jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2017/3/31 Ro 2015/13/0014

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.03.2017

Index

E3L E09301000;
E3R E09301000;
32/04 Steuern vom Umsatz;
75 Volksbildung;

Norm

32005R1777 MehrwertsteuerDV Art14;
32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art132;
ErwachsenenbildungFG 1973;
UStG 1994 §6 Abs1 Z11 lita;

1. UStG 1994 § 6 heute
2. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2025zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2025zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
4. UStG 1994 § 6 gültig ab 01.01.2026zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
5. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
6. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2025 bis 30.06.2025zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2024zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
8. UStG 1994 § 6 gültig von 01.08.2024 bis 31.12.2024zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
9. UStG 1994 § 6 gültig von 22.07.2023 bis 31.07.2024zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2023 bis 21.07.2023zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2022 bis 31.12.2022zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 30.06.2022zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2020zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2019zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
15. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2021 bis 30.06.2021zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
16. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2020zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
17. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 31.12.2019zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
18. UStG 1994 § 6 gültig von 27.07.2017 bis 31.12.2018zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2017
19. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2017 bis 26.07.2017zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
20. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.2016 bis 31.12.2016zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
21. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.04.2016zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
22. UStG 1994 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2015zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

23. UStG 1994 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
24. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2011 bis 31.03.2012zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
25. UStG 1994 § 6 gültig von 20.07.2010 bis 31.12.2010zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2010
26. UStG 1994 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 19.07.2010zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
27. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2010 bis 15.06.2010zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
28. UStG 1994 § 6 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2009zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
29. UStG 1994 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 10.11.2008zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
30. UStG 1994 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
31. UStG 1994 § 6 gültig von 27.08.2005 bis 26.06.2006zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2005
32. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 26.08.2005zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
33. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
34. UStG 1994 § 6 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
35. UStG 1994 § 6 gültig von 11.07.2002 bis 20.08.2003zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
36. UStG 1994 § 6 gültig von 19.12.2001 bis 10.07.2002zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
37. UStG 1994 § 6 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
38. UStG 1994 § 6 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
39. UStG 1994 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
40. UStG 1994 § 6 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
41. UStG 1994 § 6 gültig von 19.06.1998 bis 12.01.1999zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
42. UStG 1994 § 6 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
43. UStG 1994 § 6 gültig von 01.11.1997 bis 09.01.1998zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 123/1997
44. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 31.10.1997zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
45. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
46. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.04.1996zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
47. UStG 1994 § 6 gültig von 01.08.1995 bis 30.04.1996zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
48. UStG 1994 § 6 gültig von 06.01.1995 bis 31.07.1995zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
49. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Wimberger, BA, über die Revision des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 11. Februar 2015, Zl. RV/7102367/2012, betreffend Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO und Umsatzsteuer für das Jahr 2009 (mitbeteiligte Partei: E und Mitgesellschafter in W, vertreten durch die Halpern & Prinz Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H. in 1090 Wien, Wasagasse 4), zu Recht erkannt:Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Wimberger, BA, über die Revision des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 11. Februar 2015, Zl. RV/7102367/2012, betreffend Aufhebungsbescheid gemäß Paragraph 299, BAO und Umsatzsteuer für das Jahr 2009 (mitbeteiligte Partei: E und Mitgesellschafter in W, vertreten durch die Halpern & Prinz Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H. in 1090 Wien, Wasagasse 4), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Die mitbeteiligte Partei betreibt eine aus einer Sprachschule und Nachhilfeunterricht für Schüler mit

geringem Lernerfolg bestehende Bildungseinrichtung. Nach den Feststellungen im angefochtenen Erkenntnis betrug der Anteil an Erwachsenenbildung im Streitjahr 2009 91,84% und der Anteil am Nachhilfeunterricht 8,16%. Dass der Unterricht in der Form eines schulähnlichen Betriebes erteilt wird, steht außer Streit.

2 Mit Bescheid vom 5. Dezember 2011 hob das Finanzamt den zuvor erklärungsgemäß ergangenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2009 gemäß § 299 BAO auf. Die Begründung lautete im Anschluss an eine Wiedergabe des Inhalts von § 299 Abs. 1 BAO: 2 Mit Bescheid vom 5. Dezember 2011 hob das Finanzamt den zuvor erklärungsgemäß ergangenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2009 gemäß Paragraph 299, BAO auf. Die Begründung lautete im Anschluss an eine Wiedergabe des Inhalts von Paragraph 299, Absatz eins, BAO:

"Da die aus der Begründung des Sachbescheides sich ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung hat, war die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen."

3 Mit Bescheid vom selben Tag wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2009 höher als zuvor festgesetzt, wobei der mitbeteiligten Partei nun die von ihr in Anspruch genommene Befreiung von der Umsatzsteuer gemäß § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 nicht mehr zugestanden wurde. Die Begründung dafür lautete: 3 Mit Bescheid vom selben Tag wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2009 höher als zuvor festgesetzt, wobei der mitbeteiligten Partei nun die von ihr in Anspruch genommene Befreiung von der Umsatzsteuer gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994 nicht mehr zugestanden wurde. Die Begründung dafür lautete:

"Die Befreiung gem. § 6 Z 11 UStG setzt voraus, dass

1. die Umsätze von privaten Schulen oder von anderen

allgemein bildenden oder berufsbildenden Einrichtungen erzielt

werden,

2. die Tätigkeit der Vermittlung von Kenntnissen allgemein

bildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung

dienender Fertigkeit dient und

3. nachgewiesen werden kann, dass eine den öffentlichen

Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird.

Wegen Fehlens dieser Voraussetzungen konnte die Steuerbefreiung gem. § 6 Z 11 UStG nicht angewendet werden (Vgl. VwGH vom 25.2.1997 95/14/0126 und VwGH 21.5.1990 89/15/0040)."Wegen Fehlens dieser Voraussetzungen konnte die Steuerbefreiung gem. Paragraph 6, Ziffer 11, UStG nicht angewendet werden (Vgl. VwGH vom 25.2.1997 95/14/0126 und VwGH 21.5.1990 89/15/0040)."

4 Von den zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes betraf das erstgenannte die Erteilung von Englischunterricht an Bankmitarbeiter in Räumlichkeiten von Banken im Jahr 1991, wozu der Verwaltungsgerichtshof u.a. ausführte:

"Der Feststellung der belangten Behörde, es gebe keine öffentliche Schule, in welcher ausschließlich das Fach Englisch - in dem vom Beschwerdeführer dargebotenen Niveau - unterrichtet werde, tritt der Beschwerdeführer nicht entgegen. Solcherart kann es aber nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde die Tätigkeit als nicht jener einer öffentlichen Schule vergleichbar angesehen hat. Wird bloß ein einzelnes Fach aus dem von öffentlichen Schulen gebotenen umfassenden Gesamtunterricht angeboten, dann ist diese Vergleichbarkeit nicht gegeben."

5 Das zweitgenannte, noch ältere Erkenntnis betraf die häusliche Unterrichtung eines schulpflichtigen Kindes, das wegen einer schweren Erkrankung nicht am Schulunterricht teilnehmen konnte. In diesem Fall, in dem der Verwaltungsgerichtshof die im Umsatzsteuerbescheid vom 5. Dezember 2011 wiedergegebenen Voraussetzungen einer Befreiung nach "§ 6 Z 11 UStG" (1972) darlegte, verneinte er mangels eines "gemeinschaftsbezogenen Unterrichtes" das Vorliegen eines "schulähnlichen Betriebes". 5 Das

zweitgenannte, noch ältere Erkenntnis betraf die häusliche Unterrichtung eines schulpflichtigen Kindes, das wegen einer schweren Erkrankung nicht am Schulunterricht teilnehmen konnte. In diesem Fall, in dem der Verwaltungsgerichtshof die im Umsatzsteuerbescheid vom 5. Dezember 2011 wiedergegebenen Voraussetzungen einer Befreiung nach "§ 6 Ziffer 11, UStG" (1972) darlegte, verneinte er mangels eines "gemeinschaftsbezogenen Unterrichtes" das Vorliegen eines "schulähnlichen Betriebes".

6 Gegen die Bescheide vom 5. Dezember 2011 erhob die mitbeteiligte Partei Berufung. Sie machte geltend, der ursprüngliche Bescheid sei richtig gewesen, und verwies u.a. auf Unterschiede zwischen der Rechtslage nach dem UStG 1972 und der für das Streitjahr 2009 maßgeblichen Rechtslage nach dem UStG 1994 in Verbindung mit dem nun auch zu berücksichtigenden Gemeinschaftsrecht.

7 Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat vor und beschränkte sich im Vorlagebericht auf den Hinweis, "strittig" sei, "ob die Einnahmen aus der Sprachschule als steuerfreie Entgelte zu behandeln sind".

8 In der mündlichen Verhandlung am 28. Jänner 2015 vor dem inzwischen zuständig gewordenen Bundesfinanzgericht legte der Vertreter der mitbeteiligten Partei ein Schreiben des Bundesministeriums für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten vom 15. Oktober 1996 vor, wonach es sich bei der Sprachschule der mitbeteiligten Partei um eine Einrichtung handle, "die Erwachsenenbildung im Sinne des § 1 Abs 2 des Bundesgesetzes über die Förderung der Erwachsenenbildung betreibt". Er legte weiters dar, aus welchen Gründen sich das Finanzamt zu Unrecht auf die von ihm zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes aus den Jahren 1990 und 1997 berufe, und verwies u.a. auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. November 2013, 2011/15/0109, VwSlg 8865/F, und auf eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Oktober 2014, RV/7103514/2012. 8 In der mündlichen Verhandlung am 28. Jänner 2015 vor dem inzwischen zuständig gewordenen Bundesfinanzgericht legte der Vertreter der mitbeteiligten Partei ein Schreiben des Bundesministeriums für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten vom 15. Oktober 1996 vor, wonach es sich bei der Sprachschule der mitbeteiligten Partei um eine Einrichtung handle, "die Erwachsenenbildung im Sinne des Paragraph eins, Absatz 2, des Bundesgesetzes über die Förderung der Erwachsenenbildung betreibt". Er legte weiters dar, aus welchen Gründen sich das Finanzamt zu Unrecht auf die von ihm zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes aus den Jahren 1990 und 1997 berufe, und verwies u.a. auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. November 2013, 2011/15/0109, VwSlg 8865/F, und auf eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Oktober 2014, RV/7103514/2012.

9 Der Vertreter des Finanzamts führte der Niederschrift zufolge "aus, die Judikatur habe sich zwar geändert, es sei jedoch

eine ao Revision zur Zl Ra 2014/15/0003 beim VwGH anhängig; in diesem Fall habe das BFG zur Zl RV/5100572/2012 die Steuerfreiheit betreffend 6-monatige Managementlehrgänge gewährt.

Weiters wird auf Art 132 MwStSystRL verwiesen, wonach ein Ermessensspielraum des innerstaatlichen Gesetzgebers bestehe, da neben öffentlichen Einrichtungen nur ‚andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung' von der Umsatzsteuer befreit seien; nach dem UStG müsse eben eine Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen gegeben sein. Siehe auch das Erkenntnis des EuGH vom 28.11.2013, C- 319/2012, MDDP.Weiters wird auf Artikel 132, MwStSystRL verwiesen, wonach ein Ermessensspielraum des innerstaatlichen Gesetzgebers bestehe, da neben öffentlichen Einrichtungen nur ‚andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung' von der Umsatzsteuer befreit seien; nach dem UStG müsse eben eine Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen gegeben sein. Siehe auch das Erkenntnis des EuGH vom 28.11.2013, C- 319 aus 2012,, MDDP.

Die Finanzämter seien dazu angehalten, nach wie vor den Nachweis einer den öffentlichen Schulen vergleichbaren Tätigkeit zu fordern; im konkreten Fall habe dieser Nachweis nicht erbracht werden können, da ein wesentlich geringerer Umfang etwa im Vergleich zu Universitätslehrgängen vorliege."

10 Der Vertreter der mitbeteiligten Partei warf "die Frage auf, aus welcher Unterlage sich ergebe, dass im ggstdl. Fall keine den öffentlichen Schulen vergleichbare Zielsetzung vorliege; seiner Meinung nach liege

diese sehr wohl vor."

11 Dazu nahm der Vertreter des Finanzamts nicht Stellung. 12 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der von ihm als Beschwerde zu behandelnden Berufung Folge. Es stellte als "unbestritten" fest, dass der Unterricht in der Form eines schulähnlichen Betriebes erteilt werde und es sich bei der Sprachschule der mitbeteiligten Partei um eine Einrichtung handle, die "Erwachsenenbildung iSd § 1 Abs 2 BG über die Förderung der Erwachsenenbildung" betreibe. 11 Dazu nahm der Vertreter des Finanzamts nicht Stellung. 12 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der von ihm als Beschwerde zu behandelnden Berufung Folge. Es stellte als "unbestritten" fest, dass der Unterricht in der Form eines schulähnlichen Betriebes erteilt werde und es sich bei der Sprachschule der mitbeteiligten Partei um eine Einrichtung handle, die "Erwachsenenbildung iSd Paragraph eins, Absatz 2, BG über die Förderung der Erwachsenenbildung" betreibe.

13 Zu beachten seien in rechtlicher Hinsicht außer den für die strittige Steuerbefreiung vorgesehenen Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 auch Art. 132 der Richtlinie 2006/112/EG sowie Art. 14 der zur Vorgängerbestimmung ergangenen Verordnung (EG) Nr. 1777/2005 des Rates vom 17. Oktober 2005, der in der Folge ohne inhaltliche Änderung durch Art. 44 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 ersetzt worden sei. 13 Zu beachten seien in rechtlicher Hinsicht außer den für die strittige Steuerbefreiung vorgesehenen Voraussetzungen des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994 auch Artikel 132, der Richtlinie 2006/112/EG sowie Artikel 14, der zur Vorgängerbestimmung ergangenen Verordnung (EG) Nr. 1777 aus 2005, des Rates vom 17. Oktober 2005, der in der Folge ohne inhaltliche Änderung durch Artikel 44, der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282 aus 2011, des Rates vom 15. März 2011 ersetzt worden sei.

14 Die mitbeteiligte Partei betreibe eine Sprachschule und biete Nachhilfeunterricht an, wobei sie über eigene Klassenräume und Personal verfüge und ihre Tätigkeit laufend gegenüber einer größeren Zahl von Interessenten ausübe. Es liege also eine Einrichtung im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 vor, welche Kenntnisse allgemeinbildender und fortbildender Art vermittle. 14 Die mitbeteiligte Partei betreibe eine Sprachschule und biete Nachhilfeunterricht an, wobei sie über eigene Klassenräume und Personal verfüge und ihre Tätigkeit laufend gegenüber einer größeren Zahl von Interessenten ausübe. Es liege also eine Einrichtung im Sinne des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994 vor, welche Kenntnisse allgemeinbildender und fortbildender Art vermittle.

15 Das Finanzamt bestreite aber die "Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen". Hiezu sei auf die dargestellte gemeinschaftsrechtliche Lage, auf die dazu ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnisse vom 29. Februar 2012, 2009/13/0016, VwSlg 8704/F, und vom 21. November 2013, 2011/15/0109, VwSlg 8865/F) sowie des Bundesfinanzgerichtes (Erkenntnisse vom 10. März 2014, RV/5100572/2012 (aufgehoben mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. September 2016, Ra 2014/15/0003), und vom 27. Oktober 2014, RV/7103514/2012 (angefochten zu Ra 2015/13/0006)) und auf Ruppe/Achatz, UStG4 (2011), § 6 Tz 310 ff, zu verweisen. 15 Das Finanzamt bestreite aber die "Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen". Hiezu sei auf die dargestellte gemeinschaftsrechtliche Lage, auf die dazu ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnisse vom 29. Februar 2012, 2009/13/0016, VwSlg 8704/F, und vom 21. November 2013, 2011/15/0109, VwSlg 8865/F) sowie des Bundesfinanzgerichtes (Erkenntnisse vom 10. März 2014, RV/5100572/2012 (aufgehoben mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. September 2016, Ra 2014/15/0003), und vom 27. Oktober 2014, RV/7103514/2012 (angefochten zu Ra 2015/13/0006)) und auf Ruppe/Achatz, UStG4 (2011), Paragraph 6, Tz 310 ff, zu verweisen.

16 Mit dem Argument, die mitbeteiligte Partei übe keine den öffentlichen Schulen "vergleichbare Tätigkeit" aus, könne ihr die Steuerbefreiung danach nicht verweigert werden. Die in Frage stehenden Schulungsmaßnahmen seien

"unter Art 14 der Verordnung (EG) Nr 1777/2005 zu subsumieren, unabhängig davon, ob sie sich als eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit darstellen. Es handelt sich zweifelsfrei nicht um Freizeitgestaltung, sondern um Schulungsmaßnahmen im Rahmen einer Einrichtung iSd (§) 6 Abs 1 Z 11 lit a

UStG 1994, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dienen. Die Dauer der Aus- bzw Fortbildung ist unerheblich. "unter Artikel 14, der Verordnung (EG) Nr 1777 aus 2005, zu subsumieren, unabhängig davon, ob sie sich als eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit darstellen. Es handelt sich zweifelsfrei nicht um Freizeitgestaltung, sondern um Schulungsmaßnahmen im Rahmen einer Einrichtung iSd (§) 6 Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dienen. Die Dauer der Aus- bzw Fortbildung ist unerheblich.

Die Norm des § 6 Abs 1 Z 11 lit a UStG 1994 ist gemeinschaftsrechtlich in diesem Sinne zu interpretierenDie Norm des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994 ist gemeinschaftsrechtlich in diesem Sinne zu interpretieren.

Da es auf Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen nicht mehr ankommt, kann dahingestellt bleiben, ob eine solche gegeben ist.

Die von der belangten Behörde angenommene Rechtswidrigkeit des (ursprünglichen) Umsatzsteuerbescheides lag daher nicht vor."

17 Eine Revision dagegen erklärte das Bundesfinanzgericht im Hinblick auf ältere, gegenteilige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes für zulässig.

18 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Revision des Finanzamts, deren Schwerpunkt zunächst auf allgemeinen Rechtsausführungen liegt. Darin wird der Standpunkt vertreten, die gemeinschaftsrechtlich vorgegebene Voraussetzung staatlich anerkannter (mit der Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie beruflicher Umschulung) "vergleichbarer Zielsetzung" sei vom österreichischen Gesetzgeber durch die Beibehaltung des Erfordernisses einer "vergleichbaren Tätigkeit" "umgesetzt" worden, und zu dessen Auslegung könne auf die Rechtsprechung zum UStG 1972 zurückgegriffen werden. Nach der "langjährigen österreichischen Rechtspraxis" sei "für die Vergleichbarkeit der Tätigkeit primär entscheidend, dass der in der privaten Bildungseinrichtung vorgetragene Lehrstoff auch dem Umfang und dem Lehrziel nach dem von öffentlichen Schule(n) Gebotenen entsprechen muss".

19 Das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. November 2013, 2011/15/0109, VwSlg 8865/F, wird u.a. mit der Feststellung zitiert, die in Art. 14 der Verordnung (EG) Nr. 1777/2005 bzw. (zu ergänzen: in Art. 44) der Verordnung (EU) Nr. 282/2011 angeführten Schulungsmaßnahmen seien "in jedem Fall von der Befreiungsbestimmung erfasst, unabhängig davon, ob sie sich in einem Mitgliedstaat als eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit darstellen". 19 Das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. November 2013, 2011/15/0109, VwSlg 8865/F, wird u.a. mit der Feststellung zitiert, die in Artikel 14, der Verordnung (EG) Nr. 1777 aus 2005, bzw. (zu ergänzen: in Artikel 44,) der Verordnung (EU) Nr. 282 aus 2011, angeführten Schulungsmaßnahmen seien "in jedem Fall von der Befreiungsbestimmung erfasst, unabhängig davon, ob sie sich in einem Mitgliedstaat als eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit darstellen".

20 Bei der Beurteilung "der vergleichbaren Zielsetzung bzw. der vergleichbaren Tätigkeiten" sei aber u.a. zu beachten, dass der Verwaltungsgerichtshof das in der "langjährigen österreichischen Rechtspraxis" entwickelte Kriterium "nicht ausdrücklich aufgegeben" habe.

21 Die Revision tritt dabei auch der (Anmerkung: etwa von Pfeiffer, ÖStZ 2014, 303 (305 f) erwogenen) Auslegung entgegen, der Verwaltungsgerichtshof habe die Prüfung einer "vergleichbaren Tätigkeit" allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen auf organisatorische Voraussetzungen beschränken wollen, sodass es auf die Vergleichbarkeit des Lehrinhaltes nicht mehr ankomme.

22 Fallbezogen räumt die Revision ein, die rein organisatorischen Voraussetzungen für das Vorliegen eines schulähnlichen Betriebes seien gegeben und es würden "Fremdsprachenkenntnisse jeglicher Art (vorwiegend als Einzelunterricht oder in Kleingruppen) im Rahmen der Erwachsenenbildung und als schulbegleitender Unterricht (Nachhilfeunterricht), der sich auch auf andere Unterrichtsgegenstände bezieht, vermittelt".

23 Es fehle jedoch an einer den öffentlichen Schulen "vergleichbare(n) Zielsetzung, zumal der nach Judikatur vom Unternehmer (ergänze: zu erbringende) Nachweis, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird, nicht in ausreichendem Maße erbracht wurde (zB keine vergleichende Darstellung

der vermittelten Lerninhalte gegenüber vergleichbaren konkret bezeichneten Bildungsmaßnahmen von öffentlichen Schulen)".

24 Das Bundesfinanzgericht habe das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. November 2013 zum Anlass genommen, "auf weitere Feststellungen und Ausführungen zum Vorliegen einer Einrichtung mit den öffentlichen Schulen vergleichbarer Zielsetzung (in Österreich umgesetzt durch das Erfordernis eines Nachweises einer vergleichbaren Tätigkeit) zu verzichten" und damit die Rechtslage verkannt.

25 Dem folgen noch einzelne die Tätigkeit der mitbeteiligten Partei betreffende, in der Revision erstmals erhobene Einwände, wobei unter Bezugnahme auf eine Berufungsbeilage hervorgehoben wird, bei bestimmten der angebotenen Leistungen handle es sich "nach Auffassung des revisionsführenden Finanzamtes entsprechend der dargelegten Rechtsprechung des VwGH mangels Lehrstoffübereinstimmung um keine Tätigkeit, die mit jener von öffentlichen Schulen vergleichbar ist". Moniert wird u.a. auch erstmals, es sei nicht begründet worden, warum es sich "zweifelsfrei nicht um Freizeitgestaltung" handle.

26 Der Verwaltungsgerichtshof hat darüber nach Erstattung einer Revisionsbeantwortung durch die mitbeteiligte Partei erwogen:

27 Zu den maßgeblichen Rechtsgrundlagen und der im Vordergrund der Revision stehenden Rechtsfrage, ob die strittige Befreiung auch ohne eine "den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit" zustehen kann, kann gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG zunächst auf das Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/15/0109, VwSlg 8865/F, verwiesen werden, in dem die zuletzt genannte Frage ausdrücklich bejaht wurde. Dass der Standpunkt, eine vergleichbare "Tätigkeit" sei unverzichtbar, nicht schon in diesem Erkenntnis "ausdrücklich aufgegeben" wurde, ist angesichts seines Wortlautes nicht nachvollziehbar, wozu auch anzumerken ist, dass die Amtsrevision nicht etwa geltend macht, die im vorliegenden Fall strittigen Schulungsmaßnahmen gehörten anders als in dem mit dem Erkenntnis vom 21. November 2013 entschiedenen Fall nicht zu den in den zitierten Verordnungen angeführten. Geltend gemacht wird, die Verordnungen ließen "die restlichen Tatbestandsmerkmale der Befreiung" - nach der in der Amtsrevision vertretenen Ansicht vor allem das Erfordernis der mit der "vergleichbaren Tätigkeit" gleichzusetzenden "vergleichbaren Zielsetzung" - "unberührt". 27 Zu den maßgeblichen Rechtsgrundlagen und der im Vordergrund der Revision stehenden Rechtsfrage, ob die strittige Befreiung auch ohne eine "den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit" zustehen kann, kann gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG zunächst auf das Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/15/0109, VwSlg 8865/F, verwiesen werden, in dem die zuletzt genannte Frage ausdrücklich bejaht wurde. Dass der Standpunkt, eine vergleichbare "Tätigkeit" sei unverzichtbar, nicht schon in diesem Erkenntnis "ausdrücklich aufgegeben" wurde, ist angesichts seines Wortlautes nicht nachvollziehbar, wozu auch anzumerken ist, dass die Amtsrevision nicht etwa geltend macht, die im vorliegenden Fall strittigen Schulungsmaßnahmen gehörten anders als in dem mit dem Erkenntnis vom 21. November 2013 entschiedenen Fall nicht zu den in den zitierten Verordnungen angeführten. Geltend gemacht wird, die Verordnungen ließen "die restlichen Tatbestandsmerkmale der Befreiung" - nach der in der Amtsrevision vertretenen Ansicht vor allem das Erfordernis der mit der "vergleichbaren Tätigkeit" gleichzusetzenden "vergleichbaren Zielsetzung" - "unberührt".

28 Dem ist entgegenzuhalten, dass eine "vergleichbare Tätigkeit" etwas völlig anderes ist als eine "vergleichbare Zielsetzung" (vgl. dazu Zorn, RdW 2016, 718 (720)). Die Bestreitung des Vorliegens einer "vergleichbaren Zielsetzung" durch das Finanzamt erschöpfte sich im vorliegenden Fall aber im Beharren darauf, dass die Finanzämter "dazu angehalten" seien, "nach wie vor den Nachweis einer den öffentlichen Schulen vergleichbaren Tätigkeit zu fordern". Zur Frage einer vergleichbaren Zielsetzung hatte der Vertreter der mitbeteiligten Partei - wie im Fall des Erkenntnisses vom 21. November 2013 - ein Schreiben über die Anerkennung als Einrichtung der Erwachsenenbildung im Sinne des Bundesgesetzes vom 21. März 1973, BGBl. Nr. 171, vorgelegt, wodurch sich der Fall von dem mit dem Erkenntnis vom 15. September 2016, Ra 2014/15/0003, auf das im Übrigen gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, entschiedenen Fall unterscheidet. 28 Dem ist entgegenzuhalten, dass eine "vergleichbare Tätigkeit" etwas völlig anderes ist als eine "vergleichbare Zielsetzung" vergleiche , dazu Zorn, RdW 2016, 718 (720)). Die Bestreitung des Vorliegens einer "vergleichbaren Zielsetzung" durch das Finanzamt erschöpfte sich im vorliegenden Fall aber im Beharren darauf, dass die Finanzämter "dazu angehalten" seien, "nach wie vor den Nachweis einer den

öffentlichen Schulen vergleichbaren Tätigkeit zu fordern". Zur Frage einer vergleichbaren Zielsetzung hatte der Vertreter der mitbeteiligten Partei - wie im Fall des Erkenntnisses vom 21. November 2013 - ein Schreiben über die Anerkennung als Einrichtung der Erwachsenenbildung im Sinne des Bundesgesetzes vom 21. März 1973, BGBl. Nr. 171, vorgelegt, wodurch sich der Fall von dem mit dem Erkenntnis vom 15. September 2016, Ra 2014/15/0003, auf das im Übrigen gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG verwiesen wird, entschiedenen Fall unterscheidet.

29 Der darauf gestützten Argumentation der mitbeteiligten Partei trat das Finanzamt in der Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht auch nicht entgegen. Wenn es nun in der Revision heißt, die "vorgelegte Anerkennung" stamme "bereits aus dem Jahr 1996", weshalb ihr das Finanzamt im Hinblick auf die von der mitbeteiligten Partei selbst beschriebenen Veränderungen ihres Bildungsangebotes "im Rahmen der freien Beweiswürdigung keine allzu große Beweiskraft für die Ausübung einer den öffentlichen Schulen vergleichbaren Tätigkeit im Jahr 2009 beigemessen" habe, so handelt es sich dabei - abgesehen von der auch hier wieder vorgenommenen Gleichsetzung von "vergleichbarer Tätigkeit" im Sinne der Judikatur zum UStG 1972 mit "vergleichbarer Zielsetzung" im Sinne der Richtlinienbestimmung - um einen Einwand, den das Finanzamt bei der Erörterung der Frage einer vergleichbaren Zielsetzung in der Verhandlung vorzubringen gehabt hätte (vgl. nun aber auch den Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Jänner 2017, Ra 2015/15/0019). 29 Der darauf gestützten Argumentation der mitbeteiligten Partei trat das Finanzamt in der Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht auch nicht entgegen. Wenn es nun in der Revision heißt, die "vorgelegte Anerkennung" stamme "bereits aus dem Jahr 1996", weshalb ihr das Finanzamt im Hinblick auf die von der mitbeteiligten Partei selbst beschriebenen Veränderungen ihres Bildungsangebotes "im Rahmen der freien Beweiswürdigung keine allzu große Beweiskraft für die Ausübung einer den öffentlichen Schulen vergleichbaren Tätigkeit im Jahr 2009 beigemessen" habe, so handelt es sich dabei - abgesehen von der auch hier wieder vorgenommenen Gleichsetzung von "vergleichbarer Tätigkeit" im Sinne der Judikatur zum UStG 1972 mit "vergleichbarer Zielsetzung" im Sinne der Richtlinienbestimmung - um einen Einwand, den das Finanzamt bei der Erörterung der Frage einer vergleichbaren Zielsetzung in der Verhandlung vorzubringen gehabt hätte vergleiche , nun aber auch den Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Jänner 2017, Ra 2015/15/0019).

30 Die Revision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. 30 Die Revision war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

31 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014. 31 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 31. März 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RO2015130014.J00

Im RIS seit

26.04.2017

Zuletzt aktualisiert am

04.07.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at