



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch RA, vom 9. März 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 3. Februar 2006 betreffend Nichtveranlagung der Umsatzsteuer 2000, 2001, 2002 und 2003 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Entsprechend dem vorgelegten Vereinsregistrauszug vom 18. August 2003 wurde der Verein mit Entstehungsdatum 16. September 1997 eingetragen. Die vorliegenden Statuten lauten (auszugsweise):

„Punkt 2. Zweck des Vereines:

Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, bezweckt die Förderung der Interessen der Unternehmer und Angehöriger freier Berufe in GA und Durchführung diverser Maßnahmen zur Belebung des Bezirkes.

Punkt 3. Tätigkeiten, die zur Verwirklichung des Vereinszwecks vorgesehen sind:

3.1. Ideelle Tätigkeiten: Veranstaltung von Festen, Aktionen, Vorträgen, Versammlungen, geselligen Zusammenkünften, Herausgabe eines Branchenführers, Einbindung von Aktivitäten

des Umlandes, Mitsprache bei der Verkehrsentwicklung, Förderung von Sport und Kultur.

3.2. Aufbringung der finanziellen Mittel: Mitgliedsbeiträge, etwaige Förderungen, Spenden.

Punkt 15. Auflösung des Vereines:

15.1. Die freiwillige Auflösung des Vereines kann nur in einer zu diesem Zweck einberufenen außerordentlichen Generalversammlung und nur mit der im Punkt 8.7. der Statuten festgelegten Stimmenmehrheit beschlossen werden.

15.2. Diese Generalversammlung hat auch – sofern Vereinsvermögen vorhanden ist – über die Liquidation zu beschließen. Insbesondere hat sie den Liquidator zu berufen und Beschluß darüber zu fassen, wem dieser das, nach Abdeckung der Passiven, verbleibende Vereinsvermögen übertragen wird. Dieses Vermögen muß, soweit dies möglich oder erlaubt ist, einer Organisation zufallen, die gleiche oder ähnliche gemeinnützige Zwecke wie dieser Verein verfolgt.

Das allenfalls vorhandene Vermögen darf in keiner wie auch immer gearteten Form den Vereinsmitgliedern zugute kommen.

15.3. Der letzte Vereinsvorstand muß die freiwillige Auflösung der Vereinsbehörde schriftlich anzeigen und in einer für amtliche Verlautbarungen bestimmten Zeitungen veröffentlichen.“

In seiner Stellungnahme vom 14. September 2005 zählte der Verein eine Reihe von Tätigkeiten beispielsweise auf:

Erstellung einer umfangreichen Homepage, fix montierter Informations-PC, Organisation eines jährlichen Bezirksflohmarkts für jedermann samt Rahmenprogramm wie Musik, Kinderbetreuung, Gastronomie, Aktion „Glücksrad“, eines Gewinnspiels in Gewerbebetrieben, Gutscheinkarte der Wirtschaft, Verlosung von Gutscheinen unter allen Einkäufen, Veranstaltung eines Tennisturniers mit Rahmenprogramm, Ankauf und Inbetriebnahme der Weihnachtsbeleuchtung im Zentrum des Bezirks, Aktion Schnupperlehrlinge in diversen Betrieben, Ausstellung von Künstlern in Schaufenstern von Handelsbetrieben, Veranstaltung von Sommernachtsfesten, Radwandertagen, Erstellung eines Gastroführers für Besucher des Bezirks, etc.

Im angefochtenen Bescheid unterblieb die Veranlagung der Umsatzsteuer. Begründend führte das Finanzamt aus, im vorliegenden Fall werde auf Grund von Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung die Gemeinnützigkeit unterstellt. Für einen entbehrlichen Hilfsbetrieb gelte grundsätzlich die Liebhabereivermutung, die durch den Abgabepflichtigen widerlegt werden könne. Dies habe durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben zu erfolgen. Auf der Einnahmenseite seien Subventionen nur dann einzubeziehen, wenn die Subventionszusage konkret für Angelegenheiten des Hilfsbetriebes gemacht werde. Eine bloß allgemein erteilte Subventionszusage habe die Zuordnung zum ideellen Vereinszweck zur Folge. Da im

gegenständlichen Fall ohne Berücksichtigung der Subventionen – eine konkrete Subventionszuordnung liege nicht vor – in allen Jahren die Liebhabereivermutung nicht widerlegt werden konnte, liege ein Unternehmen im umsatzsteuerlichen Sinn nicht vor (§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994).

In seiner fristgerecht erhobenen Berufung wendet sich der Bw. gegen die finanzamtliche Würdigung umsatzsteuerlicher Liebhaberei und verweist auf seine Abgabenerklärungen, wonach die geforderte Umsatzgrenze von € 2.900,00 in allen Jahren überschritten wäre. Er gesteht zwar zu, nach Abzug der angefallenen Ausgaben keinen nennenswerten Gewinn zu erzielen, vermeint allerdings, die Veranstaltungen des Vereines seien dermaßen erfolgreich, um sein Fortbestehen zu ermöglichen. Weiters sei an Hand der eingereichten Unterlagen von einer Widerlegung der Liebhaberei auszugehen.

Im Rahmen der Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. In rechtlicher Hinsicht verwies es darauf, in den Jahren 2000, 2001 und 2003 konnten zwar bei Einbeziehung der steuerfreien Subventionen Überschüsse erzielt werden, im Jahr 2002 blieb das Betriebsergebnis insgesamt negativ. Die Einnahmen (außerhalb der Subventionen) resultierten vor allem aus Mitgliedsbeiträgen, Standgebühren und Werbungskostenerlösen. Weiters wurden die Bestimmungen der §§ 34-37, 39-40, 44-45a BAO wörtlich zitiert und darauf verwiesen, das Finanzamt habe seine Entscheidung von vornherein nicht auf die Vereinsrichtlinien, sondern auf die angeführten Gesetzesstellen zu stützen gehabt. Die grundsätzliche Rechtsmeinung des Bw., wonach er als gemeinnütziger Verein anzusehen sei, wurde mit gewissen Bedenken geteilt, weil eine Förderung der Allgemeinheit dann nicht vorliege, wenn die beruflichen oder wirtschaftlichen Interessen von bestimmten Ständen oder Personengruppen gefördert werden (Berufs- und Wirtschaftsverbände, Interessensvertretungen) und der Umstand, dass durch die Förderung bestimmter Gewerbetreibender auch die Volkswirtschaft gefördert werde, eine bloß mittelbare Förderung darstelle (VwGH 25. November 1970, 1073/69; ähnlich VwGH 20. Juli 1999, 99/13/0078), – so heben sich die zur Mittelaufbringung durchgeführten Aktivitäten doch erkennbar vom ideellen Vereinszweck ab. Es entspreche nicht nur den Verwaltungsanweisungen, sondern auch der Lehre und Rechtsprechung, Flohmarktfeste, Sommernachtsfeste, Oster- und Weihnachtsaktionen als Mittel der Erreichung des Vereinszwecks unter dem Begriff des "entbehrlichen Hilfsbetriebes" im Sinne des § 45 Abs. 1 BAO zu erfassen. Derartige "entbehrliche Hilfsbetriebe" unterliegen als solche der Abgabepflicht der einzelnen materiellrechtlichen Steuergesetze.

Weiters sei die Einkunftsquelleneigenschaft des entbehrlichen Hilfsbetriebes an Hand des Umsatzsteuergesetzes 1994 und Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 zu messen, wobei

die Bestimmungen der §§ 1, 2, 5 und 6 wörtlich wieder gegeben wurden. Ausgehend von der Annahme, dass § 6 LVO auch für Rechtsträger gelte, die ertragsteuerlich unter § 5 fielen, sei fiktiv zu prüfen, ob mit dem Hilfsbetrieb eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 ausgeübt werde. Da die bereits erwähnten Subventionen nicht für den konkreten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gewährt wurden und echte Mitgliedsbeträge außerhalb einer konkreten Leistungsbeziehung nicht zu den Einnahmen des Hilfsbetriebes zählen, ergebe sich in allen Jahren eine Verlustsituation. Die von der Rechtsprechung (VwGH 9. März 2005, 2001/13/0062) aufgetragene Untersuchung des zweiten Tatbestandsmerkmals des § 1 Abs. 2 LVO, nämlich die in der Lebensführung begründete Neigung, stoße auf Schwierigkeiten, weil Vereine im allgemeinen keine privaten „Befindlichkeiten“ zuzugestehen sein werden. Daher werde, um unlösbare Regelungslücken in der Liebhabereiproblematik nicht entstehen zu lassen, die „Lebensneigung“ der natürlichen Person am ehesten durch die gemeinnützige Zielsetzung, somit durch seinen eigentümlichen „Vereinszweck“ zu ersetzen sein. Über die Frage, ob die verfahrensgegenständlichen Aktivitäten Ausfluss des ideellen Vereinszwecks oder aber einer typisch erwerbswirtschaftlichen Bemühung seien, habe das Finanzamt ohnehin schon entschieden. Stünde die erwerbswirtschaftliche Aktivität im Vordergrund, so läge kein „entbehrlicher Hilfsbetrieb“, sondern ein begünstigungsschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, was aber wegen der engen Bindung an Sinn und Zweck des Vereins nicht der Fall sei. Die aufgelisteten Einnahmen und Ausgaben ergeben sich ausschließlich aus der Organisation von Festen, Aktionen und geselligen Veranstaltungen und sind letztlich Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes, der Belebung eines Stadtteils, wobei erwerbswirtschaftliche Zwecke des Vereins völlig in den Hintergrund treten. Diese Maßnahmen zur Belebung des Bezirks ließen auch in Zukunft keine Gewinne oder gar einen Gesamtgewinn erwarten und lediglich darauf hoffen, dass sich die betriebliche Gewinnsituation der Mitglieder verbessere, was aber nicht ausreiche, um eine ertragsorientierte Einkunftsquelle auf Ebene des Hilfsbetriebes als erwiesen anzusehen.

Gegen die Berufungsvorentscheidung erhob der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wandte sich gegen die finanzamtliche Sachverhaltswürdigung. Insbesondere wendet er sich gegen die Feststellung, wonach die „in der Lebensführung begründete Neigung“ durch den gemeinnützigen Vereinszweck zu ersetzen sei. Diese generelle Unterstellung des gemeinnützigen Vereinszwecks mit der besonderen Neigung iSd. § 1 Abs. 2 LVO würde in verallgemeinernder Betrachtung immer zu dem Ergebnis führen, dass bei Entstehung von Verlusten Liebhaberei angenommen werden müsste.

Vielmehr sei bei einem Verein von einer „besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung“ dann auszugehen, wenn die Tätigkeit des Vereins von dem in den Statuten

normierten Vereinszweck abweiche. Solange sich ein Verein durch seine Tätigkeiten – in diesem Fall durch Hilfsbetriebe – an die Verwirklichung des Vereinszweckes halte, liege keine besondere Neigung, sondern ein alltägliches Normverhalten, welches nicht unter Liebhaberei falle, vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die angewendeten Gesetzesbestimmungen lauten:

„§ 34. (1) Die Begünstigungen, die bei Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, sind an die Voraussetzungen geknüpft, daß die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung, Stiftungsbrief oder ihrer sonstigen Rechtsgrundlage und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der genannten Zwecke dient. Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland weder ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung (§ 27) haben, nachzuweisen, daß sie die Voraussetzungen des ersten Satzes erfüllen.

(2) Die in den §§ 35 bis 47 für Körperschaften getroffenen Anordnungen gelten auch für Personenvereinigungen, Vermögensmassen und für Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechtes.

§ 35. (1) Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird.

(2) Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, des Körpersports, des Volkswohnungswesens, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, der Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden.

§ 39. Ausschließliche Förderung liegt vor, wenn folgende fünf Voraussetzungen zutreffen:

1. Die Körperschaft darf, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, keine anderen als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen.

2. Die Körperschaft darf keinen Gewinn erstreben. Die Mitglieder dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten.

3. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer Sacheinlagen zurückerhalten, der nach dem Zeitpunkt der Leistung der Einlagen zu berechnen ist.

4. Die Körperschaft darf keine Person durch Verwaltungsausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen (Vorstandsgehälter oder Aufsichtsratsvergütungen) begünstigen.

5. Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwendet werden.

§ 40. (1) Unmittelbare Förderung liegt vor, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck selbst erfüllt. Dies kann auch durch einen Dritten geschehen, wenn dessen Wirken wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

(2) Eine Körperschaft, die sich auf die Zusammenfassung, insbesondere Leitung ihrer Unterverbände beschränkt, dient gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken, wenn alle Unterverbände gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen.“

§ 41. (1) Die Satzung der Körperschaft muß eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck ausdrücklich vorsehen und diese Betätigung genau umschreiben; als Satzung im Sinn der §§ 41 bis 43 gilt auch jede andere sonst in Betracht kommende Rechtsgrundlage einer Körperschaft.

(2) Eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung im Sinn des § 39 Z. 5 liegt vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes zu verwenden ist, in der Satzung (Abs. 1) so genau bestimmt wird, daß auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist.

(3) Wird eine Satzungsbestimmung, die eine Voraussetzung der Abgabenbegünstigung betrifft, nachträglich geändert, ergänzt, eingefügt oder aufgehoben, so hat dies die Körperschaft binnen einem Monat jenem Finanzamt bekanntzugeben, das für die Festsetzung der Umsatzsteuer der Körperschaft zuständig ist oder es im Falle der Umsatzsteuerpflicht der Körperschaft wäre.

§ 42. Die tatsächliche Geschäftsführung einer Körperschaft muß auf ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweckes eingestellt sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung aufstellt.

§ 43. Die Satzung (§ 41) und die tatsächliche Geschäftsführung (§ 42) müssen, um die Voraussetzung für eine abgabenrechtliche Begünstigung zu schaffen, den Erfordernissen dieses Bundesgesetzes bei der Körperschaftsteuer und bei der Gewerbesteuer während des ganzen Veranlagungszeitraumes, bei den übrigen Abgaben im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld entsprechen.

Punkt 2 der Satzung über den Zweck des Vereins entspricht nicht den Gemeinnützigkeitskriterien des § 34 Abs. 1 BAO, zumal nach der Rechtsprechung in der Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft (VfGH 14. Juni 1969, B 33/69, VwGH 26. Mai 1970, 111/69, 27. Jänner 1998, 97/14/0022), gesellschaftlicher, privater und eigenwirtschaftlicher Interessen der Vereinsmitglieder (VwGH 11. Oktober 1977, 97/2047, 2047, 2048/77, 28. April 1993, 90/13/02245), beruflicher und wirtschaftlicher Interessen bestimmter Stände, Personengruppen oder Wirtschaftszweige (VwGH 11. April 1991, 90/13/0296, 0297; 20. Juli 1999, 99/13/0078; 26. Februar 2003, 98/13/0068) kein gemeinnütziger Zweck vorliegt. Die Herausgabe eines Branchenführers, die Aktion „Glücksrad“, einem Gewinnspiel in Gewerbebetrieben, sowie der Ankauf der

Weihnachtsbeleuchtung im Bezirkszentrum sprechen indiziell gegen ein auf ausschließlich gemeinnützige Zwecke gerichtetes Handeln der Körperschaft.

Dass die Förderung der Wirtschaft keine unmittelbare Verfolgung eines gemeinnützigen Zweckes im Sinne des § 34 Abs. 1 BAO darstellt, ergibt sich schon aus den im zweiten Satz des § 35 Abs. 2 beispielhaft angesprochenen Förderungsbereichen und hat der VwGH bereits wiederholt ausgesprochen (siehe neben den oa. Erk., 21. Oktober 2004, 2001/13/0267, 19. April 2006, 2001/13/0294). Auch wenn es nicht primär eigene privatwirtschaftliche Ziele sind, die der Verein seiner Satzung nach verfolgt, lässt die von ihm beabsichtigte Förderung der Wirtschaft aber dennoch nicht als unmittelbare Verfolgung eines gemeinnützigen Zweckes im Sinne des § 34 Abs. 1 BAO erkennen.

Dass der zufolge der Verflechtung der modernen Volkswirtschaft aus der Förderung einzelner Wirtschaftstreibender resultierende Vorteil für das Gemeinwohl einen Akt lediglich mittelbarer Förderung der Allgemeinheit darstellt, mit dem der Tatbestand der Gemeinnützigkeit im Sinne der Bestimmungen der Bundesabgabenordnung nicht verwirklicht wird, ist ein Gedanke, der vom Verwaltungsgerichtshof bereits in den Erkenntnissen vom 26. September 1973, 1650/72, und vom 20. Oktober 1982, 13/1649/79, 13/1650/79, sowie auch in den Erkenntnissen vom 29. Jänner 1996, 94/16/0196 und vom 27. Jänner 1998, 97/14/0022, aufgegriffen wurde, und der erkennbar auch dem in jüngster Zeit ergangenen, bereits zitierten Erkenntnis vom 21. Oktober 2004, 2001/13/0267, zu Grunde liegt.

Der vom Verein geschaffene Nutzen kommt, insoweit seine Bemühungen der Förderung der Wirtschaft erfolgreich sind, zwangsläufig jenen Wirtschaftstreibenden zu Gute, die von seiner Tätigkeit profitieren. Der aus wirtschaftlicher Prosperität der Region für die Allgemeinheit resultierende Vorteil ist in gleicher Weise eine Konsequenz der dem einzelnen Wirtschaftstreibenden eröffneten Möglichkeiten und stellt sich damit als Akt bloß mittelbarer Förderung der Allgemeinheit dar, der nach § 34 Abs. 1 BAO nicht geeignet ist, die bei Betätigungen für gemeinnützige Zwecke vorgesehenen abgabenrechtlichen Begünstigungen nach sich zu ziehen.

Im Hinblick auf die Vermögensbindung normiert § 41 Abs. 2 BAO ausdrücklich, dass der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung des Vereins oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes zu verwenden ist, bereits in der Satzung genau und einwandfrei zu bestimmen ist. Es muss schon nach der Satzung als gewiss angesehen werden können, dass das verbleibende Vermögen ausschließlich für begünstigte Zwecke verwendet wird (VwGH 22. April 1982, 2545/80; 15. Februar 1968, 1381/67). In diesem Zusammenhang führt der VwGH im Ergebnis aus (VwGH 9. August 2001, 98/16/0395): § 39 Z 5 BAO stellt das Erfordernis, dass das Vermögen (nach Auflösung/Aufhebung der Körperschaft oder) bei Wegfall des

bisherigen Zweckes für die gemeinnützigen, mildtätigen und kirchliche Zwecke gebunden bleibt, zusätzlich zu der in der Z 1 genannten Voraussetzung der gegenwärtigen Verfolgung dieser Zwecke auf (Grundsatz der Vermögensbindung, *Stoll, BAO, S 470*). In der Satzung wurde für den Fall der Änderung des Vereinszweckes zum Unterschied zur freiwilligen Auflösung keine Regelung darüber getroffen, die sicherstellt, dass das Vermögen bei Wegfall des begünstigten Zweckes im abgabenfreien Bereich verbleibt, womit eine Zuführung des Vereinsvermögens nach Zweckwegfall zu nicht begünstigten Zwecken nicht ausgeschlossen werden kann (vgl. VwGH 20. Februar 1996, 93/13/0210).

Vor dem Hintergrund dieser Überlegungen ist die erstinstanzliche Anerkennung der Gemeinnützigkeit nicht vollumfänglich nachvollziehbar, zumal diese dem Finanzamt aus der teilweisen Anführung der ergangenen Erkenntnisse des VwGH und konjunktivische Formulierung etwaiger Bedenken durchaus bekannt waren, allerdings möglicherweise aus der insgesamt erzielten abgabenrechtlichen Schlussfolgerung als weniger bedeutsam eingestuft oder auf Grund der eigenen abgabenbehördlichen Spruchpraxis als nicht unwillkommen angesehen wurden.

Gemäß § 6 Liebhabereiverordnung (LVO) kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn (§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994) nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Entsprechend der von der Lehre entwickelten Auslegung umsatzsteuerlicher Liebhaberei, ist ein rein erfolgsabhängiger Liebhabereibegriff, abzulehnen, weil der Grundtatbestand des § 2 Abs. 1 UStG 1994 auf die (bloße) Einnahmenerzielungsabsicht abstellt. Eine Norm, die den Unternehmerbegriff mit objektiver Gewinnerzielungsabsicht verknüpft, ist damit unvereinbar. Damit ist der Liebhabereibegriff für den Bereich der Umsatzsteuer auf Leistungen zu reduzieren, die der Konsumsphäre (dem Endverbrauch von Leistungen) zuzuordnen sind. Dieser Grundgedanke lässt sich nicht bloß durch isolierte Betrachtung der Erfolgssituation, sondern nur durch Bedachtnahme auf die Gesamtumstände der Tätigkeit verwirklichen (*Ruppe, UStG 1994³, § 2, Tz. 248*).

Umsatzsteuerliche Liebhaberei ist entsprechend dem § 6 LVO auf Tätigkeiten im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO beschränkt. Damit kommen nur Tätigkeiten in Betracht, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind. Ob sich Wirtschaftsgüter in besonderem Maße für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen, ist abstrakt nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen. Bei allen anderen Tätigkeiten (§ 1 Abs. 1 LVO) kann eine solche nicht vorliegen. Das gilt auch dann, wenn die Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist bzw. in einem absehbaren Zeitraum kein Gewinn erwarten lässt und daher ertragsteuerlich Liebhaberei vorliegt.

Der vom Finanzamt durchgeführten Betrachtung anhand der bereinigten Verlustsituation und Beurteilung der „in der Lebensführung begründeten Neigung“, kann insofern nicht gefolgt werden, da es aus nicht erkennbaren Regelungslücken in der Liebhabereiproblematik, die „Lebensneigung“ der natürlichen Person mit dem „gemeinnützigen“ Vereinszweck gleichzusetzen versucht. In abschließender Betrachtung kommt es zum Ergebnis, dass Maßnahmen zur Belebung des Bezirks auch in Zukunft keine Gewinne oder einen Gesamtgewinn, sondern lediglich eine eventuellen Verbesserung der betrieblichen Gewinnsituation der Mitglieder erwarten ließen. Damit erweist sich seine Argumentation als eher unverständlich, denn vorerst anerkannt sei das gemeinnützige Wirken des Bw. und dann widerspricht die Schlussfolgerung, die Maßnahmen der Bezirksbelebung wirken sich lediglich mittelbar auf die Gewinnsituationen der Mitglieder aus, geradezu diametral einer ausschließlich auf das Allgemeinwohl gerichteten Zielsetzung der Bw., was wiederum zur Folge hätte, dass ein Konnex zur privaten Lebensführung nur schwer herstellbar erscheint.

Im übrigen kann die Auffassung, wonach aus Gründen der Lückenfüllung der Bereich der Lebensneigung generell dem gemeinnützigen Vereinszweck zu unterstellen sei, nicht geteilt werden, weil bei die in § 1 Abs. 2 LVO genannten Voraussetzungen auf wirtschaftliche Geschäftsbetriebe von gemeinnützigen Körperschaften idR nicht zutreffen, sodass idR von einer unternehmerischen Tätigkeit auszugehen ist (*Ruppe, UStG 1994³, § 2, Tz. 272*).

Außerdem kann dem vom Finanzamt zitierten Erkenntnis des VwGH vom 9. März 2005, 2001/13/0062, wonach die Behörde eine Prüfung des Sachverhaltes gemäß § 1 Abs. 2 LVO vorzunehmen habe, nicht abgeleitet werden, der gemeinnützige Vereinszweck sei quasi automatisch mit dem Bereich jener Tätigkeiten von natürlichen Personen, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründeten Neigung beruhen, zu vergleichen, wobei der Gerichtshof auch damit zum Ausdruck bringt, dass für Vereine aus umsatzsteuerlicher Sicht die gleichen Grundsätze wie auch für andere Steuerpflichtige zu gelten hätten (Wettbewerbsneutralität der Umsatzsteuer). Da gerade bei Vereinen Tätigkeiten mit einem Bezug zur Lebensführung bzw. einer Hobbytätigkeit wohl die Ausnahme sein dürften, wird Liebhaberei nur den wenigsten Fällen anzunehmen sein (*Renner, SWK 2005, S 537*). Eine derartige Hobbytätigkeit wurde nicht einmal vom Finanzamt unterstellt, sondern lediglich die (objektive) Ertragsfähigkeit der Gesamtgewinnabsicht bezweifelt, wobei es auf diese - wie bereits erwähnt - bei Beurteilung umsatzsteuerlicher Liebhaberei nicht ankommt.

Auf die weitere Problematik der Art der Berücksichtigung von gewährten Subventionen erübrigt es sich im Hinblick auf die vom VwGH geäußerte Kritik des VwGH, wonach die aus dem Erlasswesen stammenden Rechtsvorstellungen, in deren Umsetzung die Behörde dem Verein die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft abgesprochen hat, der normativen

Grundlage entbehrten, weiter einzugehen, ob diese nun ausdrücklich dem entbehrlichen Hilfsbetrieb oder der übrigen Vereinssphäre zuzurechnen sein werden. Außerdem ist gegenständlich eine akkurate Trennung der betrieblichen von der Vereinssphäre wegen der tendenziellen wirtschaftlichen und weniger gemeinnützigen Zielsetzung des Bw. nicht weiter erforderlich. Bei den hier vom Bw. finanzierten Tätigkeiten handelt es sich größtenteils um Aufwendungen aus dem Bereich des Event-Marketings (vgl. *Schlager/Steinkellner/Wührer, SWK 2003, S 431*), die vorwiegend der besseren Vermarktung der von den teilnehmenden Unternehmern (Vereinsmitgliedern) des Bezirks angebotenen Leistungen dienen. Ein Zusammenhang mit Aufwendungen persönlicher Lebensführung oder Repräsentationsausgaben wurde nicht festgestellt, sodass diese bei isolierter Betrachtung den allgemeinen Kosten der beteiligten Unternehmer zuzurechnen wären (idS. EuGH 27. September 2001, C-16/00, „*Cibo Participations SA*“).

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Graz, am 11. März 2008