

TE Vwgh Erkenntnis 2012/2/29 2009/13/0016

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.02.2012

Index

E000 EU- Recht allgemein;
E3L E09301000;
E6j;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art13;
62000CJ0287 Kommission / Deutschland;
EURallg;
UStG 1994 §6 Abs1 Z11 lita;

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

23. UStG 1994 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
24. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
25. UStG 1994 § 6 gültig von 20.07.2010 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2010
26. UStG 1994 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 19.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
27. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2010 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
28. UStG 1994 § 6 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
29. UStG 1994 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
30. UStG 1994 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
31. UStG 1994 § 6 gültig von 27.08.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2005
32. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 26.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
33. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
34. UStG 1994 § 6 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
35. UStG 1994 § 6 gültig von 11.07.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
36. UStG 1994 § 6 gültig von 19.12.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
37. UStG 1994 § 6 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
38. UStG 1994 § 6 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
39. UStG 1994 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
40. UStG 1994 § 6 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
41. UStG 1994 § 6 gültig von 19.06.1998 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
42. UStG 1994 § 6 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
43. UStG 1994 § 6 gültig von 01.11.1997 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 123/1997
44. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 31.10.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
45. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
46. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
47. UStG 1994 § 6 gültig von 01.08.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
48. UStG 1994 § 6 gültig von 06.01.1995 bis 31.07.1995 zuletzt 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 Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde der Mag. S & K als Mitges. (G Seminarinstitut) in W, vertreten durch Werner Mixan, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1120 Wien, Meidlinger Hauptstraße 7/2/7, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 2. Jänner 2009, GZ. RV/2800- W/07, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2004 und 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.326,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Partei betreibt in der Rechtsform einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht ein Seminarinstitut. Ihre Geschäftstätigkeit besteht in der Ausbildung in der Theorie und Methodik der Sensorischen Integrationstherapie (einer Zusatzqualifikation im Rahmen des Berufsfeldes der Ergotherapie). Strittig ist im Beschwerdefall, ob die von der beschwerdeführenden Partei in den Streitjahren erzielten Umsätze der Umsatzsteuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 (Umsätze von privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen) unterliegen. Die beschwerdeführende Partei betreibt in der Rechtsform einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht ein Seminarinstitut. Ihre Geschäftstätigkeit besteht in der Ausbildung in der Theorie und Methodik der Sensorischen Integrationstherapie (einer Zusatzqualifikation im Rahmen des Berufsfeldes der Ergotherapie). Strittig ist im

Beschwerdefall, ob die von der beschwerdeführenden Partei in den Streitjahren erzielten Umsätze der Umsatzsteuerbefreiung nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994 (Umsätze von privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen) unterliegen.

In dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wird der Gang des Verwaltungsverfahrens wiedergegeben. Sodann trifft die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides die Feststellung, dass die Beschwerdeführerin mit der Erscheinungsform der Wissensvermittlung (etwa Sekretariat, Lehrkörper, über einen längeren Zeitraum feststehendes Bildungsprogramm) "rund um die SI-Methode nach Dr. A. Jean Ayres jedenfalls die Einordnung als eine andere berufs(fort) bildende Einrichtung rechtfertigt".

In weiterer Folge führt die belangte Behörde unter dem Titel "Mit öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit" u.a. Folgendes aus:

"Ein Vergleich der Lehrpläne (vgl. <http://www.donauuni.ac/de/studium/ergotherapie/11628/index.php>) betreffend der künftig an einer Fachhochschule angebotenen Lehrgänge und Masterlehrgänge in SI (= Sensorische Integration) zeigt in ihren Modulen A-E weitgehende Deckung betreffend Aufbau, Inhalt, usw. auf. Der im Streitzeitraum von der (Beschwerdeführerin) angebotene berufsbegleitende Lehrgang ist mit jenem künftig an einer österreichischen Fachhochschule (mit dem Abschluss als SI-Experte) bzw. mit jenem an der USC (= University of Southern California) abgehaltenen 'OT 610' (nahezu) ident." "Ein Vergleich der Lehrpläne vergleiche , <http://www.donauuni.ac/de/studium/ergotherapie/11628/index.php>) betreffend der künftig an einer Fachhochschule angebotenen Lehrgänge und Masterlehrgänge in SI (= Sensorische Integration) zeigt in ihren Modulen A-E weitgehende Deckung betreffend Aufbau, Inhalt, usw. auf. Der im Streitzeitraum von der (Beschwerdeführerin) angebotene berufsbegleitende Lehrgang ist mit jenem künftig an einer österreichischen Fachhochschule (mit dem Abschluss als SI-Experte) bzw. mit jenem an der USC (= University of Southern California) abgehaltenen 'OT 610' (nahezu) ident.

Eine weite Auslegung mag in Bezug auf die Art der zu befreienden Dienstleistungen etwa in Zusammenhang mit der Erteilung von Hochschulunterricht geboten sein.

Eine öffentlichen Schulen (hier Fachhochschule) vergleichbare Tätigkeit liegt nach Art, Inhalt und Umfang der angebotenen Bildungsmaßnahme daher vor.

Das vermag aber nichts daran zu ändern, dass für den Streitzeitraum eine durch die Besteuerung der Umsätze herbeigeführte Wettbewerbsverzerrung nicht konkret dargetan werden konnte, zumal die im Zuge des Bologna-Prozesses (<http://de.wikipedia.org/wiki/Ergotherapie>) statt findende Verlagerung von Bildungsmaßnahmen an Fachhochschulen erst ab 2006, also außerhalb des Streitzeitraumes, Auswirkungen auf die Wettbewerbssituation der (Beschwerdeführerin) haben konnte.

Nach dem Regelungszweck der Norm soll nicht bereits jede (einzelne) im Rahmen einer schulähnlichen Einrichtung erbrachte (Fort-)bildungsmaßnahme begünstigt werden, sondern nur solche, die auch von öffentlichen Schulen angeboten werden und durch die Besteuerung der Umsätze ein Wettbewerbsnachteil für den Unternehmer eintreten würde, was im gegenständlichen Fall unbestrittenermaßen nicht zutrifft.

Der Einwand des steuerlichen Vertreters der (Beschwerdeführerin), wonach eine ständige Marktbeobachtung unzumutbar sei, kann im Hinblick auf die Mitgestaltung des Marktgeschehens etwa durch Kooperation mit der FH-Krems und der Mitwirkung als Projektleiterin (der in Rede stehenden Lehrgänge) nicht nachvollzogen werden.

Mangels einer bezogen auf den Streitzeitraum mit öffentlichen Schulen vergleichbaren Tätigkeit hat das Finanzamt zu Recht die Steuerbefreiung versagt."

In der dagegen erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin "durch die Nichtanerkennung der Steuerbefreiung gem. § 6 Abs 1 Z 11a UStG für die Umsätze der Gesellschaft aus der Lehrtätigkeit in ihren Rechten verletzt". In der dagegen erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin "durch die Nichtanerkennung der Steuerbefreiung gem. Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11 a, UStG für die Umsätze der Gesellschaft aus der Lehrtätigkeit in ihren Rechten verletzt".

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte

Behörde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Nach Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 fallenden Umsätzen sind nach § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 die Umsätze von privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen steuerfrei, soweit es sich um die Vermittlung von Kenntnissen allgemeinbildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienenden Fertigkeiten handelt und nachgewiesen werden kann, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird. Von den unter Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 fallenden Umsätzen sind nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994 die Umsätze von privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen steuerfrei, soweit es sich um die Vermittlung von Kenntnissen allgemeinbildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienenden Fertigkeiten handelt und nachgewiesen werden kann, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird.

Unionsrechtlich findet diese Befreiungsbestimmung ihre Grundlage im Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe i der - im Beschwerdefall noch anzuwendenden - 6. EG-RL, 77/388/EWG. Diese Bestimmung umfasst "die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, den Schul- oder Hochschulunterricht, die Ausbildung, die Fortbildung oder die berufliche Umschulung sowie die damit eng verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung". Unionsrechtlich findet diese Befreiungsbestimmung ihre Grundlage im Artikel 13, Teil A Absatz eins, Buchstabe i der - im Beschwerdefall noch anzuwendenden - 6. EG-RL, 77/388/EWG. Diese Bestimmung umfasst "die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, den Schul- oder Hochschulunterricht, die Ausbildung, die Fortbildung oder die berufliche Umschulung sowie die damit eng verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung".

Im angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde ausgeführt, dass die von der Beschwerdeführerin ausgeübte Tätigkeit nach "Art, Inhalt und Umfang der angebotenen Bildungsmaßnahme" einer öffentlichen Schule (Fachhochschule) vergleichbar sei. Sie hat allerdings die Vergleichbarkeit im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 wiederum (ausschließlich) deshalb verneint, weil für den Streitzeitraum keine Wettbewerbsverzerrung dargetan worden sei (auch in der Gegenschrift weist die belangte Behörde darauf hin, dass sie im angefochtenen Bescheid die Auffassung vertreten habe, dass wegen der fehlenden Wettbewerbssituation mit öffentlichen Schulen die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 nicht anwendbar gewesen sei). Im angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde ausgeführt, dass die von der Beschwerdeführerin ausgeübte Tätigkeit nach "Art, Inhalt und Umfang der angebotenen Bildungsmaßnahme" einer öffentlichen Schule (Fachhochschule) vergleichbar sei. Sie hat allerdings die Vergleichbarkeit im Sinne des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994 wiederum (ausschließlich) deshalb verneint, weil für den Streitzeitraum keine Wettbewerbsverzerrung dargetan worden sei (auch in der Gegenschrift weist die belangte Behörde darauf hin, dass sie im angefochtenen Bescheid die Auffassung vertreten habe, dass wegen der fehlenden Wettbewerbssituation mit öffentlichen Schulen die Steuerbefreiung des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994 nicht anwendbar gewesen sei).

Zu dieser von der belangten Behörde vertretenen Auffassung ist darauf zu verweisen, dass der EuGH im Urteil vom 20. Juni 2002, C- 287/00, Kommission/Bundesrepublik Deutschland (Randnr. 47), den Zweck der unionsrechtlichen Befreiungsbestimmung - im Zusammenhang mit dem Hochschulunterricht - darin gesehen hat, dass der Zugang zum (Hochschul-)Unterricht nicht durch die höheren Kosten versperrt werden soll, die im Fall der Steuerpflicht entstünden. Dieser Zweck rechtfertigt es, die Befreiungsvorschrift nicht eng auszulegen (vgl. Ruppe/Achatz, UStG4, § 6 Tz 302). Dass laut angefochtenem Bescheid nach dem "Regelungszweck der Norm" die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 nur dann zur

Anwendung kommen könne, wenn durch die Besteuerung der Umsätze ein "Wettbewerbsnachteil für den Unternehmer eintreten würde", entspricht somit nicht einer richtlinienkonformen Interpretation. Es ist in diesem Sinne für die Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 auch nicht erforderlich, dass die strittige Ausbildung tatsächlich von einer öffentlichen Schule angeboten wird (vgl. z.B. Ruppe/Achatz, aaO, § 6 Tz 310). Zu dieser von der belangten Behörde vertretenen Auffassung ist darauf zu verweisen, dass der EuGH im Urteil vom 20. Juni 2002, C- 287/00, Kommission/Bundesrepublik Deutschland (Randnr. 47), den Zweck der unionsrechtlichen Befreiungsbestimmung - im Zusammenhang mit dem Hochschulunterricht - darin gesehen hat, dass der Zugang zum (Hochschul-)Unterricht nicht durch die höheren Kosten versperrt werden soll, die im Fall der Steuerpflicht entstünden. Dieser Zweck rechtfertigt es, die Befreiungsvorschrift nicht eng auszulegen (vergleiche , Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph 6, Tz 302). Dass laut angefochtenem Bescheid nach dem "Regelungszweck der Norm" die Steuerbefreiung nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994 nur dann zur Anwendung kommen könne, wenn durch die Besteuerung der Umsätze ein "Wettbewerbsnachteil für den Unternehmer eintreten würde", entspricht somit nicht einer richtlinienkonformen Interpretation. Es ist in diesem Sinne für die Anwendung der Befreiungsbestimmung des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 11, Litera a, UStG 1994 auch nicht erforderlich, dass die strittige Ausbildung tatsächlich von einer öffentlichen Schule angeboten wird (vergleiche , z.B. Ruppe/Achatz, aaO, Paragraph 6, Tz 310).

Da die belangte Behörde somit die Rechtslage verkannt hat, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Da die belangte Behörde somit die Rechtslage verkannt hat, war der angefochtene Bescheid gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008.

Wien, am 29. Februar 2012

Schlagworte

Gemeinschaftsrecht Richtlinie richtlinienkonforme Auslegung des innerstaatlichen Rechts EURallg4/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2009130016.X00

Im RIS seit

27.03.2012

Zuletzt aktualisiert am

08.01.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at