

# TE Vwgh Erkenntnis 1999/3/17 97/13/0162

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 17.03.1999

## Index

10/11 Vereinsrecht Versammlungsrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

KommStG 1993 §3 Abs1;  
KommStG 1993 §3 Abs2;  
UStG 1972 §1 Abs1 Z1;  
UStG 1972 §2 Abs1;  
UStG 1972 §2;  
UStG 1972 §4 Abs1;  
UStG 1994 §1 Abs1 Z1;  
UStG 1994 §2 Abs1;  
UStG 1994 §2;  
UStG 1994 §4 Abs1;  
VereinsG 1951;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde der Studiengesellschaft für Sparkassen-Innovation (STUSA) in Wien, vertreten durch Dr. Robert Briem, Rechtsanwalt in Wien I, Rotenturmstraße 17, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission Wien vom 24. Juni 1997, Zl. MD-VfR - S 3/97, betreffend Kommunalsteuer und Säumniszuschlag für den Zeitraum Jänner 1994 bis März 1995, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat der Stadt Wien Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit Bescheid vom 30. Mai 1995 schrieb die kommunale Abgabenbehörde erster Instanz der Beschwerdeführerin, einem Verein nach dem Vereinsgesetz, Kommunalsteuer (samt Säumniszuschlag) für die von ihr gewährten

Arbeitslöhne vor. Bei einer amtlichen Überprüfung am 19. April 1995 sei festgestellt worden, daß die gesamte Tätigkeit der Beschwerdeführerin als unternehmerisch anzusehen sei und daher alle Lohnzahlungen unter die Abgabepflicht fielen.

Die Satzung der Beschwerdeführerin enthält folgende

Bestimmungen:

"§ 1

Name, Sitz und Wirkungsbereich

(1) Der Verein, im folgenden kurz "Gesellschaft" genannt, führt den Namen "Studiengesellschaft für Sparkassen-Automation"

(STUSA).

(2) Die Gesellschaft hat ihren Sitz in Wien.

(3) Der Wirkungsbereich der Gesellschaft erstreckt sich auf das gesamte Gebiet der Republik Österreich und das Einzugsgebiet seiner europäischen Mitgliedsinstitute. Die Errichtung von Zweigvereinen für bestimmte Teile ist innerhalb Österreichs nicht vorgesehen.

§ 2

Zweck, Mittel

(1) Zweck der Gesellschaft ist das Studium der mittel- bis langfristig orientierten innovatorischen Entwicklung sowie das Aufzeigen von Strategien für Sparkassen, deren Organisationen und Geschäftsverbindungen unter dem besonderen Gesichtspunkt der Anwendung modernster Erkenntnisse und Verfahren.

(2) Zur Erreichung dieses Zweckes soll die Gesellschaft insbesondere folgende Aufgaben erfüllen:

a) Förderung der Bewußtseinsbildung für die innovatorische Entwicklung auf dem Gebiet der Sparkassenorganisation und artgleicher Aktivitäten durch Branchenfremde.

b) Laufende Beobachtung der Entwicklung von Produkten, Systemen und Anwendungen betreffend obige Bereiche.

c) Aufzeigen der sich daraus für diverse Sparkassenaktivitäten ergebenden Anwendungsmöglichkeiten bzw. Gefahren für die einschlägigen Organe und Gremien.

d) Erarbeitung von Studien über Entwicklungstendenzen und deren Auswirkungen auf die Arbeit der Sparkassen und deren Institutionen sowie Erstellung von mittel- bis langfristig ausgerichteten Strategien.

e) Übernahme von Schulungsaufgaben im Rahmen der Ausbildungsprogramme der Sparkassenverbände.

f) Durchführung von Präsentationen in Sparkassen und für deren Kunden, um die Bewußtseinsbildung der innovatorischen Entwicklung sowie die Bereitschaft zur Anwendung neuer Technologien und Organisationsmodelle zu fördern; unter Bedachtnahme auf die wirtschaftliche und zeitliche Umsetzungsmöglichkeit.

g) Pflege der Verbindung und des Erfahrungsaustausches mit einschlägig befaßten zukunftsorientierten Stellen des In- und Auslandes, gegebenenfalls auch unter Erwerb der Mitgliedschaft bei solchen Institutionen bzw. deren Mitgliedschaft bei der STUSA zu 2 b) und 2 c).

h) Durchführung der Beschickung von Veranstaltungen, die der Erreichung des Zieles der Gesellschaft dienlich erscheinen.

i) Abfassen von Stellungnahmen und schriftlichen Abhandlungen im Rahmen des Aufgabenbereiches, gegebenenfalls auch durch Veröffentlichung in eigenen und fremden Publikationen.

(3) Die zur Erfüllung der Aufgaben der Gesellschaft sowie für deren Verwaltung benötigten finanziellen Mittel werden grundsätzlich aus Beiträgen der Mitglieder bestritten.

Für besondere Leistungen zugunsten direkt finanzierender Mitglieder kann die Gesellschaft kostendeckende Vergütungen entgegennehmen. Für Leistungen an weitere sektorale Institutionen, an Sparkassen, deren Kunden sowie an Externe sind Honorare entgegen zu nehmen.

(4) Die zur Erfüllung der Aufgaben der Gesellschaft sowie für deren Verwaltung benötigten finanziellen Mittel werden aus gegebenenfalls festgesetzten laufenden und fallweisen Beiträgen der Mitglieder, aus sonstigen Zuwendungen, aus Kostenvergütungen gemäß Abs. 3 sowie aus etwaigen Erträgen eigener Veranstaltungen oder Veröffentlichungen bestritten.

### § 3

#### Mitgliedschaft

(1) Ordentliche Mitglieder der Gesellschaft können nur bestimmte juristische Personen sein, und zwar:

a) zentrale Institutionen der österreichischen Sparkassenorganisation;

b)

österreichische Landesverbände;

c)

österreichische Sparkassen;

d)

europäische Sparkassenverbände sowie deren Teilorganisationen;

e) europäische Sparkassen, sofern nach Auffassung der Vollversammlung deren Mitgliedschaft dem Gesellschaftszweck dienlich erscheint;

f) externe Institutionen, sofern durch ihre Mitgliedschaft die Ziele von STUSA gefördert und die Erfüllung der Aufgaben erleichtert werden;

(2) Außerordentliche Mitglieder der Gesellschaft können nur juristische Personen sein, die die Dienstleistungen der Gesellschaft lt. § 2 Abs. 2 lit. a), b), c), d), f) und g) in Anspruch nehmen können, jedoch nur Sitz und beratende Stimme in der Vollversammlung der Gesellschaft haben.

(3) Die ordentliche bzw. außerordentliche Mitgliedschaft wird auf Grund einer Beitrittserklärung durch Beschluß der Vollversammlung erworben. Sie gilt als ohne weiters erworben für jene juristische Personen, die den in Abs. 1 angeführten Voraussetzungen entsprechen und auf Grund einer vom Hauptverband der österreichischen Sparkassen als dem Proponenten der Gesellschaft ergangenen Einladung bei der ersten ordentlichen Sitzung der Vollversammlung (Gründungsversammlung) vertreten sind.

(4) Die Mitglieder haben das Recht, die Einrichtungen und die Tätigkeit der Gesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 lit. a, b, c, d, f und g in Anspruch zu nehmen und in der Vollversammlung nach Maßgabe der Bestimmungen des § 5 mitzuwirken.

(5) Die Mitglieder sind verpflichtet, die Bestrebungen und die Tätigkeit der Gesellschaft zu fördern sowie die gegebenenfalls von der Vollversammlung festgesetzten Mitgliedsbeiträge pünktlich zu entrichten.

(6) Die Mitgliedschaft wird beendet: ... "

In der Berufung wurde geltend gemacht, wie sich aus dem Tätigkeitsbereich sowie aus der Satzung der Beschwerdeführerin ergebe, sei der Verein eine Berufs- und Interessenvertretung der Sparkassenorganisation für organisatorische und technische Belange. Einzelleistungen an Sparkassen seien von untergeordneter Bedeutung. Insoweit würde auch für die anteiligen Arbeitslöhne Kommunalsteuer abgeführt. Die Kommunalsteuer knüpfe an den Unternehmensbegriff im Sinne des UStG an. Unternehmer nach dem UStG könne jedes selbständige Wirtschaftsgebilde sein, das nachhaltig gegen Entgelt Leistungen ausführe und nach außen hin in Erscheinung trete. Der Umsatzsteuer unterlägen somit Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt würden. Es gehöre zu einem Wesensmerkmal des UStG, daß für die Erbringung einer "konkreten Leistung" Entgelt entrichtet werde (Leistungsaustausch). Vereinen komme Unternehmereigenschaft nur für ihren betrieblichen Bereich zu; der betriebliche (unternehmerische) Bereich umfasse alle im Rahmen eines Leistungsaustausches nachhaltig ausgeübte Tätigkeiten, währenddessen der außerbetriebliche (nichtunternehmerische) Bereich all jene Tätigkeiten umfasse, die ein Verein in Erfüllung seiner satzungsgemäßen

Gemeinschaftsaufgaben zur Wahrnehmung der Gesamtbelange seiner Mitglieder bewirke. Bei den Beiträgen der Mitglieder der Beschwerdeführerin handle es sich (als Beiträge zu einer Berufs- und Interessensvertretung) um echte Mitgliedsbeiträge, die von der Kommunalsteuer auszunehmen seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid bestätigte die belangte Behörde die Beurteilung durch die Abgabenbehörde erster Instanz. In der Begründung des angefochtenen Bescheides ist zu lesen, daß jede nachhaltige selbständige Tätigkeit zur Erzielung von Geldmitteln bzw. von geldwerten Vorteilen die Unternehmenseigenschaft begründe. Dabei genüge die Absicht, Einnahmen zu erzielen, unabhängig davon, ob ein Gewinn angestrebt oder nur die Kosten gedeckt werden sollten. Das Kommunalsteuergesetz übernehme im § 3 Abs. 1 (und Abs. 2) wortwörtlich den Unternehmensbegriff (Unternehmerbegriff) des Umsatzsteuergesetzes. Nicht übernommen worden sei hingegen die Regelung des § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG. Es sei daher auch in diesem Sinn nicht auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen abzustellen. Ein Unternehmen im Sinn des Kommunalsteuergesetzes liege damit vor, sobald aufgrund einer nachhaltigen Tätigkeit Geldzuflüsse bzw. die Zuwendung geldwerter Vorteile erfolgten. Daß die Beschwerdeführerin nachhaltig und selbständig tätig sei, stehe unbestritten fest. Nach § 2 Abs. 3 und 4 der Satzung seien die Mitglieder verpflichtet, Beiträge zur Erfüllung der Aufgaben der Beschwerdeführerin sowie für deren Verwaltung zu entrichten. Weiters seien für besondere Leistungen kostendeckende Vergütungen bzw. für Leistungen an weitere sektorale Institutionen, "an Sparkassen, deren Kunden und an Externe" Honorare zu entrichten. Aufgrund der Tätigkeit der Beschwerdeführerin erfolgten daher Geldzuflüsse in Form von Kostenersätzen (Mitgliedsbeiträgen) sowie sonstigen Einnahmen (Schulungen etc.), weshalb die gesamte Tätigkeit nach § 3 Abs. 1 Kommunalsteuergesetz gewerblich oder beruflich - somit unternehmerisch - sei. Die gewährten Arbeitslöhne unterlägen damit der Kommunalsteuer. Die Festsetzung des Säumniszuschlages ergebe sich aufgrund der Bestimmungen der §§ 164 und 166 WAO. Der "Vollständigkeit halber" sei auch festzuhalten, daß selbst unter der - hypothetischen - Voraussetzung der Anwendbarkeit des § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG und somit der "Umlegbarkeit" der zu dieser Bestimmung iVm § 2 Abs. 1 leg. cit. ergangenen Rechtsprechung auf die Kommunalsteuer der gesamte Tätigkeitsbereich der Beschwerdeführerin unternehmerisch sei. Aus dem im § 2 Abs. 2 der Satzung dargelegten Zweck der Beschwerdeführerin ergebe sich ein Gesamtbild, wonach die einzige Zielrichtung der Tätigkeit der Beschwerdeführerin die Förderung des wirtschaftlichen Fortkommens ihrer Mitglieder und die Erbringung von "sowohl Leistungen an die Einzelmitglieder als auch Leistungen an alle Mitglieder darstellt". Den von den Mitgliedern entrichteten Kostenersätzen fehle es daher an der Qualifikation als echte Mitgliedsbeiträge; sie stellten vielmehr Leistungsentgelte im Sinne des UStG dar.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Das Kommunalsteuergesetz bedient sich zur Begriffsdefinition des Unternehmers im § 3 Abs. 2 und zur Umschreibung des Umfanges des Unternehmens im § 3 Abs. 1 erster und zweiter Satz der Formulierungen des § 2 UStG. Daraus läßt sich ableiten, daß die Begriffe in beiden Rechtsbereichen den gleichen Inhalt haben (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. August 1996, 96/14/0015, m.w.N.).

Nach § 3 Abs. 1 zweiter Satz Kommunalsteuergesetz ist gewerblich oder beruflich 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.

Die Formulierung "Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen" deutet bereits auf ein Gegenleistungsverhältnis hin. Aus dem Fehlen der im Umsatzsteuergesetz zur Beschreibung des Steuergegenstandes notwendigen Definition im § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG, wonach der Umsatzsteuer u.a. Lieferungen und sonstige Leistungen unterliegen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, kann nicht geschlossen werden, daß der Rechtsprechung (und Lehre) zur Abgrenzung der unternehmerischen Tätigkeit von Vereinen für den Bereich der Kommunalsteuer keine Bedeutung zukäme. Das Abstellen auf die konkrete Gegenleistung zur Erfüllung der unternehmerischen Tätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Kommunalsteuergesetz ergibt sich auch eindeutig aus den gesetzlichen Materialien zu dieser Gesetzesbestimmung. So ist nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1238 Blg NR 18. GP) ein Verein nicht unternehmerisch tätig, soweit er echte Mitgliedsbeiträge erhält. Dies sind solche Beiträge, die die Mitglieder lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder nach den Satzungen zu entrichten verpflichtet sind. Hingegen ist der Verein insoweit unternehmerisch tätig, als er unechte Mitgliedsbeiträge erhält. Diesen Beiträgen steht eine konkrete Gegenleistung des Vereines an den Beitragszahler gegenüber (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1993, 90/13/0245). Auch im Bericht des Finanzausschusses (1302 Blg NR 18. GP) wird die Unterscheidung zwischen echten und unechten Mitgliedsbeiträgen für die Bestimmung des

kommunalsteuerrechtlichen Unternehmens nach § 3 Abs. 1 leg. cit. angesprochen. Unter Hinweis auf die einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird dort erläutert, "stehen Mitgliedsbeiträge mit der Erfüllung von Gemeinschaftsleistungen im Zusammenhang, die allen Mitgliedern zukommen, so wird es sich dabei um echte Mitgliedsbeiträge handeln. ...In diesem Sinn werden daher zB Beiträge an Berufs- und Interessensvertretungen sowie an sogenannte Solidaritätseinrichtungen bestimmter Sektoren von Kreditinstituten in der Regel als echte Mitgliedsbeiträge zu qualifizieren sein. ...".

Der Beschwerde ist daher darin Recht zu geben, daß grundsätzlich auch bei einem Verein für den Bereich der Kommunalsteuer von einem unternehmerischen und einem nicht unternehmerischen Bereich auszugehen ist. Dies schließt aber nicht aus, daß die Betätigung einer Personenvereinigung zur Gänze dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen ist, wenn die Beitragsleistungen der Mitglieder zur Gänze als Leistungsentgelte bzw. unechte Mitgliedsbeiträge anzusehen sind. Solcherart wurde aber die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid im Ergebnis nicht in ihren Rechten verletzt:

Nach den Ausführungen in der Beschwerdeschrift wird der Zweck der Beschwerdeführerin insbesondere dadurch erfüllt, daß im Sinne einer strategischen Grundlagenforschung regelmäßig Untersuchungen durchgeführt werden (z.B. zuletzt "Vertriebswege - Strategie für Sparkassen", "Virtual banking") und über das Ergebnis dieser Untersuchungen laufend allen Vereinsmitgliedern berichtet wird. Die Mitglieder der Beschwerdeführerin seien vor allem "zentrale Institutionen der österreichischen Sparkassenorganisation, wie der Hauptverband der österreichischen Sparkassen und das Spitzeninstitut der österreichischen Sparkassen, sektorale Tochterunternehmungen wie z.B. die SPARDAT, weiters die Landeshauptstadtsparkassen für die ihrem Landesverband zugehörigen Sparkassen, wie auch ausländische Sparkassenverbände bzw. deren Gemeinschaftseinrichtungen in Vertretung der Interessen der ihnen zugehörigen Sparkassen". Die zur Erfüllung der Aufgaben der Beschwerdeführerin erforderlichen Mittel würden zu 90 % aus Mitgliedsbeiträgen bestritten. Circa 10 % der Einnahmen stammten aus sonstigen Erlösen, insbesondere aus den Erträgen eigener Veranstaltungen oder Veröffentlichungen. Die Mitgliedsbeiträge würden jährlich im Vorhinein nach einem bereits 1990 ermittelten, fixen Schlüssel, auf dessen Basis eine jährliche Valorisierung erfolge, festgelegt, wobei die Höhe der Mitgliedsbeiträge unabhängig davon sei, welche Leistungen das einzelne Mitglied von der Beschwerdeführerin in Anspruch nehme.

Die im § 2 der Statuten erfolgte "Zweck, Mittel"- Bestimmung zielt auf eine Förderung (betriebs)wirtschaftlicher Belange ab. Anders als bei allgemeinen Berufs- und Interessenvertretungen ist die Ausrichtung des Vereinszweckes auf spezifische wirtschaftliche Aufgaben im Zusammenhang mit Innovationen im Sparkassensektor eingeeengt. Nach der Sachverhaltschilderung in der Beschwerde wird der Zweck der Beschwerdeführerin insbesondere dadurch erfüllt, daß im Sinne einer strategischen Grundlagenforschung regelmäßig Untersuchungen durchgeführt werden und über das Ergebnis dieser Untersuchungen laufend allen Vereinsmitgliedern berichtet wird. Fördert eine Personenvereinigung die wirtschaftlichen Belange ihrer Mitglieder, gilt die - widerlegbare - Vermutung, daß die Beitragsleistungen nicht die Eigenschaft von echten Mitgliedsbeiträgen haben. Diese Vermutung geht dahin, daß die Beitragsleistungen nicht bloß Ausfluß der Mitgliedschaft sind, sondern Gegenleistung für die wirtschaftliche Förderung der Mitglieder durch die Personenvereinigung (vgl. dazu die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Jänner 1993, 89/14/0234, und vom 28. April 1993, 90/13/0245). Besteht die Tätigkeit eines Vereines gerade in der Erbringung von Leistungen gegenüber den Mitgliedern (Bereitstellung von Einrichtungen, Beratung, Vermittlung, Hilfestellung in besonderen Situationen), so sind die Mitgliedsbeiträge in Wahrheit Leistungsentgelte (vgl. Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts I, 6. Auflage, 285).

Zieht man dazu im Beschwerdefall weiters in Betracht, daß nach § 3 Abs. 4 der Statuten den Mitgliedern ausdrücklich das Recht eingeräumt wird, die Einrichtungen und die Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Sinne des § 2 Abs. 2 lit. a, b, c, d, f und g in Anspruch zu nehmen, ist insgesamt davon auszugehen, daß der Beschwerdeführerin kein nicht unternehmerischer Bereich im Sinne des § 3 Abs. 1 Kommunalsteuergesetz (Einzelleistungen im Bereich von Schulungen und Veranstaltungen stellt die Beschwerdeführerin selbst nicht in Abrede) zukam. Manifestiert sich die Tätigkeit eines Vereins in Leistungen gegenüber den Mitgliedern, ist auch das konkrete Ausmaß der tatsächlichen Inanspruchnahme in einem bestimmten Jahr nicht entscheidend (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. November 1998, 98/14/0033, 0034). Der Umstand, daß eine Vereinigung an ihre Mitglieder dem Wert nach gleiche Leistungen gegen nach den besonderen Verhältnissen der Mitglieder verschieden hoch bemessene Beiträge erbringt, schließt die Annahme unechter Mitgliedsbeiträge nicht aus (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes

vom 21. Oktober 1955, 62/52 = SlgNr. 1277/F). Es ist daher für sich allein nicht wesentlich, daß sich - wie in der Beschwerde vorgebracht - die Höhe der Mitgliedsbeiträge nicht an den Leistungen, welche die Beschwerdeführerin gegenüber einzelnen Mitgliedern erbringt, orientiert.

Die Beschwerde zeigt daher insgesamt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf (der festgesetzte Säumniszuschlag wurde auch nur wegen der nach Ansicht der Beschwerdeführerin zu Unrecht vorgeschriebenen Kommunalsteuer als unberechtigt erachtet).

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Von der beantragten mündlichen Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwendersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 17. März 1999

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1999:1997130162.X00

**Im RIS seit**

21.02.2002

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

© 2024 JUSLINE

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

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