OÖ. LANDESVERWALTUNGSGERICHT

0803
4021 Linz / Volksgartenstraße 14
Telefon: +43 732 7075-18004
Fax: +43 732 7075-218018
E-Mail: post@lvwg-ooe.gv.at / www.lvwg-ooe.gv.at

Geschäftszeichen:
LVwG-450603/10/HW/HeK

Datum:
Linz, 1. Dezember 2020

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seinen Richter Mag. Dr. Wiesinger über die Beschwerde vom N – V W, vertreten durch die U S Gesellschaft mbH, x, x, gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Linz vom 12. November 2019, GZ: 0003864/2010 AS KF, betreffend Festsetzung der Kommunalsteuer für den Zeitraum 2014 bis 2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24. November 2020

zu Recht:

I. Der Beschwerde wird insoweit dahingehend stattgegeben, als die Kommunalsteuer für die Jahre 2014 bis 2018 wie folgt festgesetzt wird:

2014: € 2.682,61 (Bemessungsgrundlage: € 89.420,32)
2015: € 2.659,97 (Bemessungsgrundlage: € 88.665,71)
2016: € 2.641,97 (Bemessungsgrundlage: € 88.065,82)
2017: € 2.556,80 (Bemessungsgrundlage: € 85.226,83)
2018: € 2.543,03 (Bemessungsgrundlage: € 84.767,69)
Summe: € 13.084,38 (Bemessungsgrundlage: € 436.146,37)

Weiters wird der Beschwerde dahingehend stattgegeben, als der angefochtene Bescheid hinsichtlich der Festsetzung der Säumniszuschläge ersatzlos aufgehoben wird. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

II. Gegen diese Entscheidung ist eine Revision unzulässig.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

I.1. Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Linz als Abgabenbehörde erster Instanz vom 12. November 2019, GZ: 0003864/2010 AS KF, wurde gegenüber dem N – V W (im Folgenden kurz „Bf“) die auf die Gemeinde Linz entfallende Kommunalsteuer samt Säumniszuschlag für den Zeitraum 2014 bis 2018 wie folgt festgesetzt:

Jahr	Bemessungs-grundlage	festgesetzte Kommunalsteuer	entrichtete Kommunalsteuer	Nach-forderung	Säumnis-zuschlag
2014	91.805,87	2.754,18	2.350,66	403,52	8,07
2015	90.968,36	2.729,05	2.326,42	402,63	8,05
2016	90.457,39	2.713,72	2.306,67	407,05	8,14
2017	87.680,59	2.630,42	2.238,31	392,11	7,84
2018	87.270,12	2.618,10	2.231,40	386,70	7,73
Summe	448.182,33	13.445,47	11.453,46	1.992,01	39,84

I.2. Der dagegen vom Bf rechtzeitig erhobenen Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung des Magistrats der Stadt Linz vom 24. April 2020, GZ: 0078169/2019 MDion RM, teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, als die Festsetzung von Säumniszuschlägen entfällt, im Übrigen wurde ausgesprochen, dass die Kommunalsteuerfestsetzung unverändert bleibt.

I.3. Mit dem rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag beantragte der rechtsfreundlich vertretene Bf, die Beschwerde dem Landesverwaltungsgericht Oberösterreich zur Entscheidung vorzulegen.

I.4. Daraufhin legte die belangte Behörde die Beschwerde samt dem Bezug habenden Verwaltungsakt dem Landesverwaltungsgericht Oberösterreich zur Entscheidung vor.

I.5. Am 24. November 2020 fand eine mündliche Verhandlung statt.

II.1. Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat Beweis erhoben durch Einsichtnahme in den vorliegenden Verwaltungsakt und die im verwaltungsgerichtlichen Verfahren abgegebenen Stellungnahmen und vorgelegten Unterlagen sowie durch Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich geht danach von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Der Bf, „N – V W“, ist im Vereinsregister zur ZVR-Zahl: x mit der Anschrift x, x, eingetragen. Organschaftliche Vertreter sind die Geschäftsführerinnen Frau Mag.[a] M F und Frau S R.
Der Vereinszweck lautet gemäß § 2 der Vereinsstatuten wie folgt (Vereinsstatuten):
„Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, bezweckt die Förderung der Gesundheit und die Vermittlung von Freude und Wohlbefinden durch verschiedene sportliche Aktivitäten im Wasser. Vielfältige Bewegungsprogramme sollen zur Erhaltung der Beweglichkeit, Steigerung des Wohlbefindens und der Vitalität in allen Altersgruppen beitragen. Speziell für Babys und Kinder soll durch den spielerischen Umgang mit dem Element Wasser eine frühzeitige Bewegungsförderung erreicht und eine Vertrautheit geschaffen werden, um nicht nur die Gesundheit zu fördern, sondern auch um Unfälle und damit Gesundheitsschäden zu vermeiden.“

§ 3 der Vereinsstatuten („Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes“) lautet wie folgt (Vereinsstatuten):
„1. Der Vereinszweck soll durch die in Ziffer 2 und 3 angeführten ideellen und materiellen Mittel erreicht werden.
2. Als ideelle Mittel dienen
Veranstaltungen, Kurse, Herausgabe von Informationsmaterial, Pflege von Verbindungen mit ähnlichen Vereinigungen, Teilnahme an wissenschaftlichen Veranstaltungen im In- und Ausland.
3. Die erforderlichen materiellen Mittel sollen aufgebracht werden durch Subventionen, Mitgliedsbeiträge, Spenden und Beiträge für Veranstaltungen, Kurse und dergleichen.“

Die belangte Behörde schloss gemäß § 5 Abs. 3 KommStG 1993 mit dem Bf die Vereinbarung vom 27. Jänner 2011, GZ: 0024052/2010 FSA/a, mit dem Inhalt, dass ab dem Jahr 2010 85 % der Gesamtarbeitslöhne als kommunalsteuerpflichtige Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuerfestsetzung heranzuziehen sind (ON 1 des Behördenaktes).

Die in den Jahren 2014 bis 2018 vom Bf an die Dienstnehmer gewährten Gesamtarbeitslöhne stellen sich unstrittig wie folgt dar: € 91.805,87 (2014), € 90.968,36 (2015), € 90.457,39 (2016), € 87.680,59 (2017), € 87.270,12 (2018) (Bescheid, Beschwerde). Der Bf entrichtete in diesem Zeitraum die Kommunalsteuer vereinbarungsgemäß, d. h. kommunalsteuerpflichtige Bemessungsgrundlage waren 85 % der Gesamtarbeitslöhne.

Mit Schreiben an die Abgabenbehörde vom 28. Februar 2019 wurde seitens des Bf zur Möglichkeit einer (weitergehenden) Kommunalsteuerbefreiung des Bf um die Rechtsmeinung des Magistrats angefragt (LVwG-450603/3).

Mit E-Mail vom 5. Juli 2019 (ON 4 des Behördenaktes) ersuchte der Bf sodann um „Befreiung der Kommunalsteuer auch rückwirkend“, da der Bf auf gemeinnütziger

Basis arbeite, kein Leistungsaustausch stattfinde und damit auch kein Betrieb im Sinne des Kommunalsteuergesetzes vorliege.

In den Tätigkeitsberichten des Vereins für die Jahre 2015/2016, 2016/2017 und 2017/2018 (ON 4 des Behördenaktes) wird unter anderem wie folgt ausgeführt:

„VEREINSGESCHICHTE
Zuerst war der Name V W da - dann folgte als Erkennungsmarke das N nach. Im Jahr 2000 wurde der Verein konzipiert und mit 6.12.2000 gegründet und bei der Vereinsbehörde der Bundespolizei L unter dem Namen ‚N-V W' registriert. N wurde aus dem Verlangen gegründet, Erwachsenen und Kindern das Schwimmen lernen ohne Zwang, Angst, Druck und mit viel Spaß zu ermöglichen. Der Verein schließt dabei keine Alters-, Bevölkerungs- oder Kulturgruppen aus. Auch Kinder und Erwachsene mit besonderen Bedürfnissen oder körperlichen und geistigen Gebrechen sind willkommen in unseren Kursen.
In den 20 Jahren hat sich auch ein spezielles Tätigkeitsfeld rund um das Thema Wasserangst und (Geburts-)Trauma ergeben. Wir sind spezialisiert auch auf schwierige Fälle wie z.B. Kinder mit Autismus oder Down-Syndrom.

UNSERE PHILOSOPHIE

- Schwimmen muss angstfrei, ohne Druck und vor allem kindgerecht – also spielerisch – gelehrt werden!
- Alle Eltern sollen die Möglichkeit haben, sich ‚ihren' Kurs für ihr Kind auswählen zu können. Die Kurse sollen nicht nur für ein bestimmtes Klientel leistbar sein, sondern alle sollen die Möglichkeit haben, einen Kurs besuchen zu können.
- Babyschwimmen muss in Österreich einen bestimmten Qualitätsstandard erreichen, Kurse sollen nur Personen mit international anerkannter Ausbildung unterrichten.
- Für die Bewältigung von Wasserangst und/oder traumatischen Erlebnissen im Wasser wollen wir Hilfestellung geben und bieten dazu unentgeltliche Beratungen im Rahmen unseres gemeinnützigen Vereinszwecks.

ANGEBOTE
N-V W deckt ein breites Angebot für alle Bevölkerungsgruppen ab. So haben sich in den Jahren verschiedene Linien entwickelt:

BABYSCHWIMMEN
Eine unserer Hauptanliegen ist es, dass Babys und Kinder frühzeitig mit dem Wasser umgehen lernen und sich im Notfall selbst retten können. Kinder sind durchaus ab 1 Jahr imstande, einfache Handlungen im Wasser durchzuführen, sollten sie ins Wasser fallen. Zum Beispiel schaffen sie es, reinzufallen, sich umzudrehen und wieder an den Rand zu greifen um sich rauszuziehen oder sich im Wasser auf den Rücken zu drehen und zu atmen. Das bedeutet eine große Gefahrenprävention, da Ertrinken bei Kleinkindern als Unfallursache auch in Österreich bereits an vorderster Stelle steht.

Wir setzen daher so bald als möglich nach der Geburt an, um hier Bewusstsein zu schaffen für diese Präventionsmöglichkeit. Dazu bieten wir folgende Kurse an:

- Babyschwimmen für Babys von 0-6 Monate
- Babyschwimmen Anfänger für Babys ab 4 Monate

- Babyschwimmen Fortgeschrittene für Babys von 6–22 Monate
- Babyschwimmen Superfortgeschrittene für Babys ab 20 Monate bis 3 Jahre
- Babyschwimmen Profikurs I für Kinder ab 2 Jahre, die bereits ohne Schwimmhilfe 2-3 m schwimmen können
- Babyschwimmen Profikurs II für Kinder ab 2 Jahre, die bereits mit Brustarmen frei ca. 10 m schwimmen können
- Babyschwimmen Aquakids für Kinder, die eine Beckenlänge frei schwimmen können im Grundstadium Brustschwimmen und durch die vorangegangenen Babyschwimmkurse Vorerfahrung haben (normal zwischen 3,5 und 5 Jahren)

KINDERSCHWIMMEN

Das Kinderschwimmen mit Eltern ist für alle Kinder gedacht, die noch keine Vorerfahrung durch das Babyschwimmen haben. Vorrangiges Ziel ist die gute Wassergewöhnung und der angstfreie Umgang mit dem Wasser, den Tiefen im Becken und den verschiedenen Materialien.

Diese Kurse sind eingeteilt in:

- Kinderschwimmen 2-3jährige
- Kinderschwimmen 2-4jährige (speziell für die Bäder außerhalb von L)
- Kinderschwimmen 3-4jährige
- Kinderschwimmen 4-5jährige
- Kinderschwimmen spezial für Babyschwimmkinder, die zu alt für das BS sind

SCHWIMMEN LERNEN

In unserem Schwimmen lernen Angebot haben wir bewusst einen Kontrapunkt zum Wettkampfschwimmen gesetzt. Kinder und Erwachsene sollten den Schwimmsport auch ausüben können, ohne sich in Bewerben messen zu müssen. Unser Ziel ist, Kindern und Erwachsenen ein gutes, sicheres Schwimmvermögen mitzugeben, in einem ökonomischen und gesundheitsförderndem Stil, individuell ausgerichtet auf das Alter, den körperlichen Gegebenheiten und dem eigenen Tempo.

Die Erfolge und Schwimmkenntnisse werden dabei in einem Schwimmpass festgehalten und sind so transparent und nachvollziehbar abgebildet. Die Erfordernisse an die verschiedenen Stufen sind dabei an die österreichischen Schwimmabzeichen angelehnt.

Die Kurse für das Schwimmen lernen sind eingeteilt in:

- Schwimmen lernen Anfänger ab 4 Jahren
- Schwimmen lernen Anfänger ab 5 Jahren
- Schwimmen lernen Anfänger ab 7 Jahren
- Schwimmen lernen Fortgeschrittene ab 4 Jahren
- Schwimmen lernen Fortgeschrittene ab 5 Jahren
- Schwimmen lernen Superfortgeschrittene
- Schwimmen lernen Profis

Ältere Kinder oder Erwachsene, sowie Kinder und Erwachsene mit Problemlagen z.B. Wasserangst werden auch in Einzelstunden betreut. Dazu folgt im Vorfeld immer ein persönliches kostenfreies Gespräch, in dem die Erwartungen abgeklärt werden.

SCHWIMMTRAINING
Kinder, die die Profistufe absolviert haben und daher vergleichbar mit dem Freischwimmerabzeichen schwimmen können, werden von uns im Schwimmtraining weiter betreut. Dieses Training zielt darauf ab, alle Schwimmstile nicht mehr nur in der Grobform zu beherrschen, sondern auch zur Perfektion auszuformen. Dabei ist uns ein ökonomischer und gesundheitsunterstützender Bewegungsablauf wichtig, abgestimmt auf die individuelle motorische Entwicklung und geistige Reife.

Das Training ist in folgende Stufen eingeteilt:

- Schwimmtraining A
- Schwimmtraining B
- Schwimmtraining C

ERWACHSENE
Schwimmen ist gesund! Hören wir von den Ärzten und es wird schnell empfohlen, schwimmen zu gehen. Ein falscher Schwimmstil führt jedoch zu größeren Problemen im Nacken- und Wirbelsäulenbereich, daher ist es uns ein großes Anliegen, ein breites Angebot für Erwachsene zu schaffen, die mit dem Schwimmen etwas für ihre Gesundheit tun wollen. Von Schwangeren über Frauen, die unter sich bleiben wollen bis zu Frauen und Männer, die ihre Technik verbessern wollen und sich schwimmsportlich bewegen wollen reicht unser Angebot.

SPEZIALANGEBOTE
Über klassische Schwimmkurse hinaus bieten wir Beratung hinsichtlich Geburtstrauma, Wasserangst, Bondingbad nach der Geburt und Ähnliches. Wir bieten Vorträge und Workshops zum Thema Schwimmen an z.B. in diesem Geschäftsjahr zur Wassersicherheit im, um und am Wasser für den Verein Tagesmütter.

ZAHLEN UND FAKTEN
[...]

KOOPERATIONEN
Die meisten Kurse werden in Kooperation mit verschiedenen Eltern-Kind-Zentren, Familienbundzentren, Der VHS G und der L AG ausgeschrieben und abgehalten.
Über das Kursangebot hinaus gibt es eine Kooperation mit der A B A, für die wir unser Knowhow und teilweise Kursstunden als Ausbildungs- und Prüfungsorgan zur Verfügung stellen.

EHRENAMTLICHE TÄTIGKEITEN
Ohne ehrenamtliche Tätigkeiten würde der Verein nicht bestehen können. Unsere MitarbeiterInnen stellen sich daher immer wieder für folgende Tätigkeiten ehrenamtlich zur Verfügung:

- Beratungsgespräche für die Eltern rund um die Kurse
- Beratungsgespräche zu den Spezialangeboten besonders zum Thema Wasserangst, Geburtstrauma
- Mithilfe bei Veranstaltungen wie z.B. Meerjungfrauschwimmen
- Abklärungsgespräche mit den Kooperationspartnern
- Besuche von Veranstaltungen der öffentlichen Hand zum Thema Schwimmen und Kooperationen
- Interne Fortbildungen zur Qualitätssicherung
- Externe Tagungen und Fortbildungen zur Qualitätssicherung“

Die Mittel zur Zweckerfüllung des Vereins wurden in den Jahren 2014 bis 2018 vor allem aus Kursgebühren (2014: € 91.780,22; 2015: € 101.524,55; 2016: € 129.015,24; 2017: € 103.489,36; 2018: € 164.812,86) und Vorschreibungen an EKIZ (Verein Eltern-Kind-Zentrum), FBZ (Familienbund-Zentrum), VHS (Volkshochschule) und L AG (2014: € 132.424,00; 2015: € 158.772,00; 2016: € 160.926,00; 2017: € 141.773,71; 2018: € 151.206,00) aufgebracht (Schriftverkehr ON 8 des Behördenaktes, Beschwerdevorentscheidung). Der Bf kooperiert seit vielen Jahren mit diesen Einrichtungen, die den Bf mit der Durchführung von Schwimmkursen für deren Mitglieder, Mitarbeiter und Kunden beauftragen. Unter dem Titel „Vorschreibung“ wird für die hierbei jeweils angefallenen Sach- und Personalkosten ein Kostenersatz verrechnet (LVwG-450603/3 iVm LVwG-450603/2).

Den Vereinszweck erfüllte der Bf in den Jahren 2014 bis 2018 durch die Abhaltung verschiedener Kurse (Babyschwimmen, Kinderschwimmen, Schwimmen lernen, Schwimmtraining, Kurse für Erwachsene) mit unterschiedlichen Laufzeiten (6, 7, 8, 10 oder 12 Wochen) sowie durch Spezialangebote, wie etwa Beratung, Vorträge Workshops. Über das Kursangebot hinaus gibt es eine Kooperation mit der A B A und verschiedene ehrenamtliche Tätigkeiten (Tätigkeitsberichte, ON 4 des Behördenaktes).

Die Teilnahme an den vom Bf angebotenen Schwimmkursen steht allen interessierten Personen, sowohl ordentlichen als auch außerordentlichen Vereinsmitgliedern sowie Nicht-Vereinsmitgliedern offen. Ebenso können die vom Bf angebotenen Beratungs- und Therapiegespräche von diesen Personen in Anspruch genommen werden (LVwG-450603/3).

Mit den organschaftlichen Vertreterinnen des Bf bestehen keine schriftlichen Dienstverträge, Frau S R ist mit 20 Wochenstunden, Frau Mag.[a] M F mit 25 Wochenstunden beim Bf angestellt (Ausführungen von Frau Mag.[a] M F in der mündlichen Verhandlung). Deren Tätigkeitsumfang lässt sich wie folgt beschreiben (Stellungnahme des Bf [LVwG-450603/3]):
S R: Fachliche und inhaltliche Beratung der MitarbeiterInnen, Beratungs- und Therapiegespräche mit Interessenten, weiterführend auf Wunsch Beratung bezüglich Kurswahl, Jahresplanung Kurse, Kurseinteilung und

-administration, Aufbereitung der offiziellen Dokumente und Statistik, Newsletter an Interessenten, Aufbereitung von Checklisten für Interessenten und Kursteilnehmer, Netzwerken mit Eltern-Kind-Zentren, Familienbundzentren, Volkshochschulen, L AG, Terminkoordination mit den Bädern, Abhaltung von Schwimmkursen.
Mag.[a] M F: Fachliche und inhaltliche Kursplanung, Betreuung von WasserangstklientInnen, Beratungs- und Therapiegespräche mit Interessenten, weiterführend auf Wunsch Beratung bezüglich Kurswahl, Organisation und Besprechungen puncto neuer Vereinsprojekte (z.B. mit START MigrantInnenprojekt, Verein Arcobaleno ...), Beschwerdemanagement, Betreuung Website www.n.at, Betreuung der Facebookseiten N-V W, Koordination und Vertretung bei A B A, A C, Baby- und Kinderschwimmen Österreich, Organisation und Schulung von Babyschwimmen-TrainerInnengruppe, Vorträge, Workshops, Seminare, Tagungsvorbereitungen, Vernetzung mit nationalen und internationalen Babyschwimmgruppen, Recherchen, Literaturkonsum zum Thema, Teilnahme an Fort- und Ausbildungen (z.B. derzeit WATSU, 6 Wochen pro Jahr), Betreuung von PraktikantInnen während der Ausbildung zur BabyschwimmtrainerIn, Prüfungs- und Ausbildungstätigkeit für Kinder- und BabyschwimmtrainerInnen, Austausch und Säubern der Materialien, Netzwerken mit Eltern-Kind-Zentren, Familienbundzentren, Volkshochschulen, L AG, Coaching und Beratung von neuen BabyschwimmtrainerInnen, Vorbereitung der einzelnen Kursformate (Planung der Inhalte, Material, Lieder, Spiele, Übungen ...), Nachbereitung der Kurse (Reflexion, was war möglich, was nicht), Vorbereitung der Materialien im Bad, Elterngespräche vor und/oder nach der Kursstunde, Abgleich mit Badkassa, E-Mail-Verkehr mit Interessenten und Eltern, Fotobearbeitung und -dokumentation, Organisation bzw. Vorbereitung von Urkunden und Geschenken zum Kursabschluss.

Unter Beratungs- und Therapiegespräche mit Interessenten sind Gespräche zum Thema Wasserangst und deren Bewältigung zumeist bei Interessenten zu Hause zu verstehen, bei denen auch Tipps und Übungsbeispiele gegeben werden, die bereits zu Hause gemacht werden können. Solche Gespräche finden ca. zwei- bis dreimal im Monat statt und dauern ein bis zwei Stunden plus Fahrtzeit. Zu solchen Gesprächen kommt es aber auch im Schwimmbad, während oder nach einem Kurs, unter Umständen auch mit Personen, die nicht an einem Kurs teilnehmen (Angaben von Frau Mag.[a] M F in der mündlichen Verhandlung).
Bei den unverbindlichen Beratungsgesprächen im Vorfeld der Spezialangebote oder Kurse handelt es sich um zwei Arten von Gesprächen, nämlich einerseits um die ausschließliche Beratung über das Kursangebot, andererseits um das Befassen mit der Vorgeschichte des Kindes oder des Erwachsenen zum Thema Wasserangst, Unbehagen, Trennungsangst und das Hinterfragen der Geschichte. „Organisation und Schulung von Babyschwimmen-TrainerInnengruppe“ bedeutet, dass der Verein auch Übungs- und Ausbildungsstätte für die BabyschwimmtrainerInnen ist, die beim österreichischen Babyschwimmverband diese Ausbildung absolvieren müssen (Angaben von Frau Mag.[a] M F in der mündlichen Verhandlung).

Bei den Spezialangeboten Vorträge und Workshops handelt es sich meistens um einen ca. zweieinhalbstündigen Vortrag, z.B. beim Verein Tagesmütter. Vom Verein Tagesmütter erhielt der Verein hierfür zuletzt eine Aufwandsentschädigung. Solche Vorträge finden ca. zwei- bis dreimal im Jahr statt und sind teilweise auch unentgeltlich (Angaben von Frau Mag.ª M F in der mündlichen Verhandlung).

Mit den freien DienstnehmerInnen werden in der Regel freie Dienstverträge abgeschlossen, welche unter anderem in der Regel folgenden Inhalt aufweisen (LVwG-450603/3):

„Der/Die DienstnehmerIn wird von N-V W mit der Ausübung der Kursleitertätigkeit im Sinne der abgeschlossenen Kursvereinbarung betraut.

[...]

Die/der DienstnehmerIn erhält für die Betreuungstätigkeit als Babyschwimminstruktorin im ersten Jahr ein Bruttoentgelt in der Höhe von € 18,00 pro Stunde, im zweiten Jahr € 20,00 pro Stunde, im dritten Jahr € 22,00 pro Stunde, als Kursleitung für Schwimmen lernen Kurse sowie der Erwachsenenkurse € 22,00 pro Stunde. [...] Die Zeiten für Fahrten vom Wohnort zum Schwimmbad und zurück gelten nicht als Arbeitszeit. Mit dem Entgelt sind alle, auch über die Unterrichtszeiten hinausgehenden, erbrachten Leistungen abgegolten.“

Die Einnahmen-Ausgabensituation des Bf stellt sich gemäß der Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen (Schriftverkehr ON 4 und 8 des Behördenaktes) wie folgt dar:

Jahr	Einnahmen	Ausgaben	Saldo
2014	€ 224.204,22	€ 275.102,08	€ -50.897,86
2015	€ 260.296,55	€ 269.738,41	€ - 9.441,86
2016	€ 290.011,24	€ 273.633,94	€ 16.377,30
2017	€ 245.263,07	€ 242.681,33	€ 2.581,74
2018	€ 316.018,86	€ 311.627,11	€ 4.391,75

II.2. Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus dem vorliegenden Akt und den Ergebnissen der mündlichen Verhandlung. Die Tätigkeit des Vereins konnte auf Basis der im Akt aufliegenden Vereinsstatuten und Tätigkeitsberichte, schriftlichen Ausführungen und diesbezüglichen Angaben in der mündlichen Verhandlung festgestellt werden. Die Höhe der insgesamt im verfahrensgegenständlichen Zeitraum vom Bf an seine Dienstnehmer geleisteten Löhne ist unbestritten.

III. In rechtlicher Hinsicht ist Folgendes auszuführen:

III.1. Gemäß § 1 Kommunalsteuergesetz 1993, BGBl. Nr. 819/1993 (KommStG 1993), unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind, der Kommunalsteuer. Dienstnehmer sind gemäß § 2 lit. a leg. cit. Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988. Gemäß § 3 leg. cit. umfasst das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn (Überschuss) zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Unternehmer ist gemäß § 3 Abs. 2 erster Satz leg. cit., wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gemäß § 5 Abs. 1 leg. cit. ist Bemessungsgrundlage die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, gleichgültig ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegen. Die Arbeitslöhne sind gemäß § 5 Abs. 3 leg. cit. nur insoweit steuerpflichtig, als sie mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängen. Ist die Feststellung der mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängenden Arbeitslöhne mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden, können die erhebungsberechtigten Gemeinden mit dem Steuerschuldner eine Vereinbarung über die Höhe der Bemessungsgrundlage treffen. Die Steuer beträgt gemäß § 9 leg. cit. 3 % der Bemessungsgrundlage.

III.2. Wie sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt, entrichtete der Bf in den Jahren 2014 bis 2018 die Kommunalsteuer gemäß der Vereinbarung mit der Abgabenbehörde aus dem Jahr 2011, wonach 85 % der Gesamtarbeitslöhne als kommunalsteuerpflichtige Bemessungsgrundlage heranzuziehen waren, in der Höhe von insgesamt € 11.453,46.
Mit dem angefochtenen Bescheid wurde jedoch sodann gegenüber dem Bf für den Zeitraum der Jahre 2014 bis 2018 die Kommunalsteuer von 100 % der Gesamtarbeitslöhne als kommunalsteuerpflichtige Bemessungsgrundlage in der Höhe von insgesamt € 13.445,47 festgesetzt mit der Begründung, dass die vom Bf an die Dienstnehmer im gegenständlichen Zeitraum gewährten Arbeitslöhne zur Gänze mit der unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängen.
Der Bf brachte dagegen in der Beschwerde vor, dass der Bf nicht nur im unternehmerischen Bereich (Abhaltung von Schwimmkursen), sondern auch nicht-unternehmerisch tätig sei. In diesem Bereich engagiere sich der Bf schwerpunktmäßig in den Themenbereichen Bewältigung von Wasserangst und/oder traumatischen Erlebnissen im Wasser, biete dazu viele kostenlose Beratungs- und Therapie-

gespräche sowie allgemeine Beratungsleistungen rund um das Thema Baby/Kleinkind und Wasser an. Er sei in nationalen und internationalen Verbänden und Organisationen aktiv und übernehme auch die (kostenlose) Betreuung von PraktikantInnen während der Ausbildung zur SchwimmtrainerIn. Diese nicht-unternehmerischen, der gemeinnützigen Grundauslegung des Vereins entsprechenden Tätigkeiten werden schwerpunktmäßig von Frau Mag.[a] M F (echte Dienstnehmerin) geleistet. Daneben erbringen auch die einzelnen SchwimmtrainerInnen (freie Dienstnehmer) neben den eigentlichen Schwimmkursen laufend Einzel- und Gruppenberatungsgespräche etc. Schließlich sei Frau S R (echte Dienstnehmerin) schwerpunktmäßig in der Vereinsadministration tätig, wovon auch ein beträchtlicher Teil auf den nicht-unternehmerischen Bereich entfalle, sodass sich die Arbeitszeit der echten bzw. freien Dienstnehmer seit 2014 (über die Jahre im Wesentlichen gleichbleibend) wie folgt verteile:

		unternehmerische Tätigkeit in %		nicht-unternehmerische Tätigkeit in %
Mag.[a] M F	25		75	
S R	65		35	
Freie Dienstnehmer		75		25

Da sich vor diesem Hintergrund für den gegenständlichen Zeitraum die kommunalsteuerpflichtige Bemessungsgrundlage auf insgesamt € 225.066,87 reduziere, beantragte der Bf die Festsetzung der Kommunalsteuer in der Höhe von insgesamt € 6.752,01.

Dazu ist Folgendes auszuführen:

III.3. Das Kommunalsteuergesetz bedient sich zur Begriffsdefinition des Unternehmens im § 3 Abs. 2 und zur Umschreibung des Umfanges des Unternehmens im § 3 Abs. 1 erster und zweiter Satz der Formulierungen des § 2 UStG. Daraus lässt sich ableiten, dass die Begriffe in beiden Rechtsbereichen den gleichen Inhalt haben (vgl. VwGH 17.03.1999, 97/13/0162, mwN; 15.06.2005, 2002/13/0213; 21.09.2006, 2003/15/0026). Nach § 3 Abs. 1 zweiter Satz KommStG 1993 ist gewerblich oder beruflich jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn (Überschuss) zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Die Formulierung „Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen“ deutet bereits auf ein Gegenleistungsverhältnis hin. Das Abstellen auf die konkrete Gegenleistung zur Erfüllung der unternehmerischen Tätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 KommStG ergibt sich auch eindeutig aus den gesetzlichen Materialien zu dieser Gesetzesbestimmung. So ist nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1238 BlgNr. 18. GP) ein Verein nicht unternehmerisch tätig, soweit er echte Mitgliedsbeiträge erhält. Dies sind solche Beiträge, die die Mitglieder lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder nach den Satzungen zu entrichten verpflichtet sind. Hingegen ist ein Verein insoweit

unternehmerisch tätig, als er unechte Mitgliedsbeiträge erhält. Diesen Beiträgen steht eine konkrete Gegenleistung des Vereins an den Beitragszahler gegenüber (VwGH 17.03.1999, 97/13/0162).

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann ein Verein sowohl einen unternehmerischen als auch einen nicht-unternehmerischen Bereich aufweisen: Der unternehmerische Bereich eines Vereins umfasst dann alle im Rahmen eines Leistungsaustausches nachhaltig ausgeübten Tätigkeiten, während der nicht-unternehmerische Bereich eines Vereins jene Tätigkeiten umfasst, die ein Verein in Erfüllung seiner satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben zur Wahrnehmung der Gesamtbelange seiner Mitglieder entfaltet (z.B. VwGH 04.06.2008, 2003/13/0046, mwN).

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass für die vom Bf durchgeführten Schwimmkurse, die sowohl von Mitgliedern als auch von Nicht-Mitgliedern belegt werden konnten, ein Leistungsentgelt zu entrichten war und es sich insoweit um einen unternehmerischen Bereich handelte. Somit werden aber die mit der Abhaltung der Schwimmkurse betrauten Personen, d.h. die freien DienstnehmerInnen, im unternehmerischen Bereich tätig und sind die an diese ausgezahlten Arbeitslöhne zur Gänze in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen. Dass die freien DienstnehmerInnen nach den abgeschlossenen Verträgen mit anderen Tätigkeiten als der Abhaltung der Schwimmkurse betraut worden wären oder für andere Tätigkeiten, die mit der Abhaltung von Kursen nicht in Zusammenhang stehen, ihr Entgelt erhalten würden, lässt sich dem Vertragsmuster, welches vom Bf mit ON 3 vorgelegt wurde, nicht entnehmen. Vielmehr wird das Entgelt ausdrücklich für die Betreuungstätigkeit bei den Kursen (nach Stunden) gewährt. Dass mit diesem Entgelt auch alle über die Unterrichtszeiten hinausgehenden Leistungen abgegolten sind, bedeutet in diesem Zusammenhang nur, dass in Zusammenhang mit der betrauten Tätigkeit der Abhaltung der Schwimmkurse stehende Leistungen außerhalb der Unterrichtszeiten, z.B. organisatorische Maßnahmen (wie die Eintragung im Zeitplan etc.), Beratungsgespräche mit Kursteilnehmern bzw. in Zusammenhang mit solchen Kursen, mit abgegolten sind. Solche in Zusammenhang mit der Abhaltung von Kursen stehende Leistungen sind aber untrennbar mit der unternehmerischen Tätigkeit verbunden.

Auch die Tätigkeiten, insbesondere die von Frau Mag.[a] M F und Frau S R, sind nach den vorliegenden Verfahrensergebnissen überwiegend dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen bzw. stehen mit diesem in untrennbarem Zusammenhang. Dies gilt hinsichtlich Frau S R insbesondere für Beratung der MitarbeiterInnen, Beratung bezüglich Kurswahl, Jahresplanung Kurse, Kurseinteilung und -administration, Aufbereitung der offiziellen Dokumente und Statistik, Newsletter an Interessenten, Aufbereitung von Checklisten für Interessenten und Kursteilnehmer, Netzwerken mit Eltern-Kind-Zentren, Familienbundzentren, Volkshochschulen, L AG, Terminkoordination mit den Bädern, Abhaltung von

Schwimmkursen. Auch betreffend Frau Mag.ª M F sind nach den vorliegenden Verfahrensergebnissen die Tätigkeiten überwiegend dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen bzw. stehen mit diesem in untrennbarem Zusammenhang. So sind etwa auch unentgeltliche Beratung in Zusammenhang mit den angebotenen Kursen, ein Netzwerk mit (potenziellen) Geschäftspartnern oder die Betreuung eines Internetauftritts nach Ansicht des Landesverwaltungsgerichtes Oberösterreich dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen.

Demgegenüber stellen die vom Bf angebotenen Tätigkeiten, welche mit der Durchführung der Kurse in keinem Zusammenhang stehen, insbesondere die von Frau Mag.ª M F und Frau S R durchgeführten Beratungs- und Therapiegespräche, die keine Beratung in Zusammenhang mit dem Kursangebot, sondern insbesondere nur das Thema Wasserangst, Unbehagen, Trennungsangst betreffen, sowie die unentgeltlich angebotenen Vorträge und Workshops, den nicht-unternehmerischen Bereich des Bf dar. Dessen Ausmaß bestimmt sich nach den Angaben von Frau Mag.ª M F in der mündlichen Verhandlung wie folgt:
Von den von beiden organschaftlichen Vertreterinnen des Bf insgesamt durchschnittlich geleisteten rund 180 Stunden Arbeitszeit im Monat werden durchschnittlich dreimal zwei Stunden (zuzüglich Fahrtzeit) für spezielle Beratungs- und Therapiegespräche zum Thema Wasserangst aufgewendet, das sind ca. 3,3 %, und ca. zwei- bis dreimal im Jahr zweieinhalbstündige Vorträge oder Workshops, das sind ca. 0,35 %, angeboten. Es entfallen somit ca. 96,35 % der Arbeitszeit von Frau Mag.ª M F und Frau S R auf den unternehmerischen Bereich, sodass ausgehend von den vorliegenden Verfahrensergebnissen ein Anteil von 96,35 % unternehmerischer Tätigkeit von Frau Mag.ª M F und Frau S R geschätzt wird und sich daraus folgende Berechnung ergibt:

2014		unternehmerische Tätigkeit (UT) in %	Gehalt/BMG gesamt	KommSt-BMG (UT-Anteil)
Mag.ª M F:	96,35	37.739,02	36.361,55	
S R:	96,35	27.618,65	26.610,57	
Freie Dienstnehmer:		100	26.448,20	26.448,20
Summe:			91.805,87	89.420,32
Kommunalsteuer:				2.682,61

2015		unternehmerische Tätigkeit (UT) in %	Gehalt/BMG gesamt	KommSt-BMG (UT-Anteil)
Mag.ª M F:	96,35	39.060,42	37.634,71	
S R:	96,35	24.025,68	23.148,74	
Freie Dienstnehmer:		100	27.882,26	27.882,26
Summe:			90.968,36	88.665,71
Kommunalsteuer:				2.659,97

2016	unternehmerische	Gehalt/BMG	KommSt-BMG

		Tätigkeit (UT) in %	gesamt	(UT-Anteil)
Mag.[a] M F:	96,35	39.756,42	38.305,31	
S R:	96,35	25.766,12	24.825,66	
Freie Dienstnehmer:		100	24.934,85	24.934,85
Summe:			90.457,39	88.065,82
Kommunalsteuer:				2.641,97

2017		unternehmerische Tätigkeit (UT) in %	Gehalt/BMG gesamt	KommSt-BMG (UT-Anteil)
Mag.[a] M F:	96,35	39.060,42	37.634,71	
S R:	96,35	28.165,67	27.137,62	
Freie Dienstnehmer:		100	20.454,50	20.454,50
Summe:			87.680,59	85.226,83
Kommunalsteuer:				2.556,80

2018		unternehmerische Tätigkeit (UT) in %	Gehalt/BMG gesamt	KommSt-BMG (UT-Anteil)
Mag.[a] M F:	96,35	39.620,42	38.174,27	
S R:	96,35	28.939,12	27.882,84	
Freie Dienstnehmer:		100	18.710,58	18.710,58
Summe:			87.270,12	84.767,69
Kommunalsteuer:				2.543,03

III.4. Hinsichtlich der Festsetzung der Säumniszuschläge ist Folgendes auszuführen:

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabevorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt. Im vorliegenden Fall liegt der vom Bf vorgenommenen Kommunalsteuererklärung und -entrichtung für den gegenständlichen Zeitraum der Jahre 2014 bis 2018 die mit der belangten Behörde gemäß § 5 Abs. 3 KommStG abgeschlossene Vereinbarung vom 27. Jänner 2011, GZ: 0024052/2010 FSA/a, zugrunde, dergemäß ab dem Jahr 2010 85 % der Gesamtarbeitslöhne als kommunalsteuerpflichtige Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuerfestsetzung heranzuziehen sind. Selbst wenn man die verfahrensgegenständliche Vereinbarung als öffentlich-rechtlichen Vertrag qualifizierte, so ist zwar im konkreten Fall die belangte Behörde nicht von sich aus und einseitig von der im Jahr 2011 abgeschlossenen Vereinbarung abgegangen, sondern liegt auch ein Antrag des Bf auf eine rückwirkende weitergehende Kommunalsteuerbefreiung vor (sodass dies gleichzeitig als Antrag des Bf auf eine rückwirkende Auflösung dieser Vereinbarung anzusehen ist) und damit war ein Abgehen der belangten

Behörde von dieser Vereinbarung jedenfalls zulässig. Allerdings vertraute der Bf im Zeitpunkt der jeweiligen Kommunalsteuererklärung und -entrichtung noch auf die bestehende Vereinbarung und erklärte und entrichtete diese gemäß dieser. Den Bf trifft daher kein grobes Verschulden an der Säumnis der Entrichtung der über den erklärten Betrag hinausgehenden, später festgesetzten Kommunalsteuer.

III.5. Es ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

IV. Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Insbesondere weicht die gegenständliche Entscheidung nicht von der als einheitlich zu beurteilenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab (vgl. die unter Punkt III. dieser Entscheidung zitierte Judikatur), noch fehlt es an einer solchen Rechtsprechung. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

R e c h t s m i t t e l b e l e h r u n g

Gegen diese Entscheidung besteht innerhalb von sechs Wochen ab dem Tag der Zustellung die Möglichkeit der Erhebung einer Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof und/oder einer außerordentlichen Revision beim Verwaltungsgerichtshof. Eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof ist unmittelbar bei diesem einzubringen, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof beim Landesverwaltungsgericht Oberösterreich. Die Abfassung und die Einbringung einer Beschwerde müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin erfolgen. Die Abfassung und Einbringung der Revision müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder durch einen bevollmächtigten Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer bzw. eine bevollmächtigte Steuerberaterin oder Wirtschaftsprüferin erfolgen. Für die Beschwerde bzw. Revision ist eine Eingabengebühr von je 240 Euro zu entrichten.

H i n w e i s

Anträge auf Bewilligung der Verfahrenshilfe zur Abfassung und Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof sind innerhalb der Rechtsmittelfrist unmittelbar beim Verfassungsgerichtshof einzubringen. Anträge auf Bewilligung der Verfahrenshilfe zur Abfassung und Einbringung einer außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof sind innerhalb der Rechtsmittelfrist unmittelbar beim Verwaltungsgerichtshof einzubringen.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Mag. Dr. Wiesinger