



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, vertreten durch die Convisio Slamanig & Neubert Steuerberatungs - OEG, 9400 Wolfsberg, Am Weiher 11/3, vom 29. Jänner 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wolfsberg vom 21. Februar 2000 betreffend Umsatzsteuer 1994 und Körperschaftsteuer 1994 und 1995, vom 23. Feber 2000 betreffend Umsatzsteuer 1995 sowie Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1996 bis 1998, und vom 4. Jänner 2001 betreffend die Festsetzung von Körperschaftsteuervorauszahlungen 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), ein nach seiner Satzung der Förderung der Ausübung des Körpersportes dienender Verein, betrieb während der Streitjahre eine Kantine. Der Bw. reichte bezüglich dieser Kantine für die Streitjahre beim Finanzamt Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen ein. Das Finanzamt erließ vorerst diesen Erklärungen folgende Steuerbescheide.

Schließlich wurde beim Bw. eine abgabenbehördliche Prüfung (Prüfungsbeginn: 13. Dezember 1999) abgeführt. Im Anschluss an dieselbe wurden nach Wiederaufnahme der diesbezüglichen Verfahren im Jänner 2000 die nunmehr in Berufung gezogenen Abgabenbescheide erlassen (Gesamtbetrag der Entgelte jeweils in ATS 1994: 908.975,22; 1995: 778.090,69; 1996: 912.536,68; 1997: 676.754,14; 1998: 575.773,35; Gewinne

ebenfalls jeweils in ATS 1994: 215.064,--; 1995: 132.938,--; 1996: 212.919,--; 1997: 193.550,--; 1998: 200.589,--).

In der Berufung wird ausgeführt, dass die auf Grund des Kantinenbetriebes erzielten Überschüsse ausschließlich für begünstigte Vereinszwecke verwendet werden würden. Daher habe der Bw. um eine Ausnahmegenehmigung gemäß § 44 Abs. 2 BAO angesucht. Im Falle der Entsprechung dieses Antrages sei eine Abgabepflicht nicht mehr gegeben. Folglich begehre der Bw., die erlassenen Abgabenbescheide ebenso aufzuheben wie den mittlerweile für das Jahr 2001 erlassenen Körperschaftsteuer – Vorauszahlungsbescheid.

Die vom Bw. mit Schriftsatz vom 10. Feber 2000 für die Kantine rückwirkend ab 1. Jänner 1994 beantragte Ausnahmegenehmigung gemäß „§ 44 Abs. 2 bzw. § 45a BAO“ wurde damit begründet, dass die Einnahmen aus der Kantine dringend für die Aufrechterhaltung des Spielbetriebes der Kampfmannschaft und für die Nachwuchsförderung benötigt würden. Der Bw. wies darauf hin, dass er als gemeinnütziger Sportverein (Traditionsverein, Gründungsjahr 1993) ohne Gewährung der Ausnahmegenehmigung in Zukunft nicht in der Lage wäre, seinen finanziellen Verpflichtungen nachzukommen. Es werde daher um die entsprechende Ausnahmegenehmigung ersucht, welche „in weiterer Folge eine Befreiung unserer Kantineumsätze von der Umsatzsteuerpflicht“ bewirke.

Die Finanzlandesdirektion für Kärnten wies diesen Antrag mit Bescheid vom 29. Jänner 2001, GZ. AO 130/1 – 8/00, ab. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, die Lehre (Stoll, BAO – Kommentar, Seite 487, zweiter Absatz, sowie Kohler / Quantschnigg / Wiesner, Die Besteuerung der Vereine⁸, Seite 111f) vertrete die Ansicht, dass die Finanzlandesdirektion mit einem auf § 44 Abs. 2 BAO gestützten Ausnahmebescheid über die Grenzen der in den einzelnen Abgabenvorschriften enthaltenen Begünstigungen – wie im gegenständlichen Fall begeht – grundsätzlich nur in besonders gelagerten Einzelfällen hinausgehen könne. Ein derartig „besonders gelagerter Einzelfall“ liege nach den beiden zitierten Literaturstellen nur hinsichtlich eines solchen Betriebes vor, der keinerlei Wettbewerbswirkungen entfalte. Hier von könne in Bezug auf den vom vorliegenden Antrag umfassten Gewerbebetrieb jedoch bereits auf Grund seines Gegenstandes (Gastgewerbebetrieb) keine Rede sein. Der Bw. erbringe im Rahmen des vorliegenden Gewerbebetriebes Leistungen (in den Streitjahren Umsätze zwischen rund ATS 910.000,-- und rund ATS 570.000,--), die auch von anderen in örtlicher Nahebeziehung zu diesem Gewerbebetrieb stehenden Betrieben erbracht würden. Eine (teilweise oder gänzliche) Nichtbesteuerung des gegenständlichen Gewerbebetriebes würde somit evident zu Wettbewerbsverzerrungen führen.

Das Finanzamt wies die Berufung im Weiteren unter Hinweis auf die dargestellten Ausführungen der Finanzlandesdirektion ab.

Im Vorlageantrag wurde u. a. darauf hingewiesen, dass der Bw. gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben habe und begehrt, die Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 BAO bis zum Ergehen der Entscheidung des Gerichtshofes auszusetzen.

Mit Erkenntnis vom 22. September 2005, ZI. 2001/14/0037, hob der Verwaltungsgerichtshof den Bescheid der Finanzlandesdirektion wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Begründend führte der Gerichtshof Folgendes aus:

„Der beschwerdeführende Verein betont, dass sein Begehrten auf Ausnahmegenehmigung „gemäß § 44 Abs. 2 bzw. § 45a BAO“ im Wesentlichen darauf gerichtet gewesen sei, von der Geltendmachung der Abgabepflicht, insbesondere in den Fällen des § 44 Abs. 1“ ganz abzusehen.

Die belangte Behörde ist in Verweisung u. a. auf Stoll, BAO, Kommentar, 487, - zu Recht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, 98/14/0006) – davon ausgegangen, dass eine Ausnahmegenehmigung in Form einer vollen Befreiung von den durch die einen begünstigungsschädlichen Gewerbebetrieb darstellende Kantine verursachten Abgaben nur in besonders gelagerten Einzelfällen und dann in Betracht kommt, wenn ansonsten der begünstigte Zweck nicht erreichbar wäre und Wettbewerbsbenachteiligungen für nicht begünstigte Körperschaften nicht zu befürchten seien. Vom Fehlen einer Wettbewerbsbenachteiligung könne beim gegenständlichen Gewerbebetrieb aber schon auf Grund seines Gegenstandes, eines Gastgewerbebetriebes, keine Rede sein.

Zutreffend rügt der Beschwerdeführer, die belangte Behörde hätte sich nicht darauf beschränken dürfen, apodiktisch zu behaupten, der Kantinebetrieb erbringe Leistungen, welche auch von anderen in örtlicher Nähebeziehung zu diesem Gewerbebetrieb stehenden Betrieben erbracht würden. Die belangte Behörde zeigt nämlich nicht auf, auf welche dem Beschwerdeführer zur Wahrung des Parteiengehörs auch zugänglich gemachte Ermittlungsergebnisse sich ihre diesbezügliche Annahme stützt. Mit seinem Vorbringen, tatsächlich bestünde durch den Betrieb der Kantine des Beschwerdeführers keine wie immer geartete Wettbewerbsverzerrung zu anderen in örtlicher Nähebeziehung stehenden Gewerbebetrieben, zeigt der Beschwerdeführer die Relevanz der zutreffend gerügten Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt in einem ausschließlich auf die Erwirkung einer abgabenbehördlichen Begünstigung gerichteten Verfahren zwar der Grundsatz der strikten Amtsweigigkeit der Sachverhaltsermittlung insofern in den Hintergrund, als der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 25. Februar 2004, 2003/0117). Dies bedeutet aber nicht, dass der Beschwerdeführer in einem Antrag, über welchen die Behörde mit erst- und letztinstanzlichem Bescheid abzusprechen hat, von sich aus das Fehlen einzelner, von Lehre und Rechtsprechung als negative Voraussetzungen entwickelter Sachverhaltselemente darzutun hat.

Soweit der Beschwerdeführer meint, bei dem von ihm unterhaltenen Kantinebetrieb handle es sich „von der Art und den Einnahmen her“ um einen Bestandteil des Vereines, ohne den der Vereinszweck nicht erreicht werden könne, bzw. die Kantine stelle einen zur Erreichung des gemeinnützigen Zweckes unentbehrlichen Hilfsbetrieb dar, ist allerdings darauf hinzuweisen, dass die Verwirklichung des Vereinszweckes, nämlich die Förderung und Ausübung des Körpersportes nicht notwendig an den Betrieb einer Kantine gebunden ist. Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem oben zitierten Erkenntnis vom

30. Oktober 2001 zum Ausdruck gebracht, dass ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb nur dann vorliegt, wenn er im begünstigten Zweck Deckung findet, also in einem sachlichen Zusammenhang mit diesem Zweck steht. Ein Betrieb, der nur als Geldbeschaffungsquelle für die Erfüllung des begünstigten Zweckes dient, kann hingegen nicht als unentbehrlicher Hilfsbetrieb angesehen werden.

Nicht nachvollziehbar ist der Beschwerdevorwurf, die bescheiderlassende Behörde habe auf § 45a BAO nicht „ausreichend Bedacht genommen, wenngleich sie selbst auf der letzten Seite ihrer Entscheidung die Leistungen des Beschwerdeführers auflistet, wobei in den Jahren 1997 und 1998 die versteuerbaren Beträge unter der Grenze von S 500.000,-- liegen“, schon aus folgendem Grund: Gemäß § 45a BAO gilt unter bestimmten Voraussetzungen (in den Streitjahren bei Umsätzen von weniger als S 500.000,--) unbeschadet der Ermächtigung des § 44 Abs. 2 eine Bewilligung im Sinne der letztgenannten Bestimmung insoweit als erteilt, als die Abgabepflicht unter anderem des von der Körperschaft betriebenen Gewerbebetriebes zwar bestehen bleibt, die Begünstigungen der Körperschaft auf abgabenrechtlichem Gebiet jedoch (bei Zutreffen einer weiteren Voraussetzung) nicht berührt werden. Abgesehen davon, dass die angeführte Umsatzgrenze im Beschwerdefall nach der ‚Auflistung‘ im angefochtenen Bescheid (bei Addition der dem Normalsteuersatz und dem begünstigten Steuersatz unterliegenden Umsätze) entgegen der Ansicht des beschwerdeführenden Vereines auch in den Jahren 1997 und 1998 jeweils überschritten wurde, bedurfte eine allfällige fiktive Ausnahmebewilligung im Sinne des § 45a BAO keines Ausspruches in Bescheidform.

Der beschwerdeführende Verein betont in der Beschwerde, sein dem Antrag vom 10. Februar 2000 zu Grunde liegendes Begehren sei darauf gerichtet gewesen, von der Geltendmachung der Abgabepflicht, insbesondere in den Fällen des § 44 Abs. 1' ganz abzusehen. Vor dem Hintergrund dessen, dass der Antrag selbst auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung ‚gem. § 44 Abs. 2 ... BAO‘ lautete, § 44 Abs. 2 leg. cit. aber auch von einem teilweisen Absehen von der Abgabepflicht spricht, sei aber darauf hingewiesen, dass einer dem Antrag zumindest teilweisen Stattgebung etwa im Umfang des Grundsatzes des § 45a BAO, somit insoweit, dass die Abgabepflicht hinsichtlich des begünstigungsschädlichen Gewerbebetriebes zwar bestehen bleibt, die Begünstigungen der Körperschaft auf abgabenrechtlichen Gebiet jedoch nicht berührt werden (vgl. insbesondere § 23 KStG), weder S 500.000,-- übersteigende Umsätze noch allfällige Wettbewerbsverzerrungen des Gewerbebetriebes entgegenstehen. Der angefochtene Bescheid enthält daher auch keine Begründung dafür, weshalb dem Antrag nicht im aufgezeigten Umfang teilweise stattgegeben, sondern er im vollen Umfang abgewiesen wurde.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aufzuheben.“

In weiterer Folge entsprach das Finanzamt St. Veit Wolfsberg dem Antrag des Bw. mit Bescheid vom 9. Februar 2006 teilweise und sah gemäß § 44 Abs. 2 BAO mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1994 von der Geltendmachung der nach § 44 Abs. 1 BAO eingetretenen vollen Abgabepflicht bis auf Widerruf insoweit ab, als die Begünstigungen des Bw., die in den einzelnen Abgabengesetzen bei Betätigungen für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke vorgesehen sind, trotz Unterhaltens eines begünstigungsschädlichen Betriebes nicht berührt werden, die Abgabepflicht hinsichtlich des begünstigungsschädlichen Kantinenbetriebes jedoch bestehen bleibt. Die Bewilligung wurde davon abhängig gemacht, dass die Überschüsse der gesamten betrieblichen Tätigkeit zur Erfüllung der begünstigten Zwecke verwendet werden.

In der Begründung seines Bescheides führte das Finanzamt Folgendes aus:

„Gemäß § 44 Abs. 1 BAO kommt einer Körperschaft (zB Verein), die einen Gewerbebetrieb oder einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhält, eine Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet wegen Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke nicht zu. Gemäß § 44 Abs. 2 BAO kann das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Geltendmachung der Abgabepflicht ganz oder teilweise absehen, wenn andernfalls die Erreichung des von der Körperschaft verfolgten begünstigten Zweckes vereitelt oder wesentlich gefährdet wäre.“

In der Regel wird dabei die Abgabepflicht auf den begünstigungsschädlichen Betrieb beschränkt und die in den Abgabengesetzen vorgesehenen Begünstigungen für die Körperschaft als solche (zB Freibetrag nach § 23 KStG bei der Körperschaftsteuer, Steuerfreiheit gemäß § 6 Abs. 1 Z. 14 UStG oder begünstigter Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z. 7 UStG bei der Umsatzsteuer) werden wieder hergestellt, dh die Ausnahmegenehmigung wird im Umfang der ‚automatischen‘ Ausnahmegenehmigung gemäß § 45a BAO erteilt. Es ist nämlich folgerichtig, die begünstigungsschädlichen Betriebe selbst grundsätzlich nicht von der Steuerpflicht zu befreien, weil nämlich auch entbehrliche Hilfsbetriebe für sich gesehen mit einer derartigen Steuerpflicht belastet sind (VwGH 30.10.2001, 98/14/0006).

Hingegen kann das Finanzamt nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung mit einer auf § 44 Abs. 2 gestützten Ausnahmegenehmigung nur in besonders gelagerten Einzelfällen über die Grenzen der in den einzelnen Abgabenvorschriften enthaltenen Begünstigungen hinausgehen (Stoll, BAO Kommentar, S 487; Ritz³, BAO Kommentar, Rz 6 zu § 44; Kohler/Quantschnigg/Wiesner (Hrsg), 9. Aufl., S 224; VwGH 23.3.1971, 1670/70; VwGH 30.10.2001, 98/14/0006). Ein derartiger besonders gelagerter Einzelfall liegt danach nur hinsichtlich eines Betriebes vor, der zusätzlich zum Erfordernis der Gefährdung des begünstigten Zweckes bei Geltendmachung der Abgabepflicht keinerlei Wettbewerbwirkungen entfaltet, was etwa bei Lotterie- und Wohltätigkeitsveranstaltungen von mildtätigen Vereinen angenommen wird (Ritz³ aao, Kohler/Quantschnigg/Wiesner aaO). Zu beachten ist, dass bei einem Betrieb, der keinerlei Wettbewerbwirkungen entfaltet, in der Regel schon von vorneherein keine Begünstigungsschädlichkeit vorliegen wird und umgekehrt ein mit Gewinnabsicht geführter Gewerbebetrieb iSd § 28 BAO ohne Wettbewerbwirkung nur schwer vorstellbar ist.

Der bw. verfolgt nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung grundsätzlich gemeinnützige Zwecke. Ohne Ausnahmegenehmigung würde ihm aber auf Grund des Unterhalts einer Kantine, die einen Gewerbebetrieb darstellt, eine Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet nicht zukommen. Da die Erreichung des gemeinnützigen Vereinszweckes bei einer uneingeschränkten Geltendmachung der Abgabepflicht wesentlich gefährdet erscheint, liegen die Voraussetzungen für eine Ausnahmegenehmigung in Form der Beschränkung der Steuerpflicht auf den begünstigungsschädlichen Betrieb vor. Dem Antrag war daher insoweit stattzugeben.

Die wesentlichen Voraussetzungen für das Absehen von der Steuerpflicht auch hinsichtlich des Betriebes ‚bw. -Kantine‘, namentlich die Nichtentfaltung einer Wettbewerbwirkung, ist hingegen aus folgenden Gründen nicht gegeben:

Der bw. erbringt im Rahmen des gegenständlichen Betriebes am Standort X (Y) unzweifelhaft Leistungen, nämlich die Verabreichung von Speisen und Getränken, die auch von anderen in örtlicher Nahebeziehung zu diesem Gewerbebetrieb stehenden nicht begünstigten Gastronomiebetrieben erbracht werden. der dem X nächstgelegene Gastronomiebetrieb ist das Cafe/Restaurant Z (vormals A), welches sich in einer Entfernung von ca. 50 m zum Eingang des X befindet. Ca. 300 m entfernt liegt das Cafe B (C). Schon angesichts dieser beiden konkret angeführten Gastronomiebetriebe, welche die gleichen Leistungen wie die bw. – Kantine anbieten, kann von einer fehlenden

Wettbewerbswirkung nicht gesprochen werden. Wenn man als „örtliche Nahebeziehung“ jedoch einen Bereich innerhalb eines Umkreises mit einem Radius von 3 km um das X definiert, dann stehen überhaupt alle ca. 60 Gastronomiebetriebe des Stadtgebietes von D und der benachbarten Ortschaften (E usw.) in einer örtlichen Nahebeziehung zu bw. – Kantine.

Dass diese Gastronomiebetriebe auch nur zum Teil ausgerechnet an den Spieltagen des bw. (nämlich an den Wochenenden) geschlossen haben sollen, kann nicht ernsthaft behauptet werden und widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung. Auch das Abstellen der Öffnungszeiten der Kantine auf Zeiten des Spielbetriebes, sohin auf Zeiten, in denen eine entsprechende Kundennachfrage zu erwarten ist, lässt noch nicht eine fehlende Wettbewerbswirkung des Kantinebetriebes auf nicht begünstigte Betriebe erkennen (VwGH 30.10.2001, 98/14/0006). Weiters ist zu beachten, dass eine Wettbewerbswirkung der bw. – Kantine auch dann gegeben ist, wenn sich die Zuschauer nach dem Spiel in andere Lokale begeben, um über das Spiel zu reflektieren, weil der Summe der Konsumation einer Person biologische und rechtliche (StVO 1960) Grenzen gesetzt sind.

An ihrem zweiten, im Jahr 2002 aufgegebenen Standort auf dem so genannten F (G), einem reinen Trainingsplatz, - der für die gegenständlichen Betrachtungen ebenfalls von Bedeutung ist, weil die Ausnahmegenehmigung rückwirkend ab 1994 begehrt wird – wurde die bw. – Kantine überhaupt wie ein normales Gasthaus mit normalen Öffnungszeiten geführt, insbesonders ohne Zusammenhang mit einem Spielbetrieb (dh keine Einschränkung der Öffnungszeiten auf irgendwelche Spielzeiten und keine Einschränkung der Gäste auf Zuschauer eines Spieles), so dass hinsichtlich dieses Standortes die Annahme einer nicht vorhandenen Wettbewerbswirkung völlig abwegig ist.

Aus diesem Grunde war der Antrag, soweit er auf das Absehen von der Geltendmachung der Abgabepflicht auch hinsichtlich des Gewerbebetriebes „bw. – Kantine“ gerichtet ist, abzuweisen.

Insoweit der Antrag auf § 45a BAO Bezug nimmt, ist darauf zu verweisen, dass erstens die Ausnahmeverfügung iSd § 45a BAO keines Ausspruches in Bescheidform bedarf, sondern bei Zutreffen der Voraussetzungen (Umsatz unter 5 500.000,--) als „automatisch“ erteilt gilt, und zweitens diese Voraussetzungen in den Jahren 1994 bis 2001 gerade nicht vorgelegen sind. Im Ergebnis wurde aber mit vorliegendem Bescheid eine Ausnahmeverfügung im Umfang des § 45a BAO erteilt.“

Der angesprochene Bescheid ist mittlerweile in Rechtskraft erwachsen. Die vom Finanzamt in der Begründung dieses Bescheides angeführten Sachverhaltsfeststellungen blieben unwidersprochen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.10.2001, 98/14/0006) sprechen auf Grundlage des § 44 Abs. 2 BAO erteilte Bescheide nicht darüber ab, ob ein bestimmter Betrieb etwa als Gewerbebetrieb oder als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne des § 45 BAO zu qualifizieren ist. Der Bescheid entfaltet seine Wirkungen nämlich nur unter der Voraussetzung, dass der Betrieb tatsächlich in der im Bescheid erwähnten Art zu beurteilen ist. Angesichts dessen bleibt es jedem Antragsteller – wie im gegenständlichen Fall dem Bw. – unbenommen, in den jeweiligen Abgabenverfahren das Vorliegen eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes geltend zu machen.

Das Berufungsvorbringen iVm den Ausführungen im Vorlageschriftsatz (unterlassene Sachverhaltsermittlungen und Begründungsmängel der Abgabenbehörde erster Instanz, Beurteilung der Kantine als zur Erreichung des begünstigten Zweckes unentbehrlicher Hilfsbetrieb iSd § 45 Abs. 2 BAO in Ermangelung eines wie auch immer gearteten Wettbewerbsverhältnisses zu anderen in örtlicher Nähe beziehung stehenden Gewerbebetrieben) vermag jedoch das Begehrn der Bw. nicht zu stützen.

Am Boden des im gegenständlichen Fall im Zeitpunkt des Ergehens des eingangs genannten aufhebenden Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.9.2006, 2001/14/0037) und des vom Finanzamt im fortgesetzten Verfahren gemäß § 44 Abs. 2 BAO erlassenen Bescheides bereits verwirklichten Sachverhaltes ergibt sich nämlich folgendes Bild:

Zufolge den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im genannten Erkenntnis liegt ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb nur dann vor, wenn er im begünstigten Zweck Deckung findet, der Betrieb also in einem sachlichen Zusammenhang mit diesem Zweck steht, die Verwirklichung des Zweckes (vorliegend: Förderung und Ausübung des Körpersportes) jedoch nicht notwendig an den Betrieb einer Kantine gebunden ist. Ein Betrieb, der – wie der Kantinebetrieb des Bw. – nur als Geldbeschaffungsquelle für die Erfüllung des begünstigten Zweckes dient, kann hingegen nicht als unentbehrlicher Hilfsbetrieb angesehen werden. Der Verwaltungsgerichtshof ließ in seinem Erkenntnis darüber hinaus auch anklingen, dass es sich beim Kantinebetrieb des Bw. sogar um einen begünstigungsschädlichen Gewerbebetrieb handelt, wovon auch das Finanzamt in dem von ihm erlassenen Ersatzbescheid (vom Bw. unwidersprochen belassenen) gemäß § 44 Abs. 2 BAO ausging.

Da die Abgabepflicht jedenfalls aber – ohne bzw. im gegenständlichen Fall in Ermangelung einer Ausnahmegenehmigung in Form einer vollen Befreiung nach § 45 Abs. 2 BAO – nur hinsichtlich eines von einer gemeinnützige Zwecke verfolgenden Körperschaft betriebenen unentbehrlichen Hilfsbetriebes und nicht auch in Bezug auf einen Gewerbebetrieb entfällt, sowie weiters die Begünstigungen des § 6 Abs. 1 Z. 14 UStG 1994 und § 10 Abs. Z. 7 UStG 1994 für Leistungen, die im Rahmen eines Gewerbebetriebes ausgeführt werden, auch nicht in Betracht kommen, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt, am 16. Oktober 2006