

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Vereines BF, gegen die Bescheide des FA Spittal Villach vom 4. April 2008 betreffend Umsatzsteuer 2004 bis 2006 sowie die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-11/2007 zu Recht erkannt:

Der mit Schriftsatz vom 11. Mai 2014 ergänzten Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden zum Vorteil des Beschwerdeführers abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob der beschwerdeführende Verein (in der Folge Bf.) Unternehmer ist (Ansicht des Finanzamtes) oder nicht (Meinung des Bf.).

Der Entscheidung liegt folgender (unstrittiger) Sachverhalt zu Grunde (ergebend sich aus den Vereinsstatuten, vorgelegten Abrechnungen, Sitzungsprotokollen, dem Vorbringen im Beschwerdeschriftsatz, sowie den Ausführungen in der mündlichen Verhandlung):

Der Bf. wurde im Jahre 2004 gegründet. Der Vereinszweck besteht nach § 2 der Statuten in der „Pflege, Sauberhaltung und Verschönerung der Umwelt und der Ortschaften in der G (kurz: Gemeinde). Weiters soll die Zusammenarbeit mit öffentlichen Stellen, welche in Bereichen der Abfallwirtschaft (Abfallvermeidung, -verwertung und –entsorgung), der Siedlungswirtschaft, des Landschafts- und Naturschutzes und der Ortsentwicklung gleiche Ziele verfolgen, gefördert, ausgebaut und aktiv betrieben werden.“

Nach § 16 Abs. 2 der Statuten soll im Falle der freiwilligen Auflösung des Bw. sein Vermögen, „soweit dies möglich und erlaubt ist, einer Organisation zufallen, die gleiche oder ähnliche Zwecke wie der Bw. verfolgt, sonst Zwecken der Sozialhilfe“.

Bestimmungen über die Vermögensverwendung im Falle der Änderung des Zweckes des Bf. lassen sich den Statuten nicht entnehmen.

Der Bf. beschäftigte während des Streitzeitraumes jährlich 5 bis 7 Mitarbeiter, welche am Arbeitsmarkt wenig Chancen auf Vermittlung hatten, um deren Wiedereingliederung in den Arbeitsprozess zu ermöglichen. Der Bf. nahm hiefür (zum Teil) auch Förderungen des AMS in Anspruch.

Die Beschäftigten wurden sodann der Gemeinde überlassen, die diese sowohl für diverse Tätigkeiten im Rahmen der Hoheitsverwaltung als auch ihrer Betriebe gewerblicher Art einsetzt. Die Personalkosten (abzüglich Förderung AMS) wurden vom Bf. der Gemeinde weiterverrechnet.

Der Verein erachtete sich als gemeinnützig, weswegen von der Abgabe von Steuererklärungen abgesehen wurde.

Im Anschluss an eine beim Bf. abgeführte Außenprüfung hielt der Prüfer in seinem Bericht jedoch fest, dass der Bf. wegen des Auseinanderklaffens von Vereinszweck laut Satzung und tatsächlich entfalteter Tätigkeit Begünstigungen wegen der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke nicht beanspruchen könne. Zudem beanstandete der Prüfer, dass laut § 16 der Satzung für den Falle der Auflösung des Bf. ein eventuell vorhandenes Vereinsvermögen nicht zwingend für gemeinnützige Zwecke verwendet werden müsse.

Die vom Bf. erbrachten Leistungen (Gestellung von Personal an die Gemeinde) seien daher steuerpflichtige Leistungen i. S. des UStG 1994. Die an die Gemeinde weiterverrechneten Personalkosten müssten als Entgelte eingestuft und hievon Umsatzsteuer (20%) bemessen werden.

Unter Zugrundelegung der vom Prüfer ermittelten Entgelte, und zwar

2004	2005	2006	1-11/2007
55.315,10	66.058,43	71.447,06	67.629,22

erlies das Finanzamt schließlich die im Spruch genannten Bescheide.

In der gegen dieselben erhobenen Beschwerde wird beantragt, die Tätigkeit des Bf. als nichtunternehmerische iSd § 2 Abs. 5 Z. 2 UStG (Liebhaberei) einzustufen und die Bescheide (ersatzlos) aufzuheben.

Begründend wurde vorweg auf die RZ 1239 UStR 2000, verwiesen, derzu folge bezüglich der Einstufung von Tätigkeiten gemeinnütziger Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen als Liebhaberei der Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 23.12.1997, 14 0661-IV/14/97, die sog. Liebhaberei-Richtlinien 1997, Anwendung zu finden habe. Gemäß dem Punkt 5.1. dieser Richtlinien könne davon ausgegangen werden, dass im Rahmen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO entfaltete Aktivitäten unter die Regelung des § 2 Abs. 5 Z. 2 UStG 1994 fielen.

Das weitere Beschwerdevorbringen wird im Folgenden im Erwägungsteil dargestellt und gewürdigte werden.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 34 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) sind die Begünstigungen, die bei Betätigungen für u. a. gemeinnützige Zwecke auf abgabenrechtlichem Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, 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 Zwecken dient.

Nach § 42 BAO muss die tatsächliche Geschäftsführung einer Körperschaft auf ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des gemeinnützigen Zweckes eingestellt sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung aufstellt.

Den angeführten Gesetzesstellen zufolge scheitert demnach im gegenständlichen Fall – wie bereits der Prüfer in seinem Bericht zutreffend ausführt – die Inanspruchnahme von Begünstigungen für die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke durch den Bf. bereits daran, dass Satzungen (siehe den obdargestellten Inhalt des § 2 der Statuten) und tatsächliche Geschäftsführung (Personalgestellung) des Bf. voneinander abweichen.

Zudem setzt § 39 Z. 5 BAO voraus, dass bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes 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 verwendet werden darf.

Eine derartige Vermögensbindung lässt sich den Statuten des Bf. für den Fall der Änderung des Zweckes ebenfalls nicht entnehmen.

Folglich kann dem Bf. seine Berufung auf den sog. „Liebhabererlass“ des Bundesministeriums für Finanzen, der eine „Liebhabereibeurteilung“ nur für von gemeinnützige Zwecke verfolgende Körperschaften vorsieht – abgesehen davon, dass Erlässe des Bundesministeriums für Finanzen auch keine für das Finanzgericht verbindliche Rechtsquelle darstellen – nicht zum Erfolg zu verhelfen (vgl. etwa das Erkenntnis VwGH, 19.09.2013, 2010/15/0117).

Zur Einstufung einer Tätigkeit als umsatzsteuerlich unbeachtliche „Liebhaberei“ ist zudem ganz allgemein Nachstehendes festzuhalten:

Nach Artikel 4 Abs. 1 und 2 der Sechsten MwSt-Richtlinie 77/388/EWG (Artikel 9 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006/112/EG) gilt als Steuerpflichtiger, wer die wirtschaftliche Tätigkeit eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden selbstständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

Durch die Bezugnahme auf wirtschaftliche Tätigkeiten wird im Resultat auf nachhaltige, einnahmenorientierte Tätigkeiten abgestellt (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 8).

Die Absicht Gewinne zu erzielen, ist für eine Beurteilung einer Tätigkeit als der Umsatzsteuer unterliegend nicht erforderlich (VwGH 25.07.2013, 2010/15/0082).

In Umsetzung der angesprochenen Richtlinienbestimmungen legt § 2 Abs. 1 UStG 1994 auch fest, dass Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt.

Nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt jedoch nach § 2 Abs. 5 Z. 2 UStG 1994 eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nach § 6 der Liebhabereiverordnung BGBl. 1993/33 nur bei Betätigungen der in § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung genannten Art vorliegen (siehe auch Ruppe, A.a.O., § 2 Rz. 255); das sind solche Betätigungen, bei denen Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in besonderem Maße für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) oder Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere, in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Dies gilt auch für gemeinnützige Körperschaften (Ruppe, a.a.O., § 2 Rz. 272).

Derartige Betätigungen werden durch den Bf. im vorliegenden Fall jedenfalls nicht ausgeübt. Vielmehr überlässt bzw. stellt der Bf., wie ausgeführt, Arbeitskräfte an die Gemeinde gegen Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustausches bereit.

Im Übrigen ändert sich am Vorliegen eines Leistungsaustausches auch nichts, wenn dem Arbeitgeber bloß Lohnaufwendungen ersetzt werden (Ruppe, a.a.O., § 1 Rz. 198). Daher ist insgesamt auch aus diesem Blickwinkel von einer unternehmerischen Tätigkeit des Bf. auszugehen.

In der mündlichen Verhandlung wurde noch vorgebracht, dass die Gemeinde die ihr überlassenen Arbeitskräfte für Tätigkeiten eingesetzt habe, die sich in der Satzung des Bf. widerspiegeln, weswegen sehr wohl von dessen Gemeinnützigkeit auszugehen sei. Dem ist entgegenzuhalten, dass § 40 BAO Begünstigungen für gemeinnützige Zwecke an die Voraussetzung knüpft, dass die Körperschaft die gemeinnützigen Zwecke selbst erfüllt.

Dem Begehr der Inanspruchnahme des ermäßigten Steuersatzes gemäß § 10 Abs. 1 Z. 7 UStG 1994 steht vorweg schon, wie ausgeführt, die mangelnde Gemeinnützigkeit des Bf. entgegen.

Aus diesem Grunde vermögen auch die weiteren Gemeinnützigkeitsüberlegungen beinhaltenden Vorbringen im Beschwerdeverfahren der Beschwerde ebensowenig zum Erfolg zu verhelfen, wie die Hinweise auf Bestimmungen von Richtlinien des

Bundesministeriums für Finanzen, die – wie bereits eingangs dargestellt – keine das Bundesfinanzgericht bindende Rechtsquelle darstellen.

Ebensowenig bildet der Bf. eine nicht als Unternehmer einzustufende Kostengemeinschaft mit der Gemeinde, da er selbst nach außen hin auftritt (siehe VwGH 3.5.1968, 0724/67).

Auch vom Vorliegen einer allfälligen Organschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994, wonach eine Tätigkeit nicht selbstständig ausgeübt wird, wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derartige untergeordnet ist, dass sie keinen eigenen Willen hat, kann im vorliegenden Fall nicht ausgegangen werden. Nach einem Teil der Lehre (Ruppe, a.a.O., Rz. 101 z. § 2) kommen zwar auch Vereine als Organgesellschaft in Betracht. Entscheidend ist jedoch, dass der Organträger satzungsmäßig die Willensbildung beherrscht, was im gegenständlichen Fall den Statuten des Bf. jedoch nicht entnommen werden kann.

Da im vorliegenden Fall die Beurteilung der Tätigkeit des Bf. und nicht etwa die namentlich ins Treffen geführter „begünstigten Vereine bzw. Gesellschaften“ zu erfolgen hatte, konnte dem Beschwerdebegehren letztlich auch nicht aus „Gleichbehandlungsgründen“ entsprochen werden.

Die angefochtenen Bescheide waren aber dennoch (in Übereinstimmung mit dem Finanzamt) zum Vorteil des Bf. abzuändern, und zwar aus folgendem Grunde:

Die vom Bf. an die Gemeinde weiterverrechneten Personalkosten wurden (zur Gänze) als Entgelt eingestuft. Da diese Beträge jedoch auch die Umsatzsteuer umfassen, war aus denselben vorerst die Umsatzsteuer herauszurechnen und erst sodann auf die derart ermittelten Entgelte der entsprechende Steuersatz anzuwenden, zumal die Bf. gemäß § 17 Abs. 2 Z. 2 UStG 1994 die Steuer nach vereinnahmen Entgelten zu berechnen hat. (vgl. Ruppe, a.a.O., Anm. 20 z. § 49),

Hiedurch ergeben sich die folgenden Bemessungsgrundlagen:

	2004	2005	2006	1-11/2007
verrechnete Kosten	55.315,10	66.058,43	71.447,06	67.629,22
: 120x100Entgelt	46.095,92	55.048,69	59.539,22	56.357,68

Dem vom Bf. in weiterer Folge gestellten Eventualbegehren auf Berücksichtigung von Vorsteuern gemäß § 14 Abs. 1 UStG 1994 mit einem Durchschnittssatz von jeweils 1,8% des Gesamtumsatzes war ebenfalls zu entsprechen.

	2004	2005	2006	1-11/2007
Vorsteuern	829,73	990,88	1.071,71	1.014,44

Nach all dem war spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Entscheidung gründet sich vielmehr auf die den obigen Entscheidungsgründen entnehmbaren höchstgerichtlichen Erkenntnisse.

Klagenfurt am Wörthersee, am 23. März 2015