jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 2013/9/19 2010/15/0117

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.09.2013

**Index**

E3L E09301000;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

**Norm**

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art4 Abs1;
31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art4 Abs2;
BAO §34;
BAO §35;
UStG 1994 §2 Abs1;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach in 2130 Mistelbach, Mitschastraße 5, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 10. Mai 2010, Zl. RV/0649-K/07, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 und 2005 (mitbeteiligte Partei: Verein W in W, vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH in 1020 Wien, Praterstraße 62-64), zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

**Begründung**

Beim Mitbeteiligten handelt es sich um einen Verein; er verfolgt laut § 2 seiner für den Streitzeitraum gültigen Statuten vom 3. November 2003 folgenden Zweck:

"(1) der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, bezweckt

a) die Verbesserung der Kenntnis und Transparenz bezüglich Erzeugung und Vermarktung der Qualitätsweine mit dem Ziel der besseren Koordinierung des Absatzes,

b) Marktforschung und Durchführung von Marketingmaßnahmen in Zusammenarbeit mit der (Ö GmbH). Diese Marketingmaßnahmen müssen im Einklang mit dem Gesamtauftritt des Österreichischen Weines stehen.

c) die Entwicklung von Verfahren und Technologien zur Verbesserung der Produktqualität,

d) die Ausarbeitung von Standardverträgen wie zB Lieferverträgen oder Bewirtschaftungsverträgen,

e) die Definition von Bedingungen für die Produktion und Vermarktung von regionaltypischem Qualitätswein mit Herkunftsprofil,

f) die Behandlung sämtlicher weinwirtschaftsrelevanter Themen des regionalen Wirkungsbereiches.

(2) Der Verein erstreckt seine Tätigkeit auf das (Gebiet). Aktivitäten sind in Österreich und im Ausland möglich.

(3) Der Verein ist berechtigt, Beteiligungen an gemeinnützigen Organisationen und gemeinnützigen und nicht gemeinnützigen Kapitalgesellschaften zu halten."

Mit Eingabe vom 9. März 2006 wandte sich der Mitbeteiligte an das Finanzamt mit der Bitte um Bestätigung der von seinem steuerlichen Vertreter getroffenen steuerlichen Beurteilung des Vereins als gemeinnützig iSd §§ 34 ff BAO. Der Mitbeteiligte bezwecke mit der Vergabe eines Gütesiegels in erster Linie Konsumentenschutz. Die gesetzlich geregelten "Kapselgebühren" seien als echte Mitgliedsbeiträge anzusehen und unterlägen als solche nicht der Umsatzsteuerpflicht. Der Verein sei "Erfüllungsgehilfe" einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft.

In Entsprechung seiner Rechtsansicht habe der Verein seine Steuererklärungen jeweils als "Leermeldung" eingereicht.

Im Antwortschreiben vom 14. Juni 2006 teilte das Finanzamt die Rechtsansicht des steuerlichen Vertreters nicht. Der Verein sei nicht gemeinnützig, weil er in erster Linie eine Förderung eigenwirtschaftlicher Interessen bestimmter Weinbaubetriebe einer bestimmten Region anstrebe. Die Einnahmen des Mitbeteiligten aus den Zahlungen des regionalen Weinkomitees seien ertragsteuerlich zu erfassen und stellten - der Verein erbringe hauptsächlich Werbeleistungen - umsatzsteuerliches Leistungsentgelt dar.

Mit Schriftsatz vom 3. August 2006 unterstrich der mitbeteiligte Verein seine Rechtsansicht. Das österreichische Weinmarketing orientiere sich nunmehr nach dem international üblichen "romanischen Weinrecht", das Qualitätsweine primär nach der geographischen Herkunft definiere (vgl. § 39a Abs. 1 Weingesetz 1999, BGBl. I Nr. 141/1999). Es werde auf die Weinwirtschaft der Region fokussiert. Darin liege eine Förderung der Allgemeinheit. Durch das In-den-Vordergrund-Rücken einer Region werde auch deren Kultur, Geschichte und Entwicklung präsentiert, ohne dabei bestimmte Wirtschaftszweige zu bevorzugen. Die Umsetzung der neuen Marketingstrategie übernehme in Bezug auf die streitgegenständliche Region der Mitbeteiligte, dessen Errichtung in der DAC-Verordnung zwar nicht vorgesehen, aber auch nicht untersagt worden sei. Zudem liege eine Absprache mit dem zuständigen Bundesministerium vor. Wie den beiliegenden Werbematerialien entnommen werden könne, vermittelten die Prospekte mit ihren Landschaftsbildern und romantischen Kellergassen dem Adressaten die Merkmale der Region. Im Vordergrund der Werbebotschaften stünden Land und Leute, somit die Kultur, die Eigenschaften und die Geschichte der Region. Somit ziele die tatsächliche Geschäftsführung auf eine Förderung der Allgemeinheit und nicht auf eine Förderung bestimmter Interessens- und Erwerbsgruppen ab.

Die Mitgliedschaft zum Verein stünde grundsätzlich allen Personen offen, die sich an der Förderung der österreichischen Weinkultur beteiligen wollten.

Die Aufbringung der Mittel erfolge durch die Einhebung von Mitgliedsbeiträgen, wobei die außerordentlichen Mitglieder variable Mitgliedsbeiträge erbrächten, welche an Hand der in Anspruch genommenen Verschlusskapseln (im Folgenden: Kapselbeiträge) bemessen würden. Die Winzer erhielten vom Mitbeteiligten ein Schreiben, dass sie zum Bezug von Kapseln berechtigt seien. Die Kapselerzeuger behielten in Abhängigkeit von der Anzahl der bezogenen Kapseln von den Winzern "Kapselbeiträge" treuhändig für die mitbeteiligte Partei ein. Diese an den Mitbeteiligten weitergeleiteten Kapselbeiträge stellten nach Ansicht des Mitbeteiligten "echte" Mitgliedsbeiträge dar. Das regionale Weinkomitee (dem die Kapselbeiträge zustünden) erfülle die ihm nach der "DAC-Verordnung" obliegenden Aufgaben nicht selbst, sondern beauftrage den Mitbeteiligten mit der Durchführung (wofür dieser die Kapselbeiträge erhalte).

Mit Schreiben vom 30. Oktober 2006 blieb das Finanzamt bei seiner steuerlichen Beurteilung, wobei es dem mitbeteiligten Verein darüber hinaus mitteilte, dass auch die vorgelegten Satzungen die für eine Gemeinnützigkeit erforderlichen Voraussetzungen nicht erfüllten (fehlende Vermögensbindung im Falle der Vereinsauflösung). Dem Finanzamt sei erst auf Grund der Eingaben des steuerlichen Vertreters bekannt geworden, dass die vom Verein für die Jahre 2003 und 2004 abgegebenen Leermeldungen nicht dem Umstand fehlender Umsätze geschuldet seien, sondern der (rechtlich unzutreffenden) Beurteilung des Vereins als gemeinnützig. Dies stelle eine neue Tatsache dar, sodass der Verein aufgefordert werde, nunmehr berichtigte Abgabenerklärungen einzureichen.

In der Folge ergingen - teilweise nach Wiederaufnahme der Verfahren - Umsatz- und

Körperschaftsteuerbescheide 2004 und 2005. Für das Jahr 2004 ergab sich - der Verein hatte einen Verlust erklärt - keine Körperschaftsteuer, für das Jahr 2005 wurde die Körperschaftsteuer bei erklärten Einkünften von 11.372,59 EUR mit 1.599,35 EUR bemessen. Die Umsatzsteuerzahllast 2004 betrug 8.439,36 EUR, jene des Jahres 2005 13.551,91 EUR.

Der Mitbeteiligte erhob Berufung gegen die Sachbescheide, in der er zusammengefasst die Ansicht vertrat, dass er als gemeinnütziger Verein zur Förderung der Kultur im Sinne der Rz. 61 Vereinsrichtlinien anzusehen sei. Der einzelne Winzer unterstütze mit seinem (nach der bezogenen Kapselanzahl berechneten) Mitgliedsbeitrag die an die Allgemeinheit gerichtete Regionalwerbung. Im Vordergrund der Werbung stünde die Region, solcherart hätten die Winzer die Kapselbeiträge nicht für eine bestimmte Leistung des Vereins aufzubringen. Der Winzer erhalte nicht mehr oder weniger Regionalwerbung, wenn er keine, niedrige oder hohe Kapselbeiträge leiste. Bei der Förderung des österreichischen Weinsektors handle es sich um einen öffentlichen Auftrag, der letztlich für die AMA ausgeübt werde. Damit sei die Förderung einzelner Interessensgruppen von vornherein ausgeschlossen. Es ginge bei der Werbung um die Kultur, die Geschichte und die einzigartigen Eigenschaften und Merkmale des österreichischen Weinsektors.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung vollinhaltlich statt, indem sie die erstinstanzlichen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2004 und 2005 aufhob.

Der Ansicht des Mitbeteiligten, dass er kulturelle Zwecke verfolge, könne durchaus gefolgt werden, weil die betroffene Region von der Weinbaukultur beherrscht werde. Zudem stufe die Lehre Vereinszwecke als gemeinnützig ein, welche auf die Weitergabe von Informationen auf Grund von Qualitätsvergleichen abzielten (Konsumentenschutz). Nach den Vereinsrichtlinien sei sogar die Vergabe von Gütesiegeln gemeinnützig. Daher nehme sich auch die vom mitbeteiligten Verein im Zusammenhang mit den Weinflaschenverschlusskapseln entfaltete Tätigkeit als gemeinnützig aus.

Zwar treffe die Ansicht des Finanzamtes zu, dass § 39 Z 5 BAO auch das Erfordernis der statutenmäßigen Festschreibung der begünstigten Verwendung des Vereinsvermögens im Falle der etwaigen Änderung eines begünstigten Zweckes festschreibe und dieses Erfordernis nach § 43 BAO während des ganzen Veranlagungszeitraums bzw. bei der Umsatzsteuer bereits im Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld erfüllt sein müsse. Doch bestünden nach der Verwaltungspraxis (Rz. 111 Vereinsrichtlinien) generell keine Bedenken, Statutenmängelberichtigungen, die innerhalb einer angemessenen Frist erfolgten, rückwirkend Wirksamkeit zuzubilligen. Ziehe man diesbezüglich in Betracht, dass die Änderung der Statuten des mitbeteiligten Vereins bereits im November 2006 erfolgt sei, nachdem das Finanzamt mit Schriftsatz vom 30. Oktober 2006 dem Verein den diesbezüglichen Mangel erstmalig vorgehalten habe, so könne sich die belangte Behörde der angesprochenen Verwaltungspraxis nicht verschließen.

Die vom Verein entfaltete Tätigkeit ginge über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinaus. Ebenso gehe die belangte Behörde davon aus, dass der Betätigung des Vereins keine Gewinnabsicht zu Grunde liege. Vermindere man die im Jahr 2005 erzielten Einkünfte von 11.372,49 EUR um die in den Vorjahren erzielten Verluste von 67,69 EUR (2003) und 4.907,39 EUR (2004), so ergäben sich lediglich Einkünfte von 6.397,41 EUR. Dabei sei auch zu berücksichtigen, dass auf Grund der vor der belangten Behörde bekämpften Bescheide Nachforderungen von mehr als 23.000 EUR angefallen seien, deren Einhebung derzeit gemäß § 212a BAO ausgesetzt sei. Vergegenwärtige man sich, dass der mitbeteiligte Verein zumindest "Restzweifel an seiner steuerlichen Beurteilung" gehabt haben müsse, so könne ihm der Umstand, 2005 einen Gewinn erzielt zu haben, nicht zum Vorwurf gemacht werden.

Die belangte Behörde sehe auch keinen Anlass am Vorliegen eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes im Sinne des § 45 Abs. 2 BAO zu zweifeln, liege doch die Gesamtrichtung der satzungsgemäß festgeschriebenen Aktivitäten des Vereins ohne Zweifel auf der Erfüllung des von ihm (angesichts der Aufgabenstellung auch nicht anders erreichbaren) verfolgten Zweckes. Angesichts der vom Verein im Zusammenhang mit den Flaschenverschlusskapseln entfalteten Tätigkeiten lasse sich auch eine von § 45 Abs. 2 lit. c BAO angesprochene Wettbewerbssituation nicht erkennen.

Nach § 5 Z 6 KStG 1988 seien Körperschaften von der unbeschränkten Steuerpflicht nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 BAO befreit. Mangels vorliegender Steuerpflicht des Mitbeteiligten seien die Körperschaftsteuerbescheide des Finanzamtes für die Jahre 2004 und 2005 aufzuheben.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gelte eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lasse nicht als unternehmerische Tätigkeit. Hievon könne im gegenständlichen Fall unter Bedachtnahme darauf, dass die Betätigung des Mitbeteiligten jedenfalls ohne Gewinnabsicht unternommen werde,

auch ausgegangen werden. Da die Verwaltungspraxis (Hinweis auf Rz. 463 Vereinsrichtlinien) unterstelle, dass wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO unter die Regelung des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 fielen, sei auch der Berufung betreffend Umsatzsteuer 2004 und 2005 stattzugeben, ohne dass es eines Eingehens darauf bedürfe, welcher ertrag- und umsatzsteuerlichen Behandlung die Kapselbeiträge ansonsten unterliegen würden.

Dagegen wendet sich die Beschwerde des Finanzamtes, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Schon im Erkenntnis vom 9. März 2005, 2001/13/0062, VwSlg. 8012/F, sah sich der Verwaltungsgerichtshof veranlasst, in einem ebenfalls einen Verein betreffenden Beschwerdefall die seinerzeitige Abgabenbehörde zweiter Instanz daran zu erinnern, dass einschlägige Erlässe des Bundesministeriums nicht Rechtsgrundlage ihrer Entscheidung sein können. Gegenständlich hat die belangte Behörde zwar zunächst die gesetzlichen Bestimmungen, wie etwa § 43 BAO zitiert, aus dem sich ergibt, dass Satzungsänderungen keine Rückwirkung zukommen kann (vgl. zuletzt auch das hg. Erkenntnis vom 25. Juli 2013, 2010/15/0082). Sodann hat sie jedoch nicht das Gesetz angewandt und die dazu ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, beachtet, sondern anderslautende Richtlinienbestimmungen und Vorgehensweisen der Verwaltungspraxis. Bereits aus diesem Grund hat sie ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Weiters hat die belangte Behörde - wiederum unter Hinweis auf Richtlinienaussagen - die Ansicht vertreten, gemeinnützige Vereine iSd BAO seien hinsichtlich ihrer wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe iSd § 45 Abs. 1 und 2 BAO nicht unternehmerisch tätig (Vorliegen von Liebhaberei). Auch darin kann der belangten Behörde nicht uneingeschränkt gefolgt werden.

Nach Art. 4 Abs. 1 und 2 der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Sechsten MwSt-Richtlinie 77/388/EWG gilt als Steuerpflichtiger, wer die wirtschaftliche Tätigkeit eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. Durch die Bezugnahme auf wirtschaftliche Tätigkeiten wird im Resultat auf nachhaltige, einnahmenorientierte Aktivitäten abgestellt (vgl. Ruppe/Achatz, UStG4, § 2 Tz 8).

Die Absicht, Gewinne zu erzielen, ist für die Beurteilung einer Tätigkeit als der Umsatzsteuer unterliegend nicht erforderlich (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 25. Juli 2013).

In Verkennung der Rechtslage hat die belangte Behörde keine ausreichenden Feststellungen zu den vom mitbeteiligten Verein tatsächlich entfalteten Tätigkeiten getroffen. In diesem Zusammenhang fällt auf, dass der Verein - wie seiner Einnahmen- und Ausgabenrechnung 2005 zu entnehmen ist - nicht nur "Kapselbeiträge" (offenbar erfasst als "Erlöse Mitgliedsbeiträge"), sondern auch Erlöse aus "Ticketverk. DAC-Veranst.", "Verkauf Broschüren" und "Erlöse Präsentationen" in nicht unbeträchtlicher Höhe erzielt hat. Welche Tätigkeiten diesen Einnahmen zu Grunde liegen, blieb im Verwaltungsverfahren und insbesondere im angefochtenen Bescheid gänzlich unerörtert.

Ob das beschwerdeführende Finanzamt mit seinen rechtlichen Ausführungen zur Frage eines Leistungsaustausches im Zusammenhang mit der Vereinnahmung von Kapselbeiträgen durch den mitbeteiligten Verein im Recht ist, kann mangels ausreichender Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde nicht abschließend beurteilt werden. Für das fortzusetzende Verfahren wird jedenfalls auch auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 2. September 2009, 2005/15/0024, Bedacht zu nehmen sein. In diesem Erkenntnis, das gleichfalls einen mit der Öffentlichkeitsarbeit betrauten Verein betraf, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen:

"Wenn sich eine mit der Interessenvertretung betraute Einrichtung zum Zwecke der Erbringung von Werbeleistungen und Pressearbeit für die von ihr zu vertretenden Interessen einer anderen juristischen Person bedient und hiefür Entgelt leistet, liegt darin ein Leistungsaustausch. Eine zur Interessenvertretung für eine bestimmte Sparte der Wirtschaft berufene Körperschaft kann durchaus Leistungsempfänger von Werbeleistungen sein, durch welche die Öffentlichkeit über Belange der betreffenden Sparte informiert wird. Der Umstand, dass die Darbietung von Werbeinformationen an die Öffentlichkeit auch im Interesse der Öffentlichkeit gelegen sein kann, und der Umstand, dass durch die Werbemaßnahmen das Baugewerbe insgesamt gefördert wird, stehen der Annahme der belangten Behörde, dass die Leistungen an die Interessenvertretung des Baugewerbes, welche dafür auch die Zahlungen geleistet hat, erbracht worden sind, nicht entgegen."

Soweit die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zur Beurteilung gelangt ist, der mitbeteiligte Verein verfolge die gemeinnützigen Zwecke "Kultur und Konsumentenschutz", rügt das beschwerdeführende Finanzamt zu Recht, dass

eine derartige Zielsetzung aus den Statuten des Vereins nicht hervorgeht. Dem Finanzamt ist zuzustimmen, dass die in § 2 der Vereinsstatuten genannten Vereinszwecke im Wesentlichen die bessere Vermarktung des Produktes Wein (Koordinierung des Absatzes, Marketingmaßnahmen, Unterstützung bei der Vertragsgestaltung) zum Gegenstand haben. In der Förderung bestimmter erwerbswirtschaftlicher Interessen liegt kein gemeinnütziger Zweck (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 2. September 2009, sowie grundlegend bereits das hg. Erkenntnis vom 20. Juli 1999, 99/13/0078).

Das Erkenntnis vom 20. Juli 1999 betraf den Berufsstand der Zahnärzte. Der Verwaltungsgerichtshof sprach darin aus, dass Sekundäreffekte einer erfolgreichen Interessensvertretung der Zahnärzte und Dentisten auf die Förderung der Gesundheitspflege (unter dem Gesichtspunkt der Qualitätssicherung) eine nur mittelbare Förderung der Allgemeinheit darstellen. Auch in der Vermarktung eines unter Auflagen produzierten Genussmittels kann, selbst wenn man dieses als regionales Kulturgut ansieht, keine unmittelbare Förderung der Allgemeinheit auf kulturellem oder sonstigem gemeinnützigen Gebiet erblickt werden. Dass Produktbotschaften (Kaufempfehlungen) mit Informationen allgemeiner Art (wie gegenständlich über die Region) verbunden und die Interessen der Verbraucher an einem guten Produkt in den Vordergrund gerückt werden, ist im modernen Produktmarketing gang und gäbe, bewirkt aber keine ausschließliche und unmittelbare Förderung der Allgemeinheit iSd §§ 34 ff BAO.

Der angefochtene Bescheid war aus den angeführten Gründen gemäß§ 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Wien, am 19. September 2013

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2013:2010150117.X00

**Im RIS seit**

16.10.2013

**Zuletzt aktualisiert am**

05.10.2017

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at