

II—4750 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates

XIV. Gesetzgebungsperiode

DER BUNDESMINISTER FÜR FINANZEN

1979 02 02

Z. 11 0502/125-Pr.2/78

2233/AB

An den

1979 -02- 05

Herrn Präsidenten
des Nationalrates

zu 224213

Parlament

1017 Wien

Auf die Anfrage der Abgeordneten Landgraf und Genossen vom 7. Dezember 1978, Nr. 2242/J, betreffend Vorsteuerabzug für Kindergärten, beehe ich mich mitzuteilen:

Gemäß § 2 Abs. 3 des Umsatzsteuergesetzes 1972 (UStG 1972) sind Körperschaften des öffentlichen Rechts – von bestimmten Ausnahmen abgesehen – nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich, also unternehmerisch tätig. Die Frage, ob ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt, ist dabei grundsätzlich nach § 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1966 zu beurteilen. Zu den Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts gehören danach alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dienen. Zwar ist die Absicht, Gewinn zu erzielen, für die Annahme eines Betriebes gewerblicher Art nicht erforderlich, doch muß sich die Einrichtung, damit sie als Betrieb gewerblicher Art angesehen werden kann, innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich herausheben und von einem Gewicht sein. Ist eine Einrichtung von so geringem Umfang, daß sie als Einzelunternehmen nicht existenzfähig wäre, liegt kein Betrieb gewerblicher Art vor (siehe auch Reichssteuerblatt 1939, S.449, Bundessteuerblatt 1957 III S. 146, und Bundessteuerblatt 1961 III S. 552). Nach Lehre und Rechtssprechung ist demnach nicht jede Tätigkeit einer Körperschaft des öffentlichen Rechts, die außerhalb der Hoheitstätigkeit entfaltet wird, als Tätigkeit im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art zu werten. Als Tätigkeit im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art, also als unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetz 1972.

./.

- 2 -

können vielmehr nur solche Tätigkeiten von Körperschaften des öffentlichen Rechts qualifiziert werden, die darauf gerichtet sind, Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile zu erzielen. Tritt die Einnahmenerzielungsabsicht zugunsten öffentlichen Aufgabenstellungen in den Hintergrund, kann nach Auffassung des Bundesministeriums für Finanzen von keiner unternehmerischen Tätigkeit gesprochen werden. Dieses Kriterium (Einnahmenerzielungsabsicht im Zusammenhang mit einer nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten ausgerichteten Betätigung) ist für die Beurteilung der Frage, ob ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt bzw. die Unternehmereigenschaft einer Einrichtung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zu bejahen ist, von entscheidender Bedeutung.

Eine Änderung des derzeit von der Finanzverwaltung eingenommenen Rechtsstandpunktes dahingehend, daß bei Körperschaften des öffentlichen Rechts für alle nicht hoheitlichen Bereiche unabhängig von der Einnahmenerzielungsabsicht und dem wirtschaftlichen Gewicht der Betätigung die Unternehmereigenschaft und damit der Vorsteuerabzug zugebilligt wird, ist nicht beabsichtigt.

Die Beurteilung der aufgeworfenen Umsatzsteuerfragen und deren Problematik kann nur in einem größeren Zusammenhang gesehen werden. Wurde im System der alten Bruttoumsatzsteuer (Umsatzsteuergesetz 1959) vielfach versucht, möglichst nicht als Unternehmer angesehen zu werden und die Unternehmereigenschaft in Abrede zu stellen, so ist seit dem Übergang auf das Mehrwertsteuersystem ein gegenteiliger Trend feststellbar. Seit Einführung des Mehrwertsteuersystems wird in steigendem Maße versucht, als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes 1972 anerkannt zu werden. Der Grund hierfür liegt - wie die bisher gemachten Erfahrungen zeigen - in der durch das neue System geschaffenen Vorsteuerabzugsmöglichkeit, und zwar insbesondere in jenen Fällen, in welchen relativ geringfügigen Umsätzen hohe Vorsteuern gegenüberstehen. Auch im Bereich der öffentlich-rechtlichen Körperschaften fehlt es nicht an Versuchen, durch Erzielung geringfügiger Umsätze die Unternehmereigenschaft und damit die Vorsteuerabzugsberechtigung zu erlangen. Diesen Versuchen muß seitens der Finanzverwaltung schon wegen der weitreichenden Beispielsfolgen entgegentreten werden. Es darf daher nicht weiter verwundern, wenn die Finanzverwaltung in der gegenständlichen Frage - wann nämlich die Grenze zum Betrieb gewerblicher Art

- 3 -

als Überschritten angesehen werden kann - einen sehr restriktiven Standpunkt einnimmt. Bis zu einer anders lautenden Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird seitens des Bundesministeriums für Finanzen im Falle der Kindergärten der Standpunkt vertreten, daß ein Betrieb gewerblicher Art erst dann als gegeben angenommen werden kann, wenn die durch den Betrieb des Kindergartens entstehenden Kosten zumindest zur Hälfte durch Kindergartenbeiträge (Eltenbeiträge) gedeckt sind. Auf diese Weise erscheint gewährleistet, daß nur jene öffentlichen Kindergärten als Betriebe gewerblicher Art in den Unternehmensbereich von Körperschaften öffentlichen Rechts einbezogen werden, die zumindest annähernd nach dem Prinzip der Kostendeckung ausgerichtet sind und eine wirtschaftliche Einrichtung von einem Gewicht darstellen. Eine andere Vorgangsweise würde zweifellos private Unternehmer, die Kindergärten betreiben, gegenüber öffentlich-rechtlichen Körperschaften benachteiligen und damit zu ungerechtfertigten Wettbewerbsverzerrungen führen.

Zum Bereich der Kindergärten muß auch darauf hingewiesen werden, daß für bestimmte gemeinnützige Einrichtungen von Körperschaften (darunter auch Kindergärten) durch die Verordnungen des Bundesministers für Finanzen vom 18. Dezember 1974, BGBI.Nr.790/1974, und vom 13. Dezember 1976, BGBI.Nr.692/1976, im Wege einer großzügigen Vorsteuerpauschalierung im Effekt eine Freistellung von der Umsatzsteuer herbeigeführt wurde. Von dieser - seinerzeit sehr nachdrücklich geforderten - administrativen Erleichterung sollte bei Vorliegen der Voraussetzungen auch Gebrauch gemacht werden.

Was die Frage anbetrifft, inwieweit die Finanzverwaltung bei Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts von der Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b Umsatzsteuergesetz 1972, nach der alle Leistungen, die im Zusammenhang mit einer Tätigkeit stehen, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten läßt (Liebhaberei), vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, Gebrauch macht, so darf hiezu bemerkt werden, daß unter Liebhaberei im Sinne dieser Gesetzesbestimmung von der Finanzverwaltung grundsätzlich die typischen Liebhabereien, wie Rennställe und Jagden verstanden werden und daß es schon besonders kraß gelagerter Fälle bedürfte, um diese Bestimmung auch im Zusammenhang mit Betrieben gewerblicher Art von

./.

- 4 -

öffentlicht-rechtlichen Körperschaften anzuwenden. Die derzeitige Vorgangsweise der Finanzverwaltung ist jedenfalls darauf gerichtet, daß Hauptaugenmerk auf die Frage des Vorliegens oder Nichtvorliegens eines Betriebes gewerblicher Art zu konzentrieren und hiebei einen besonders strengen Maßstab anzulegen. An eine extensive Auslegung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b Umsatzsteuergesetz 1972 ist hingegen nicht gedacht.

Im Zusammenhang mit der Besteuerung der Kindergärten darf schließlich noch darauf hingewiesen werden, daß die Verwaltungspraxis in der Bundesrepublik Deutschland dahin geht, die öffentlichen Kindergärten dem Hoheitsbereich zuzuordnen, so daß die Körperschaften des öffentlichen Rechts bezüglich ihrer Kindergärten auch aus diesem Grund vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind. Eine solche Vorgangsweise würde allenfalls auch für den österreichischen Rechtsbereich vertretbar erscheinen, zumal die Kindergärten nicht zuletzt auch der Erfüllung öffentlicher Aufgaben (vorschulische Erziehung) dienen und vor allem deshalb weitgehend durch öffentliche Subventionen (z.B. Übernahme der Personalkosten) unterhalten werden.

Aus dem Gedanken der vorschulischen Erziehung heraus wäre es meines Erachtens auch durchaus vertretbar, die Leistungen der Kindergärten ebenso wie die Leistungen der Schulen (§ 6 Z. 11 Umsatzsteuergesetz 1972) von der Umsatzsteuer zu befreien. Ich hätte daher keine Bedenken, eine Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1972 dahingehend in die Wege zu leiten, daß die Umsätze von Kindergärten der öffentlich-rechtlichen Körperschaften von der Umsatzsteuer befreit werden (unechte Steuerbefreiung).

