

TE Vwgh Erkenntnis 2008/9/3 2003/13/0086

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 03.09.2008

Index

E3L E09301000;

E6J;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art13 TeilB litb;

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art13;

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art4 Abs5;

61995CJ0247 Finanzamt Augsburg-Stadt / Marktgemeinde Welden VORAB;

UStG 1994 §2 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der Gemeinde H, vertreten durch D&T Treuhand GesmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-Gesellschaft in 3100 St. Pölten, Rathausplatz 15/6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 22. Mai 2003, Zl. RV/2766-W/02, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gemeinde unterzog in den Jahren 1997 bis 2000 die Amtsgebäude in den Ortschaften O. und G. einem Umbau, wobei jeweils ein Dorfzentrum errichtet wurde. Hierfür machte sie in den Streitjahren 1998 und 1999 Vorsteuern geltend, die in einem Umsatzsteuerbescheid vom 30. März 1999 für das Jahr 1998 auch berücksichtigt wurden.

Im Anschluss an eine abgabenbehördliche Prüfung erließ das Finanzamt für die beiden Streitjahre - hinsichtlich des Jahres 1998 unter Wiederaufnahme des Verfahrens - vorläufige Umsatzsteuerbescheide vom 3. Juli 2000, in denen der Vorsteuerabzug nur mehr hinsichtlich des Dorfzentrums in O. (vorläufig) anerkannt wurde. Hinsichtlich des Dorfzentrums in G. fehle jeder Nachweis einer beabsichtigten unternehmerischen Nutzung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin gegen die Bescheide vom 3. Juli 2000 als unbegründet ab. Sie setzte die Umsatzsteuer in Abänderung der erstinstanzlichen Bescheide dahingehend (endgültig) fest, dass auch für das Dorfzentrum in O. kein Vorsteuerabzug zu berücksichtigen sei.

Begründend führte die belangte Behörde - zusammengefasst - aus, die Beschwerdeführerin habe sich in der Berufung auf die von Anfang an erkennbare Absicht einer unternehmerischen Nutzung der Gebäude bezogen und geltend gemacht, inzwischen seien auch die entsprechenden Mietverträge geschlossen worden. In den vom Prüfer eingesehenen Verträgen mit dem Dorferneuerungsverein W. hinsichtlich des Dorfzentrums in G. und der Dorfgemeinschaft O. hinsichtlich des Dorfzentrums in O. jeweils über die Vermietung als "Vereinshaus" ab dem 1. Jänner 2001 sei jeweils u.a. - zu ergänzen: in Punkt III - vereinbart gewesen, dass die "von der Mieterin erbrachten Eigenleistungen" (Mann-, Traktor- und Anhängerstunden) im Ausmaß von S 4.000,-- monatlich auf das Mietentgelt angerechnet würden. Im Falle des Dorfzentrums in G. seien Eigenleistungen in der Höhe von S 600.000,-- und somit für einen Zeitraum von 150 Monaten als Vorauszahlung angerechnet worden, zu bezahlen geblieben seien für diesen Zeitraum jeweils die Differenz von S 2.000,-- auf die Monatsmiete (inkl. Betriebskosten) von S 6.000,-- sowie die Umsatzsteuer von S 1.200,--. Beim Dorfzentrum in O. seien Eigenleistungen in der Höhe von S 640.000,-- und somit für einen Zeitraum von 160 Monaten angerechnet worden, die Miete habe nur S 4.000,-- betragen, zu bezahlen geblieben sei daher jeweils nur die Umsatzsteuer in der Höhe von S 800,--.

In einer Stellungnahme vom 3. September 2001 habe die Beschwerdeführerin u.a. vorgebracht, die Finanzverwaltung habe auch im Geltungsbereich des UStG 1994 mehrmals bestätigt, dass eine Vermietung und Verpachtung von Grundstücken vorliege, wenn der Mietzins wenigstens die laufenden Betriebskosten decke. In dieser Stellungnahme sei auch der Entgeltscharakter der angerechneten Eigenleistungen betont und dazu vorgebracht worden, zwischen der Beschwerdeführerin und den beiden Vereinen sei "vereinbart worden, welche Leistungen die Dorferneuerungsvereine zu erbringen haben. Diese Leistungen seien im gemeinsamen Einvernehmen bewertet worden. Hätten die Dorferneuerungsvereine diese Eigenleistungen nicht erbracht, hätten diese nicht die Nutzung der Bestandsache erhalten".

Mit Eingabe vom 9. September 2002 habe die Beschwerdeführerin Zusatzvereinbarungen vorgelegt, denen zufolge ein gesonderter Betriebskostenersatz oder eine Mietanpassung zu erfolgen habe, wenn die Betriebskosten beim Dorfzentrum in G. (vereinbarte Jahresmiete: S 72.000,--) den Betrag von S 68.000,-- bzw. beim Dorfzentrum in O. (vereinbarte Jahresmiete: S 48.000,--) den Betrag von S 45.000,-- übersteigen würden. Zugleich sei u. a. mitgeteilt worden, dass die Betriebskosten im Jahr 2001 S 67.708,46 (Dorfzentrum in G.) bzw. S 37.733,75 (Dorfzentrum in O.) betragen hätten.

"Zufolge" einem Telefonat mit dem Vizebürgermeister der Beschwerdeführerin am 16. April 2003 resultierten "die bei der Bemessung des Mietentgeltes in Abzug gebrachten Mietvorauszahlungen in Höhe von jeweils S 4.000,-- monatlich aus Eigenleistungen der Mitglieder" der beiden Vereine.

Am 19. Mai 2003 habe die Beschwerdeführerin per Telefax mitgeteilt, zwischen ihr und den beiden Vereinen liege "bezüglich der Abrechnung der Arbeitsleistungen als Mietvorauszahlung nur die in Punkt III der jeweiligen Mietverträge angeführte Vereinbarung vor".

In rechtlicher Hinsicht stützte die belangte Behörde ihre Entscheidung auf folgende Erwägungen:

"Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Nach § 2 Abs. 3 UStG 1994 sind die Körperschaften öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt jedoch stets die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften.

Gemäß § 1090 ABGB heißt der Vertrag, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, Bestandvertrag.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob die Vermietungen der Dorfzentren in G. und O.

an den Dorferneuerungsverein W. bzw. die Dorfgemeinschaft O. eine unternehmerische Tätigkeit der Bw. begründen, wenn die dabei erzielten Mietentgelte nicht einmal die mit dem laufenden Betrieb anfallenden Betriebskosten bzw. die Absetzung für Abnutzung für vermietete Gebäude mit 1,5% der Anschaffungskosten für vermietete Gebäude decken.

Ob eine Vermietung und Verpachtung von Grundstücken vorliegt, ist nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts zu beurteilen (vgl. VwGH 28.1.1982, 81/15/0072; 12.11.1990, 89/15/0023).

Ein zivilrechtlicher Bestandvertrag ist nach § 1090 ABGB ein Vertrag, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält. Maßgebliches Kriterium für die Beurteilung eines Bestandvertrages ist somit seine Entgeltlichkeit, also die Vereinbarung eines Entgeltes für die Gebrauchsüberlassung (vgl. VwGH 12.11.1990, 89/15/0023).

Dabei muss einerseits eine rechtliche Verpflichtung zur Leistung eines Entgeltes bestehen und darf andererseits der Wert des Entgeltes nicht so gering sein, dass es gegenüber dem Wert der Nutzung nicht ins Gewicht fällt und somit einer Unentgeltlichkeit gleichgestellt wird. Eine Gebrauchsüberlassung gegen einen wirtschaftlich nicht ins Gewicht fallenden Anerkennungszins begründet somit keine entgeltliche Gebrauchsüberlassung im Sinne des § 1090 ABGB (vgl. VwGH 11.12.1996, 94/13/0025).

Eine entgeltliche Gebrauchsüberlassung liegt ebenso wenig vor, wenn der Entlehrer bloß die nach § 981 ABGB zu bestreitenden - mit dem ordentlichen Gebrauch verbundenen Kosten - trägt (vgl. VwGH 11.12.1996, 94/13/0025).

Werden daher Grundstücke gegen einen bloßen Anerkennungszins oder den Ersatz der Betriebskosten überlassen, liegt nach zivilrechtlichem Verständnis keine Entgeltlichkeit, somit kein Bestandvertrag und folglich keine unternehmerische Tätigkeit der Körperschaft öffentlichen Rechts vor (vgl. Achatz/Leitner, Körperschaften öffentlichen Rechts und ihre Privatisierung im Steuerrecht, Wien 2001, S. 120f).

Eine entgeltliche Vermietung wurde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes daher selbst für den Fall verneint, wo geringfügige Mehreinnahmen über den Betriebskosten in Höhe von S 8.000,-- pro Jahr erzielt wurden (vgl. VwGH 11.12.1996, 94/13/0025).

Zufolge der Eingabe vom 19. Mai 2003 liegt hinsichtlich der Anrechnung der von den Mitgliedern der Dorferneuerungsvereine erbrachten Eigenleistungen nur die Vereinbarung jeweils in Punkt III der Mietverträge vor. Es hat demnach im Zeitpunkt der Erbringung dieser Eigenleistungen im Zeitraum 1997 bis 2000 keine entsprechende Vereinbarung mit den Dorferneuerungsvereinen gegeben, denen zufolge diese Bauleistungen den vorstehend bezeichneten und abgabenrechtlich gemäß den §§ 34ff BAO als gemeinnützig eingestuften Dorferneuerungsvereinen zuzurechnen war (gemeint: waren).

Die Erbringung von Eigenleistungen durch die Mitglieder des Dorferneuerungsvereines W. bzw. der Dorfgemeinschaft O. stand zufolge dem (gemeint: der) telephonischen Auskunft von Vizebürgermeister Josef E. vom 16. April 2003 im Interesse der Bw., um die Errichtungskosten der betreffenden Dorfzentren in G. und O. niedrig zu halten.

Sind die in Form von Mann-, Traktor- und Anhängerstunden erbrachten 'Eigenleistungen' nicht dem Dorferneuerungsverein W. bzw. der Dorfgemeinschaft O., sondern nur ihren Mitgliedern zuzurechnen, können diese Eigenleistungen nicht in Form einer 'Mietvorauszahlung' auf das von den Dorferneuerungsvereinen jeweils zu entrichtende Entgelt angerechnet werden. Die von den Mitgliedern dieser Dorferneuerungsvereine erbrachten 'Eigenleistungen' haben daher lediglich die den Dorferneuerungsvereinen in Rechnung gestellten monatlichen Mietentgelte um jeweils S 4.000,-- bzw. EUR 290,69 reduziert.

Da die verbleibenden Mietentgelte in Höhe des monatlich jeweils im vorhinein zu entrichtenden Betrages in Höhe von S 3.200,-- bzw. S 800,-- betreffend das Dorfzentrum G. bzw. Dorfzentrum O. für das Jahr 2001 nicht einmal die der Bw. aus dem (gemeint: der) Vermietung der Dorfzentren erwachsenen Betriebskosten decken, stellen die aus der Vermietung der Dorfzentren erklärten Einnahmen keine steuerbaren Entgelte im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG dar.

Folglich wurde hinsichtlich der Vermietung der in G. und O. errichteten Dorfzentren kein Betrieb gewerblicher Art im Sinne des § 2 Abs. 3 zweiter Satz UStG begründet, der die Bw. zum Abzug der in Zusammenhang mit dem Umbau bzw. Errichtung der Dorfzentren geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von S 141.088,-- (1998) bzw. S 594.773,26 (1999) berechtigt. (Anmerkung: diese Beträge beziehen sich auf das Dorfzentrum in G., ihre zusätzliche Berücksichtigung war Gegenstand des Berufungsantrages.) Dessen ungeachtet werden die in einer Rechnung ausgewiesenen

Umsatzsteuerbeträge gemäß § 11 Abs. 12 UStG geschuldet.

Im vorliegenden Fall liegt nach dem Gesamtbild der Verhältnisse keine fremdübliche Vermietung von Grundstücken vor, als bei der Vermietung des Dorfzentrums G. für das Jahr 2001 selbst die erklärten Mietentgelte in Höhe von S 72.000,-- nicht einmal jenen Betrag erreichen, der 1,5% der Absetzung für Abnutzung für vermietete Gebäude entspricht, das sind im vorliegenden Fall S 96.765,71 bzw. 1,5% von S 6.451.047,17, der bereits durch Eigenleistungen reduzierten Errichtungskosten.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse liegt daher eine - auch ohne Abzug der 'Eigenleistungen' eine Überlassung von Grundstücken gegen einen wirtschaftlich nicht ins Gewicht fallenden Anerkennungszins vor, die keinen Betrieb gewerblicher Art im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG begründet (vgl. Ruppe, UStG 1994 - Kommentar, § 2 Tz 196, S. 293)."

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die beschwerdeführende Gemeinde als Körperschaft des öffentlichen Rechts im Zusammenhang mit der Errichtung der beiden Dorfzentren deshalb gewerblich oder beruflich tätig (und daher zum Vorsteuerabzug berechtigt) war, weil die anschließende Überlassung an den jeweiligen Verein eine Vermietung oder Verpachtung im Sinne des § 2 Abs. 3 zweiter Satz UStG 1994 bedeutete. Das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art im Sinne des ersten Satzes der Bestimmung (also im Sinne des § 2 KStG 1988) wird nicht behauptet.

1. Die belangte Behörde hat die Anrechnung von Eigenleistungen der beiden Vereine auf die den Verträgen zufolge vereinbarte Miete nicht akzeptiert, weil diese Leistungen den Vereinen nach Ansicht der belangten Behörde nicht zurechenbar waren. Sie hat der Verneinung des Vorliegens einer "Vermietung und Verpachtung" somit primär nur eine monatliche Miete von S 3.200,-- (Dorfzentrum G.) bzw. S 800,-- (Dorfzentrum O.) zu Grunde gelegt.

Diese Argumentationslinie findet im angefochtenen Bescheid keine ausreichende Grundlage, weil die belangte Behörde auf das Vorbringen in der Stellungnahme vom 3. September 2001, die Erbringung der Leistungen habe auf Vereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und den Vereinen beruht, nicht eingegangen ist. Darüber hinaus bezog sich die von ihr ins Treffen geführte Eingabe vom 19. Mai 2003 schon nach der Wiedergabe durch die belangte Behörde im Sachverhalt (anders als in ihren Erwägungen) nicht auf die Vereinbarung einer "Anrechnung", sondern auf die spätere "Abrechnung" der Leistungen, worauf in der Beschwerde zurecht hingewiesen wird. Es ist aber auch - schon in der Wiedergabe durch die belangte Behörde im Sachverhalt - aktenwidrig, dass der Eingabe zufolge "nur" die Vereinbarungen in den späteren Mietverträgen vorlägen. Das (in den Erwägungen sogar unterstrichene) Wort "nur" wurde erst von der belangten Behörde hinzugefügt. Auch der Inhalt der vorangegangenen Telefonate wird nicht in einer Weise ins Treffen geführt, die sich als beweiswürdigende Widerlegung des - nicht lebensfremden - Vorbringens, die Leistungen seien auf Grund von Vereinbarungen mit den Vereinen erbracht worden, deuten lässt. Bei den telefonischen Auskünften, die der Vizebürgermeister der Beschwerdeführerin nach den Behauptungen der belangten Behörde am 16. April 2003 erteilt haben soll, handelt es sich im Übrigen - dem diesbezüglichen Aktenvermerk zufolge - um Vorhalte der belangten Behörde, die in diesem Gespräch unbeantwortet blieben.

2. Die belangte Behörde hat aber auch den Standpunkt vertreten, nach dem "Gesamtbild der Verhältnisse" liege "auch ohne Abzug der 'Eigenleistungen' eine Überlassung von Grundstücken gegen einen wirtschaftlich nicht ins Gewicht fallenden Anerkennungszins vor". Sie hat das in diesem abschließenden Teil ihrer Erwägungen in rechtlicher Hinsicht nur auf den von ihr herangezogenen Maßstab einer Absetzung für Abnutzung gestützt und in Bezug auf das Dorfzentrum in O. überhaupt nicht näher begründet. In ihren allgemeinen Rechtsausführungen hat sie jedoch darauf verwiesen, es liege "kein Bestandvertrag und folglich keine unternehmerische Tätigkeit der Körperschaft öffentlichen Rechts vor", wenn Grundstücke "gegen einen bloßen Anerkennungszins oder den Ersatz der Betriebskosten überlassen" würden. Selbst bei "geringfügigen Mehreinnahmen über den Betriebskosten" habe der Verwaltungsgerichtshof das Vorliegen einer entgeltlichen Vermietung verneint.

Die Beschwerde führt zur Höhe der nicht, wie in der Primärbegründung der belangten Behörde, um die erbrachten "Eigenleistungen" reduzierten Mieten an zwei Stellen wörtlich gleich lautend aus:

"Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch Körperschaften des öffentlichen Rechts gilt nach § 2 Abs. 3 UStG stets als umsatzsteuerrechtlich relevanter Betrieb gewerblicher Art. (...) Von einer Vermietung und Verpachtung im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG ist dann auszugehen, wenn die Nutzungsüberlassung auf Grundlage eines zivilrechtlichen Bestandvertrages erfolgt. Kein Bestandvertrag und folglich keine unternehmerische Tätigkeit liegt nach einhelliger

Meinung vor, wenn Grundstücke gegen einen bloßen Anerkennungszins oder den Ersatz der Betriebskosten überlassen werden. (...) Die Finanzverwaltung hat schon unter der Geltung des UStG 1972 eine Vermietung und Verpachtung von Grundstücken bejaht, wenn der Mietzins wenigstens die laufenden Betriebskosten deckt (...) Mit dieser Auslegung wird letztlich eine Ausweitung des Unternehmensbereiches von Körperschaften des öffentlichen Rechts bewirkt, die allerdings EG-rechtlich geboten ist (...) Da (...) die Miete jedenfalls die von der Gemeinde zu bezahlenden Betriebskosten überdeckt, liegt eine umsatzsteuerrechtlich relevante Vermietung und Verpachtung von Grundstücken vor."

Damit stützt sich die Beschwerde auf den - mit der zunächst erwähnten "einheitlichen Meinung" unvereinbaren - Standpunkt der Finanzverwaltung, es genüge, wenn die Betriebskosten gedeckt sind. Die Ansicht, dass an der Anknüpfung an zivilrechtliche Voraussetzungen für das Vorliegen eines Bestandvertrages nach österreichischem Recht bei der Auslegung des § 2 Abs. 3 UStG 1994 in richtlinienkonformer Auslegung nicht festzuhalten sei, wird offenbar auch im Schrifttum vertreten (vgl. insbesondere Achatz in Achatz (Hrsg.), Die Besteuerung der Non-Profit-Organisationen2 (2004) 177 und 205 f; Ruppe, UStG3 (2005) § 2 Tz 10 und 195 ff.).

Die belangte Behörde ist auf Fragen des Europarechtes - ungeachtet des Umstandes, dass der im vorliegenden Fall zu beurteilende Sachverhalt in den Zeitraum nach dem 1. Jänner 1995 fällt - nicht eingegangen. Sie stützt sich auf das zum UStG 1972 ergangene Erkenntnis vom 11. Dezember 1996, Zl. 94/13/0025, dessen Aussagen - für dasselbe Gesetz, in einem Zeitraume vor dem 1. Jänner 1995 betreffenden Fall - mit dem hg. Erkenntnis vom 9. März 2005, Zl. 2001/13/0273, in der Zwischenzeit noch einmal bestätigt wurden. Dass nach den Maßstäben dieser Judikatur im vorliegenden Fall - etwa im Hinblick auf eine ins Gewicht fallende Differenz zwischen der Miete und den Betriebskosten - von Bestandverhältnissen im zivilrechtlichen Sinn und somit von einer Vermietung oder Verpachtung in dem Sinn, der der gleich lautenden Formulierung in § 2 Abs. 3 UStG 1972 in der Judikatur beigemessen wurde, die Rede sein könnte, versucht die Beschwerde nicht konkret darzutun.

Im vorliegenden Fall sind aber auch die Vorgaben des Gemeinschaftsrechtes zu beachten (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 30. Oktober 2003, Zl. 2000/15/0109). In diesem Zusammenhang hat der Verwaltungsgerichtshof in dem hg. Erkenntnis vom 20. März 2002, Zl. 99/15/0041, Slg. Nr. 7698/F, ausgesprochen, dem Begriff der Vermietung im Sinne des § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994 sei ein Verständnis wie jenem der Vermietung von Grundstücken im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b und Teil C der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie, 77/388/EWG, (im Folgenden: 6. Richtlinie) beizumessen. Die entgeltliche Abtretung eines Mietrechtes könne in diesem Sinn als Vermietung gelten und dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. In dem Erkenntnis vom 30. Oktober 2003, Zl. 2000/15/0109, wurde dargelegt, bei der Auslegung des Tatbestandes der "Vermietung und Verpachtung" in § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 seien nicht die Vorschriften des bürgerlichen Rechts (§ 1090 ABGB) heranzuziehen. Im Geltungsbereich des UStG 1994 (nach dem Beitritt Österreichs zu den Europäischen Gemeinschaften) seien auch die Vorschriften der

6. Richtlinie samt der dazu ergangenen Rechtsprechung des EuGH zu beachten. Nach der Rechtsprechung des EuGH stellten die in Art. 13 der 6. Richtlinie vorgesehenen Befreiungen (u.a. für die Vermietung von Grundstücken) eigenständige Begriffe des Gemeinschaftsrechtes dar, die eine gemeinschaftsrechtliche Definition erforderten. Die zu beurteilende Nutzungsüberlassung im Rahmen von Dienstbarkeitsverträgen wäre unter den für die Auslegung des Begriffes Vermietung von Grundstücken im Sinne des Art. 13 Teil B Buchstabe b der 6. Richtlinie maßgeblichen Gesichtspunkten zu prüfen gewesen, woraus sich ergeben hätte, ob die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 zum Tragen kommen könne.

Daraus folgt aber nicht, dass dem Begriff der "Vermietung und Verpachtung von Grundstücken" auch in § 2 Abs. 3 UStG 1994 die Bedeutung des gleich lautenden Begriffes in Art. 13 Teil B Buchstabe b der 6. Richtlinie beizumessen sei. Nach dem Urteil des EuGH vom 6. Februar 1997, Rs C-247/95, Marktgemeinde Welden, Slg. 1997, 1-0779, ist nämlich Art. 4 Abs. 5 Unterabsatz 4 der

6. Richtlinie so auszulegen, dass er es den Mitgliedstaaten erlaubt, die in Art. 13 der 6. Richtlinie aufgezählten (steuerbefreiten) Tätigkeiten (dazu zählt u.a. die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken mit bestimmten Ausnahmen) bei Einrichtungen des öffentlichen Rechts als Tätigkeiten zu behandeln, die diesen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, obwohl sie sie in gleicher Weise ausüben wie private Wirtschaftstreibende, und diesen ein Optionsrecht zur Steuerpflicht eingeräumt ist (Teil C des Art. 13). Dies bedeutet, dass nach den Vorgaben des Gemeinschaftsrechts selbst eine Vermietung iSd Art. 13 Teil B Buchstabe b der 6. Richtlinie nicht dem

Unternehmensbereich einer Körperschaft öffentlichen Rechts zugeordnet werden muss. In dem Erkenntnis vom 20. Jänner 2005, Zl. 2000/14/0203, auf das gemäß § 43 Abs. 2 VwGG zu verweisen ist, wurde ebenfalls hervorgehoben, dass die Subsumierbarkeit einer Tätigkeit einer Gemeinde unter den Begriff der Vermietung im Sinne der zitierten Bestimmung der 6. Richtlinie nach Art. 4 Abs. 5 derselben Richtlinie zur Folge habe, dass Österreich eine solche Tätigkeit der Gemeinde als im Rahmen der öffentlichen Gewalt erbracht behandeln dürfe. In einem solchen Fall sei in weiterer Folge zu prüfen, ob diese Tätigkeit der Gemeinde (sofern sie nicht in einen anderen Betrieb eingebettet sei) unter die Bestimmung des § 2 Abs. 3 UStG 1994 falle, wobei anzumerken sei, dass "sich der innergemeinschaftliche Begriff der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken nicht notwendig mit dem im UStG 1994 verwendeten Begriff der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken deckt". Hiezu wurde einerseits auf die Ausführungen zum gemeinschaftsrechtlichen Begriff der Vermietung und Verpachtung in dem erwähnten die Abtretung eines Mietrechtes betreffenden Erkenntnis vom 20. März 2002, Zl. 99/15/0041, und andererseits - zur "innerstaatlichen Begriffsbestimmung" - auf eine Darstellung der hg. Judikatur zum UStG 1972 betreffend die Maßgeblichkeit der zivilrechtlichen Kriterien verwiesen. Diese Darstellung (bei Ruppe, UStG2 (1999) § 6 Tz 357) betraf den Bereich der §§ 6 Abs. 1 Z 16 und 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994, für den mit dem Erkenntnis vom 20. März 2002, Zl. 99/15/0041, und mit dem ebenfalls schon erwähnten Erkenntnis vom 30. Oktober 2003, Zl. 2000/15/0109, von der Maßgeblichkeit dieser Kriterien abgegangen worden war.

Das bedeutet, dass - ungeachtet des Umstandes, dass es sich um gleich lautende Tatbestandsmerkmale innerhalb des UStG 1994 handelt und auch die Berechtigung zur Behandlung der Tätigkeit als im Rahmen der öffentlichen Gewalt erbracht an Art. 13 Teil B Buchstabe b der 6. Richtlinie anknüpft - die in den Erkenntnissen vom 20. März 2002 und vom 30. Oktober 2003 vertretene Auslegung des Begriffes der Vermietung und Verpachtung im Sinne seiner gemeinschaftsrechtlichen Bedeutung nicht auch auf § 2 Abs. 3 UStG 1994 zu erstrecken ist. Fiel die von der beschwerdeführenden Gemeinde ausgeübte Tätigkeit zwar unter den Begriff der Vermietung iSd Art. 13 Teil B Buchstabe b der 6. Richtlinie, nicht aber unter den (engeren) Begriff der Vermietung iSd § 2 Abs. 3 UStG 1994, dann war diese Tätigkeit nach dem (insoweit die Ermächtigung des Art. 4 Abs. 5 Unterabsatz 4 der 6. Richtlinie ausschöpfenden) § 2 Abs. 3 UStG 1994 nicht unternehmerisch und als ihr iSd Art. 4 Abs. 5 der 6. Richtlinie im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegend zu behandeln. Das Gemeinschaftsrecht steht der Behandlung als Nichtsteuerpflichtige diesfalls nicht entgegen, sofern dies nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt (vgl. in diesem Sinn schon Fuchs in Achatz, a.a.O., 203). Dass letzteres hier der Fall sein könnte, hat die Beschwerdeführerin nie geltend gemacht und ist auch nicht erkennbar.

Der von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Umstand, mit den vereinbarten Mieten würden die Betriebskosten "überdeckt", ist - ausgehend von der im Zusammenhang mit der Anlegung zivilrechtlicher Maßstäbe auch von der Beschwerdeführerin als "einhellig" bezeichneten Ansicht - daher auch im Anwendungsbereich des UStG 1994 nicht geeignet, im Sinne der in der Beschwerde beschriebenen Verwaltungsmeinung zur Bejahung des Vorliegens eines Betriebes gewerblicher Art und somit zur Berechtigung der Beschwerdeführerin zum Vorsteuerabzug hinsichtlich der Kosten der Errichtung der beiden Dorfzentren zu führen. Unter diesem Gesichtspunkt ist der angefochtene Bescheid im Ergebnis nicht rechtswidrig.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz in der Höhe des Begehrens in der Gegenschrift vom 1. September 2003 gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003.

Wien, am 3. September 2008

Gerichtsentscheidung

EuGH 61995J0247 Finanzamt Augsburg-Stadt / Marktgemeinde Welden VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2003130086.X00

Im RIS seit

30.09.2008

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at