

DER BUNDESMINISTER FÜR FINANZEN

1982 05 06

Z.11 0502/53-Pr.2/82

II-3799 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen  
des Nationalrates XV. Gesetzgebungsperiode

1760 IAB

1982 -05- 07

zu 1752 IJ

An den

Herrn Präsidenten  
des Nationalrates

Parlament

1017 W i e n

Auf die Anfrage der Abgeordneten Huber und Genossen vom 10.3.1982, Nr. 1752/J, betreffend weitere Schwächung der Finanzkraft der Städte und Gemeinden durch den Bund, beehre ich mich mitzuteilen:

Zu 1 - 4

Es trifft zu, daß der Verwaltungsgerichtshof in jüngster Zeit zur Frage, unter welchen Voraussetzungen ein Gemeindekindergarten als Betrieb gewerblicher Art - und damit zum Unternehmensbereich einer Gemeinde gehörend - angesehen werden kann, im Gegensatz zur bisherigen Praxis der Finanzverwaltung eine eher extensive Auslegung vornimmt und den Gemeinden in diesem Bereich weitgehend unabhängig von der Höhe der erzielten Einnahmen und dem wirtschaftlichen Gewicht der Betätigung die Unternehmereigenschaft zubilligt. Während von der Finanzverwaltung in der gegenständlichen Frage bisher der Standpunkt vertreten wurde, daß ein Gemeindekindergarten erst dann als Betrieb gewerblicher Art angesehen werden kann, wenn die durch den Betrieb des Kindergartens entstehenden Kosten zumindest zur Hälfte durch Elternbeiträge (Kindergartenbeiträge) gedeckt sind, hat der Verwaltungsgerichtshof diese Kostendeckungsregelung als unzulässig bezeichnet und die Auffassung vertreten, daß bei einem Gemeindekindergarten auch schon dann, wenn die durch den Kindergarten verursachten Kosten nur zu weniger als der Hälfte durch Beiträge der Eltern gedeckt sind, von einer "wirtschaftlichen" Tätigkeit gesprochen werden kann, wie sie Voraussetzung für das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art ist.

- 2 -

Der von der Finanzverwaltung bisher eingenommene Rechtsstandpunkt war jedoch - obwohl er vom Verwaltungsgerichtshof offenbar nicht geteilt wird - sicherlich nicht unbegründet. Durch diese Auslegung sollte nämlich erreicht werden, daß nur jene öffentlichen Kindergärten als Betriebe gewerblicher Art in den Unternehmensbereich der Gemeinden einbezogen werden und damit in den Genuß des Rechtes auf Vorsteuerabzug gelangen, die zumindest annähernd nach dem Prinzip der Kostendeckung ausgerichtet sind. Damit sollten einerseits Gemeinden, die Kindergärten betreiben, privaten Kindergartenunternehmern gleichgestellt und ungerechtfertigte Wettbewerbsverzerrungen vermieden werden und andererseits auch im Bereich der öffentlich-rechtlichen Körperschaften dem Versuch entgegengetreten werden, durch Erzielung geringfügiger Umsätze die Unternehmereigenschaft und damit die Berechtigung zum Vorsteuerabzug zu erlangen. Diese aus der Sicht des Bundesministeriums für Finanzen durchaus berechtigten und begründeten Überlegungen blieben bei der vom Verwaltungsgerichtshof getroffenen Entscheidung über das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art allerdings unberücksichtigt. Unbeschadet dessen wird die Finanzverwaltung der vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Rechtsansicht über die Frage, unter welchen Voraussetzungen ein Gemeindegarten als Betrieb gewerblicher Art in den Unternehmensbereich der Gemeinde einzubeziehen ist, grundsätzlich Rechnung tragen.

In diesem Zusammenhang muß jedoch noch einmal auf die grundsätzliche Problematik der gegenständlichen Rechtsfrage hingewiesen werden. Seit Einführung des Mehrwertsteuersystems in Österreich fehlt es - ganz im Gegensatz zum früheren Bruttoumsatzsteuersystem - nicht an Versuchen, als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes 1972 anerkannt zu werden und demgemäß in den Genuß des Vorsteuerabzuges zu kommen. Insbesondere in jenen Fällen, in welchen relativ geringfügigen Umsätzen hohe Vorsteuern gegenüberstehen, ist ein derartiger Trend festzustellen. Auch im Bereich der öffentlich-rechtlichen Körperschaften ist - wie die bisher gemachten Erfahrungen zeigen - in steigendem Maße das Bestreben erkennbar, durch Erzielung geringfügiger Umsätze die Unternehmereigenschaft und damit die Vorsteuerabzugsberechtigung zu erlangen. Demgegenüber war die Finanzverwaltung - schon im Hinblick auf die weitreichenden Beispielsfolgen einer derartiger Vorgangsweise - stets bemüht, diesen Versuchen entgegenzutreten. Auf dem Sektor der privaten Unternehmer bot sich hierbei die Vorsteuerausschlußbestimmung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b Umsatzsteuergesetz 1972 an, für den Bereich der öffentlich-rechtlichen Körperschaften sollte durch eine restriktive Auslegung bzw. Handhabung des Begriffes "Betrieb gewerblicher Art" die Möglichkeit ständiger hoher Vorsteuererstattungen hintangehalten werden. Durch die bereits erwähnte jüngste Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes läßt sich diese restriktive Auslegung

- 3 -

- 3 -

des Begriffes "Betrieb gewerblicher Art" zwar nicht mehr aufrechterhalten, der Verwaltungsgerichtshof hat jedoch in seinem Erkenntnis vom 14. Jänner 1982, Zl. 81/15/0037, klar zu erkennen gegeben, daß das Vorliegen der Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b Umsatzsteuergesetz 1972 (Ausschluß vom Vorsteuerabzug) auch im Falle eines Gemeindekindergartens geprüft werden müßte.

Diese Frage wurde von der Finanzverwaltung bisher vor allem deshalb vernachlässigt, weil ja nach der bisher geübten Verwaltungspraxis Gemeinden, deren Kindergärten nicht einmal annähernd nach dem Prinzip der Kostendeckung ausgerichtet waren, im Hinblick auf die Kostendeckungsregelung mangels Unternehmereigenschaft (kein "Betrieb gewerblicher Art") vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen waren. Da nunmehr, bedingt durch die Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Kindergärten weitgehend in den Unternehmensbereich der Gemeinden einbezogen werden müssen, wird dieser Frage entscheidende Bedeutung zukommen. Wird die Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b Umsatzsteuergesetz 1972 nämlich auch auf Gemeindekindergärten angewendet - eine Einschränkung dahingehend, daß diese Bestimmung nur auf private Unternehmer bzw. Privatk Kindergärten anzuwenden wäre, läßt sich weder aus dem Gesetzeswortlaut noch aus dem erwähnten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ableiten - , so würde aus diesem Grund für Gemeindekindergärten, welche zwar als Betrieb gewerblicher Art zum Unternehmensbereich der Gemeinden gehören, deren Betrieb aber auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten läßt, ebenso wie bei einem nicht kostendeckend betriebenen Privatkindergarten der Ausschluß vom Vorsteuerabzug eintreten.

Mit der Frage, ob die Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b Umsatzsteuergesetz 1972 auf Gemeindekindergärten anzuwenden ist, hat sich der Verwaltungsgerichtshof - obwohl von der Finanzverwaltung auch in dieser Richtung argumentiert wurde - bisher noch nicht auseinandergesetzt. Dementsprechend sind weitere Verfahren betreffend die umsatzsteuerliche Behandlung von Gemeindekindergärten beim Verwaltungsgerichtshof anhängig, so daß bis zu einer Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes auch über diese Frage für die Finanzverwaltung keine Veranlassung besteht, für den Bereich der Gemeindekindergärten Vorsteuererstattungen an die Gemeinden vorzunehmen.

Sollte der Verwaltungsgerichtshof die Anwendung der Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b Umsatzsteuergesetz 1972 auf Gemeindekindergärten als unzulässig erachten, müßten Überlegungen darüber angestellt werden, ob und inwieweit der uneingeschränkte Vorsteuerabzug in diesen und ähnlichen Bereichen vertretbar ist.

- 4 -

- 4 -

In diesem Zusammenhang soll nicht unerwähnt bleiben, daß bereits in Versendungsentwurf des Abgabenänderungsgesetzes 1980 vorgesehen war, den Betrieb von Kindergärten von Gesetzes wegen dem Hoheitsbereich der Gemeinden zuzuordnen, da der Betrieb von Kindergärten in zunehmendem Maße der vorschulischen Erziehung dient und sich daher vorwiegend als eine Erfüllung von im öffentlichen Interesse liegenden Aufgaben darstellt. Auf diese Weise wären die Leistungen der Gemeindekindergärten ähnlich wie die Leistungen der Schulen nicht zur Umsatzsteuer heranzuziehen. Im Sinn dieser Überlegungen und aus Gründen der steuerlichen Gleichbehandlung könnte im Rahmen des Umsatzsteuergesetzes 1972 - ebenso wie in der BRD - auch eine unechte Befreiung für die Umsätze sowohl öffentlicher als auch privater Kindergärten vorgesehen werden.

Wa die Frage anbetrifft, in welcher Größenordnung die Gemeinden durch die Versagung der Vorsteuerabzuges für den Bereich der Gemeindekindergärten belastet würden, so läßt sich diese nicht eindeutig beantworten. Folgt man einem Artikel der "Salzburger Nachrichten" vom 13. August 1981, so müßten die Gemeinden Vorarlbergs aus diesem Titel "nachträglich 100 Mio S an den Fiskus abführen". Diese Zahl läßt sich jedoch sicherlich nicht auf das gesamte Bundesgebiet umlegen, zumal die einzelnen Kindergartengesetze unterschiedliche Regelungen über den Besuch von Gemeindekindergärten vorsehen. So ist z.B. nach dem Niederösterreichischen Kindergarten-gesetz 1972 der Besuch eines Kindergartens für Kinder, die im Gemeindegebiet des gesetzlichen Kindergartenerhalters wohnen, grundsätzlich unentgeltlich. Mangels Vorliegens einer unternehmerischen Tätigkeit sind daher die niederösterreichischen Gemeinden - auch nach der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes - für all-fällige Leistungen aus dem Betrieb von Kindergärten nicht zur Umsatzsteuer heranzuziehen, doch kommt diesen Gemeinden andererseits für die Kindergärten auch keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug zu.

