jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1990/5/21 88/15/0038

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.05.1990

Index

L94806 Bestattung Friedhof Leichenbestattung Totenbeschau Steiermark;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

B-VG Art22;
EStG 1972 §4 Abs1;
KStG 1966 §2;
LeichenbestattungsG Stmk §31 Abs2;
UStG 1972 §2 Abs3;

Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1991, 67;

Betreff

Gemeinde Großsteinbach gegen Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 2. Februar 1988, Zl. B 78-4/87, betreffend Umsatzsteuer 1981 bis 1985

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Gemeinde Aufwendungen in der Höhe von S 10.680,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gemeinde besitzt verschiedene Einrichtungen, welche von den Abgabenbehörden des Bundes als Betriebe gewerblicher Art im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG 1972 behandelt werden. Zu diesen Einrichtungen zählt ein Teich, der bis einschließlich 1983 nur als Fischteich genutzt wurde. Im Zeitraum 1984/1985 wurde ein Teil des Teiches zu einem Badeteich umgestaltet. Hiebei wurde ein altes Gebäude instandgesetzt und mit Sanitäranlagen versehen; ferner wurden ein Spielplatz und Parkplätze errichtet. Der übrige Teil des Gewässers dient weiterhin als Fischteich. Die Badeanlage wurde im Juni 1986 offiziell eröffnet, aber auch schon vorher von Badegästen benützt; hiefür wurden auch noch im gesamten Jahr 1987 gesonderte Entgelte nicht erhoben.

Zu den genannten Einrichtungen der beschwerdeführenden Gemeinde zählt ferner eine Aufbahrungshalle, welche im

Zeitraum 1981 bis 1983 von dieser errichtet wurde. Für die Benützung der Halle zu Aufbahrungszwecken erhebt die beschwerdeführende Gemeinde von den Angehörigen jedes dort aufgebahrten Verstorbenen einen Betrag von S 500,--. Die Aufbahrung selbst wird nicht von der beschwerdeführenden Gemeinde, sondern von einem von den Angehörigen selbst ausgewählten Bestattungsunternehmen besorgt.

Anläßlich einer die Streitjahre betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung traf der Prüfer sinngemäß folgende Feststellungen:

1) Der sogenannte "Freizeitteich" sei nicht eine einheitliche Anlage, sondern zerfalle in den Fischteich einerseits und in die Badeanlage andererseits. Die den Teich betreffenden Vorsteuern entfielen zu einem Drittel auf den Fischteich und zu zwei Drittel auf die Badeanlage, wobei die auf letztere entfallenden Vorsteuern nicht abzugsfähig seien, weil insoweit kein Betrieb gewerblicher Art der beschwerdeführenden Gemeinde vorliege.

2) Auch hinsichtlich der Aufbahrungshalle sei kein Betrieb gewerblicher Art gegeben, weil die Leichenbestattung zu den öffentlich-rechtlichen Aufgaben der beschwerdeführenden Gemeinde gehöre und die Halle auch nicht an einen gewerblichen Bestattungsunternehmer vermietet oder verpachtet sei. Die aus dieser Tätigkeit stammenden Einnahmen seien daher ebenfalls nicht umsatzsteuerpflichtig und die darauf entfallenden Vorsteuern nicht abzugsfähig.

Gegen die auf dieser Rechtsansicht beruhenden Umsatzsteuerfestsetzungen des Finanzamtes für die Streitjahre erhob die beschwerdeführende Gemeinde Berufung. Zum "Freizeitteich" führte sie aus, dieser sei ein einheitlicher Betrieb mit einem so engen wirtschaftlichen und organisatorischen Zusammenhang, daß hinsichtlich der Unternehmereigenschaft keine getrennten Betrachtungen (Fischteich einerseits, Badeteich andererseits) anzustellen seien. Gebühren für das Bad und den Parkplatz in einer die Bagatellgrenze von S 40.000,-- überschreitenden Höhe würden von den Benützern ab 1987 eingehoben werden. Zur Aufbahrungshalle brachte die beschwerdeführende Gemeinde vor, sie selbst übe keinerlei Tätigkeit aus, sondern vermiete die Halle lediglich an Angehörige von Verstorbenen gegen ein Entgelt von S 500,-- pro Aufbahrung. Es sei unerheblich, ob die Halle an Private oder an Bestattungsunternehmen vermietet werde.

Das Finanzamt wies die Berufung der Beschwerdeführerin mittels Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Die beschwerdeführende Gemeinde stellte jedoch fristgerecht den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Hinsichtlich der Aufbahrungshalle führte die beschwerdeführende Gemeinde ergänzend aus, daß der Friedhof nicht von der Gemeinde, sondern von der örtlichen Pfarre verwaltet werde. Diese sei daher gemäß § 31 Steiermärkisches Leichenbestattungsgesetz, LGBl. Nr. 32/1952 in der Fassung der Novelle LGBl. Nr. 215/1969 (in der Folge kurz: StLBG), zur Errichtung und Erhaltung der Leichenhalle verpflichtet. Eine gleichartige Verpflichtung der beschwerdeführenden Gemeinde habe aus diesem Grunde nicht bestanden.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wurde die Berufung der beschwerdeführenden Gemeinde als unbegründet abgewiesen. Dies nach Darstellung des Sachverhaltes und Zitat der einschlägigen Rechtsvorschriften im wesentlichen mit folgender Begründung:

1) ZUM "FREIZEITTEICH":

Wie die Erhebungen des Finanzamtes ergeben hätten und wie der beschwerdeführenden Gemeinde als Betreiberin des Teiches bestens bekannt sei, handle es sich beim sogenannten "Freizeitteich" weder seiner äußeren noch inneren Gestaltung nach um einen einzigen, einheitlichen Betrieb. Schon nach außen hin sei der Bereich des Bades von jenem der Fischerei deutlich abgegrenzt, da die Wasserflächen durch Bojen abgeteilt seien und ebenso Badesteg, Liegewiese samt Spielplatz und Parkplatz nur dem Badeareal zugehörten. Es sei auch eine einwandfreie Abgrenzung der Einnahmen möglich, weil im Fischereibereich nicht unerhebliche Einnahmen verzeichnet worden seien, während im "Badebereich" weder in den Streitjahren noch in den anschließenden Jahren 1986 und 1987 Einnahmen angefallen seien. Gegen die vom Prüfer vorgenommene Aufteilung der Kosten und Vorsteuern auf beide Bereiche habe die beschwerdeführende Gemeinde keine Einwände erhoben. Schließlich liege auch bewertungsrechtlich eine "absolute Abgrenzung" vor, weil es sich beim Fischereibereich um ein land- und forstwirtschaftliches Vermögen (der Einheitswert zum 1. Jänner 1985 betrage S 119.000,--, zum 1. Jänner 1987

S 77.000,--) und beim "Badebereich" um ein sonstiges bebautes Grundstück (der Einheitswert zum 1. Jänner 1987 betrage S 45.000,--) handle. Beim Fischteich (mit seinen erheblichen Einnahmen aus dem Fischkartenverkauf) sei die Unternehmereigenschaft der beschwerdeführenden Gemeinde nicht strittig, wohl aber hinsichtlich der Badeanlage, in

bezug auf welche der beschwerdeführenden Gemeinde Unternehmereigenschaft nicht zukomme. Dementsprechend sei insoweit auch ein Vorsteuerabzug nicht zu gewähren gewesen.

2) ZUR AUFBAHRUNGSHALLE:

Es stehe fest, daß die örtliche Pfarre zwar den Friedhof zur Verfügung stelle und die Friedhofsverwaltung vornehme, jedoch keine Leichenhalle errichtet habe. Die Errichtung der Leichenhalle habe vielmehr die beschwerdeführende Gemeinde übernommen. Sie habe dies freilich nicht "ohne Verpflichtung" getan, sondern - soweit sich eine solche Verpflichtung nicht bereits aus § 27 Abs. 2 StLBG ableiten lasse - in Erfüllung ihrer öffentlich-rechtlichen Beistandspflicht. Sowohl bei der Pfarre als auch bei der beschwerdeführenden Gemeinde handle es sich nämlich um Körperschaften des öffentlichen Rechts. Beide erfüllten im Rahmen des Bestattungswesens hoheitliche Aufgaben. Übertrage eine solche Körperschaft auf eine andere hoheitliche Aufgaben, bei welcher die Erfüllung derartiger Aufgaben ebenfalls in ihren Hoheitsbereich falle, so handelten beide Körperschaften im Rahmen der gegenseitigen Amtshilfe. Bei der übernehmenden Körperschaft des öffentlichen Rechts enstehe dadurch kein Betrieb gewerblicher Art, die Tätigkeit bleibe hoheitlich. Die Rechtsgrundlagen der Übertragung seien dabei ohne Bedeutung. Auf Grund dieser Verpflichtung der beschwerdeführenden Gemeinde falle die durch sie erfolgte Errichtung und Erhaltung der Aufbahrungshalle in ihren hoheitlichen Aufgabenbereich; und dies nicht nur insoweit, als es sich unmittelbar um die Beistellung von Grabstellen und die Ausführung von Beerdigungen handle, für welche Tätigkeiten Grabstellengebühren und Beerdigungsgebühren eingehoben würden, sondern auch hinsichtlich jener Tätigkeiten, die sonst im Rahmen des Leichen- und Bestattungswesens den Gemeinden vorbehalten seien. Zu diesen sonstigen Tätigkeiten gehöre aber insbesondere die Zurverfügungstellung der Aufbahrungshalle mit allen erforderlichen Einrichtungen. Gebrauchsüberlassungen in Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Aufgabe der beschwerdeführenden Gemeinde seien jedoch keine Vermietung und Verpachtung eines Grundstückes durch eine Körperschaft des öffentlichen Rechts im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG 1972. Die von der beschwerdeführenden Gemeinde vereinnahmten Benützungsgebühren für die in Rede stehenden Gebrauchsüberlassungen der Aufbahrungshalle unterlägen sohin nicht der Umsatzsteuer. Dementsprechend käme insoweit auch ein Vorsteuerabzug nicht in Betracht.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde. Ihrem gesamten Vorbringen zufolge erachtet sich die beschwerdeführende Gemeinde durch die Nichtanerkennung des "Freizeitteiches" und der Aufbahrungshalle als einheitlicher Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts mit der Rechtsfolge, daß insoweit ihre Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG 1972 gegeben erscheint und Vorsteuerabzug in Betracht kommt, in ihren Rechten verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 2 Abs. 3 UStG 1972 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung vor der NovelleBGBl. Nr. 410/1988 lautet wie folgt:

"(3) Die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1966) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten jedoch stets Wasserwerke, Schlachthöfe, Anstalten zur Müllbeseitigung, zur Tierkörpervernichtung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften."

1) ZUM "FREIZEITTEICH":

Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens steht in Streit, ob der "Freizeitteich" der beschwerdeführenden Gemeinde einen einheitlichen Betrieb gewerblicher Art bildet oder nicht. Für den Fall, daß eine solche Einheit nicht besteht, ist unbestritten, daß die Nutzung des Teiches als Fischteich einen Betrieb gewerblicher Art der beschwerdeführenden Gemeinde darstellt; hingegen würde sich für diesen Fall hinsichtlich des Badeteiches die weitere Frage stellen, ob nicht trotz bisher fehlender Einnahmen der beschwerdeführenden Gemeinde in diesem Bereich ein Betrieb gewerblicher Art deswegen vorliegt, weil in Zukunft mit entsprechenden, die Bagatellgrenze von S 40.000,-- überschreitenden Einnahmen zu rechnen ist. Auf diese Frage näher einzugehen, erübrigt sich allerdings deshalb, weil auf Grund der nachstehenden Ausführungen der Fisch- und Badeteich in den Streitjahren eine wirtschaftliche Einheit - nämlich einen Betrieb gewerblicher Art der beschwerdeführenden Gemeinde - darstellen.

Die Frage, ob mehrere privatwirtschaftliche Tätigkeiten einer Körperschaft des öffentlichen Rechts eine Einheit

darstellen, ist an Hand jener Kriterien zu lösen, die der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 26. Mai 1981, Zl. 14/3642/80, 14/3888/80, Slg. Nr. 5593/F, für die Abgrenzung, ob bloß ein Betrieb gewerblicher Art oder ob mehrere solche Betriebe vorliegen, als maßgebend angesehen hat. Ausschlaggebend hiefür sind, wie sich aus jenem Erkenntnis entnehmen läßt, dieselben (objektiven) Grundsätze, die bei Entscheidung über die Frage, ob ein Unternehmer verschiedene gewerbliche Tätigkeiten entfaltet, heranzuziehen sind. Danach liegt bloß EIN Betrieb vor, wenn die mehreren Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Gewerbebetriebes anzusehen sind; das trifft bei engem wirtschaftlichem, technischem oder organisatorischem Zusammenhang zu. Es kommt auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben im Einzelfall an.

Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnig führen in ihrem Einkommensteuer-Handbuch, Tz 26 zu § 4, folgende Merkmale für einen einheitlichen Betrieb an: ein Verhältnis wirtschaftlicher Über- und Unterordnung zwischen den Betrieben, Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen, Verwendung gleicher Rohstoffe, gleicher Anlagen und desselben Personals. Nicht gleichartige Tätigkeiten bilden einen einheitlichen Betrieb, wenn sie geeignet sind, einander zu ergänzen.

Wendet man diese Grundsätze auf den Beschwerdefall an, so überwiegen die für die Annahme eines einheitlichen Betriebes sprechenden Merkmale. Denn die belangte Behörde hat nichts festgestellt, was gegen das Vorliegen der von der beschwerdeführenden Gemeinde schon in ihrer Berufung gegen die erstinstanzlichen Umsatzsteuerbescheide behaupteten organisatorischen und finanziellen Verflechtung der beiden Tätigkeiten spricht. In wirtschaftlicher Hinsicht ergibt sich aus den von der belangten Behörde getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, daß die beiden in Rede stehenden Tätigkeiten einander insofern ergänzen, als sie die gleiche Anlage ("den Teich") nutzen. Die Abgrenzung der beiden Bereiche voneinander ist auch räumlich nicht so, daß sie ein Überschneiden und Ineinandergreifen ausschließen würde (vgl. etwa die der Berufungsvorentscheidung beigegebene Begründung, wonach die Abteilung der beiden Bereiche mit Bojen keine starre ist, vor allem nicht bei geringer Auslastung). Das Finanzamt hat darüberhinaus in seiner Berufungsvorentscheidung auch festgestellt, daß der "Badebereich" bzw. die Badeanlagen einschließlich des Kinderspiel- und Parkplatzes "im Zeitraum 1984 bis Mai 1986" SÄMTLICHEN BENÜTZERN, also auch den Fischereiberechtigten, zur Verfügung gestanden waren.

Nach dem Gesamtbild der im Beschwerdefall vorliegenden Verhältnisse stellt daher die Nutzung ein- und desselben Teiches der beschwerdeführenden Gemeinde als Badeanlage sowie im Wege der Fischerei einen einheitlichen Betrieb gewerblicher Art dieser Körperschaft des öffentlichen Rechts dar. Mit der dem angefochtenen Bescheid zu Grunde liegenden gegenteiligen Rechtsansicht hat sohin die belangte Behörde das Gesetz verkannt.

2) ZUR AUFBAHRUNGSHALLE:

Die Rechtsansicht der belangten Behörde, ein Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts liege hinsichtlich der Aufbahrungshalle nicht vor, beruht auf der Annahme, ungeachtet des § 31 Abs. 2 StLBG, wonach zur Errichtung und Erhaltung der Leichenhalle (Leichenkammer) DIE FRIEDHOFSVERWALTUNG (das ist im Beschwerdefall die örtliche Pfarre) verpflichtet ist, treffe diese Verpflichtung auch die beschwerdeführende Gemeinde; dies ergebe sich aus der ihr obliegenden öffentlich-rechtlichen Beistandspflicht.

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes ist schon der für die rechtliche Ableitung der belangten Behörde gewählte Ansatzpunkt verfehlt. Meint die belangte Behörde nämlich mit "Beistandspflicht" die Pflicht zur wechselseitigen Hilfeleistung nach Art. 22 B-VG, so unterstellt sie dieser Verfassungsnorm einen Inhalt, den sie tatsächlich schon deswegen nicht hat, weil danach lediglich die Verpflichtung von

ORGANEN DES BUNDES, DER LÄNDER UND DER GEMEINDEN ZUR

WECHSELSEITIGEN HILFELEISTUNG besteht, es sich aber im Beschwerdefall nicht um eine Hilfeleistung ausschließlich zwischen Organen von Gebietskörperschaften handelt. Auch aus § 27 Abs. 2 StLBG läßt sich eine Verpflichtung der beschwerdeführenden Gemeinde zur Errichtung und Erhaltung der Leichenhalle schon deswegen nicht ableiten, weil diese Gesetzesstelle eine solche Pflicht nur für die Errichtung eines Friedhofes als solchen durch die Friedhofsverwaltung normiert. Da die belangte Behörde darüber hinaus auch keine sonstige, diese Pflicht begründende Rechtsvorschrift anzuführen vermochte, war die beschwerdeführende Gemeinde zur Errichtung und Erhaltung der Aufbahrungshalle NICHT verpflich Die belangte Behörde hat sohin auch hinsichtlich der Aufbahrungshalle das Gesetz verkannt. Der angefochtene Bescheid mußte daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen

Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1988150038.X00

Im RIS seit

21.05.1990

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at