

TE Vwgh Erkenntnis 2010/9/23 2007/15/0245

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.09.2010

Index

E3L E09301000;

E6j;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art13;

62003CJ0284 Temco Europe VORAB;

62006CJ0451 Walderdorff VORAB;

UStG 1994 §1 Abs1 Z1;

UStG 1994 §10 Abs2 Z4 litb;

UStG 1994 §6 Abs1 Z16;

1. UStG 1994 § 1 heute
 2. UStG 1994 § 1 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.2021 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
 4. UStG 1994 § 1 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
 5. UStG 1994 § 1 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
 6. UStG 1994 § 1 gültig von 20.08.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
 7. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.2003 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
 8. UStG 1994 § 1 gültig von 29.03.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
 9. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.1996 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
 10. UStG 1994 § 1 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
 11. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995
-
1. UStG 1994 § 10 heute
 2. UStG 1994 § 10 gültig ab 01.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 37/2026
 3. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2021 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
 4. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 5. UStG 1994 § 10 gültig von 01.11.2018 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 12/2018
 6. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2017 bis 31.10.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 7. UStG 1994 § 10 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 8. UStG 1994 § 10 gültig von 01.05.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 9. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2016 bis 30.04.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 10. UStG 1994 § 10 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

11. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
12. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.2009 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2008
13. UStG 1994 § 10 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
14. UStG 1994 § 10 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
15. UStG 1994 § 10 gültig von 24.05.2007 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
16. UStG 1994 § 10 gültig von 31.12.2003 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
17. UStG 1994 § 10 gültig von 30.12.2000 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
18. UStG 1994 § 10 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
19. UStG 1994 § 10 gültig von 10.01.1998 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
20. UStG 1994 § 10 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
21. UStG 1994 § 10 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
22. UStG 1994 § 10 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

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 Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des B S in S, vertreten durch Peter A. Grüner & Partner, Wirtschaftstreuhand in 6460 Imst, Pfarrgasse 3a-7, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 14. August 2007, Zl. RV/0313-I/05, betreffend Umsatzsteuer 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer besitzt eine Gästepension mit 24 Gästebetten.

Im Zuge einer auch das Streitjahr 2001 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer die Gästepension nur in den Sommermonaten selbst betreibt, während er die komplett eingerichtete Gästepension samt Nebenräumen in den Wintermonaten um einen Pauschalbetrag (Wintersaison 2001/2002) iHv 4.225 EUR "inkl. 10% USt" pro Bett an die T. Ltd., ein englisches Reisebüro, vermietet. Die Betriebskosten (wie Strom, Wasser, Müllentsorgung, Öl, Holz, Kaminkehrer, Telefongebühren) wurden dem Reisebüro gesondert weiterverrechnet. Das Personal für den Betrieb der Gästepension stellte das Reisebüro zur Verfügung. Die Mietverträge mit dem englischen Reisebüro wurden jeweils für eine Wintersaison abgeschlossen, wobei dem Reisebüro die Option eingeräumt war, den Vertrag bis auf drei Wintersaisons zu verlängern. Im Zuge einer auch das Streitjahr 2001 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer die Gästepension nur in den Sommermonaten selbst betreibt, während er die komplett eingerichtete Gästepension samt Nebenräumen in den Wintermonaten um einen Pauschalbetrag (Wintersaison 2001 aus 2002,) iHv 4.225 EUR "inkl. 10% USt" pro Bett an die T. Ltd., ein englisches Reisebüro, vermietet. Die Betriebskosten (wie Strom, Wasser, Müllentsorgung, Öl, Holz, Kaminkehrer, Telefongebühren) wurden dem Reisebüro gesondert weiterverrechnet. Das Personal für den Betrieb der Gästepension stellte das Reisebüro zur Verfügung. Die Mietverträge mit dem englischen Reisebüro wurden jeweils für eine Wintersaison abgeschlossen, wobei dem Reisebüro die Option eingeräumt war, den Vertrag bis auf drei Wintersaisons zu verlängern.

Nach Ansicht des Prüfers handelte es sich bei der gegenständlichen Vermietung um eine unecht steuerbefreite Grundstücksvermietung iSd § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994. Nach Ansicht des Prüfers handelte es sich bei der gegenständlichen Vermietung um eine unecht steuerbefreite Grundstücksvermietung iSd Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 16, UStG 1994.

Dieser Ansicht folgend nahm das Finanzamt das Umsatzsteuerverfahren 2001 wieder auf und korrigierte - da der Beschwerdeführer für diesen Fall den Antrag auf Regelbesteuerung gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 gestellt hatte - den Steuersatz für die gegenständlichen Umsätze aus der Vermietung der Gästepension von bisher 10 % auf 20 %. Dieser Ansicht folgend nahm das Finanzamt das Umsatzsteuerverfahren 2001 wieder auf und

korrigierte - da der Beschwerdeführer für diesen Fall den Antrag auf Regelbesteuerung gemäß Paragraph 6, Absatz 2, UStG 1994 gestellt hatte - den Steuersatz für die gegenständlichen Umsätze aus der Vermietung der Gästepension von bisher 10 % auf 20 %.

In seiner Berufung gegen den geänderten Umsatzsteuerbescheid 2001 brachte der Beschwerdeführer - unter Verweis auf Richtlinien der Finanzverwaltung - vor, dass bei der Vermietung zu Wohnzwecken der letztendliche Verwendungszweck entscheidend sei, weshalb im vorliegenden Fall der ermäßigte Steuersatz von 10 % anzuwenden sei.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, dass gegenständlich gerade keine Vermietung zu Wohnzwecken vorliege, sondern eine Vermietung des Grundstückes an ein Reisebüro zur Beherbergung von Gästen. Dieser Fall werde von Rz. 1187 der UStR 2000 erfasst. Die besagte Randzahl regle eindeutig die Vermietung bzw. Nutzungsüberlassung an einen Mieter, der das Grundstück als Beherbergungsbetrieb (Gästehaus, Hotel, Studentenheim) nutze. Eine Nutzung zu Wohnzwecken sei im Beschwerdefall nicht gegeben, sodass der ermäßigte Steuersatz nicht angewendet werden könne.

Im Vorlageantrag entgegnete der Beschwerdeführer, dass sich seine Berufung gerade gegen die "Anwendung" der seitens des Finanzamtes herangezogenen Rz. 1187 der UStR 2000 wende, weil sie der von ihm angesprochenen Rz. 1185 sowie dem Umsatzsteuergesetz schlechthin widerspreche.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und stützte sich hierbei im Wesentlichen auf folgende Erwägungen:

Zwar sei dem Beschwerdeführer zuzustimmen, dass nach der Verwaltungspraxis und einem - näher bezeichneten - Teil der Literatur ohne nähere Begründung die Ansicht vertreten werde, dass für die Beurteilung der Frage, ob eine Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke vorliege, der tatsächliche Verwendungszweck des Mietgegenstandes maßgebend sei. Ein anderer - näher bezeichneter - Teil der Lehre vertrete hingegen die Ansicht, dass für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung jedes Mietverhältnis für sich zu beurteilen sei, ohne auf die letztliche Nutzung des Mietobjekts abzustellen.

Die Beurteilung dieser Frage könne aber dahingestellt bleiben, weil im streitgegenständlichen Fall der tatsächlich letzte Verwendungszweck nicht die Nutzung zu Wohnzwecken iSd § 6 Abs. 1 Z 16 erster Teilstrich UStG 1994 sei, sondern die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen nach Teilstrich drei leg. cit. Nach einhelliger Ansicht der Lehre sei der letztliche Verwendungszweck des Mietgegenstandes aber nur für den Bereich der Nutzung zu Wohnzwecken von Bedeutung und nicht auch für den gesonderten Tatbestand der Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen. Die Beurteilung dieser Frage könne aber dahingestellt bleiben, weil im streitgegenständlichen Fall der tatsächlich letzte Verwendungszweck nicht die Nutzung zu Wohnzwecken iSd Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 16, erster Teilstrich UStG 1994 sei, sondern die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen nach Teilstrich drei leg. cit. Nach einhelliger Ansicht der Lehre sei der letztliche Verwendungszweck des Mietgegenstandes aber nur für den Bereich der Nutzung zu Wohnzwecken von Bedeutung und nicht auch für den gesonderten Tatbestand der Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen.

Der Begriff der Beherbergung sei kein Rechtsbegriff, weshalb er nach der Verkehrsauffassung ausgelegt werden müsse. Eine Beherbergung beinhalte neben der Überlassung von eingerichteten Räumen zusätzliche Leistungen, wie Reinigung, Bereitstellung von Wäsche und anderen Utensilien sowie die Erbringung von Dienstleistungen, die es dem Gast ermöglichen, ohne umfangreiche Vorkehrungen an einem Ort vorübergehend Aufenthalt zu nehmen. Der Begriff des Wohnens setze darüber hinaus eine gewisse Dauer voraus. Ein Wohnobjekt, das nur vorübergehend der Beherbergung von Personen diene, diene nicht Wohnzwecken. Wie der EuGH zur Unterscheidung der steuerfreien Vermietung und Verpachtung von Grundstücken zur steuerpflichtigen Beherbergung festgestellt habe, verfügten die Mitgliedstaaten bei der Definition der steuerpflichtigen Gewährung von Unterkunft über einen Gestaltungsspielraum. Eingeschränkt werde dieser durch den Zweck der Vorschrift, dass zwischen einer steuerpflichtigen Gewährung von Unterkunft und einer steuerfreien Vermietung von Grundstücken unterschieden werden müsse. Es obliege aber den Mitgliedstaaten, die für diese Unterscheidung geeigneten Kriterien festzulegen.

Besteuerungsgegenstand iSd Umsatzsteuerrechtes sei im gegenständlichen Fall die vom Beschwerdeführer

an das englische Reisebüro als Leistungsempfängerin erbrachte Vermietungsleistung. Für welche Zwecke der Leistungsempfänger, die an ihn erbrachte Lieferung oder sonstige Leistung weiter verwende oder nütze, sei für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Leistungsbeziehung zwischen Leistungserbringer und Leistungsempfänger grundsätzlich ohne Bedeutung.

Der Beschwerdeführer habe die Gästepension an ein englisches Reisebüro vermietet, welches das Mietobjekt seinerseits zu Geschäftszwecken, nämlich zur gewerblichen Beherbergung von Gästen verwendet habe. Eine Vermietung zu Wohnzwecken oder eine Beherbergungsleistung habe der Beschwerdeführer - entgegen seiner Behauptung - nicht bewirkt. Die Beherbergung der Gäste in der angemieteten Gästepension sei im Namen und auf Rechnung des Reisebüros durchgeführt worden. Die Beherbergungsleistung sei daher vom Reisebüro als Mieterin der Gästepension und nicht vom Beschwerdeführer erbracht worden. Ein Leistungsaustausch zwischen dem Beschwerdeführer und den Gästen des Reisebüros habe nicht stattgefunden.

Die gegenständliche Vermietung sei daher als eine nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 steuerfreie Vermietung eines Grundstückes anzusehen. Da der Beschwerdeführer auf die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 verzichtet habe, habe das Finanzamt die aus der Vermietung der Gästepension erzielten Mieteinnahmen zu Recht der Umsatzsteuer von 20 % unterworfen. Die gegenständliche Vermietung sei daher als eine nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 16, UStG 1994 steuerfreie Vermietung eines Grundstückes anzusehen. Da der Beschwerdeführer auf die Steuerbefreiung nach Paragraph 6, Absatz 2, UStG 1994 verzichtet habe, habe das Finanzamt die aus der Vermietung der Gästepension erzielten Mieteinnahmen zu Recht der Umsatzsteuer von 20 % unterworfen.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die Beschwerde, in welcher sich der Beschwerdeführer in seinem Recht auf Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes von 10 % gemäß § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a und b UStG 1994 verletzt erachtet. Gegen diese Entscheidung wendet sich die Beschwerde, in welcher sich der Beschwerdeführer in seinem Recht auf Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes von 10 % gemäß Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 4, Litera a und b UStG 1994 verletzt erachtet.

Nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist. Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Februar 2009, 2006/13/0128). Der Umsatzsteuer unterliegen nach Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist. Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 25. Februar 2009, 2006/13/0128).

Artikel 13 Teil B Buchstabe b der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (im Folgenden: 6. RL) bestimmt:

"Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen,

(...)

b) die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken mit Ausnahme

1. der Gewährung von Unterkunft im Hotelgewerbe entsprechend den gesetzlichen Begriffsbestimmungen der Mitgliedstaaten oder in Sektoren mit ähnlicher Zielsetzung (...)."

Nach Art. 28 Abs. 2 idFd RL 2000/17/EG des Rates vom 30. März 2000, Abl. L 84/24, darf Österreich einen ermäßigten Steuersatz auf die Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken anwenden, wenn dieser mindestens 10 % beträgt. Nach Artikel 28, Absatz 2, idFd RL 2000/17/EG des Rates vom 30. März 2000, Abl. L 84/24, darf Österreich einen ermäßigten Steuersatz auf die Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken anwenden, wenn dieser mindestens 10 % beträgt.

In Umsetzung dieser Richtlinien befreit § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken - ausgenommen u.a. die Vermietung und Verpachtung zu Wohnzwecken sowie die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen - von der Umsatzsteuer. In Umsetzung dieser Richtlinien befreit Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 16, UStG 1994 die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken - ausgenommen u.a. die Vermietung und Verpachtung zu Wohnzwecken sowie die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen - von der Umsatzsteuer.

Gemäß § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994 ermäßigt sich die Umsatzsteuer auf 10 % für die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke, ausgenommen eine als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme. Gemäß Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 4, Litera a, UStG 1994 ermäßigt sich die Umsatzsteuer auf 10 % für die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke, ausgenommen eine als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme.

Wenn der Beschwerdeführer die gegenständliche Vermietung seiner Gästepension an die T. Ltd. als Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke ansieht und dies im Wesentlichen damit begründet, dass es nach der "herrschenden Verwaltungspraxis" ausreiche, wenn § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994 mittelbar dadurch erfüllt werde, dass der Mietgegenstand letztlich für Wohnzwecke verwendet werde, was in seinem Fall durch die Kunden des Reisebüros gegeben sei, ist den Beschwerdeausführungen zu entgegnen, dass für die umsatzsteuerliche Behandlung - wie schon ausgeführt - jeder Leistungsaustausch gesondert zu beurteilen ist. Wenn der Beschwerdeführer die gegenständliche Vermietung seiner Gästepension an die T. Ltd. als Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke ansieht und dies im Wesentlichen damit begründet, dass es nach der "herrschenden Verwaltungspraxis" ausreiche, wenn Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 4, Litera a, UStG 1994 mittelbar dadurch erfüllt werde, dass der Mietgegenstand letztlich für Wohnzwecke verwendet werde, was in seinem Fall durch die Kunden des Reisebüros gegeben sei, ist den Beschwerdeausführungen zu entgegnen, dass für die umsatzsteuerliche Behandlung - wie schon ausgeführt - jeder Leistungsaustausch gesondert zu beurteilen ist.

Streitgegenständlich ist die vom Beschwerdeführer der T. Ltd. erbrachte Leistung. Diese besteht nach den unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde darin, dass der Beschwerdeführer dem genannten Reisebüro bestimmte näher bezeichnete (voll ausgestattete und möblierte) Räumlichkeiten für die Dauer der Wintersaison (Dezember bis April) gegen ein pauschales Entgelt zur ausschließlichen Nutzung überlässt. Dabei handelt es sich nicht um eine Überlassung zu Wohnzwecken der T. Ltd., sondern um eine Überlassung zu deren Erwerbszwecken, die im Betrieb der Gästepension bestehen.

Gemäß § 10 Abs. 2 Z 4 lit. b UStG 1994 ermäßigt sich die Steuer auf 10 % für die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (einschließlich Beheizung), wobei als Nebenleistung auch die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks anzusehen ist, wenn der Preis hierfür im Beherbergungsentgelt enthalten ist. Gemäß Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 4, Litera b, UStG 1994 ermäßigt sich die Steuer auf 10 % für die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (einschließlich Beheizung), wobei als Nebenleistung auch die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks anzusehen ist, wenn der Preis hierfür im Beherbergungsentgelt enthalten ist.

Die genannte Bestimmung ist in Umsetzung des Art. 12 in Verbindung mit Anhang H der 6. RL ergangen. Nach Art. 12 Abs. 3 lit. a der 6. RL (nunmehr Art. 98 Abs. 2 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem) dürfen die Mitgliedstaaten abweichend von dem Grundsatz, dass der normale Steuersatz gilt, einen oder zwei ermäßigte Sätze anwenden. Die ermäßigten Mehrwertsteuersätze können nach dieser Vorschrift nur auf Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen der im Anhang H genannten Kategorien angewandt werden. Anhang H "Verzeichnis der

Gegenstände und Dienstleistungen, auf die ermäßigte Mehrwertsteuersätze angewandt werden können" nennt in Kategorie 11: Die genannte Bestimmung ist in Umsetzung des Artikel 12, in Verbindung mit Anhang H der 6. RL ergangen. Nach Artikel 12, Absatz 3, Litera a, der 6. RL (nunmehr Artikel 98, Absatz 2, der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem) dürfen die Mitgliedstaaten abweichend von dem Grundsatz, dass der normale Steuersatz gilt, einen oder zwei ermäßigte Sätze anwenden. Die ermäßigten Mehrwertsteuersätze können nach dieser Vorschrift nur auf Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen der im Anhang H genannten Kategorien angewandt werden. Anhang H "Verzeichnis der Gegenstände und Dienstleistungen, auf die ermäßigte Mehrwertsteuersätze angewandt werden können" nennt in Kategorie 11:

"Beherbergung in Hotels und ähnlichen Einrichtungen, einschließlich der Beherbergung in Ferienunterkünften, und Vermietung von Campingplätzen und Plätzen für das Abstellen von Wohnwagen."

Die in Art. 13 der 6. RL vorgesehenen Steuerbefreiungen stellen nach ständiger Rechtsprechung des EuGH eigenständige Begriffe des Unionsrechts dar und erfordern daher eine unionsrechtliche Definition (vgl. EuGH vom 6. Dezember 2007, C- 451/06, Walderdorff, Randnr. 16, mit weiteren Nachweisen). In Ermangelung einer Definition der in Art. 13 Teil B lit. b der 6. RL vorgesehenen Steuerbefreiungen stellen nach ständiger Rechtsprechung des EuGH eigenständige Begriffe des Unionsrechts dar und erfordern daher eine unionsrechtliche Definition (vgl. EuGH vom 6. Dezember 2007, C- 451/06, Walderdorff, Randnr. 16, mit weiteren Nachweisen). In Ermangelung einer Definition der in Artikel 13, Teil B Litera b, der

6. RL enthaltenen Begriffe "Vermietung und Verpachtung von Grundstücken" hat der EuGH in seiner Rechtsprechung das Wesen der Vermietung darin ausgemacht, dass dem Mieter vom Vermieter eines Grundstücks auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt wird, dieses Grundstück in Besitz zu nehmen, zu gebrauchen und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen (vgl. das bereits erwähnte Urteil des EuGH in der Rechtssache Walderdorff, Randnr. 17). 6. RL enthaltenen Begriffe "Vermietung und Verpachtung von Grundstücken" hat der EuGH in seiner Rechtsprechung das Wesen der Vermietung darin ausgemacht, dass dem Mieter vom Vermieter eines Grundstücks auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt wird, dieses Grundstück in Besitz zu nehmen, zu gebrauchen und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen (vgl. das bereits erwähnte Urteil des EuGH in der Rechtssache Walderdorff, Randnr. 17).

Dergestalt stellt der in Art. 13 Teil B lit. b der 6. RL angesprochene Umsatz aus der Vermietung eines Grundstückes normalerweise eine verhältnismäßig passive Tätigkeit dar, die allein an den Zeitablauf gebunden ist und nicht zu einer signifikanten Wertschöpfung führt und ist damit von anderen Tätigkeiten zu unterscheiden, die entweder gewerblichen Zwecken dienen, wie die in Artikel 13 Teil B lit. b Nr. 1 bis 4 der 6. RL vorgesehenen Ausnahmen, oder einen Gegenstand haben, der eher durch die Erbringung einer Dienstleistung als durch die bloße Bereitstellung einer Sache charakterisiert wird (vgl. EuGH vom 18. November 2004, C-284/03, Temco Europe SA, Randnr. 20, mit weiteren Nachweisen). Dergestalt stellt der in Artikel 13, Teil B Litera b, der 6. RL angesprochene Umsatz aus der Vermietung eines Grundstückes normalerweise eine verhältnismäßig passive Tätigkeit dar, die allein an den Zeitablauf gebunden ist und nicht zu einer signifikanten Wertschöpfung führt und ist damit von anderen Tätigkeiten zu unterscheiden, die entweder gewerblichen Zwecken dienen, wie die in Artikel 13 Teil B Litera b, Nr. 1 bis 4 der 6. RL vorgesehenen Ausnahmen, oder einen Gegenstand haben, der eher durch die Erbringung einer Dienstleistung als durch die bloße Bereitstellung einer Sache charakterisiert wird (vgl. EuGH vom 18. November 2004, C-284/03, Temco Europe SA, Randnr. 20, mit weiteren Nachweisen).

Vor dem aufgezeigten rechtlichen Hintergrund ist der belangten Behörde darin zu folgen, wenn sie die vom Beschwerdeführer an das Reisebüro erbrachte Leistung als Vermietung von Grundstücken iSd § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 beurteilt hat. Vor dem aufgezeigten rechtlichen Hintergrund ist der belangten Behörde darin zu folgen, wenn sie die vom Beschwerdeführer an das Reisebüro erbrachte Leistung als Vermietung von Grundstücken iSd Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 16, UStG 1994 beurteilt hat.

Nach den unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde war es die T. Ltd., die ihren Gästen nicht nur - wie der Beschwerdeführer dem Reisebüro - eingerichtete und ausgestattete Unterkünfte zur

Verfügung stellte, sondern darüber hinaus die nach Lehre und Rechtsprechung für die Qualifikation einer Beherbergung außerdem erforderlichen zusätzlichen Dienstleistungen, wie insbesondere die Reinigung, Bereitstellung von Wäsche, Handtücher, Betreuung durch Personal des Reisebüros erbrachte (vgl. zur Abgrenzung der steuerfreien Vermietungsumsätze zu den Beherbergungsumsätzen nochmals EuGH vom 18. November 2004, C-284/03, Temco Europe SA, Randnr. 20; das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. April 1992, 88/17/0184; sowie Ruppe, UStG3, § 10 Tz. 72; Berger/Wakounig in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig (Hrsg.), UStG, § 10 Rz. 63 f; Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Band IV, § 10 Abs 2 Z 4 Anm. 49 f) und durch Übernahme der Kurtaxen auch gegenüber den Gästen als Beherbergungsbetrieb auftrat (vgl. Schweisgut, Beherbergung oder Geschäftsraumüberlassung im Gastgewerbe?, SWK 2009, S 760). Nach den unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde war es die T. Ltd., die ihren Gästen nicht nur - wie der Beschwerdeführer dem Reisebüro - eingerichtete und ausgestattete Unterkünfte zur Verfügung stellte, sondern darüber hinaus die nach Lehre und Rechtsprechung für die Qualifikation einer Beherbergung außerdem erforderlichen zusätzlichen Dienstleistungen, wie insbesondere die Reinigung, Bereitstellung von Wäsche, Handtücher, Betreuung durch Personal des Reisebüros erbrachte vergleiche , zur Abgrenzung der steuerfreien Vermietungsumsätze zu den Beherbergungsumsätzen nochmals EuGH vom 18. November 2004, C-284/03, Temco Europe SA, Randnr. 20; das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. April 1992, 88/17/0184; sowie Ruppe, UStG3, Paragraph 10, Tz. 72; Berger/Wakounig in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig (Hrsg.), UStG, Paragraph 10, Rz. 63 f; Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Band römisch vier, Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 4, Anmerkung 49, f) und durch Übernahme der Kurtaxen auch gegenüber den Gästen als Beherbergungsbetrieb auftrat vergleiche , Schweisgut, Beherbergung oder Geschäftsraumüberlassung im Gastgewerbe?, SWK 2009, S 760).

Da sich die Leistung des Beschwerdeführers unstrittig auf die bloße Überlassung von eingerichteten Räumlichkeiten zur Nutzung als Gästepension durch die T. Ltd. beschränkt hat und sowohl die Gästebetreuung durch eigenes Personal des Reisebüros erfolgte als auch die Reinigung der Gästezimmer Aufgabe des Reisebüros war, kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, dass die belangte Behörde die vom Beschwerdeführer erbrachte Leistung als (grundsätzlich steuerfreie) Vermietung und Verpachtung von Grundstücken nicht dem § 10 Abs. 2 Z 4 lit. b UStG 1994 subsumiert hat. Da sich die Leistung des Beschwerdeführers unstrittig auf die bloße Überlassung von eingerichteten Räumlichkeiten zur Nutzung als Gästepension durch die T. Ltd. beschränkt hat und sowohl die Gästebetreuung durch eigenes Personal des Reisebüros erfolgte als auch die Reinigung der Gästezimmer Aufgabe des Reisebüros war, kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, dass die belangte Behörde die vom Beschwerdeführer erbrachte Leistung als (grundsätzlich steuerfreie) Vermietung und Verpachtung von Grundstücken nicht dem Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 4, Litera b, UStG 1994 subsumiert hat.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 23. September 2010

Gerichtsentscheidung

EuGH 62006J0451 Walderdorff VORAB

EuGH 62003J0284 Temco Europe VORAB

EuGH 62003J0284 Temco Europe VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007150245.X00

Im RIS seit

02.11.2010

Zuletzt aktualisiert am

09.01.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at