



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Gemeindeverbandes X., vertreten durch Y.GesmbH, 3100 St. Pölten, Rathausplatz 15/6, vom 16. Juli 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 16. Juni 2009 betreffend Umsatzsteuer 2005 bis 2008 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide vom 16.6.2009 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2008 werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist ein Gemeindeverband für Abgabeneinhebung und Müllbeseitigung in einem Verwaltungsbezirk des Bundeslandes Niederösterreich. Anlässlich einer beim Bw. durchgeführten Betriebsprüfung (BP) für die Zeiträume 2005 bis 2007 inklusive Umsatzsteuernachschau für 01-12/2008 wurde von der BP die folgende, im BP-Bericht (zugleich Niederschrift über die Schlussbesprechung) vom 30.4.2009 dargestellte, Feststellung getroffen: Die Tätigkeit der Einhebung von diversen Gebühren und Abgaben für die Verbandsgemeinden stelle eine privatwirtschaftliche Tätigkeit des Gemeindeverbandes und somit einen Betrieb gewerblicher Art im Sinne des KStG 1988 dar. Von den von den Gemeindebürgern eingehobenen Gebühren und Abgaben seien 97 % an die jeweiligen Gemeinden weitergeleitet, die restlichen 3 % vom Bw. als Kostenersatz einbehalten worden. Die von den Verbandsgemeinden für diese Tätigkeit des Bw. geleisteten Vergütungen (Kostenersätze) in Höhe von 3 % des Einhebungsbetrages seien Entgelt im Sinne des UStG

1994 und mit dem Normalsteuersatz der Umsatzsteuer zu unterziehen. Jahr 2005: Einhebungsgebühr brutto € 189.924,46, darin 20 % USt € 31.654,08, Nettobetrag € 158.270,38. Jahr 2006: Einhebungsgebühr brutto € 196.088,16, darin 20 % USt € 32.681,36, Nettobetrag € 163.406,80. Jahr 2007: Einhebungsgebühr brutto € 217.797,22, darin 20 % USt € 36.299,54, Nettobetrag € 181.497,68. Jahr 2008: Einhebungsgebühr brutto € 202.451,40, darin 20 % USt € 33.741,90, Nettobetrag € 168.709,50. Die bisher nicht geltend gemachten Vorsteuern seien mit folgenden Beträgen anzusetzen: Jahr 2005: € 2.654,93. Jahr 2006: € 4.488,96. Jahr 2007: € 4.874,39. Jahr 2008: € 3.546,56. Der Bw. habe zur rechtlichen Würdigung des Sachverhaltes durch die BP die folgende Stellungnahme beigebracht und um Aufnahme dieser in die Niederschrift ersucht: Dem Bw. obliege laut § 3 der Satzung, LGBl. 1600/08, aus dem eigenen Wirkungsbereich der verbandsangehörigen Gemeinden die Besorgung folgender Aufgaben: *"Die Berechnung, Vorschreibung, Einhebung und zwangsweise Einbringung der Grundsteuer, Kanalbenützungsgebühr, Wassergebühren sowie der Getränke- und Speiseeissteuer und Lohnsummensteuer und Kommunalsteuer sowie der Lustbarkeitsabgabe und der Interessentenbeiträge (einschließlich einer Überprüfung bei den Abgabepflichtigen)."* Dem Bw. obliege weiters aus dem eigenen Wirkungsbereich der Gemeinden die Vollziehung des NÖ Abfallwirtschaftsgesetzes 1992, die Beteiligung an Gesellschaften des Handelsrechtes, die die Entsorgung, Behandlung und Verwertung von Abfall zum Gegenstand haben und die Vollziehung des § 34 NÖ Bauordnung. Das bedeute, dass von den verbandsangehörigen Gemeinden mittels Gemeinderatsbeschlüssen hoheitliche Aufgaben auf den Bw. übertragen worden seien. In diesem Sinn stelle der Bw. an die BürgerInnen der verbandsangehörigen Gemeinden Bescheide aus, die vom Verbandsobmann unterzeichnet seien. Auch das Rechtsmittel der Berufung gegen diese Bescheide sei beim Bw. einzubringen und es würden Organe des Bw. darüber entscheiden. Körperschaften öffentlichen Rechts seien nach § 2 Abs. 3 UStG 1994 nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art unternehmerisch tätig. § 2 Abs. 3 UStG 1994 knüpfe dabei an die Definition des körperschaftsteuerlichen Betriebes gewerblicher Art an. Jener Tätigkeitsbereich, der auf die Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben gerichtet sei (Hoheitsbetrieb), unterliege nicht der Besteuerung. Als Indiz für die Ausübung öffentlicher Gewalt werde in § 2 Abs. 5 KStG 1988 das Merkmal des Annahmewzwanges angeführt. Darüber hinaus müsse die Körperschaft öffentlichen Rechts zum Erreichen ihres Zieles in der Rechtsordnung des öffentlichen Rechts begründete Hoheitsakte setzen und sich nicht der gleichen Mittel bedienen, wie sie das Privatrecht jedermann zur Verfügung stelle. Ein weiteres Merkmal für die Annahme, dass eine Tätigkeit in Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben ausgeübt werde, sei gegeben, wenn diese Tätigkeit der Körperschaft öffentlichen Rechts als Träger der öffentlichen Gewalt eigentümlich und vorbehalten sei, d.h. wenn sie lediglich durch eine Körperschaft öffentlichen

Rechts erfüllt werden könne und erfüllt werde, sei es, dass sie ihr ausdrücklich in einem Gesetz zugewiesen werde, sei es, dass sie sich aus ihrem hoheitlichen Aufgabenkreis ergebe (Rz 36 und 37 KStR). Da der Bw. mit Bescheiden und somit mit Hoheitsakten agiere und kein Privater mit der Ausstellung von Bescheiden in seinem Namen betraut werden könne, sei die Tätigkeit des Bw. als hoheitlich zu bezeichnen. Folglich könne beim Bw. kein Betrieb gewerblicher Art im Sinne des UStG 1994 vorliegen. Somit sei keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug gegeben, aber auch keine Verpflichtung, die eigenen Leistungen der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Mit den Bescheiden vom 16.6.2009 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2008 wurde der von der BP getroffenen Feststellung vom Finanzamt Rechnung getragen, wobei für die Jahre 2005 bis 2007 eine Wiederaufnahme der Verfahren erfolgte und der Bescheid für das Jahr 2008 vorläufig (§ 200 Abs. 1 BAO) erlassen wurde.

Der Bw. erhob mit Anbringen vom 16.7.2009 gegen diese Bescheide Berufung und brachte folgendes vor: Es werde beantragt, der Berufung aus inhaltlichen Gründen stattzugeben und die Umsatzsteuer im Zusammenhang mit der hoheitlichen Tätigkeit der Abgabeneinhebung in den Jahren 2005 bis 2008 in Höhe von € 134.376,88 nicht festzusetzen. Das Finanzamt habe sich mit den Vorbringen des Bw. nicht auseinandergesetzt. Zur Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide: 1. Im Mittelpunkt dieses Verfahrens stehe § 2 Abs. 3 UStG 1994, wonach Körperschaften des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe unternehmerisch tätig seien. Diese Bestimmung knüpfe dabei an die Definition des körperschaftsteuerlichen Betriebes gewerblicher Art an und erweitere diese Anknüpfung kraft ausdrücklicher umsatzsteuergesetzlicher Fiktion um bestimmte körperschaftsteuerlich als Hoheitsbetriebe qualifizierte Tätigkeiten (Wasserwerke, Schlachthöfe, Anstalten zur Müllbeseitigung und Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch Körperschaften öffentlichen Rechts). 2. Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechts sei nach § 2 Abs. 1 KStG 1988 jede Einrichtung, die wirtschaftlich selbständig sei und ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht und zur Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen und nicht der Land- und Forstwirtschaft diene. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, sei nach der ausdrücklichen gesetzlichen Normierung im § 2 Abs. 1 vorletzter Satz KStG 1988 nicht erforderlich. 3. Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bilde die Frage, ob es sich bei der Tätigkeit der "Abgabeneinhebung" um eine hoheitliche Tätigkeit oder um einen Betrieb gewerblicher Tätigkeit handle. 4. Der Begriff der Ausübung öffentlicher Gewalt sei gesetzlich nicht festgelegt. Nach der Rechtsprechung des VwGH erfolge die Abgrenzung

zwischen der grundsätzlich nicht der Steuerpflicht unterliegenden hoheitlichen Tätigkeit der öffentlichen Hand und der der Steuerpflicht unterliegenden privatwirtschaftlichen Tätigkeit in der Weise, dass unter der Ausübung öffentlicher Gewalt diejenigen Tätigkeiten verstanden würden, durch die die Körperschaft öffentlichen Rechts Aufgaben erfülle, die ihr in ihrer Eigenschaft als Träger der öffentlichen Gewalt eigentümlich und vorbehalten seien. Die Aufgaben könnten dabei ausdrücklich durch die Rechtsordnung übertragen sein oder sich aus dem allgemeinen Aufgabenbereich der Körperschaft öffentlichen Rechts ergeben (vgl. VwGH 17.11.2005, 2001/13/0239 und die dort zitierte Judikatur). 5. Tätigkeiten seien der Körperschaft öffentlichen Rechts eigentümlich und vorbehalten, wenn diese Aufgaben lediglich einer Körperschaft öffentlichen Rechts vorbehalten werden könnten, sei es, dass sie ihr ausdrücklich in einem Gesetz zugewiesen werde, sei es, dass sie sich aus ihrem allgemeinen hoheitlichen Aufgabenkreis ergebe. So stelle beispielsweise die Führung von Obdachlosenheimen keinen Hoheitsbetrieb dar, da diese Tätigkeiten auch von privaten Personen und Personenvereinigungen ausgeübt werden könne (vgl. VwGH 19.10.1972, 2119/71; 22.2.1973, 0906/72, zitiert in Rz 37 KStR 2001). 6. Bei Annahmezwang könne nach der Rechtsprechung von der Ausübung öffentlicher Gewalt nur dann gesprochen werden, wenn die Körperschaft öffentlichen Rechts zur Erreichung ihres Zieles in der Rechtsordnung des öffentlichen Rechts begründete Hoheitsakte setze. Nicht jedoch dann, wenn sich eine öffentlich-rechtliche Körperschaft zur Erfüllung ihrer Aufgaben der gleichen Mittel des Abschlusses von Rechtsgeschäften bediene, wie sie die private Rechtsordnung jedermann zur Verfügung stelle, Die Körperschaft öffentlichen Rechts müsse also dem Leistungsempfänger als Hoheitsträger gegenübertreten (vgl. Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, KStG 1988, § 2 Tz 42/1). 7. Im gegenständlichen Fall seien von den verbandsangehörigen Gemeinden mittels Gemeinderatsbeschluss hoheitliche Aufgaben auf den Bw. als Gemeindeverband übertragen worden. Der Bw. stelle Bescheide als Behörde aus. Die den Bescheid erlassende Behörde sei der Bw. Der vom Bw. erlassene Bescheid trage die Unterschrift des Verbandsobmannes des Gemeindeverbandes. Rechtsmittel gegen solche Bescheide seien beim Bw. einzubringen und würden von Organen des Bw. im Rahmen von Berufungsvorentscheidungen bzw. Berufungserledigungen entschieden. Da der Bw. Bescheide ausstelle, somit in der Rechtsordnung des öffentlichen Rechts begründete Hoheitsakte setze, sich zur Erfüllung seiner Aufgaben nicht der gleichen Mittel des Abschlusses von Rechtsgeschäften bediene, wie sie die private Rechtsordnung jedermann zur Verfügung stelle, sei er im Bereich der Hoheitsverwaltung tätig. Folglich liege bei der Tätigkeit der Abgabeneinhebung durch den Bw. mangels privatwirtschaftlicher Tätigkeit kein Betrieb gewerblicher Art im Sinne des UStG 1994 vor, weshalb diesbezüglich keine Berechtigung zum

Vorsteuerabzug gegeben sei, aber auch keine Verpflichtung vorliege, eigene Leistungen in diesem Bereich der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Bw., ein Gemeindeverband in einem Verwaltungsbezirk des Bundeslandes Niederösterreich, wendet sich gegen die Beurteilung seiner für die Verbandsgemeinden gemäß § 3 der Satzung ausgeübten Tätigkeit der *"Berechnung, Vorschreibung, Einhebung und zwangsweise(n) Einbringung der Grundsteuer, Kanalbenützungsgebühr, Wassergebühren sowie der Getränke- und Speiseeissteuer und Lohnsummensteuer und Kommunalsteuer sowie der Lustbarkeitsabgabe und der Interessentenbeiträge (einschließlich einer Überprüfung bei den Abgabepflichtigen)"* als unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 UStG 1994. Das Finanzamt geht davon aus, dass eine privatwirtschaftliche Tätigkeit und somit ein Betrieb gewerblicher Art im Sinne des § 2 KStG 1988 vorliege und aus diesem Grund die von den Verbandsgemeinden erhobenen Kostenersätze (i.H. von 3 % der eingehobenen Gebühren und Abgaben) als Entgelte der Umsatzsteuer zu unterziehen seien.

Der Bw. ist eine Körperschaft öffentlichen Rechts. Ob ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt, ist gemäß dem in § 2 Abs. 3 UStG 1994 enthaltenen Hinweis nach § 2 KStG 1988 zu beurteilen. Die für das Gebiet der Körperschaftsteuer von der Rechtsprechung und Verwaltung entwickelten Grundsätze sind auch für den umsatzsteuerlichen Bereich maßgeblich (Rz 263 der UStR).

In § 2 KStG 1988, BGBl. Nr. 401/1988 in der anzuwendenden Fassung, ist folgendes angeordnet:

*"(1) Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts ist jede Einrichtung, die*

- wirtschaftlich selbständig ist und*
- ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht und*
- zur Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen und*
- nicht der Land- und Forstwirtschaft (§ 21 des Einkommensteuergesetzes 1988)*

*dient. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Die Tätigkeit der Einrichtung gilt stets als Gewerbebetrieb.*

*(2) Als Betrieb gewerblicher Art gelten auch:*

*1. Die Beteiligung an einer Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind.*

*2. Die entgeltliche Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art. 3. Die entgeltliche Überlassung von Grundstücken zu anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken durch*

*- Personengemeinschaften in den Angelegenheiten der Bodenreform (Art. 12 Abs. 1 Z 3 des Bundes-Verfassungsgesetzes) und*

*- Siedlungsträger, die nach den zur Ausführung des § 6 Abs. 2 des landwirtschaftlichen Siedlungs-Grundsatzgesetzes erlassenen landesgesetzlichen Vorschriften als Körperschaften des öffentlichen Rechtes anerkannt sind.*

*4. Die entgeltliche Überlassung von Finanzmitteln, die nicht unter § 21 Abs. 2 fallen, aus der aber Einkünfte im Sinne des § 27 Abs. 1 Z 3 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 bezogen werden,*

*- an Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechtes, oder*

*- an Gesellschaften, an denen eine Körperschaft des öffentlichen Rechtes unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 10% beteiligt ist. Liegen mehrere Beteiligungen vor, sind diese für die Ermittlung des Beteiligungsausmaßes zusammen zu rechnen. Dies gilt auch dann, wenn die entgeltliche Überlassung von Finanzmitteln mittelbar beispielsweise über einen Treuhänder oder eine Gesellschaft erfolgt.*

*Dies gilt nicht für*

*- die zweckgewidmete Überlassung von Finanzmitteln, wenn deren zweckgewidmete Verwendung nachgewiesen ist und wenn die Finanzmittel nicht für den Erwerb von Kapitalanteilen von mindestens einem Prozent im Sinne des § 10 verwendet werden, oder*

*- die Überlassung von Finanzmitteln an nach § 5 Z 6 oder Z 10 befreite Körperschaften für deren begünstigte Zwecke.*

*(3) Versorgungsbetriebe einer Körperschaft des öffentlichen Rechtes werden als einheitlicher Betrieb gewerblicher Art behandelt, wenn sie organisatorisch zusammengefaßt sind und unter einer gemeinsamen Leitung stehen. Versorgungsbetrieb ist nur ein Betrieb, der die Bevölkerung mit*

- Wasser oder

- Gas oder

- Elektrizität oder

- Wärme

versorgt oder der

- dem öffentlichen Verkehr einschließlich des Rundfunks oder

- dem Hafenbetrieb

dient.

*(4) Ein Betrieb gewerblicher Art ist auch dann unbeschränkt steuerpflichtig, wenn er selbst eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist. Betriebe, die von juristischen Personen des privaten Rechts geführt werden, sind nach den für diese Rechtsform geltenden Vorschriften zu besteuern. Sind an der juristischen Person des privaten Rechts unmittelbar oder mittelbar ausschließlich Körperschaften des öffentlichen Rechts beteiligt, gelten in einem gesonderten Rechnungskreis geführte Tätigkeiten im Sinne des Abs. 3 als einheitliche Tätigkeit, auch wenn bei den einzelnen Tätigkeiten die Absicht fehlt, Gewinne zu erzielen. Auf das Zusammenfassen derartiger Tätigkeiten in einer juristischen Person des privaten Rechts ist § 8 Abs. 2 nicht anzuwenden.*

*(5) Eine privatwirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Abs. 1 liegt nicht vor, wenn die Tätigkeit überwiegend der öffentlichen Gewalt dient (Hoheitsbetrieb). Eine Ausübung der öffentlichen Gewalt ist insbesondere anzunehmen, wenn es sich um Leistungen handelt, zu deren Annahme der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist. Als Hoheitsbetriebe gelten insbesondere Wasserwerke, wenn sie überwiegend der Trinkwasserversorgung dienen, Forschungsanstalten, Wetterwarten, Friedhöfe, Anstalten zur Nahrungsmitteluntersuchung, zur Desinfektion, zur Leichenverbrennung, zur Müllbeseitigung, zur Straßenreinigung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen."*

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 2 Abs. 3 UStG 1994 sind die Körperschaften des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988), ausgenommen solche, die gemäß § 5 Z 12 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 von der Körperschaftsteuer befreit sind, und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten jedoch stets Wasserwerke, Schlachthöfe, Anstalten zur Müllbeseitigung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften.

Im gegenständlichen Fall argumentiert der Bw., dass es sich bei der von ihm ausgeübten Tätigkeit der *"Berechnung, Vorschreibung, Einhebung und zwangsweise(n) Einbringung der Grundsteuer, Kanalbenützungsgebühr, Wassergebühren sowie der Getränke- und Speiseeissteuer und Lohnsummensteuer und Kommunalsteuer sowie der Lustbarkeitsabgabe und der Interessentenbeiträge (einschließlich einer Überprüfung bei den Abgabepflichtigen)"* um die Durchführung hoheitlicher Aufgaben, die ihm mittels Gemeinderatsbeschluss übertragen worden seien, handle. Die vom Bw. erstatteten Berufungsvorbringen erscheinen im Hinblick auf die vertretene Rechtsmeinung inhaltlich substantiiert und schlüssig.

Welche konkreten Überlegungen zur vom Finanzamt vertretenen Auffassung, dass eine unternehmerische Tätigkeit vorliegen würde, geführt haben mögen, bleibt unklar, da allfällige gedankliche Verbindungen bzw. Verknüpfungen zu Lehre und Rechtsprechung im BP-Bericht nicht dargelegt wurden.

Da weder vom Prüfer noch von einem anderen Organwalter des Finanzamtes eine schriftliche Stellungnahme zur Berufung abgegeben wurde, ist davon auszugehen, dass die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne vorherige Auseinandersetzung mit den Berufungsvorbringen erfolgte.

In einem Telefongespräch wurde vom Prüfer mitgeteilt, dass er die berufungsgegenständliche Tätigkeit der Bw. als unternehmerisch beurteilt habe, weil ihm dies vom Fachbereich aufgetragen worden sei (Aktenvermerk des UFS vom 14.6.2011). Die Leiterin des zuständigen Fachbereiches im Finanzamt teilte in einem Telefongespräch mit, dass die Annahme einer privatwirtschaftlichen Tätigkeit im Fall einer zivilrechtlichen Beauftragung des Bw. geboten sei, man aber eine verlässliche rechtliche Beurteilung nur nach umfassender Prüfung sämtlicher Fakten anhand entsprechender Unterlagen vornehmen könne (Aktenvermerk des UFS vom 14.6.2011).

Vom steuerlichen Vertreter des Bw. wurde in einem Telefongespräch mitgeteilt, dass er auf die Vertretung von Gemeinden und Gemeindeverbänden spezialisiert sei und ihm ein



derartiger Fall (Beurteilung der Abgabeneinhebung durch einen Gemeindeverband als unternehmerische Tätigkeit) bis dato noch nicht bekannt geworden sei (Aktenvermerk des UFS vom 14.6.2011).

Die Recherche zeigt, dass ein vergleichbarer Fall auch noch niemals zum Gegenstand höchstgerichtlicher Rechtsprechung geworden ist. Weiters sind in der einschlägigen Literatur keine unmittelbar auf die Tätigkeit der Abgabeneinhebung durch Gemeindeverbände bezogenen Aussagen zu finden, aus den sich die im konkreten Fall vom Finanzamt vorgenommene rechtliche Beurteilung herleiten ließe.

Wie aus der oben dargestellten Rechtslage (unter Beachtung des Gemeinschaftsrechts) sowie der Lehre und der Rechtsprechung zum Thema steuerliche Behandlung von Körperschaften öffentlichen Rechts zu entnehmen ist, kann jedenfalls eine rechtsrichtige umsatzsteuerliche Beurteilung nur auf Grundlage des im jeweiligen Fall gegebenen konkreten Sachverhaltes und unter Abwägung sämtlicher Umstände zustande gebracht werden.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Im gegenständlichen Fall sind die im Arbeitsbogen der BP vorliegenden Unterlagen nach Ansicht des UFS für die rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes nicht ausreichend. Insbesondere werden daraus keine Sachverhaltselemente offenbar, anhand derer die vom Prüfer getroffene Feststellung gedanklich nachvollzogen werden könnte. Es geht aus den vorhandenen Materialien nicht hervor, aufgrund welcher konkreten Fakten die Tätigkeit der Abgabeneinhebung im Fall des Bw. als unternehmerische Tätigkeit zu beurteilen wäre. Da somit nicht von einer vollständigen Ermittlung des Sachverhaltes ausgegangen werden kann und angenommen werden muss, dass durchzuführende Ermittlungen einen anders lautenden Bescheid nach sich ziehen könnten, ist die Sache nicht entscheidungsreif.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung (wenn diese weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären ist) durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen sowie im Interesse der Zweckmäßigkeit ist der Aufhebung der angefochtenen Bescheide unter Zurückverweisung

der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz der Vorrang vor der Durchführung zweitinstanzlicher Ermittlungen zu geben. Dazu ist ergänzend anzumerken, dass die Vornahme einer Kassation gemäß § 289 Abs. 1 BAO in diesem Fall sowohl von der Leiterin des zuständigen Fachbereiches im Finanzamt als auch vom steuerlichen Vertreter für zweckmäßig erachtet wird (Aktenvermerke des UFS vom 14.6.2011).

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. Juni 2011