

# TE Vwgh Erkenntnis 1994/12/7 93/13/0009

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 07.12.1994

## Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/04 Steuern vom Umsatz;

66/01 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz;

95/06 Ziviltechniker;

## Norm

ABGB §6;

ASVG §31 Abs1;

BAO §21 Abs1;

BAO §21 Abs2;

IngKG §27;

UStG 1972 §2 Abs4 Z1;

UStG 1972 §6 Z6;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde der Bundes-Architekten- und Ingenieurkonsulentenkammer in Wien, vertreten durch Dr. E, Rechtsanwalt in Wien, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat III, vom 28. Jänner 1992, Zl. 6/2-2052/89-06, 6/2-2201/91-06, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1987 bis 1989 sowie Verspätungszuschlag für das Jahr 1989, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,- binner zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine - zur Zeit der Erlassung des angefochtenen Bescheides mit dem Ingenieurkammergesetz, BGBl. Nr. 71/1969, eingerichtete - Körperschaft öffentlichen Rechtes.

§ 27 dieses Gesetzes sieht vor, daß als gemeinsame Wohlfahrtseinrichtungen für die Ziviltechniker und deren Hinterbliebene ein Versorgungsfonds und ein Sterbekassenfonds zu errichten und zu betreiben sind, welche keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, sondern zweckgebundene Sondervermögen der Bundeskammer bilden. Nach

dem zweiten Absatz dieses Paragraphen ist der Versorgungsfonds dazu bestimmt, an Ziviltechniker und ehemalige Ziviltechniker für den Fall des Alters oder der dauernden Berufsunfähigkeit und an Hinterbliebene dieser Personen einmalige oder wiederkehrende geldliche Zuwendungen zu gewähren. Gemäß § 27 Abs. 4 des Ingenieurkammergesetzes sind die Mittel der Fonds aus Fondsbeiträgen aufzubringen, welche vom Kammertag unter Bedachtnahme auf das Ausmaß der gemäß dem Statut der Wohlfahrtseinrichtungen zu erbringenden Leistungen in einer solchen Höhe festzusetzen sind, die den Erfordernissen der Fonds unter Berücksichtigung ihres dauernden Bestandes und der Erhaltung ihrer Leistungsfähigkeit entspricht.

Über die Berechtigung der Beschwerdeführerin, von den im Rahmen der Gestion dieser von ihr eingerichteten Fonds getätigten Aufwendungen den Vorsteuerabzug vorzunehmen, geht der zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bestehende Streit. Während die Beschwerdeführerin in den Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre Umsätze aus der Tätigkeit ihrer Fonds unter Inanspruchnahme von Steuerbefreiungen nach § 6 Z. 6 (und § 6 Z. 8) UStG 1972 deklarierte und korrespondierende Vorsteuerabzüge geltend machte, schied das Finanzamt in der Veranlagung des Jahres 1987 und in den für die Jahre 1988 und 1989 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassenen Umsatzsteuerbescheiden sowohl Umsätze als auch Vorsteuern der beiden Fonds bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen aus, wobei für das Jahr 1989 zusätzlich auch noch ein Verspätungszuschlag vorläufig festgesetzt wurde.

In ihren gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen vertrat die Beschwerdeführerin die Auffassung, mit ihren Wohlfahrtseinrichtungen Träger der Sozialversicherung im Sinne des § 6 Z. 6 UStG 1972 zu sein. Daß diese Wohlfahrtseinrichtungen nicht Mitglied des Hauptverbandes der österreichischen Sozialversicherungsträger seien, ändere an der solcherart gebotenen Beurteilung ebensowenig etwas wie der Umstand, daß die Fonds keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, weil steuerliche Konsequenzen nicht an den Bestand eigener Rechtspersönlichkeit gebunden sein müßten. Die steuerlich maßgebende wirtschaftliche Betrachtungsweise des gegebenen Sachverhaltes zeige, daß der Versorgungsfonds der Beschwerdeführerin in seiner Funktion einer Pensionsversicherung entspreche, was das Finanzamt auch zugestanden habe. Verfehlt sei die behördliche Auffassung, daß als Träger der Sozialversicherung für die Mitglieder der Beschwerdeführerin die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft anzusehen sei. Den nach § 2 FSVG erforderlichen Antrag zur Begründung einer Pflichtversicherung ihrer Mitglieder nach den Vorschriften des GSVG habe die Beschwerdeführerin nämlich zufolge Bestandes ihrer Wohlfahrtseinrichtungen nicht gestellt. Diese stellten somit die eigentliche Pensionsversicherung dar, an welcher die Teilnahme, abgesehen vom Ausnahmefall erstmaliger Mitgliedschaft nach Überschreiten des 50. Lebensjahres, immer verpflichtend sei. Der Umstand des Bestehens einer anderen gesetzlichen Sozialversicherung stelle im Rahmen der Wohlfahrtseinrichtungen der Beschwerdeführerin lediglich einen Ermäßigungs-, jedoch keinen Befreiungstatbestand von der Teilnahmepflicht dar. Die Beiträge zu den Wohlfahrtseinrichtungen seien steuerlich als Betriebsausgaben auch anerkannt. Die von den Wohlfahrtseinrichtungen ausbezahlten Pensionen unterlägen der vollen Steuerpflicht.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen der Beschwerdeführerin als unbegründet ab und erklärte die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1988 und 1989 sowie den Verspätungszuschlag für das Jahr 1989 als endgültig. Begründend vertrat die belangte Behörde die Auffassung, daß von den Bestimmungen der § 2 Abs. 4 Z. 1 und § 6 Z. 6 UStG 1972 jene eigenständigen, mit Rechtspersönlichkeit ausgestatteten Körperschaften des öffentlichen Rechts als Träger der Sozialversicherung betroffen seien, welche der Gesetzgeber mit der Besorgung der Aufgaben der Sozialversicherung betraut habe. Da sämtliche auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen errichteten Sozialversicherungsträger zum Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger zusammengeschlossen seien, dessen Aufgabe darin bestehe, die allgemeinen Interessen der Sozialversicherungsträger wahrzunehmen und sie in gemeinsamen Angelegenheiten zu vertreten, komme der Mitgliedschaft im Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin wesentliche Bedeutung für die Eignung zu, rechtlich als Sozialversicherungsträger qualifiziert zu werden. Während den Sozialversicherungsträgern im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen behördliche Aufgaben zugewiesen seien, stellten die Wohlfahrtseinrichtungen der Beschwerdeführerin lediglich zweckgebundenes Sondervermögen dar und besäßen keine eigene Rechtspersönlichkeit. Als Versicherungseinrichtung im Sinne einer Sozial- oder Vertragsversicherung sei der Versorgungsfonds auch dann nicht anzusehen, wenn er in seiner Funktion einer Pensionsversicherung entspreche. Da die Frage, wer Sozialversicherungsträger ist, gesetzlich in den einzelnen Sozialversicherungsgesetzen geregelt sei, bleibe für eine Anwendung der von der Beschwerdeführerin geltend

gemachten wirtschaftlichen Betrachtungsweise kein Raum. Daß die Beitragszahlungen der Mitglieder steuerlich als Betriebsausgaben anerkannt werden, stütze den Standpunkt der Beschwerdeführerin deswegen nicht, weil der Gesetzgeber in der Bestimmung des § 4 Abs. 4 Z. 1 lit. a und b EStG 1988 zwischen Beiträgen des Versicherten zur Pflichtversicherung und Pflichtbeiträgen zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen unterscheide. Zudem fehle es auch am Vorliegen steuerbarer Umsätze; bestehe die Tätigkeit der Beschwerdeführerin lediglich darin, die Fondsbeiträge ihrer Mitglieder einzuheben, zu verwalten und bei Vorliegen eines in den Statuten geregelten Anlaßfalles zur Auszahlung zu bringen, dann werde damit eine Lieferung oder sonstige Leistung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes gar nicht erbracht, weil es an einem Leistungsaustausch fehle. Da die Befreiungsbestimmung des § 6 Z. 6 UStG 1972 für die Beschwerdeführerin nicht anwendbar sei, habe damit auch die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag unverändert zu bleiben.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, welcher deren Behandlung jedoch mit seinem Beschluß vom 29. September 1992, B 393/92, abgelehnt und sie über einen daraufhin gestellten Antrag der Beschwerdeführerin, in welchem diese ein Beschwerdevorbringen an den Verwaltungsgerichtshof erstattete, mit Beschluß vom 14. Dezember 1992, B 393/92, dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung abgetreten hat. Vor diesem Gerichtshof begehrt die Beschwerdeführerin die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in einer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der angefochtene Bescheid ist an die "Bundes-Ingenieurkammer für Wohlfahrtseinrichtungen" gerichtet. Bei dieser Art der gewählten Bezeichnung des Bescheidadressaten handelt es sich um ein Vergreifen im Ausdruck, das so offensichtlich ist, daß Zweifel an der Identität der Beschwerdeführerin mit dem objektiv erkennbar gemeinten Bescheidadressaten nicht entstehen können. In gleicher Weise ist für den Verwaltungsgerichtshof nicht zweifelhaft, daß die Beschwerdeführerin mit der zusätzlichen Anführung des Wortes "Wohlfahrtseinrichtungen" in den Beschwerdeschriften nicht etwa zum Ausdruck bringen will, daß nicht sie, sondern nur ihre weder Rechtspersönlichkeit noch Unternehmereigenschaft besitzenden Fonds als Beschwerdeführer anzusehen wären. Soweit sich die Beschwerdeausführungen schließlich in der wörtlichen Wiederholung des dem Verfassungsgerichtshof gegenüber erstatteten Vorbringens erschöpfen, läßt sich ihnen insgesamt mit gerade noch ausreichender Klarheit entnehmen, daß die Beschwerdeführerin sich durch den angefochtenen Bescheid in ihren Rechten auf Inanspruchnahme einer Umsatzsteuerbefreiung nach § 6 Z. 6 UStG 1972 unter Einschluß der Berechtigung zum Vorsteuerabzug als verletzt erklärt. Der Verwaltungsgerichtshof geht demnach von einer gegen einen wirksam erlassenen Bescheid wirksam erhobenen Beschwerde aus. Die Beschwerde ist allerdings nicht berechtigt.

Die Ausführungen der Rechtsrüge der Beschwerdeführerin lassen im Ergebnis den Vorwurf erkennen, die belangte Behörde habe mit ihrer eine Beurteilung der Beschwerdeführerin mit ihren Versorgungsfonds als Träger der Sozialversicherung im Sinne des § 6 Z. 6 UStG 1972 ablehnenden Rechtsansicht die Vorschrift des § 21 Abs. 1 BAO mißachtet. Das ist nicht der Fall. Wenn sich der Gesetzgeber nämlich der gesetzestechnischen Methode der rechtlichen Anknüpfung bedient, die darin besteht, daß in anderen Rechtsbereichen vorgenommene Umschreibungen eines Zustandes, Verhältnisses oder sonst relevanter Tatsachen in die Steuernormen aufgenommen werden, und zwar mit der den Begriffen des anderen Rechtsgebietes zukommenden Bedeutung, dann muß das Ergebnis der Interpretation einer solchen steuerrechtlichen Vorschrift mit dem der Interpretation im Bereich des Rechtsgebietes, dem die Umschreibung entnommen wurde, übereinstimmen; bei einem tatbestandsmäßigen Anknüpfen an außersteuerrechtliche Regelungen und Begriffe geht der Grundsatz der rechtlichen Betrachtungsweise im Sinne des zweiten Absatzes des § 21 BAO jener der wirtschaftlichen Betrachtungsweise vor, sodaß bei Anknüpfung des Abgabenrechtes an Vorschriften anderer Regelungskreise für eine von dem Recht, an das angeknüpft wird, abweichende Begriffsinhaltsdeutung kein Raum ist (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Band 1, 228, mit Nachweisen aus der hg. Judikatur). Der in den Bestimmungen des § 2 Abs. 4 Z. 1 und § 6 Z. 6 UStG 1972 gebrauchte Begriff "Träger der Sozialversicherung" bildet einen typischen Beispielsfall für eine solche gesetzestechnische Anknüpfung. Der Begriff des Trägers der Sozialversicherung ist essentieller Bestandteil des sozialversicherungsrechtlichen Normenbestandes; die mit den aus diesem Status erfließenden Befugnissen und

Obliegenheiten betrauten Körperschaften sind in den Sozialversicherungsgesetzen eindeutig bestimmt und gemäß § 31 Abs. 1 ASVG im Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger in gesetzlich vorgesehener Weise zusammengefaßt (vgl. neben Tomandl, Grundriß des österreichischen Sozialrechts<sup>4</sup>, 187 f und 196, auch Antonioli-Koja, Allgemeines Verwaltungsrecht<sup>2</sup>, 443 ff, ebenso Adamovich-Funk, Allgemeines Verwaltungsrecht<sup>3</sup>, 353 f). Dem Steuergesetzgeber kann in der Anknüpfung an den sozialversicherungsgesetzlich definierten Begriff des Trägers der Sozialversicherung nicht unterstellt werden, andere als jene Einrichtungen damit bezeichnen zu wollen, welche im Normenbestand des Anknüpfungsrechtes so bezeichnet werden.

Es vermag der Verwaltungsgerichtshof mit einem solchen Verständnis der in Rede stehenden umsatzsteuerlichen Bestimmungen auch das Vorliegen einer Gesetzeslücke nicht zu erkennen. Die Beschwerdeführerin sieht offensichtlich an dem Umstand vorbei, daß ein Träger der Sozialversicherung ihrer Mitglieder ohnehin gesetzlich durch die in den Bestimmungen der §§ 2 und 3 des Bundesgesetzes über die Sozialversicherung freiberuflich selbständig Erwerbstätiger, BGBl. Nr. 624/1978, vorgenommenen Verweisungen auf die für die Sozialversicherung der in der gewerblichen Wirtschaft selbständig Erwerbstätigen geltenden Vorschriften festgelegt ist. Daß eine Pflichtversicherung für die Angehörigen der Beschwerdeführerin nach Maßgabe der Bestimmung des § 2 Abs. 2 des vorgenannten Gesetzes (noch) nicht begründet wurde, ändert am Bestand einer gesetzlichen Regelung über den für diese Personengruppe in Betracht kommenden Träger der Sozialversicherung nichts. Daß es dem Gleichheitsgrundsatz nicht widerspricht, wenn der Gesetzgeber die von ihm mit der Besorgung der Aufgaben der Sozialversicherung betrauten Rechtsträger steuerlich in anderer Weise behandelt als gesetzliche Interessensvertretungen bestimmter Berufsgruppen, die für ihre Berufsangehörigen in einem Teilbereich ähnliche Aufgaben wahrnehmen, ergibt sich aus der Verschiedenheit der den betroffenen Rechtsträgern unter dem Gesichtspunkt ihres Einrichtungszweckes übertragenen Aufgaben. Es teilt demnach der Verwaltungsgerichtshof auch die von der Beschwerdeführerin einschlußweise geltend gemachten verfassungsrechtlichen Überlegungen nicht, welche für die von der belangten Behörde verneinte Anwendbarkeit der Bestimmung des § 6 Z. 6 UStG 1972 auf die Beschwerdeführerin sprechen sollen. Das von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid gefundene Auslegungsergebnis entspricht mit der dazu gegebenen Begründung somit in jeder Hinsicht der Rechtslage.

Da die belangte Behörde zutreffend die Anwendbarkeit der Bestimmung des § 6 Z. 6 UStG 1972 auf die Beschwerdeführerin verneint hat, erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit dem ebenfalls bekämpften zusätzlichen Argument des angefochtenen Bescheides, wonach im Rahmen der Gestion der Wohlfahrtseinrichtungen der Beschwerdeführerin steuerbare Umsätze gar nicht vorgelegen wären. Dem von der Beschwerdeführerin insoweit geltend gemachten Verfahrensmangel unzureichend getroffener Sachverhaltsfeststellungen fehlt es demnach an der Relevanz, sodaß es keiner Prüfung bedurfte, ob der behauptete Mangel tatsächlich als vorliegend zu erkennen wäre. Im übrigen konnte eine Beurteilung der in Rede stehenden Leistungen als nicht umsatzsteuerbar Rechte der Beschwerdeführerin nicht verletzen, da eine gegenteilige Beurteilung mangels Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 6 Z. 6 UStG 1972 im Beschwerdefall zu einer erheblich höheren Zahllast führen hätte müssen. Zur Frage des Verspätungszuschlages hat die Beschwerdeführerin kein Sachargument vorgetragen.

Da sich die Beschwerde somit als unbegründet erwies, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung hat der Verwaltungsgerichtshof aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG Abstand genommen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1994:1993130009.X00

#### **Im RIS seit**

20.11.2000

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)