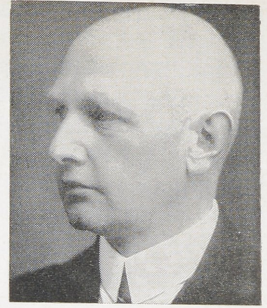


Versteuerung von Besichtigungsentgelten



DK 336.2

△ 04

Nach § 2 des Gewerbesteuergesetzes vom 30. 4. 1952 (BGBl. I Seite 270) ist unter Gewerbebetrieb ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen. Nach § 3 Ziffer 6 des GewStG sind steuerfrei Unternehmen, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dienen. Dafür ist maßgebend die Gemeinnützigkeitsverordnung vom 24. 12. 1953. Die Steuerfreiheit bezieht sich nach herrschender Meinung auch auf die zur Erreichung der steuerlichen Zwecke unentbehrlichen Hilfsbetriebe. Darunter fällt m.E. der Verkauf von Ansichtspostkarten und Andenken, weil die Besucher diese verlangen. Doch ist dies natürlich ein Grenzfall.

Liegen die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit nicht vor, kann sie nicht erreicht werden, so ist zu prüfen, ob ein Gewerbebetrieb vorliegt. Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 1. 8. 57 (Bundessteuerblatt 57, S. 355) entschieden, daß eine Schloßbesichtigung gegen Entgelt in der Regel einen Gewerbebetrieb im Sinne des § 2 Abs. 1 GewStG und §§ 15 und 21 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes darstellt. Der beschwerdeführende Schloßbesitzer hatte ausgeführt, es handele sich lediglich um die Besichtigung des Schlosses, die Einrichtung sei unwesentlich. Die Führung, die von jungen Hilfskräften aus der Umgebung ohne jede weitere Ausbildung vorgenommen werde, hätte in erster Linie den Zweck der Überwachung. Es fehle außerdem an einer selbständigen nachhaltigen Tätigkeit mit Gewinnabsicht, da die Eintrittsgelder nur zeitweise die Aufwendungen überstiegen.

Der Bundesfinanzhof hat dieser Beschwerde den Erfolg versagt und die Steuerpflicht bejaht. Das Hauptmerkmal für das Vorliegen eines Gewerbebetriebes sei eine selbständige und nachhaltige Betätigung mit der Absicht Gewinn zu erzielen, wobei es genüge, wenn die Gewinnabsicht nur Nebenzweck sei. Es würden Angestellte, die im übrigen auch mit anderen Aufgaben betraut sein können, für den Verkauf der Eintrittskarten und die Regelung des Besucherverkehrs bereitgestellt. Darüber hinaus seien weitere Hilfskräfte mit der Führung der Besucher beauftragt. Es sei unerheblich, ob der Überwachungszweck oder die für die Führung gebotenen Leistungen für die Besucher von größerer Bedeutung seien. Die Gewinnabsicht ergebe sich aus der Höhe der Einkünfte. Frühere Verluste ergäben sich durch die Aufwendungen für die Wiederherstellung des Schlosses. Es sei ohne Bedeutung, zu welchen Zwecken die Überschüsse verwendet würden und ob in den einzelnen Jahren die abzugsfähigen Betriebsausgaben die Einnahmen überstiegen. Kulturelle Gesichtspunkte (Heimatspflege und -kunde) möchten bei dem Handeln des Eigentümers eine Rolle spielen, das ändere aber nichts daran, daß das Gewinnstreben zum mindesten einen Nebenzweck seiner Betätigung darstelle. Gegen ein ausschließlich selbstloses Handeln spreche zudem die Höhe der Einnahmen und Überschüsse. Es läge auch keine reine Vermögensverwaltung vor.

Zu diesem Urteil hat Senatspräsident Dr. Hoffmann in der Finanzrundschau 1957 S. 570 kritisch Stellung genommen. Er erkennt zwar an, daß eine Schloßbesichtigung gegen Entgelt einen Gewerbebetrieb darstelle. Das eigentliche Problem beginne aber bei der Berechnung der Einkünfte. Welche Ausgaben seien den Einkünften gegenüber zu stellen. Die Objekte

seien doch in der Regel Zuschußbetriebe. Die entscheidende Frage sei, in wieweit die Abnutzung des Bauwerks und seine Instandhaltung mit den Einkünften aus der Besichtigung zu verrechnen seien. Davon solle man weitgehend Gebrauch machen, da an der Unterhaltung der Bauwerke ein entscheidendes öffentliches Interesse bestehe und die öffentliche Hand vielfach mit Zuschüssen eingreifen müsse. Es sei unzumutbar, den Eigentümern in Form von Steuern Beträge abzunehmen, die in anderer Form wieder zugeführt werden müssten. Dem ist unbedingt beizutreten.

Neben den vorerwähnten Steuern kommen auch noch die gemeindlichen Vergnügungssteuern in Frage. Im Falle des Staatlichen Schlosses Linderhof in Ettal mit etwa 400 000 Besuchern jährlich konnte diese Heranziehung allerdings abgewehrt werden. Der Bayrische Verwaltungsgerichtshof hat durch Urteil vom 24. 2. 1957 auf Steuerfreiheit erkannt und das Bundesverwaltungsgericht hat durch Beschluß vom 25. November 1957 die Beschwerde dagegen zurückgewiesen.

Nach der geltenden Vergnügungssteuerordnung wird die Annahme einer Vergnügung nicht dadurch ausgeschlossen, daß die Veranstaltung gleichzeitig auch noch erbauenden, belehrenden oder anderen nicht als Vergnügen anzusehenden Zwecken dient oder daß der Unternehmer nicht die Absicht hat, ein Vergnügen zu veranstalten. Es kommt also auf die objektive Eignung an. Als Vergnügung ist eine Veranstaltung anzusehen, die nach dem Inhalt des Gebotenen geeignet ist, die Teilnehmer zu ergötzen und zu unterhalten.

Veranstaltungen, die sowohl Vergnügungs- als auch vergnügungsfremde Elemente aufweisen (sog. gemischte Veranstaltungen) sind dann steuerpflichtig, wenn die Vergnügungselemente überwiegen. Es kommt hier darauf an, was im Rahmen der Schloßbesichtigung dem einzelnen Besucher geboten wird. Daß es sich bei dem Schloß Linderhof um ein Werk der Bau- und Gartenbaukunst handelt, kann nicht bestritten werden, wobei es nicht darauf ankommen kann, ob es einen originalen Charakter hat oder nur eine Nachbildung französischer Vorbilder darstellt, endlich wie es nach heutiger Anschauung in künstlerischer Hinsicht zu bewerten ist. Die Besichtigung besteht darin, dem Besucher das Schloß mit seinen Räumen und ihrer Ausstattung, die Venusgrotte und den Maurischen Kiosk zu zeigen. Besondere Darbietungen, die geeignet wären, wegen ihres Vergnügungscharakters dem Unternehmen das Gepräge einer gemischten Veranstaltung zu geben, sind mit der Besichtigung nicht verbunden. Insbesondere kann eine solche Darbietung nicht in den Wasserspielen gesehen werden, da diese sich im Rahmen der Besichtigung des vom Erbauer geschaffenen Werks halten. Auch die Führungen tragen dazu bei, den Besichtigungen den Charakter einer ausschließlich belehrenden und unterrichtenden Veranstaltung zu geben. Denn sie sind dazu bestimmt, dem Besucher Aufschluß über die Person des Erbauers, die Namen der Künstler und kunstgeschichtlichen Hintergrund zu geben. Daß die Führungen in einfacherer Form gehalten werden und auf das Wissens- und Belehrungsbedürfnis des durchschnittlichen Besuchers abgestellt sind, beeinträchtigt nicht den Charakter der Veranstaltung.

Dieses Urteil ist in seiner eingehenden Begründung so überzeugend, daß weitere Versuche von Gemeinden, die Eintrittsgelder zur Vergnügungssteuer heranziehen, wohl als ausgeschlossen gelten müssen.