

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Wirtschaftstreuhänder H D, gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 17. April 2001 betreffend Einheitswert des Grundvermögens zum 1. Jänner 1999 (Zurechnungsfortschreibung) hinsichtlich des Grundbesitzes in L, H-Straße, KG K, und vom 20. Februar 2001 betreffend Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2000 hinsichtlich des Grundbesitzes in H, G-Straße, KG N, entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben. Die beantragte Grundsteuerbefreiung steht zu.

Der Einheitswert des Grundbesitzes in L, H-Straße, KG K, ist zum 1. Jänner 1999 auf den Wert Null fortzuschreiben.

Betreffend den Grundbesitzes in H, G-Straße, KG N, hat eine Fortschreibungsveranlagung des Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2000 zu erfolgen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist ein Verein nach dem Vereinsgesetz und bezeichnet sich in der Satzung als Gesellschaft für psychische und soziale Gesundheit. Im Folgenden wird sie auch als Verein bezeichnet.

Mit Kaufvertrag vom 2. Juni 1998 erwarb der Verein die Liegenschaft in L, H-Straße 42, KG K. Am 17. April 1999 erließ das Finanzamt einen Einheitswertfeststellungsbescheid zum 1. Jänner 1999, mit welchem die als Mietwohngrundstück bewertete Liegenschaft dem Verein zugerechnet wurde (Zurechnungsfortschreibung).

Gegen diesen Bescheid erhob der Vertreter des Vereines **Berufung** (Erstberufung) und beantragte, für den gegenständlichen Grundbesitz die Befreiung nach § 2 Z. 3 lit b GrStG auszusprechen. Bei seinem Klienten handle es sich um einen gemeinnützigen Verein, der nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken diene. Der Grundbesitz werde für mildtätige Zwecke benutzt. Ergänzend verwies der Vertreter auf das VwGH-Erkenntnis vom 28.9.2000, ZI. 99/16/0033.

Mit Kaufvertrag vom 31. März 1998 erwarb der Verein die Liegenschaft in H, G-Straße 8, KG N und nahm in den Jahren 1998 und 1999 bei dem sich auf dieser Liegenschaft befindlichen (bisher als Einfamilienhaus bewerteten Gebäude) Um- und Zubauten vor. Am 20. Februar 2001 erließ das Finanzamt einen Einheitswertfeststellungsbescheid zum 1. Jänner 2000, mit welchem diese Liegenschaft als Betriebsgrundstück festgestellt und als Geschäftsgrundstück bewertet wurde (Artfortschreibung). Gleichzeitig erließ das Finanzamt im Wege der Fortschreibungsveranlagung einen Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2000 und setzte den Grundsteuermessbetrag mit ATS 2.166 fest.

Gegen den Grundsteuermessbescheid vom 20. Februar 2001 erhob der Vertreter des Vereines **Berufung** (Zweitberufung) und beantragte, für den gegenständlichen Grundbesitz die Befreiung nach § 2 Z. 3 lit b GrStG auszusprechen. Bei seinem Klienten handle es sich um einen gemeinnützigen Verein, der nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken diene. Der Grundbesitz werde für mildtätige Zwecke benutzt. Ergänzend verwies der Vertreter auf das VwGH-Erkenntnis vom 28.9.2000, ZI. 99/16/0033.

In beiden Berufungsverfahren forderte das Finanzamt den Verein mit im wesentlichen gleichlautenden **Ergänzungsvorhalten** auf, darzustellen, warum die tatsächliche Geschäftsführung des Vereines als ausschließlich und unmittelbar mildtätigen bzw. mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken dienend anzusehen sei. Weiters wurde der Verein aufgefordert, eine Aufstellung über die Größe und Nutzung der einzelnen Räumlichkeiten der berufungsgegenständlichen Gebäude zu den strittigen Stichtagen vorzulegen.

In den **Vorhaltsbeantwortungen** behauptete der Vertreter wiederum, dass der Verein nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken diene und legte eine Kopie der ersten Seite der Satzung bei. Da bereits Bescheide von anderen Finanzämtern ergangen seien, in denen die Befreiung nach § 2 Z. 3 lit b GrStG berücksichtigt worden sei, sei für ihn die Rechtslage klar. Er gab bekannt, dass die Wohnzwecke (der berufungsgegenständlichen Gebäude) darin bestünden, dass der Verein behinderte Menschen betreue. Die Liegenschaften dienten also nicht dem Wohnen an sich, sondern dienten den unmittelbaren mildtätigen und gemeinnützigen Zweck. Auf die vom Finanzamt geforderten Sachverhaltsergänzungen (Darlegung der tatsächliche Geschäftsführung, Aufstellung über die Größe und Nutzung der einzelnen Räumlichkeiten) ging er nicht ein.

Mit **Berufungsvorentscheidungen** vom 8. April 2002 wies das Finanzamt beide Berufungen als unbegründet ab. In den Bescheidbegründungen wurde auf § 44 BAO verwiesen, wonach einer Körperschaft, die einen Gewerbebetrieb oder einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhält, eine Begünstigung auf abgabenrechtlichen Gebiet wegen Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke nicht zukomme. Dazu führte es einige sich auf der Homepage des Vereines ersichtliche Betriebe an (eine Druckerei, eine Schlosserei, eine Tischlerei und einen land- und forstwirtschaftlicher Betrieb). Da trotz Aufforderung eine detaillierte Beschreibung der tatsächlichen Geschäftsführung unterblieben war, ging das Finanzamt hinsichtlich der tatsächlichen Geschäftsführung des Vereines von nicht bewiesenen Behauptungen aus und nahm begünstigungsschädliche Gewerbebetriebe bzw. einen begünstigungsschädlichen land- und forstwirtschaftlicher Betrieb an. Das vom Vertreter zitierte VwGH-Erkenntnis vom 28.9.2000, ZI. 99/16/0033, welches ebenfalls eine dem berufenden Verein gehörende Liegenschaft betraf, könne mangels konkreter Aussage nicht herangezogen werden, da der Bescheid wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben worden sei und daraus eine Grundsteuerbefreiung im konkreten Fall nicht abgeleitet werden könne. Ergänzend wurde darauf hingewiesen, dass Grundbesitz, der Wohnzwecken diene, nicht als

ein nach § 2 GrStG begünstigter Zweck angesehen werden könne und daher steuerpflichtig sei. Wohnungen seien daher, abgesehen von den für Wohnräume vorgesehenen gesetzlichen Ausnahmen, immer grundsteuerpflichtig.

Jeweils mit Eingaben vom 8. Mai 2002 **beantragte** der Vertreter die Entscheidung über die Berufungen durch die **Abgabenbehörde zweiter Instanz**. Er brachte vor, dass in der Vorhaltsbeantwortung die Satzung vorgelegt und die Tätigkeit des Vereines geschildert worden sei. Bei der Darlegung der Tätigkeit des Vereines sei davon ausgegangen worden, dass die gemeinnützige und mildtätige Tätigkeit in der Öffentlichkeit weitgehend bekannt sei und daher weitere Unterlagen und Belege entbehrlich seien.

Daraufhin legte das Finanzamt die Berufungen der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vor. Da die Berufungen zum 1. Jänner 2003 noch unerledigt waren, ging die Zuständigkeit zur Entscheidung nach § 260 BAO in Verbindung mit § 323 Abs.10 BAO (in der Fassung nach dem AbgRmRefG BGBI I 2002/97) auf den unabhängigen Finanzsenat über.

Weil der Verein für beide Liegenschaften jeweils gleichartige Anträge auf Grundsteuerbefreiung stellte sowie im wesentlichen gleichlautende Berufungen und Vorlageanträge einbrachte, wurden beide Berufungen zu einem **gemeinsamen Berufungsverfahren** verbunden.

Im Zuge des von der Rechtsmittelbehörde durchgeführten **Ermittlungsverfahrens** wurde **Einsicht in den Veranlagungsakten** des Vereines genommen. Daraus war ersichtlich, dass beim Verein bereits wiederholt Betriebsprüfungen bzw. Ust-Nachschaue durchgeführt worden sind. In den Prüfungsfeststellungen vom 16.7.1999 (Ust-Nachschaue 1-3/1999) wurde u.a. ausgeführt, dass der Verein eine gemeinnützige Einrichtung zur beruflichen Rehabilitation und Integration von psychisch labiler und langzeitarbeitsloser Personen ist. Bei der im Jahr 2001 durchgeführten, die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 betreffenden Betriebsprüfung ergaben sich keine Feststellungen, die zu einer Änderung der veranlagten bzw. erklärten Besteuerungsgrundlagen führten. In den berufungsgenständlichen Jahren ging das Finanzamt also im Veranlagungsverfahren entsprechend den Bestimmungen der BAO davon aus, dass unentbehrliche Hilfsbetrieben vorgelegen seien. Deshalb wurde die Körperschaftsteuerpflicht verneint und die Umsatzsteuer gemäß § 10 Abs.2 Z 7 UStG mit dem ermäßigten Steuersatz von 10% veranlagt.

Das **Finanzamt** gab dazu eine **Stellungnahme** ab und wies darauf hin, dass eine Überprüfung, ob der Verein nach seiner tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und

unmittelbar mildtätigen Zwecken diene, nicht möglich war, weil auf den diesbezüglichen Vorhalt vom 23. Oktober 2001 und die Berufungsvorentscheidungen keinerlei Angaben erfolgt seien. Der Verein sei somit der bei abgabenrechtlichen Begünstigungen erforderlichen erhöhten Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen. Auch die tatsächliche Nutzung der strittigen Liegenschaften sei dem Finanzamt nicht bekannt. Die Amtspartei wies darauf hin, dass der Verein (in einem hier nicht gegenständlichen Bewertungsverfahren) nachweislich falsche Angaben hinsichtlich der tatsächlichen Nutzung einer ihm gehörenden Liegenschaft gemacht habe. Die Amtspartei hielt es daher weiterhin (zur Gewährung der beantragten Grundsteuerbefreiung) für erforderlich, dass der Berufungswerber die tatsächliche Nutzung der einzelnen Gebäude bzw. Gebäudeteile bekanntgibt.

In der **Vorhaltsbeantwortung** vom 30. Jänner 2004 verwies der Vertreter des Vereines auf die bei den bisherigen Betriebsprüfungen anerkannte Gemeinnützigkeit des Vereines. Anschließend schilderte er die Verwendung verschiedener dem Verein gehörender Gebäude. Betreffend den Grundbesitz in L, H-Straße 42, führte er aus, dass es die Zielsetzung der dort untergebrachten rund um die Uhr betreuten Einrichtung sei, Langzeitpatienten aus der Landesnervenklinik W-J zu enthospitalisieren. Enthospitalisieren bedeutet das Verlassen der Klinik und Integration ins Gemeinwesen durch Soziotherapie. Durch den oft langen Aufenthalt im W-J Krankenhaus müssten selbst einfachste Tätigkeiten neu erlernt werden. Ziel der Soziotherapie sei die Wiedererlangung und Wiederausübung einer sozialen Kompetenz. Betreffend den Grundbesitz in H, G-Straße 8, führte er aus, dass es sich bei der Betreuungseinrichtung B B um eine Jugendbetreuungseinrichtung, welche sich als sozialpsychiatrisch-sozialpädagogische stationäre Rehabilitationseinrichtung verstehe, welche neun weibliche Jugendliche und junge Erwachsene im Alter zwischen 13 und 23 Jahren betreue.

In einer weiteren **Vorhaltsbeantwortung** vom 8. März 2004 wurde das bisherige Vorbringen durch die Vorlage von Unterlagen des Vereines ergänzt (betreffend den Grundbesitz in L, H-Straße, durch ein Konzept Lebensformen in L und betreffend den Grundbesitz in H, G-Straße, durch ein Konzept Leistungsangebot).

In der letzten Vorhaltsbeantwortung vom 1. Juni 2004 übermittelte der Vertreter schlussendlich doch noch die bereits im Verfahren vor der ersten Instanz verlangte genaue Aufstellung der einzelnen Räume vor. Aus dieser Aufstellung ergab sich, dass die dem Betreuer im Haus in L zustehenden Räume objektiv als Wohnung geeignet waren. Diese Aufstellung wurde der Amtspartei übermittelt. Da es der Lebenserfahrung entspricht, dass Betreuer von psychosozial beeinträchtigten Menschen nur ihre Dienstzeit, keinesfalls auch ihre Freizeit in der "Dienst-

wohnung" verbringen, verzichtete der Referent nach Rücksprache mit der Amtspartei auf die vom Verein angebotene Besichtigung der berufungsgegenständlichen Gebäude.

Aus Gründen der Vollständigkeit und zur besseren Beurteilung der beantragten Grundsteuerbefreiung werden die wesentlichen Bestimmungen der Satzung (in der zu den strittigen Stichtagen geltenden Fassung) auszugsweise wiedergegeben:

### *§ 1 Name, Charakter und Sitz des Vereines*

- 1. Der Verein führt den Namen...*
- 2. Der Verein ist nicht auf Gewinn ausgerichtet. Er verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige und mildtätige Zwecke, ist parteipolitisch unabhängig und überkonfessionell.*
- 3. Der Verein hat den Sitz in L.*

### *§ 2 Zweck*

*Zweck des Vereins ist, den psychosozial beeinträchtigten Menschen*

- a) zur allseitigen Beachtung ihrer Menschenrechte,*
  - b) zu einer Verbesserung und Sicherung ihrer gesellschaftlichen Stellung und*
  - c) zu einer Verbesserung ihrer Betreuung und Versorgung – vornehmlich in medizinischer, psychologischer, sozialer und wirtschaftlicher Hinsicht –*
- zu verhelfen.*

*Ziel ist die gesellschaftliche Integration der psychisch beeinträchtigten Menschen.*

### *§ 3 Aufgaben (ideelle Mittel)*

- 1. Zur Erreichung der Ziele des Vereins sind vor allem folgende Aufgaben zu erfüllen:*
  - a) Sammlung von Grundlagen zur Klärung der Gesamtsituation psychisch beeinträchtigter Menschen in der menschlichen Gesellschaft und Erarbeitung von Möglichkeiten, diese Situation zu verbessern.*
  - b) Aufbau von bedürfnisgerechten Betreuungs- und Beratungsangeboten mit dem Ziel der Integration insbesondere in den Bereichen psychosoziale Beratung, Tagesstruktur, Arbeit und Beschäftigung, Sucht und Wohnen*
  - c) Mobilisierung der Selbsthilfe psychisch beeinträchtigter Menschen;*
  - d) Konfrontierung der Öffentlichkeit mit den Problemen psychisch beeinträchtigter Menschen;*
  - e) Kooperation mit einschlägigen Organisationen auf nationaler und internationaler Ebene.*

2. Der Erfüllung der in Abs. 1 umschriebenen Aufgaben dienen insbesondere:

- a) Einflussnahme auf die einschlägige Gesetzgebung und Sozialpolitik;
- b) Einschlägige Untersuchungen und Veröffentlichungen (z.B. Vorträge, Kurse, Erfahrungsaustausch, Ausarbeitung von Empfehlungen, schriftliche Information, Herausgabe einer Zeitschrift) sowie Förderung solcher Maßnahmen;
- c) Schaffung und Führung vereinseigener Einrichtungen für Forschungs- und Informationszwecke, zur Entwicklung von Betreuungsmethoden und Mustereinrichtungen sowie zur Aus-, Fort- und Weiterbildung,
- d) Erhebung von Daten zur Evaluierung der bestehenden Einrichtungen sowie qualitätsichernde Maßnahmen;
- e) Setzung von präventiven Maßnahmen;
- f) Errichtung von Werkstätten und Beschäftigungsmöglichkeiten sowie Verkauf der dort erzeugten Waren oder von Dritten erzeugten, zur Ergänzung der Verkaufsprogramms zweckmäßigen Handelswaren; alle derartigen Tätigkeiten in selbstständiger Vereinsgestion oder im Rahmen von Therapieeinrichtungen öffentlicher Körperschaften;
- g) Schaffung und Führung von Selbsthilfeprojekten verschiedenster Art, die entweder von betreuten Personen unter Aufsicht des Vereins selbstverwaltet oder in anderen Rechtsformen betrieben werden.

#### § 4 Finanzielle Mittel

1. Die zur Besorgung der Aufgaben des Vereins erforderlichen Mittel werden aufgebracht durch

- a) Abgeltung durch öffentliche Körperschaften und Institutionen (Ämter und Ministerien) für in deren Auftrag erbrachten Leistungen
- b) Erträge aus eigenen Einrichtungen, Veranstaltungen und Vermögen
- c) Mitgliedsbeiträge
- d) Erträge aus Spenden und Zuwendungen aller Art sowie aus öffentlichen Sammlungen
- e) Subventionen

2. Die finanziellen Mittel sind von den hierzu berufenen Organen des Vereins nach den Grundsätzen der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu verwalten.

.....

### § 15 Vereinsvermögen

*Bei Auflösung des Vereins gemäß § 9 Abs. 3 lit. h beschließt die Generalversammlung über die Weiterverwendung des Vereinsvermögens. Sowohl bei Auflösung aufgrund des Beschlusses der Generalversammlung, als auch bei behördlicher Auflösung des Vereins oder auch bei Wegfall des begünstigten Zweckes ist das vorhandene Vermögen der Sozialabteilung des Landes Oberösterreich zur Verfügung zu stellen, welche dieses Vermögen ebenfalls wieder für den gleichen begünstigten Zweck wie dies bisher der Fall war oder zu einem anderen begünstigten Zweck im Sinne der Bestimmungen des § 34 ff BAO zu verwenden hat.*

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

Gemäß § 2 Z.3 b GrStG 1955 ist keine Grundsteuer zu entrichten für den Grundbesitz einer inländischen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar mildtätigen oder mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken dient, wenn der Grundbesitz für mildtätige Zwecke benutzt wird.

Die vom Verein beantragte **Grundsteuerbefreiung** ist somit an **zwei Voraussetzungen** gebunden:

1. Der Eigentümer muss sowohl nach der Satzung als auch nach seiner tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar mildtätigen (oder mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken) dienen.
2. Der Grundbesitz muss für mildtätige Zwecke benutzt werden.

#### **Die ausschließliche und unmittelbare mildtätige (und gemeinnützige) Tätigkeit**

Nach § 37 BAO sind solche Zwecke mildtätig (humanitär, wohltätig), die darauf gerichtet sind, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen.

Nach § 35 Abs. 2 BAO sind solche Zwecke gemeinnützig, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. In Abs. 2 leg.cit. ist die Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen ausdrücklich als gemeinnützig angeführt.

Dass der Verein der **Satzung** nach ausschließlich und unmittelbar mildtätigen (und gemeinnützigen Zwecken) dient, wird von beiden Parteien anerkannt. Auch die oben zitierten Bestimmungen der Satzung des Vereines sprechen für diese Anerkennung. Dabei ist auch zu

berücksichtigen, dass es nach der bereits zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 28.9.2000, ZI. 99/16/0033) nicht unbedingt auf die Erwähnung des Wortes "mildtätig" ankommt. Strittig ist dagegen, ob der Verein nach seiner tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar mildtätigen (und gemeinnützigen Zwecken) dient.

Die **tatsächliche Geschäftsführung** des Vereines besteht u.a. darin, dass er zahlreiche Beschäftigungsbetriebe (Einrichtungen für arbeitstherapeutische Zwecke, z.B. zur Beschäftigung von geistig oder körperlich behinderten Personen) unterhält.

Unterhält eine Körperschaft, die die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichen Gebiet im übrigen erfüllt, einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, so ist sie nach

**§ 44 Abs. 1 BAO** nur hinsichtlich dieses Betriebes abgabepflichtig, wenn er sich als Mittel zur Erreichung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke darstellt. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine Abweichung von dem im Gesetz, in der Satzung, im Stiftungsbrief oder in der sonstigen Rechtsgrundlage der Körperschaft festgelegten Zwecken nicht eintritt und die durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielten Überschüsse der Körperschaft zur Förderung ihrer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke dienen.

Nach **§ 44 Abs. 2 BAO** entfällt die Abgabepflicht hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, wenn dieser sich als ein zur Erreichung des begünstigten Zweckes **unentbehrlicher Hilfbetrieb** darstellt. Dies trifft zu, wenn die folgenden drei Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb muss in seiner Gesamtrichtung auf Erfüllung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke eingestellt sein.
- b) Die genannten Zwecke dürfen nicht anders als durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreichbar sein
- c) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb darf zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten, als dies bei Erfüllung der Zwecke unvermeidbar ist.

Nach der Verwaltungspraxis werden Beschäftigungsbetriebe, wie sie der Verein betreibt, in der Regel als unentbehrliche Hilfsbetriebe im Sinne des § 45 Abs.2 BAO angesehen (s. Ver einsrichtlinien, RZ 378). Stehen die vom begünstigten Rechtsträger unterhaltenen Betriebe mit gleichartigen steuerpflichtigen Betrieben in Wettbewerb, wird hingegen nach § 45 Abs.2 lit c BAO von einem begünstigungsschädlichen Betrieb ausgegangen. Handelt es sich - wie im

berufungsgegenständlichen Fall - beim Beschäftigungsbetrieb nur um einen Teilaспект der Vereinstätigkeit, wird nach der Verwaltungspraxis in der Regel ein entbehrlicher Hilfsbetrieb im Sinne des § 45 Abs.1 BAO angenommen (s. RZ 261 der Vereinsrichtlinien).

Wie bereits im Sachverhalt ausgeführt wurde, sind beim Verein bereits wiederholt Betriebsprüfungen bzw. Ust-Nachschaugen durchgeführt worden. Das Finanzamt ist im **Veranlagungsverfahren** stets davon ausgegangen, dass entsprechend den Bestimmungen der BAO **unentbehrliche Hilfsbetriebe** vorgelegen sind. Deshalb wurde die Körperschaftsteuerpflicht verneint und die Umsatzsteuer gemäß § 10 Abs.2 Z 7 UStG mit dem ermäßigten Steuersatz von 10% veranlagt.

Auch wenn die Steuerbefreiung im Grundsteuerrecht die ausschließliche und unmittelbare Mildtätigkeit (bzw. Mildtätigkeit und Gemeinnützigkeit) des Grundeigentümers voraussetzt und die Gemeinnützigkeit alleine nicht ausreicht, können die im Veranlagungsverfahren (zur Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer) durchgeführten Ermittlungen auch bei Beurteilung der Grundsteuerbefreiung herangezogen werden. Da es sich bei psychisch labilen und langzeitarbeitslosen Personen um hilfsbedürftige Personen handelt, ist auch bei Beurteilung der tatsächlichen Geschäftsführung von der Mildtätigkeit des Berufungswerbers auszugehen.

Stehen einzelne Beschäftigungsbetriebe mit gleichartigen steuerpflichtigen Betrieben in Wettbewerb, kann allein aus diesem Grund die beantragte Grundsteuerbefreiung nicht abgelehnt werden. Sofern sich diese Beschäftigungsbetriebe als Mittel zur Erreichung der mildtätigen oder mildtätigen und gemeinnützige Zwecke darstellen, kann trotzdem angenommen werden, dass der Verein auch nach seiner tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar mildtätigen (oder mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken) dient. Es sind keine Anhaltspunkte dafür bekannt, dass diese Beschäftigungsbetriebe nicht als Mittel zur Erreichung der mildtätigen oder mildtätigen und gemeinnützige Zwecke dienen, sondern rein erwerbswirtschaftliche Ziele verfolgen. Gerade die Ergebnisse der die veranlagten Steuern betreffenden Betriebsprüfungen sprechen dafür, dass der übergeordnete mildtätige und gemeinnützige Zweck gewahrt wurde. Auch wenn einzelne Beschäftigungsbetriebe nach § 45 Abs.2 lit c BAO als entbehrliche Hilfsbetriebe anzusehen sind, weil sie mit gleichartigen steuerpflichtigen Betrieben in Wettbewerb stehen, bleibt die Beurteilung der Gesamtätigkeit des Vereines als mildtätig erhalten. Die restlichen begünstigten Tätigkeitsbereiche der Körperschaft (oder des Vereines) werden dadurch nicht berührt.

### **Benutzung des Grundbesitzes für mildtätige Zwecke**

Die zweite Voraussetzung für die Zuerkennung der Steuerbefreiung nach § 2 Z.3 b GrStG ist die tatsächliche Benutzung des Eigentümers der Liegenschaft für mildtätige Zwecke.

Dient der Steuergegenstand auch anderen Zwecken und wird für die steuerbegünstigten Zwecke ein räumlich abgegrenzter Teil des Steuergegenstandes benutzt, so ist nach § 4 Abs.2 GrStG nur dieser Teil befreit.

Gemäß § 3 Abs. 1 GrStG ist Grundbesitz, der Wohnzwecken dient, nicht als für einen der nach § 2 begünstigten Zwecke benutzt anzusehen; dies gilt auch für die zugehörigen Hofräume und Hausgärten. Ausgenommen davon ist der unter Z 1 bis 6 bezeichnete Grundbesitz.

Nach Z 3 a GrStG ist unter der weiteren Voraussetzungen des § 2 keine Grundsteuer zu entrichten für Wohnräume der hilfsbedürftigen Personen in den Gebäuden, für die wegen Benutzung für mildtätige Zwecke keine Grundsteuer zu entrichten ist.

Da der Berufungswerber im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz die vom Finanzamt verlangten Berufungsergänzungen hinsichtlich der Größe und Nutzung der einzelnen Räumlichkeiten nicht erbrachte, war es für das Finanzamt auch nicht möglich, die tatsächliche Benutzung des Eigentümers der Liegenschaft für mildtätige Zwecke zu beurteilen. Deshalb war auch im Verfahren vor der **Abgabenbehörde zweiter Instanz** ein **weiteres Ermittlungsverfahren** notwendig.

Schlußendlich legte der Vertreter des Berufungswerbers doch noch die bereits im Ermittlungsverfahren im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz verlangte Aufstellung über die Größe und Nutzung der einzelnen Räumlichkeiten vor. Den Vorhaltsbeantwortungen des Berufungswerbers ist zu entnehmen, dass der Grundbesitz in L, H-Straße 42, dazu dient, Langzeitpatienten aus der Landesnervenklinik W-J zu enthospitalisieren, wobei es sich um eine rund um die Uhr betreute Einrichtung handelt. Der Grundbesitz in H, G-Straße 8, dient als Jugendbetreuungseinrichtung, welche sich als sozialpsychiatrische-sozialpädagogische stationäre Rehabilitationseinrichtung versteht. Dort werden jeweils neun weibliche Jugendliche und junge Erwachsene im Alter zwischen 13 und 23 Jahren betreut.

Nach § 3 Abs. 1 GrStG ist Grundbesitz, der **Wohnzwecken** dient, grundsätzlich grundsteuerpflichtig. Nach Z 3 a leg.cit besteht aber eine **Ausnahme** für Wohnräume von **hilfsbedürftigen Personen** in den Gebäuden, für die wegen Benutzung für mildtätige Zwecke keine Grundsteuer zu entrichten ist. Sowohl die zu enthospitalisierenden Langzeitpatienten aus der Landesnervenklinik W-J als auch die sozialpsychiatrisch-sozialpädagogische zu rehabilitie-

renden Jugendlichen und junge Erwachsenen sind als hilfsbedürftige Personen anzusehen, weshalb für die von ihnen bewohnten Wohnräume die Grundsteuerbefreiung zusteht.

Aus der vom Berufungswerber schlußendlich doch noch vorgelegten Aufstellung über die Größe und Nutzung der einzelnen Räumlichkeiten ist ersichtlich, dass die von den Betreuern benutzen Räumlichkeit als Wohnungen ausgestattet sind (Dienstzimmer, Schlafzimmer, Dusche und WC). Da es der Lebenserfahrung entspricht, dass Betreuer von psychosozial beeinträchtigten Menschen nur ihre Dienstzeit, keinesfalls aber auch ihre Freizeit in der "Dienstwohnung" verbringen, sind diese Räumlichkeiten nicht als Wohnungen im Sinne des § 3 Abs. 1 GrStG anzusehen, sondern als Arbeitsräume, für welche die Grundsteuerbefreiung grundsätzlich ebenso zusteht, wie für die Wohnräume der hilfsbedürftigen Personen.

### **Berufung gegen den Einheitswertbescheid (Zurechnungsfortschreibung)**

Nach § 21 Abs.3 BewG ist der Einheitswert auf den Wert Null fortzuschreiben, wenn für den ganzen Steuergegenstand eine Steuerbefreiung eintritt.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass für den Grundbesitz in L, H-Straße 42, KG K, die beantragte Grundsteuerbefreiung zusteht. Der Einheitswert zum 1. Jänner 1999 ist daher auf den Wert Null fortzuschreiben, wodurch der angefochtene Bescheid aus dem Rechtsbestand ausscheiden wird.

Die Erlassung von Fortschreibungsbescheiden steht grundsätzlich nur der Abgabenbehörde erster Instanz zu. Da das Finanzamt zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides nicht vom Vorliegen der Voraussetzungen für die beantragte Grundsteuerbefreiung ausgehen konnte, hat es diesen Bescheid auch nicht zu Unrecht erlassen. Für eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides besteht daher kein Grund.

Der Unabhängige Finanzsenat als Rechtsmittelbehörde hatte sich daher darauf zu beschränken, **festzustellen, dass die Voraussetzungen für die beantragte Grundsteuerbefreiung vorliegen sowie ein Anspruch auf eine Fortschreibung des Einheitswertes auf den Wert Null besteht**. Mit dieser Feststellung wurde dem Berufungsbegehren auf **Anerkennung der Grundsteuerbefreiung** entsprochen, weshalb der Berufung gegen den Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1999 betreffend den Grundbesitz in L, H-Straße 42, KG K, **stattzugeben** war.

### **Berufung gegen den Grundsteuermessbescheid**

Nach § 21 Abs. 1 GrStG ist im Falle einer Fortschreibung des Feststellungsbescheides über einen Einheitswert der neuen Veranlagung des Steuermessbetrages (Fortschreibungsveranlagung) der Einheitswert zugrunde zu legen, der auf den Fortschreibungszeitpunkt (§ 21 Abs. 4 des Bewertungsgesetzes 1955) festgestellt worden ist. Entsprechendes gilt für die anderen im Fortschreibungsbescheid getroffenen Feststellungen.

Nach Abs. 2 GrStG ist der Steuermessbetrag auch dann neu zu veranlagen (Fortschreibungsveranlagung), wenn der Grund für eine Befreiung von der Grundsteuer für den ganzen Steuergegenstand eintritt oder wegfällt, eine Fortschreibung des Einheitswertes aber nicht zu erfolgen hat. Dies gilt auch, wenn dem Finanzamt bekannt wird, dass die letzte Veranlagung fehlerhaft ist.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass für den Grundbesitz in H, G-Straße 8, KG N, die beantragte Grundsteuerbefreiung zusteht. Nach § 21 Abs. 2 GrStG steht dem Berufungswerber unabhängig vom Anspruch auf Fortschreibung des Einheitswertes auf den Wert Null ein Anspruch auf Fortschreibungsveranlagung des Grundsteuermessbetrags zu.

Die Erlassung von Fortschreibungsbescheiden steht grundsätzlich nur der Abgabenbehörde erster Instanz zu. Da das Finanzamt zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides nicht vom Vorliegen der Voraussetzungen für die beantragte Grundsteuerbefreiung ausgehen konnte, hat es diesen Bescheid auch nicht zu Unrecht erlassen. Für eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides besteht daher kein Grund.

Der Unabhängige Finanzsenat als Rechtsmittelbehörde hatte sich daher darauf zu beschränken, **festzustellen, dass die Voraussetzungen für die beantragte Grundsteuerbefreiung vorliegen und deshalb ein Anspruch auf eine Fortschreibung des Grundsteuermessbetrages** (in Zusammenhang mit der zu erfolgenden Fortschreibung des Einheitswertes auf den Wert Null) **besteht**. Mit dieser Feststellung wurde dem Berufungsbegehren auf **Anerkennung der Grundsteuerbefreiung** entsprochen, weshalb auch der Berufung gegen den **Grundsteuermessbescheid** zum 1. Jänner 2000 betreffend den Grundbesitz in H, G-Straße 8, KG N, **stattzugeben** war.

Linz, 30. August 2004