einer Identität des Begriffes "land- und forstwirtschaftlicher Betrieb" iSd § 3 Abs. 3 KommStG mit dem des UStG auszugehen (vgl. Taucher, Kommunalsteuer, Rz 192ff zu § 3), wobei umsatzsteuerrechtlich die Begriffsbestimmung in Anlehnung an das Einkommensteuer- und Bewertungsrecht zu erfolgen hat (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Dezember 1992, 92/14/0189). § 22 Abs. 3 UStG 1972 bzw. 1994 definiert als land- und forstwirtschaftlichen Betrieb einen solchen, dessen Hauptzweck auf die Land- und Forstwirtschaft gerichtet ist und zählt beispielhaft Betriebszweige auf, die als Landwirtschaft gelten (darunter Ackerbau, Wiesen- und Weidewirtschaft und Fischzucht). Was im Einzelfall zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehört, ist nach der Anschauung des Verkehrs zu beurteilen, wobei die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die Zugehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter zu berücksichtigen sind (vgl. Mühlberger/Ott, Die Kommunalsteuer, V/93, unter Hinweis auf § 2 Abs. 1 BewG).

Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass der Lehrbetrieb und der Lehrforst räumlich, organisatorisch, personell, wirtschaftlich und finanziell nicht untrennbar mit der Schule verbunden seien. Das Ausmaß der betrieblichen Tätigkeit und die Erzeugung land- und forstwirtschaftlicher Produkte gingen weit über die für die lehrplanmäßige Unterrichtserfüllung unumgänglichen schulischen Übungseinrichtungen hinaus. Wie insbesondere die Größe des Lehrforstes, dessen jagdwirtschaftliche Nutzung, die Größe des landwirtschaftlichen Betriebes und die teilweise Verpachtung von Produktionsflächen zeigten, würden die Betriebe der HBLA zu den kommunalsteuerpflichtigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben der Umgebung in weit größerem Umfang in Wettbewerb treten, als dies zur Erfüllung der hoheitlichen Zwecke unvermeidbar sei. Ganz im Gegenteil seien Lehrbetrieb und Lehrforst für sich gesehen auf die Erzielung von Einnahmen von erheblicher Bedeutung ausgerichtet und dienten nur nebenbei den Schülern für den praktischen Unterricht. Im Zuge ergänzender Erhebungen wäre daher bei jedem Teilbereich der HBLA (Schule, Heim, Forst und Lehrbetrieb, Verpachtung von Grundstücksflächen) gesondert zu prüfen gewesen, ob innerhalb dieser abgrenzbaren Betriebe jeweils die privatwirtschaftliche oder hoheitliche Tätigkeit überwiege. Wäre der Beschwerdeführerin das Ergebnis des Ermittlungsverfahrens vor Bescheiderlassung bekannt gegeben worden, hätte sie dessen Unvollständigkeit bereits im Verwaltungsverfahren aufzeigen können.

Die belangte Behörde stützt ihre aufhebende Vorstellungsentscheidung auf die Rechtsauffassung, bei "Mischbetrieben" komme es für die Frage, ob der Betrieb als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb oder als Hoheitsbetrieb qualifiziert werde, darauf an, welche Tätigkeit überwiege, wobei das Überwiegen danach beurteilt werde, ob die Einnahmen aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb größer oder kleiner seien als die Ausgaben aus dem Schulbereich.

Bei dieser Beurteilung übersieht die belangte Behörde, dass es im gegebenen Zusammenhang in erster Linie darauf ankommt, ob der land- und forstwirtschaftliche Betrieb, wie er sich im Beschwerdefall darstellt, für den Schul- und Forschungsbetrieb unbedingt notwendig ist (und damit durch die Führung des Betriebes dem gesetzlichen Auftrag zur Vorsorge für den praktischen Unterricht gemäß § 16 Abs. 2 Land- und forstwirtschaftliches Bundesschulgesetz entsprochen wird). Übersteigt der land- und forstwirtschaftliche Betrieb deutlich das für den Schulbetrieb im Sinne eines Hilfsbetriebes notwendige Ausmaß, liegt zur Gänze ein (kommunalsteuerpflichtiger) land- und forstwirtschaftlicher Betrieb im Sinne des § 3 Abs. 3 KommStG vor. Zur Überwiegenheitsprüfung im Rahmen eines Mischbetriebes kann der belangten Behörde im Übrigen auch nicht gefolgt werden, wenn sie das Verhältnis zwischen den Einnahmen des privatwirtschaftlichen Bereiches zu den Ausgaben des Hoheitsbereiches als das entscheidende Kriterium ansieht.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich - im Rahmen des gestellten Begehrens - auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 30. Oktober 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1999150186.X00

Im RIS seit

09.12.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at