

TE Vwgh Erkenntnis 2016/7/27 2013/13/0083

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.07.2016

Index

E3L E09301000;

E6j;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art4 Abs1;

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art4 Abs2;

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art4 Abs5;

61998CJ0260 Kommission / Griechenland;

62007CJ0515 VNLTO VORAB;

62012CJ0219 Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr VORAB;

UStG 1994 §12 Abs1;

UStG 1994 §2 Abs1;

UStG 1994 §2 Abs3;

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 2 heute
2. UStG 1994 § 2 gültig ab 01.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
3. UStG 1994 § 2 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

1. UStG 1994 § 2 heute
2. UStG 1994 § 2 gültig ab 01.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
3. UStG 1994 § 2 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

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, im Beisein des Schriftführers Mag. Wimberger, über die Beschwerde des Finanzamtes Wien 1/23 in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 14. Juni 2013, Zl. RV/0898-W/09, betreffend Umsatzsteuer 2006 (mitbeteiligte Partei: D in W, vertreten durch die TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH in 1020 Wien, Praterstraße 62-64), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1 Die mitbeteiligte Partei ist eine Körperschaft öffentlichen Rechts, die im Jahr 1927 zum Zweck der Erhaltung von Hochwasserschutzanlagen gegründet wurde. Zu ihren Aufgaben zählen die Erhaltung der aufgrund der Donauregulierungsgesetze ausgeführten Schutz- und Dammbauten in einer näher bezeichneten Donaustrecke sowie die Verwaltung der damit zusammenhängenden Anlagen und Grundflächen. Weiters hat sie für die Erhaltung eines näher bezeichneten Kanals, die Erhaltung und den Betrieb der in diesem Kanal geschaffenen Anlagen und die Verwaltung des mit diesem Kanal im Zusammenhang stehenden beweglichen und unbeweglichen Vermögens zu sorgen. Die Einnahmen aus den von der Mitbeteiligten zu verwaltenden Grundflächen stehen, bis zu einem bestimmten Jahresbetrag, der mitbeteiligten Partei zu.

2 Im Jahr 2006 machte die mitbeteiligte Partei im Zusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung der von ihr zu verwaltenden Grundflächen (erstmalig) Vorsteuern geltend, die vom Finanzamt aufgrund einer die Monate Jänner bis Juni 2006 betreffenden Umsatzsteuersonderprüfung gekürzt anerkannt wurden. Die Prüferin ging davon aus, dass 15 % der von der mitbeteiligten Partei verwalteten Gesamtfläche nur mittelbar der Einkünfteerzielung bzw. hoheitlichen Zwecken dienten, weshalb die auf diese Flächen entfallenden Vorsteuern nicht abziehbar seien. Auch von der auf nicht direkt zuordenbare Kosten für Verwaltung und Personal entfallenden Vorsteuer ordnete sie 15 % dem hoheitlichen Bereich der mitbeteiligten Partei zu. Der dementsprechende Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid erging am 25. September 2007.

3 Bei der Veranlagung zur Umsatzsteuer 2006 wurden die geltend gemachten Vorsteuern, abweichend zum Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid vom 25. September 2007, zur Gänze nicht anerkannt. Begründend führte das Finanzamt aus, die Mitbeteiligte sei eine Körperschaft öffentlichen Rechts, der per Gesetz die Erhaltung, der Betrieb und die Verwaltung bestimmter Schutz- und Dammbauten sowie die Verwaltung der zu diesen Anlagen gehörenden Liegenschaften übertragen worden sei. Im Rahmen der Verwaltung dieser Liegenschaften sei sie zur Nutznießung durch deren Vermietung berechtigt. Vorsteuern könnten nur insoweit abgezogen werden, als sie unmittelbar die

unternehmerische Tätigkeit (Vermietung und Verpachtung der Liegenschaften) betreffen. Vorsteuern, die hoheitliche Aufgaben, wie die Erhaltung der Damm- und Schutzbauten betreffen, seien hingegen nicht abziehbar. Daher stehe der mitbeteiligten Partei kein Vorsteuerabzug zu.

4 Die mitbeteiligte Partei berief gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2006 und brachte in der Berufung u. a. vor, gemäß § 2 Abs. 3 UStG 1994 stelle die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften einen Betrieb gewerblicher Art dar. Die mitbeteiligte Partei sei zur Nutznießung der verwalteten Grundflächen berechtigt und erziele Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von Flächen an Gastronomie- und Freizeiteinrichtungen, der Erteilung von Nutzungsberechtigungen für diverse Veranstaltungen sowie der Einräumung von Servituten und sonstigen Genehmigungen. Dafür sei es notwendig, die in Rede stehenden Grundflächen laufend in Stand zu halten, zu pflegen und auch baulich umzugestalten, um den maximalen Mietertrag zu erwirtschaften. Ein Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit sei eindeutig gegeben. Die Pflege und Erhaltung der Flächen bewirke auch eine geringere Anfälligkeit für Einwirkungen eines Hochwassers, "wobei dieser Effekt allerdings als ‚Nebenprodukt‘ der Vermietungstätigkeit zu sehen und zu verstehen ist". 4 Die mitbeteiligte Partei berief gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2006 und brachte in der Berufung u. a. vor, gemäß Paragraph 2, Absatz 3, UStG 1994 stelle die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften einen Betrieb gewerblicher Art dar. Die mitbeteiligte Partei sei zur Nutznießung der verwalteten Grundflächen berechtigt und erziele Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von Flächen an Gastronomie- und Freizeiteinrichtungen, der Erteilung von Nutzungsberechtigungen für diverse Veranstaltungen sowie der Einräumung von Servituten und sonstigen Genehmigungen. Dafür sei es notwendig, die in Rede stehenden Grundflächen laufend in Stand zu halten, zu pflegen und auch baulich umzugestalten, um den maximalen Mietertrag zu erwirtschaften. Ein Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit sei eindeutig gegeben. Die Pflege und Erhaltung der Flächen bewirke auch eine geringere Anfälligkeit für Einwirkungen eines Hochwassers, "wobei dieser Effekt allerdings als ‚Nebenprodukt‘ der Vermietungstätigkeit zu sehen und zu verstehen ist".

5 Aufgrund eines - nach Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ergangenen - Fragenvorhalts brachte die Mitbeteiligte u.a. vor, dass ihr per Gesetz neben der Verwaltung der Liegenschaften auch Erhaltungsarbeiten an den Schutz- und Dammbauten übertragen worden seien. Die im Fragenvorhalt angeführten Aufwendungen (Brückenprüfungen, Hochwasser-Schutzanlagen, Planungs- und Sanierungsaufwendungen für Kaimauer und Geländer, laufende Betriebs- und Erhaltungsaufwendungen für Wehr- und Schleusengebäude, Sanierung Krandepot, technische Bestandsüberprüfungen, "Bäume im Wehrgelände", Betreuung Schleusengelände und Böschungsstrecke, Grundverwaltung, WC-Anlagen, Videoüberwachung sowie Makrophytenmanagement) betreffen daher nicht nur Aufwendungen, die der Vermietung direkt zuordenbar seien, sondern auch Erhaltungsarbeiten, die notwendig seien, um eine Vermietung zu ermöglichen bzw. aufrecht zu erhalten. Der mittelbare Zusammenhang sei insbesondere bei Erhaltungsarbeiten an Hochwasser-Schutzanlagen, Kaimauern, Geländern oder Wehr- und Schleusengebäuden gegeben. Natürlich dienten diese Erhaltungsmaßnahmen auch einem verbesserten Hochwasserschutz. Gerade ein verbesserter Hochwasserschutz mache aber einen Teil der Liegenschaften überhaupt erst vermietbar bzw. seien dadurch höhere Einnahmen erzielbar. Teilweise seien die im Fragenvorhalt angeführten Aufwendungen der Vermietungstätigkeit unmittelbar zuordenbar. Insbesondere sei dies beim Makrophytenmanagement (das insbesondere das Mähen von Wasserpflanzen umfasse) gegeben, weil diverse Liegenschaften direkt am Wasser lägen und ansonsten gar nicht oder nur eingeschränkt vermietbar wären.

6 Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und führte begründend hierzu aus, die mitbeteiligte Partei sei mit der Erhaltung bestimmter Hochwasserschutzanlagen betraut und ihre Hauptaufgabe bilde der Hochwasserschutz. Sie entscheide auch über die wirtschaftliche Nutzung der Flächen und Anlagen im Bereich der Hochwasserschutzgebiete. Die mitbeteiligte Partei habe sich durch die Verwertung dieser Grundstücke - vor allem durch ihre Inbestandgabe - Einnahmen zu verschaffen, um die aus dem Zweck ihrer Errichtung abzuleitenden Aufgaben finanzieren zu können. Sie schließe als Körperschaft öffentlichen Rechts im eigenen Namen als Nutznießerin der ihr überlassenen Grundstücksflächen Bestandverträge ab, um daraus Einnahmen zu erzielen. Entsprechend den Ergebnissen der Umsatzsteuersonderprüfung seien die Sanierungsaufwendungen im Bereich von näher bezeichneten, vermieteten Grundflächen zur Gänze dem Unternehmensbereich zuzuordnen und die damit zusammenhängende Vorsteuer zur Gänze abziehbar. Die Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Sanierung von weiteren, nicht vermieteten Flächen sowie eines näher bezeichneten Schutzdammes stünden, seien

hingegen dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen. Insoweit stehe der mitbeteiligten Partei kein Vorsteuerabzug zu. Hinsichtlich der Büro- und Personalaufwendungen sei der hoheitliche Anteil mit 15% ermittelt worden. Die auf Büro- und Personalaufwand entfallende Vorsteuer sei daher zu 85% abziehbar.

7 Dagegen richtet sich die vorliegende Amtsbeschwerde. Das Finanzamt wendet sich gegen die Annahme eines Betriebes gewerblicher Art nach § 2 Abs. 3 UStG 1994 und vertritt die Auffassung, dass die mitbeteiligte Partei eine ihr durch Gesetz übertragene, also hoheitliche Tätigkeit ausübe. Die damit zusammenhängenden Kosten und die dabei anfallenden Vorsteuern seien dem Hoheitsbereich zuzuordnen. Durch die der mitbeteiligten Partei per Gesetz eingeräumte Möglichkeit, neben ihrer hoheitlichen Tätigkeit auch eine unternehmerische Tätigkeit zu entfalten, werde die hoheitliche Tätigkeit nicht zur unternehmerischen Tätigkeit und die im Hoheitsbereich anfallende Vorsteuer nicht zur dem Unternehmensbereich der mitbeteiligten Partei zuzurechnenden Vorsteuer. 7 Dagegen richtet sich die vorliegende Amtsbeschwerde. Das Finanzamt wendet sich gegen die Annahme eines Betriebes gewerblicher Art nach Paragraph 2, Absatz 3, UStG 1994 und vertritt die Auffassung, dass die mitbeteiligte Partei eine ihr durch Gesetz übertragene, also hoheitliche Tätigkeit ausübe. Die damit zusammenhängenden Kosten und die dabei anfallenden Vorsteuern seien dem Hoheitsbereich zuzuordnen. Durch die der mitbeteiligten Partei per Gesetz eingeräumte Möglichkeit, neben ihrer hoheitlichen Tätigkeit auch eine unternehmerische Tätigkeit zu entfalten, werde die hoheitliche Tätigkeit nicht zur unternehmerischen Tätigkeit und die im Hoheitsbereich anfallende Vorsteuer nicht zur dem Unternehmensbereich der mitbeteiligten Partei zuzurechnenden Vorsteuer.

8 Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde sowie Erstattung einer Gegenschrift durch die mitbeteiligte Partei erwogen:

9 Nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen. Unternehmer ist gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. 9 Nach Paragraph 12, Absatz eins, UStG 1994 kann der Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen. Unternehmer ist gemäß Paragraph 2, Absatz eins, UStG 1994, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.

10 Unter welchen Voraussetzungen eine Körperschaft des öffentlichen Rechts gewerblich oder beruflich tätig ist, bestimmt § 2 Abs. 3 UStG 1994. Diese Bestimmung lautet auszugsweise: 10 Unter welchen Voraussetzungen eine Körperschaft des öffentlichen Rechts gewerblich oder beruflich tätig ist, bestimmt Paragraph 2, Absatz 3, UStG 1994. Diese Bestimmung lautet auszugsweise:

1. "(3) Absatz 3, Die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988), ausgenommen solche, die gemäß § 5 Z 12 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 von Körperschaftsteuer befreit sind, und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten jedoch stets Die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (Paragraph 2, des Körperschaftsteuergesetzes 1988), ausgenommen solche, die gemäß Paragraph 5, Ziffer 12, des Körperschaftsteuergesetzes 1988 von Körperschaftsteuer befreit sind, und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten jedoch stets

(...)

- die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken

durch öffentlich-rechtliche Körperschaften."

11 Der verwiesene § 2 KStG 1988 in der Fassung BGBl. Nr. 818/1993, lautet auszugsweise: 11 Der verwiesene Paragraph 2, KStG 1988 in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 818 aus 1993,, lautet auszugsweise:

"§ 2. (1) Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts ist jede Einrichtung, die

- -Strichaufzählung wirtschaftlich selbständig ist und
- -Strichaufzählung ausschließlich und überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht und
- -Strichaufzählung

zur Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen und

- -Strichaufzählung

nicht der Land- und Forstwirtschaft (§ 21 des Einkommensteuergesetzes 1988)nicht der Land- und Forstwirtschaft (Paragraph 21, des Einkommensteuergesetzes 1988)

dient. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Die Tätigkeit der Einrichtung gilt stets als Gewerbebetrieb. (...)

1. (5)Absatz 5,Eine privatwirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Abs. 1 liegt nicht vor, wenn die Tätigkeit überwiegend der öffentlichen Gewalt dient (Hoheitsbetrieb). Eine Ausübung der öffentlichen Gewalt ist insbesondere anzunehmen, wenn es sich um Leistungen handelt, zu deren Annahme der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist. Als Hoheitsbetriebe gelten insbesondere Wasserwerke, wenn sie überwiegend der Trinkwasserversorgung dienen, Forschungsanstalten, Wetterwarten, Schlachthöfe, Friedhöfe, Anstalten zur Nahrungsmitteluntersuchung, zur Desinfektion, zur Leichenverbrennung, zur Müllbeseitigung, zur Straßenreinigung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen."Eine privatwirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Absatz eins, liegt nicht vor, wenn die Tätigkeit überwiegend der öffentlichen Gewalt dient (Hoheitsbetrieb). Eine Ausübung der öffentlichen Gewalt ist insbesondere anzunehmen, wenn es sich um Leistungen handelt, zu deren Annahme der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist. Als Hoheitsbetriebe gelten insbesondere Wasserwerke, wenn sie überwiegend der Trinkwasserversorgung dienen, Forschungsanstalten, Wetterwarten, Schlachthöfe, Friedhöfe, Anstalten zur Nahrungsmitteluntersuchung, zur Desinfektion, zur Leichenverbrennung, zur Müllbeseitigung, zur Straßenreinigung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen."

12 Nach Art. 2 Nr. 1 der im Streitfall noch anzuwendenden Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer - gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (im Folgenden: 6. EG-RL) unterliegen der Mehrwertsteuer die Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt. Nach Art. 4 Abs. 1 der 6. EG-RL gilt als Steuerpflichtiger, wer eine der in Abs. 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. Diese wirtschaftlichen Tätigkeiten sind nach Art. 4 Abs. 2 der 6. EG-RL alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt auch eine Leistung, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfasst. 12 Nach Artikel 2, Nr. 1 der im Streitfall noch anzuwendenden Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer - gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (im Folgenden: 6. EG-RL) unterliegen der Mehrwertsteuer die Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt. Nach Artikel 4, Absatz eins, der 6. EG-RL gilt als Steuerpflichtiger, wer eine der in Absatz 2, genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. Diese wirtschaftlichen Tätigkeiten sind nach Artikel 4, Absatz 2, der 6. EG-RL alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt auch eine Leistung, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfasst.

13 Aus dem Anwendungsbereich des Art. 2 iVm Art. 4 der 6. EG-RL geht hervor, dass nur wirtschaftliche Tätigkeiten, die ein Steuerpflichtiger als solcher gegen Entgelt ausübt, der Mehrwertsteuer unterliegen. 13 Aus dem Anwendungsbereich des Artikel 2, in Verbindung mit Artikel 4, der 6. EG-RL geht hervor, dass nur wirtschaftliche Tätigkeiten, die ein Steuerpflichtiger als solcher gegen Entgelt ausübt, der Mehrwertsteuer unterliegen.

14 Nach Art. 4 Abs. 5 der 6. EG-RL gelten Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht als Steuerpflichtige, soweit sie Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Die Mitgliedstaaten können die Tätigkeiten der vorstehend genannten Einrichtungen, die nach Art. 13 oder 28 von der Steuer befreit sind, als Tätigkeiten behandeln, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. 14 Nach Artikel 4, Absatz 5, der 6. EG-RL gelten Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige

Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht als Steuerpflichtige, soweit sie Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Die Mitgliedstaaten können die Tätigkeiten der vorstehend genannten Einrichtungen, die nach Artikel 13, oder 28 von der Steuer befreit sind, als Tätigkeiten behandeln, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen.

Nach gefestigter Rechtsprechung des EuGH handelt es sich bei Tätigkeiten "im Rahmen der öffentlichen Gewalt" im Sinne von Art. 4 Abs. 5 der 6. EG-RL um solche, die Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung ausüben. Dies ist der Fall, wenn die Ausübung dieser Tätigkeit das Gebrauchmachen von hoheitlichen Befugnissen umfasst; nicht dazu gehören Tätigkeiten, die sie unter den gleichen Bedingungen ausüben wie private Wirtschaftstreibende. Unerheblich ist, ob die Tätigkeit in Wahrnehmung von Aufgaben besteht, die aus Gründen des Gemeinwohls durch Gesetz zugewiesen und geregelt sind. Ausschlaggebend sind die konkreten Ausübungsmodalitäten der Tätigkeiten. Soweit Art. 4 Abs. 5 der 6. EG-RL um solche, die Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung ausüben. Dies ist der Fall, wenn die Ausübung dieser Tätigkeit das Gebrauchmachen von hoheitlichen Befugnissen umfasst; nicht dazu gehören Tätigkeiten, die sie unter den gleichen Bedingungen ausüben wie private Wirtschaftstreibende. Unerheblich ist, ob die Tätigkeit in Wahrnehmung von Aufgaben besteht, die aus Gründen des Gemeinwohls durch Gesetz zugewiesen und geregelt sind. Ausschlaggebend sind die konkreten Ausübungsmodalitäten der Tätigkeiten. Soweit Artikel 4, Absatz 5, der

6. EG-RL die Behandlung der Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige davon abhängig macht, dass diese "im Rahmen der öffentlichen Gewalt" tätig werden, schließt sie eine solche Behandlung der Tätigkeiten aus, die diese Einrichtungen nicht als Rechtssubjekte des öffentlichen Rechts, sondern als Rechtssubjekte des Privatrechts ausüben. Das einzige Kriterium, das eine sichere Unterscheidung dieser beiden Arten von Tätigkeit ermöglicht, ist folglich die nach dem nationalen Recht anwendbare rechtliche Regelung, wobei es Sache des nationalen Gerichts ist, die fragliche Tätigkeit an Hand dieses Kriteriums zu beurteilen (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 29. Jänner 2014, 2010/13/0006, mwN).

6. EG-RL die Behandlung der Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige davon abhängig macht, dass diese "im Rahmen der öffentlichen Gewalt" tätig werden, schließt sie eine solche Behandlung der Tätigkeiten aus, die diese Einrichtungen nicht als Rechtssubjekte des öffentlichen Rechts, sondern als Rechtssubjekte des Privatrechts ausüben. Das einzige Kriterium, das eine sichere Unterscheidung dieser beiden Arten von Tätigkeit ermöglicht, ist folglich die nach dem nationalen Recht anwendbare rechtliche Regelung, wobei es Sache des nationalen Gerichts ist, die fragliche Tätigkeit an Hand dieses Kriteriums zu beurteilen vergleiche , z.B. das Erkenntnis vom 29. Jänner 2014, 2010/13/0006, mwN).

15 Nach den allgemeinen umsatzsteuerrechtlichen Regeln wären Körperschaften öffentlichen Rechts insoweit Unternehmer, als sie selbständig und nachhaltig eine Tätigkeit zum Zweck der Einnahmenerzielung entfalten. § 2 Abs. 3 UStG 1994 modifiziert allerdings diesen Grundsatz (vgl. Ruppe/Achatz, UStG4, § 2 Tz 158). Vor dem Hintergrund des Unionsrechts ist weiters zu beachten, dass dieses den Begriff des "Betriebes gewerblicher Art" nicht kennt. Allgemein gilt nach der Rechtsprechung des EuGH, dass sich der Begriff der wirtschaftlichen Tätigkeiten im Sinne des Art. 4 Abs. 1 und 2 der 6. EG-RL auf einen weiten Bereich erstreckt (vgl. neuerlich das Erkenntnis vom 29. Jänner 2014, 2010/13/0006, mwN).

15 Nach den allgemeinen umsatzsteuerrechtlichen Regeln wären Körperschaften öffentlichen Rechts insoweit Unternehmer, als sie selbständig und nachhaltig eine Tätigkeit zum Zweck der Einnahmenerzielung entfalten. Paragraph 2, Absatz 3, UStG 1994 modifiziert allerdings diesen Grundsatz vergleiche , Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph 2, Tz 158). Vor dem Hintergrund des Unionsrechts ist weiters zu beachten, dass dieses den Begriff des "Betriebes gewerblicher Art" nicht kennt. Allgemein gilt nach der Rechtsprechung des EuGH, dass sich der Begriff der wirtschaftlichen Tätigkeiten im Sinne des Artikel 4, Absatz eins und 2 der 6. EG-RL auf einen weiten Bereich erstreckt vergleiche , neuerlich das Erkenntnis vom 29. Jänner 2014, 2010/13/0006, mwN).

16 Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2007/15/0192, VwSlg 8453/F, ausgesprochen, dass Körperschaften öffentlichen Rechts, denen aufgrund einer entsprechenden Betätigung Unternehmereigenschaft zukommt, insoweit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, als sie Gegenstände und Dienstleistungen für ihren nichtunternehmerischen (hoheitlichen) Bereich beziehen. Wie der EuGH in Rn 37 des Urteils vom 12. Februar 2009, C-515/07, VNLTO, ausgeführt hat, ist nämlich der Abzug von Vorsteuer auf Aufwendungen eines Steuerpflichtigen nicht zulässig, soweit sie sich auf Tätigkeiten beziehen, die aufgrund ihres nichtwirtschaftlichen Charakters nicht in den

Anwendungsbereich der 6. EG-RL fallen. Geht ein Steuerpflichtiger zugleich wirtschaftlichen Tätigkeiten und nichtwirtschaftlichen, nicht in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallenden Tätigkeiten nach, ist der Abzug der Vorsteuer auf Aufwendungen nur insoweit zulässig, als diese Aufwendungen den wirtschaftlichen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen zuzurechnen sind.

17 Bezieht eine Körperschaft Gegenstände und Dienstleistungen die anteilig der Ausführung steuerpflichtiger Umsätze und mit einem weiteren Anteil deren nichtunternehmerischen (aber nicht unternehmensfremden) Zwecken dienen, steht ihr der Vorsteuerabzug jeweils mit jener Quote zu, die sich aus dem Verhältnis der Verwendung für steuerpflichtige Zwecke einerseits und für nichtunternehmerische Zwecke andererseits ergibt (vgl. das Erkenntnis vom 30. Juni 2015, 2011/15/0163). 17 Bezieht eine Körperschaft Gegenstände und Dienstleistungen die anteilig der Ausführung steuerpflichtiger Umsätze und mit einem weiteren Anteil deren nichtunternehmerischen (aber nicht unternehmensfremden) Zwecken dienen, steht ihr der Vorsteuerabzug jeweils mit jener Quote zu, die sich aus dem Verhältnis der Verwendung für steuerpflichtige Zwecke einerseits und für nichtunternehmerische Zwecke andererseits ergibt vergleiche , das Erkenntnis vom 30. Juni 2015, 2011/15/0163).

18 Die mitbeteiligte Partei ist eine Körperschaft öffentlichen Rechts, die zum Zweck der Erhaltung von näher bezeichneten Hochwasserschutzanlagen gegründet wurde. Sie ist zur Nutznießung der Grundflächen berechtigt, auf denen sich die besagten Hochwasserschutzanlagen befinden, und sie erzielt (teilweise) Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung dieser Grundflächen. Der Bezug von Gegenständen und Dienstleistungen durch die mitbeteiligte Partei dient daher, soweit diese die vermieteten Grundflächen betreffen, einerseits der Ausführung steuerpflichtiger Umsätze und andererseits der Erfüllung nichtunternehmerischer Zwecke der mitbeteiligten Partei. Daher hat die mitbeteiligte Partei auch die Gegenstände und Dienstleistungen, die sie in Zusammenhang mit den vermieteten Grundflächen bezogen hat, für Zwecke des Vorsteuerabzugs aufzuteilen.

19 Indem die belangte Behörde die auf die vermieteten Grundflächen entfallende Vorsteuer zur Gänze anerkannt und damit auch keine Feststellungen getroffen hat, anhand welcher eine Aufteilung der im Zusammenhang mit den vermieteten Grundflächen anfallenden Vorsteuer möglich wäre, hat sie bereits insoweit dieser Rechtslage nicht entsprochen.

20 Der angefochtene Bescheid war schon deshalb gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. 20 Der angefochtene Bescheid war schon deshalb gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

21 Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. 21 Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 27. Juli 2016

Gerichtsentscheidung

EuGH 62012CJ0219 Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr VORAB

EuGH 62007CJ0515 VNLTO VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:2013130083.X00

Im RIS seit

30.08.2016

Zuletzt aktualisiert am

05.04.2019

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at