jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/9/11 95/15/0022

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 11.09.1997

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1972 §1 Abs1 Z1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Mizner, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Schwarzgruber, über die Beschwerde des Vereins I, vertreten durch Schuppich, Sporn und Winischhofer, Rechtsanwälte in Wien I, Falkestraße 6, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat III) vom 8. September 1994, Zl. 6/2-2449/88-10, betreffend Umsatzsteuer 1985 bis 1987, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 11.390 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist ein Verein nach dem Vereinsgesetz 1951 mit Sitz in Österreich. Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde gegenüber dem Beschwerdeführer im Instanzenzug die Umsatzsteuer für 1985 bis 1987 fest. In der Entscheidungsbegründung wird ausgeführt, aus § 2 der Vereinsstatuten ergebe sich, daß der Beschwerdeführer als gemeinnütziger Verein bezwecke, mit allen ihm zur Verfügung stehenden Mitteln und vor allem mit Fluggeräten in den Dienst notleidender und hilfsbedürftiger Menschen zu treten. Er wolle allen von Elementarkatastrophen und Unglücksfällen Betroffenen Hilfe leisten. Er wolle den Sicherheitsbehörden, dem Bergrettungsdienst, dem Landeskatastrophendienst und anderen Rettungsorganisationen für zusätzliche Hilfeleistungen zur Verfügung stehen. Er übernehme, organisiere und veranlasse Ambulanzflüge für Notfallpatienten, Frühgeburten und medizinisch indizierte Spezialtherapien, Lufttransporte von Querschnittgelähmten, aber auch von Organen, Seren und Blutkonserven, Katastrophenhilfe und Versorgungsflüge, Hilfs- und Suchflüge sowie die Überführung von Leichen nach Österreich. Die Mitglieder gliederten sich in ordentliche und außerordentliche Mitglieder sowie unterstützende und Ehrenmitglieder. Außerordentliche Mitglieder seien solche, die die Vereinstätigkeit vor allem durch Zahlung eines erhöhten Mitgliedsbeitrages förderten. Aus § 6 der Vereinssatzung ergebe sich, daß bei außerordentlichen Mitgliedern die Dauer der Vereinszugehörigkeit in den mit ihnen geschlossenen Vereinbarungen festgelegt werde; sie betrage entweder zehn, 31 oder 365 Tage. Der Beschwerdeführer

habe Muster der Vereinbarungen mit außerordentlichen Mitgliedern der Behörde vorgelegt. Demnach könne für zehn, 31 oder 365 Tage die außerordentliche Mitgliedschaft von Einzelpersonen, Reisepaaren oder Familien erworben werden, wobei das Tarifschema zwischen dem Geltungsbereich "Europa" und dem Geltungsbereich "weltweit" differenziere. Durch Erlagscheineinzahlung in betreffender Höhe erwerbe man die Mitgliedschaft und erhalte ein "Notfallticket". Im Anhang zum Zahlschein werde das "Leistungspaket" des Beschwerdeführers abgedruckt. Dieses bestehe im wesentlichen aus: Ambulanzflügen, Verlegungsflügen, Arztkosten, Medikamententransporten, Bergekosten, Rückholkosten für Verstorbene, An- und Abreise eines Familienangehörigen udgl.

Vereine könnten einen unternehmerischen und einen außerunternehmerischen Bereich haben. Vereinseinnahmen seien daraufhin zu untersuchen, ob sie mit dem einen oder dem anderen Bereich in Zusammenhang stünden. Von den nicht umsatzsteuerbaren echten Mitgliedsbeiträgen seien die sogenannten unechten Mitgliedsbeiträge zu unterscheiden; diese seien Zahlungen von Mitgliedern, die zwar als Mitgliedsbeiträge bezeichnet würden, denen aber eine konkrete Gegenleistung an den Zahler der Beiträge gegenüberstehe. Fördere die Personenvereinigung die wirtschaftlichen Belange ihrer Mitglieder, so gelte die widerlegbare Vermutung, daß die Beitragsleistungen eine Gegenleistung hiefür seien. Im gegenständlichen Fall sprächen folgende Umstände dafür, daß die Beiträge der außerordentlichen Mitglieder unechte Mitgliedsbeiträge seien: Der Erwerb der Mitgliedschaft sei mit keinerlei Mitwirkungsrechten im Verein verbunden; die von vornherein zeitlich beschränkte Dauer der Mitgliedschaft sei für eine Vereinsmitgliedschaft völlig unüblich; durch den Erwerb der Mitgliedschaft erhalte man weltweit bzw europaweit die Garantie, in einem medizinisch indizierten Notfall kostenlos medizinisch versorgt und mittels Flugrettung bzw auf sonstigen Transportwegen nach Österreich rücktransportiert zu werden. Der Bezahlung des Mitgliedsbeitrages stehe sohin das Versicherthalten des Unfallrisikos gegenüber; andere Mitgliedschaftsrechte seien damit nicht verbunden. Die Mitgliedsbeiträge außerordentlicher Mitglieder stellten somit umsatzsteuerliches Entgelt für eine Gegenleistung dar. Das Gesamtbild werde dadurch abgerundet, daß die Ausgestaltung der Vereinbarung mit den außerordentlichen Mitgliedern auch nach ihrem äußeren Bild mit den Versicherungsangeboten anderer anerkannter Versicherungsunternehmen vergleichbar sei. Jedes Mitglied erhalte ein "Notfallticket", welches bei Inanspruchnahme von Leistungen vorzuweisen sei. Die Staffelung der Prämien und deren Höhe entspreche dem Angebot von Konkurrenzunternehmen. Dieses Leistungspaket spreche für eine typische Auslands-Reiseunfallversicherung. Der Beschwerdeführer habe alternativ begehrt, die Einnahmen aus den in Rede stehenden Mitgliedbeiträgen als (umsatzsteuerbefreite) Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter zu qualifizieren. Er sichere sich durch den Abschluß einer Gruppenversicherung gegen das Risiko des Rücktransportes ab. Die Mitglieder hätten aber auch dann Anspruch auf seine Leistungen, wenn er keine Versicherung abgeschlossen hätte. Aus der Eingabe des Beschwerdeführers vom 10. Oktober 1990 ergebe sich, daß der Abschluß einer Versicherung lediglich eine interne Maßnahme zur Abdeckung der dem Verein erwachsenen Kosten sei, daß jedoch dadurch keine Versicherungen im Interesse der einzelnen Mitglieder zustandegekommen seien. Der Beschwerdeführer schließe die Versicherung im eigenen Namen und auf eigene Rechnung ab, während ein Versicherungsvertreter bzw Handelsvertreter jedenfalls auf fremde Rechnung und in fremdem Namen tätig werde, sodaß schon aus diesem Grund kein Anwendungsfall der auf Versicherungsvertreter abgestellten Regelung des § 6 Z. 13 UStG 1972 gegeben sei. Es wäre auch unüblich, daß der Versicherungsvertreter - wie im vorliegenden Fall - selbst die Transportleistung erbringe. Zudem sei der durch die außerordentlichen Mitgliedsbeiträge erzielte Betrag dreimal so hoch wie die vereinbarten Mitgliedsbeiträge. Die außerordentlichen Mitgliedsbeiträge stellten daher umsatzsteuerpflichtiges Entgelt dar. Da die gesamte Rettungstätigkeit einen einheitlichen Betrieb darstelle, sei eine Aufteilung der Kosten und Vorsteuern in zwei Bereiche nicht vorzunehmen gewesen. Die Betätigung des Beschwerdeführers sei - entgegen der Ansicht des Finanzamtes - nicht als Liebhaberei zu qualifizieren. Der Beschwerdeführer werbe für seine Tätigkeit durch Werbemaßnahmen und zahle für die Vermittlung von Beitritten außerordentlicher Mitglieder Provisionen an Reisebüros und Reiseveranstalter. Er richte die Preise an der Konkurrenz aus und bemühe sich um eine hohe Auslastung. Bei anhaltend positiver Entwicklung sei die Gewinnerzielung sehr realistisch. Die Gesamttätigkeit stelle daher einen Gewerbebetrieb dar. Da für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 45 Abs. 3 BAO und Gewerbebetriebe der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z. 12 UStG 1972 nicht zum Tragen komme, unterlägen die unechten Mitgliedsbeiträge dem Normalsteuersatz.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich als verletzt in dem durch §§ 1 ff UStG 1972 gewährleisteten Recht auf Nichtbesteuerung von Mitgliedsbeiträgen sowie in dem durch § 6 Z. 9 lit. c bzw. Z. 13 UStG 1972 gewährleisteten Recht auf Steuerfreiheit der aus Versicherungsverhältnissen bzw aus der

Tätigkeit als Versicherungsvertreter erzielten Umsätze.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer bringt vor, im gegenständlichen Fall werde die Höhe der Mitgliedsbeiträge von der Generalversammlung festgesetzt. Die Mitgliedsbeiträge dienten der Erreichung des in § 2 der Satzung festgelegten gemeinnützigen Vereinszweckes und würden hiefür auch verwendet. Daß er als gemeinnützig einzustufen sei, sei unzweifelhaft, weil eine Flugambulanz als Einrichtung zur Unfallverhütung und somit als Mittel zur Gesundheitspflege anzusehen sei. Weder die ordentlichen noch die außerordentlichen Mitgliedsbeiträge würden zur (teilweisen) Finanzierung der Kosten von Rücktransporten, sondern ausschließlich zur Erreichung des Vereinszweckes verwendet. Die Mitgliedsbeiträge stellten sohin kein Entgelt für einen Leistungsaustausch dar. Es lägen daher nicht umsatzsteuerbare Mitgliedsbeiträge vor. Dagegen spreche auch nicht, daß mit dem Erwerb der Mitgliedschaft (gemeint für die außerordentlichen Mitglieder) keinerlei Mitwirkungsrechte verbunden seien, zumal bei Vereinen "mit großen Mitgliederbeständen" die Beschränkung von Mitwirkungsrechten üblich sei. Auch aus der Dauer der Mitgliedschaft lasse sich für die Frage der Steuerbarkeit der Mitgliedsbeiträge nichts gewinnen. Da jedes Vereinsmitglied aus dem Verein austreten bzw ausgeschlossen oder gestrichen werden könne, komme es auf die zeitliche Beschränkung der Dauer der Mitgliedschaft nicht an. Es sei nicht einzusehen, weshalb die Mitgliedschaft in Vereinen nicht zeitlich begrenzt sein solle. Die Tatsache, daß (auch) den außerordentlichen Mitgliedern bei Vorliegen bestimmter Kriterien das Recht zustehe, in einem medizinisch indizierten Notfall kostenlos medizinisch versorgt und aus dem Ausland rücktransportiert zu werden, spreche nicht gegen nicht steuerbare Mitgliedsbeiträge. Dieses Recht sei nur eines der Mitgliedsrechte; das "Versicherthalten des Unfallrisikos im Ausland" sei Teil des Gesamtpaketes der Vereinsleistungen, zu denen u.a. die kostenlose Inanspruchnahme der Einrichtungen des Vereines gehöre. Schließlich seien auch die außerordentlichen Mitglieder verpflichtet, die Interessen des Vereins nach Kräften zu fördern und alles zu unterlassen, wodurch das Ansehen und der Zweck des Vereines Abbruch leiden könnten. Es stehe ihnen auch das Recht zu, in allen aus dem Vereinsverhältnis entstehenden Streitigkeiten das in den Vereinsstatuten vorgesehene Schiedsgericht anzurufen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG unterliegen nur entgeltliche Leistungen der Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus.

Mitgliedsbeiträge von Vereinen sind Beiträge, welche die Mitglieder einer Personenvereinigung nicht als Gegenleistung für konkrete Leistungen des Vereins, sondern lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder für den Gemeinschaftszweck zu entrichten verpflichtet sind. Sie werden als echte Mitgliedsbeiträge bezeichnet. Erhebt eine Vereinigung echte Mitgliedsbeiträge zur Erfüllung einer satzungsmäßigen Gemeinschaftsaufgabe, deren Erfüllung sich nicht als eine Einzelleistung gegenüber einem einzelnen Mitglied darstellt, dann fehlt die wechselseitige Abhängigkeit von Leistung und Gegenleistung und bilden die Mitgliedsbeiträge kein umsatzsteuerbares Entgelt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 3. November 1986, 86/15/0003, 86/15/0005).

Von den eben genannten Beiträgen sind die sogenannten unechten Mitgliedsbeiträge zu unterscheiden. Es sind dies solche Leistungen eines Mitgliedes, die zwar als Mitgliedsbeiträge benannt werden, denen aber eine konkrete Leistung der Personenvereinigung an den Beitragszahler gegenübersteht. Die Leistungen des Vereines, die für unechte Mitgliedsbeiträge erbracht werden, sind Leistungen iSd § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG.

Daß der Beschwerdeführer im Bereich der Flugambulanz unternehmerisch tätig ist, ist im gegenständlichen Fall insoweit unstrittig, als er entgeltlich Leistungen an Nichtmitglieder erbracht hat. Strittig ist allerdings, ob die von den "außerordentlichen Mitgliedern" erbrachten Mitgliedsbeiträge echte oder unechte Mitgliedsbeiträge sind.

Die belangte Behörde hat aufgrund des Umstandes, daß den außerordentlichen Mitgliedern jeweils ein bestimmtes Leistungspakt für einen bestimmten Zeitraum zugesichert worden ist, die in Rede stehenden Mitgliedsbeiträge als solche beurteilt, die im Austausch gegen die zugesagte Leistung erbracht werden, und sie deshalb als unechte Mitgliedsbeiträge qualifiziert. Der Verwaltungsgerichtshof teilt diese Auffassung:

Im Verwaltungsakt befindet sich ein Exemplar des Zahlscheines, der auch im angefochtenen Bescheid beschrieben ist.

In der Allonge des Zahlscheines werden die Leistungen angeführt, die der Beschwerdeführer den außerordentlichen Mitgliedern erbringt. Hiezu gehört insbesondere der Rücktransport aus dem Ausland nach Österreich im Falle einer Krankheit. Wie sich aus der Beschreibung in der Allonge ergibt, wird die Mitgliedschaft dadurch erworben, daß der für die geplante Dauer der Mitgliedschaft und für den Umfang der Leistungen (Rücktransport weltweit oder nur aus Europa) abhängige Tarif an Hand einer Tabelle ermittelt und per Erlagschein eingezahlt wird und auf dem Erlagschein die entsprechenden Daten und der Wunsch nach Aufnahme als Mitglied angeführt werden. Auf der Allonge ist sodann ausgeführt, der Beschwerdeführer "sichert Ihnen im Rahmen einer außerordentlichen Mitgliedschaft für den Notfall die vorgenannten Leistungen zu".

Wenn die belangte Behörde davon ausgegangen ist, daß durch den Erwerb der von vornherein für eine bestimmte Zeit angelegten Mitgliedschaft für diesen Zeitraum das Recht erworben worden sei, in einem medizinisch indizierten Notfall kostenlos medizinisch versorgt und mittels Flugrettung (bzw. auf sonstigen Transportwegen) nach Österreich rücktransportiert zu werden, und daß der Mitgliedsbeitrag in einem Gegenleistungsverhältnis zur Einräumung dieses Rechtes steht und sohin ein umsatzsteuerlich relevanter Vorgang vorliegt, so kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers zeigt der Umstand, daß durch die Dauer der Mitgliedschaft (zehn, 31 oder 365 Tage) auf die Dauer eines Auslandsaufenthaltes und zusätzlich durch zwei unterschiedliche Tarife (Europa und weltweit) auf den Ort des Auslandsaufenthaltes Rücksicht genommen werden kann, mit kaum überbietbarer Deutlichkeit den Zusammenhang zwischen dem vom Beschwerdeführer eingeräumten Recht auf Rückholung im Notfall einerseits und dem Mitgliedsbeitrag andererseits auf.

Diese Beurteilung kann der Beschwerdeführer auch nicht damit erschüttern, daß er auf seine weiteren, dem Vereinsmitglied erbrachten Leistungen verweist. Von diesen weiteren, im "Gesamtpaket" enthaltenen Leistungen werden in der Beschwerde das Recht auf kostenlose Inanspruchnahme der Einrichtungen des Beschwerdeführers und der Anrufung des (Vereins)Schiedsgerichtes genannt, andererseits wird aber darauf verwiesen, daß dem außerordentlichen Mitglied "keinerlei Mitwirkungsrechte auf Vereinsebene" zukämen. Solcherart ist nicht erkennbar, daß die Mitgliedsbeiträge der außerordentlichen Mitglieder nicht zur Gänze im Gegenleistungsverhältnis zu Leistungen des Vereins stünden.

Nicht relevant ist in diesem Zusammenhang, daß die Ambulanzflüge in der Satzung erwähnt sind und daß die Höhe der Mitgliedsbeiträge durch die Generalversammlung des Vereins fixiert wird.

Das UStG stellt nicht darauf ab, welcher Verwendung der Unternehmer einen jeweils vereinnahmten Geldbetrag zuführt. Auch im gegenständlichen Fall ist es daher für die Frage nach dem Vorliegen eines Leistungsaustausches nicht von Bedeutung, daß der Beschwerdeführer die von ihm vereinnahmten Mitgliedsbeiträge nicht für die Finanzierung von Ambulanzflügen verwendet hat.

Der Beschwerdeführer bringt eventualiter vor, gäbe es ein Gegenleistungsverhältnis zwischen seiner Leistung und den Mitgliedsbeiträgen der außerordentlichen Mitglieder, so sei davon auszugehen, daß Umsätze eines Versicherungsvertreters vorlägen oder die Leistungen in der Verschaffung von Versicherungsschutz bestünden und daher ein Anwendungsfall der Steuerbefreiung nach § 6 Z. 13 oder Z. 9 lit. c UStG 1972 gegeben sei.

Der Beschwerdeführer hat durch den Abschluß eines Versicherungsvertrages das Risiko des Rücktransportes von Mitgliedern abgesichert. Mit Schreiben vom 10. Oktober 1990 hat er der belangten Behörde mitgeteilt, daß er den Mitgliedern gegenüber nicht verpflichtet sei, eine solche Versicherung abzuschließen, und diesen einen derartigen Abschluß auch nicht zugesagt habe. Der Vereinsvorstand könne in eigener Verantwortung diesen Versicherungsvertrag stornieren; das Recht der Mitglieder auf Rückholung aus dem Ausland bei Vorliegen bestimmter Kriterien bliebe bestehen. Der Versicherungsvertrag bestehe nur zur finanziellen Absicherung des Vereins, um die Kosten aus dem Rücktransport von Vereinsmitgliedern abdecken zu können. Bei dieser Sachlage kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde die Tätigkeit des Beschwerdeführer nicht als Vermittlung von Versicherungsverhältnissen und die in Rede stehenden Umsätze nicht als solche eines Versicherungsvertreters angesehen hat.

Zu Recht zeigt der Beschwerdeführer aber auf, daß die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage die Umsätze nicht dem § 6 Z. 9 lit. c UStG subsumiert hat. In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ist sie davon ausgegangen, daß der Bezahlung von Mitgliedsbeiträgen das "Versicherthalten des Unfallrisikos" gegenübergestanden sei. Sie hat weiters

ausgeführt, daß die Tätigkeit des Beschwerdeführers eine Versicherungstätigkeit sei, und geht von der Vergleichbarkeit mit "Versicherungsangeboten anderer anerkannter Versicherungsunternehmen" aus. Die Leistungen des Beschwerdeführers entsprächen dem "einer typischen Auslands-Unfallversicherung".

Bei dieser Sachlage ist davon auszugehen, daß Umsätze aus Versicherungsverhältnissen vorliegen und die Entgelte dem § 3 Versicherungssteuergesetz 1953 subsumiert werden können. Die in Rede stehenden Umsätze sind daher - in Österreich steuerbar (vgl. Kolacny/Mayer, UStG (1992) § 3 Anm. 22) und - gemäß § 6 Z. 9 lit. c UStG 1972 steuerbefreit. In Verkennung der Rechtslage hat die belangte Behörde diese Steuerbefreiungsbestimmung nicht angewandt.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. 416/1994. Der Aufwandersatz war in der beantragten Höhe zuzusprechen.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1995150022.X00

Im RIS seit

07.06.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at