

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Elisabeth Traxler über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Steirer, Mika & Comp. Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., Franz-Josefs-Kai 53, 1010 Wien, vom 29. März 2011, gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, vom 24. Februar 2011, MA 6/DII/R1-371/11E, betreffend Kommunalsteuer für die Kalenderjahre 2007, 2008 und 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

2007: Bemessungsgrundlage € 1.436.218,68, Abgabenbetrag € 43.086,56,

2008: Bemessungsgrundlage € 1.437.463,93, Abgabenbetrag € 43.123,92,

2009: Bemessungsgrundlage € 1.432.378,12, Abgabenbetrag € 42.971,34.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof (Art. 133 Abs. 4 B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf.) handelt es sich um ein in der Rechtsform einer GmbH betriebenes Museum.

Im Zuge einer (von der WGKK) bei der Bf. durchgeführten Kommunalsteuerprüfung (§ 14 KommStG) für die Kalenderjahre 2007-2009 gelangte das Prüfungsorgan u.a. zu dem Ergebnis, dass es sich bei den (für die Bf. tätigen) Kunstvermittlern (= Durchführung von Führungen im Museum) um (echte) Dienstnehmer iSd § 4 Abs. 2 ASVG handelt (Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom 15. Dezember 2010). Gegen die in weiterer Folge von der WGKK (in diesem Sinn) erlassenen Bescheide hat die Bf. jeweils Einspruch erhoben. Das Amt der Wiener Landesregierung hat diesen Einsprüchen stattgegeben und ausgesprochen, dass die Kunstvermittler nicht als echte (§ 4 Abs. 2 ASVG) sondern als freie (§ 4 Abs. 4 ASVG) Dienstnehmer für die Bf. tätig gewesen sind. Diese Entscheidungen hat das

Bundesverwaltungsgericht bestätigt; die dagegen von der WGKK eingebrachte Revision hat der Verwaltungsgerichtshof zurückgewiesen (Beschluss vom 18. Jänner 2017, Ra 2014/08/0059).

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 24. Februar 2011 hat der Magistrat der Stadt Wien der Bf. für die Kalenderjahre 2007-2009 Kommunalsteuer für die in der Betriebsstätte Wien gewährten Arbeitslöhne (einschließlich: der an die Kunstvermittler ausbezahlten Entgelte) vorgeschrieben (Bemessungsgrundlage: 2007: € 1.497.513,67, 2008: € 1.497.420,00, 2009: € 1.484.684,00). In ihrer dagegen eingebrachten Berufung vom 29. März 2011 hat die Bf. eingewendet, dass die (nun als Kulturvermittler bezeichneten) Kunstvermittler in keinem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 zur Bf. stünden und daher nicht Dienstnehmer iSd § 2 lit. a KommStG (in der für die streitgegenständlichen Kalenderjahre maßgeblichen Fassung) seien.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 30. Juli 2018, MA 6/DII/R1-747/11E, hat der Magistrat der Stadt Wien der Beschwerde stattgegeben und die Kommunalsteuer für die in der Betriebsstätte Wien gewährten Arbeitslöhne wie folgt vorgeschrieben:

2007: Bemessungsgrundlage € 1.436.218,68, Abgabebetrag € 43.086,56,

2008: Bemessungsgrundlage € 1.437.463,93, Abgabebetrag € 43.123,92,

2009: Bemessungsgrundlage € 1.432.378,12, Abgabebetrag € 42.971,34.

In der Beschwerde vorentscheidung wurde ausgeführt, dass - da dem Ansuchen vollinhaltlich stattgegeben worden sei - eine Begründung gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO entfalle.

Ihren dagegen eingebrachten (als Beschwerde bezeichneten) Vorlageantrag vom 12. September 2018 hat die Bf. wie folgt begründet: Bei der Bf. handle es sich um eine gemeinnützige GmbH. Im vollen Umfang kommunalsteuerpflichtig seien nur jene Unternehmen, die nach dem Kommunalsteuergesetz unter § 7 Abs. 3 des Körperschaftssteuergesetzes fielen. § 3 KommStG laute nämlich wie folgt: "Als Unternehmer und Unternehmen gelten stets und in vollem Umfang Körperschaften im Sinne des § 7 Abs. 3 des Körperschaftssteuergesetzes 1988, Stiftungen sowie Mitunternehmerschaften im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 und sonstige Personengesellschaften". In § 5 Z 6 des KStG seien jedoch gemeinnützige Körperschaften ausdrücklich von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit, wodurch sie damit nicht mehr unter die Regelung des § 7 Abs. 3 KStG fielen und damit auch nicht mehr in die unbeschränkte Kommunalsteuerpflicht des Kommunalsteuergesetzes. Dies sei auch den VereinsRL, Rz 320, zu entnehmen, wonach Körperschaften des privaten Rechts, die der Förderung begünstigter Zwecke dienten, gemäß § 5 Z 6 KStG von der unbeschränkten Steuerpflicht befreit seien.

Die Kommunalsteuer greife nun in diesem Fall lediglich auf den unternehmerischen Bereich und nehme hier den umsatzsteuerlichen Begriff des Unternehmens zur Hilfe. Jene Umsätze, die umsatzsteuerpflichtig seien, würden zum unternehmerischen Bereich gezählt. Für das Jahr 2009 habe der unternehmerische Bereich 7% betragen (7% von € 1.436.218,60 = € 100.535,31 [= neue Bemessungsgrundlage], davon 3%

Kommunalsteuer = € 3.016,06), für das Jahr 2008 habe der unternehmerische Bereich 6% betragen (6% von € 1.437.463,93 = € 86.247,84 [= neue Bemessungsgrundlage], davon 3% Kommunalsteuer = € 2.587,44), für das Jahr 2007 habe der unternehmerische Bereich 6% betragen (6% von € 1.432.378,12 = € 85.942,69 [= neue Bemessungsgrundlage], davon 3% Kommunalsteuer = € 2.578,28).

Es werde daher beantragt, die Bemessungsgrundlagen im Sinne dieser Ausführungen abzuändern.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

Gemäß § 3 Abs. 1 KommStG erster Satz umfasst das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmens. Als Unternehmer und Unternehmen gelten stets und in vollem Umfang u.a. Körperschaften im Sinne des § 7 Abs. 3 des Körperschaftssteuergesetzes 1988 (letzter Satz leg. cit.).

Nach § 7 Abs. 3 KStG sind u.a. bei Steuerpflichtigen, die auf Grund der Rechtsform nach unternehmensrechtlichen Vorschriften zur Rechnungslegung verpflichtet sind, alle Einkünfte den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen.

Nach unternehmensrechtlichen Vorschriften rechnungslegungspflichtig sind u.a. Kapitalgesellschaften (§ 189 Abs. 1 Z 1 UGB).

Die Bf. ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und damit nach unternehmensrechtlichen Vorschriften rechnungslegungspflichtig. Die Bf. ist somit eine Körperschaft im Sinne des § 7 Abs. 3 KStG. Da § 3 Abs. 1 letzter Satz KommStG „mit einer kaum überbietbaren Deutlichkeit“ (VwGH vom 22. Oktober 1996, Zl. 95/14/0073) bestimmt, dass u.a. die darin genannten Körperschaften „stets und in vollem Umfang“ als Unternehmer und als Unternehmen gelten, kommt es - entgegen der von der Bf. vertretenen Auffassung – weder darauf an, ob sie von der Körperschaftsteuer befreit sind (so auch: VwGH vom 26. März 2014, Ro 2014/13/0017), noch darauf, ob und in welchem Ausmaß eine solche Körperschaft eine unternehmerische Tätigkeit entfaltet, sodass auch eine Aufteilung im Sinne der von der Bf. offensichtlich angesprochenen Bestimmung des § 5 Abs. 3 KommStG in einen unternehmerischen und einen nichtunternehmerischen Teil nicht in Betracht kommt (VwGH vom 22. Oktober 1996, Zl. 95/14/0073).

Auch die von der Bf. angesprochenen Vereinsrichtlinien führen zu keiner anderen Beurteilung. Denn abgesehen davon, dass Erlässe der Finanzverwaltung mangels Kundmachung keine Rechtsnormen sind und deshalb keine Bindungswirkung entfalten, (VwGH vom 9. Dezember 2004, Zl. 2000/14/0048, 0058) geht es dabei (nur) um die

Befreiung von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht, die – wie ausgeführt – für die gegenständliche Beurteilung nicht maßgeblich ist.

Der Beschwerde war daher im Umfang ihres Antrages im Vorlageantrag der gewünschte Erfolg zu versagen.

Die im Spruch der gegenständlichen Entscheidung angeführten Bemessungsgrundlagen und festgesetzten Abgabebeträge sind der Beschwerdeentscheidung des Magistrates der Stadt Wien vom 30. Juli 2018, MA 6/DII/R1-747/11E, entnommen.

Zur Revision (Art. 133 Abs. 4 B-VG):

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nur dann zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet worden ist. Zur Auslegung der Bestimmungen des § 3 Abs. 1 letzter Satz KommStG gibt es eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Diese ist einheitlich und das Bundesfinanzgericht ist davon nicht abgewichen.

Die Revision ist daher nicht zulässig.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 14. Februar 2019