jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2005/4/13 2001/13/0248

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 13.04.2005

Index

E3L E09301000;
E6J;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;
50/03 Personenbeförderung Güterbeförderung;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art12 Abs3 lita;
61999CJ0083 Kommission / Spanien;
BAO §263;
BeförderungssteuerG 1953 §1 Abs1 Z1;
BeförderungssteuerG 1953;
B-VG Art20 Abs2;
B-VG Art83 Abs2;
UStG 1972 §10 Abs2 Z19;
UStG 1994 §10 Abs2 Z12;
VwGG §42 Abs2 Z2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2001/13/0249

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Keidel LL.M., über die Beschwerden der P Gesellschaft m.b.H. & Co. KG in W, vertreten durch Dr. Eduard Tschofen, Wirtschaftsprüfer in 6800 Feldkirch, Gallmiststraße 17, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I) vom 24. August 2001, 1.) Zl. RV/196-15/15/2000, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1994 bis 1996 (hg. Zl. 2001/13/0248), und 2.) Zl. RV/250-15/15/2000, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1997 und 1998 (hg. Zl. 2001/13/0249), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Kommanditgesellschaft betreibt ein Flugunternehmen, das in den Streitjahren Umsätze damit erzielte, Fallschirmspringer durch ein Luftfahrzeug ("Skyvan") in der Luft abzusetzen. In ihren Umsatzsteuererklärungen unterzog die Beschwerdeführerin die Umsätze dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z. 19 UStG 1972 bzw. Z. 12 UStG 1994.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1994 bis 1996 vertrat der Prüfer hingegen die Ansicht, dass keine steuersatzbegünstigte Beförderungsleistung vorliege, sondern von einer bloßen Vermietung von Beförderungsmitteln auszugehen sei, weil "verschiedene Clubs" Veranstalter von Springertreffen und somit Leistungsempfänger seien. Es liege eine Bereitstellung eines Flugzeuges samt Piloten vor. Die Beschwerdeführerin verfüge nicht über eine Bewilligung zur Personenbeförderung nach dem Luftfahrtgesetz, sondern besitze nur eine Gewerbeberechtigung zur Durchführung von Arbeitsflügen. Das Flugzeug werde mit einem Piloten für einen bestimmten Zeitraum zur Verfügung gestellt, wobei das Flugzeug erst gestartet werde, wenn eine entsprechende Auslastung gegeben sei.

Das Finanzamt schloss sich der Rechtsansicht des Prüfers an und erließ - teilweise nach Wiederaufnahme der Verfahren - entsprechend geänderte Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1994 bis 1996.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin sachverhaltsbezogen vor, dass sie gemeinsam mit dem jeweiligen Auftraggeber den geplanten Ankunftsort der Fallschirmspringer auf der Erde und die Absprunghöhe festlege. Es liege ausschließlich am Geschick, an der Erfahrung und in der Verantwortung des Piloten, die Flugroute und den Absprungort auf Grund der bestehenden Wetter- und Windverhältnisse so zu gestalten, dass den Fallschirmspringern die Ankunft an dem im Vorhinein fixierten Ankunftsort ermöglicht werde. Das Entgelt werde grundsätzlich nach der Anzahl der Fallschirmspringer und nach der im Voraus bestimmten Flughöhe ermittelt, wobei die Beschwerdeführerin nur bei einer bestimmten Auslastung des Flugzeuges den Flug tatsächlich durchführe. Für den Flug und die Sicherheit der Fallschirmspringer während des Fluges sei bis zu deren Absprung die Beschwerdeführerin verantwortlich. Während des Fluges könnten die Fallschirmspringer keinen Einfluss auf die Flugroute nehmen. Die Fallschirmausrüstung werde von der Beschwerdeführerin weder zur Verfügung gestellt noch kontrolliert. Die "Veranstaltung und der Fallschirmsprung" erfolgten auf Rechnung und Gefahr des Werkbestellers. Dies gelte insbesondere auch für die Ausrüstung und die persönlichen Fähigkeiten der Fallschirmspringer. Solcherart beschränke sich die Leistung der Beschwerdeführerin inhaltlich auf die Beförderung der Fallschirmspringer. Die Beschwerdeführerin trage daher das Flugrisiko, während die diversen Veranstalter (z.B. Clubs) bzw. die einzelnen Fallschirmspringer das jeweilige Sprungrisiko zu tragen hätten.

Was die vom Prüfer angesprochenen Bewilligungen nach dem Luftfahrtgesetz anlangt, wies die Beschwerdeführerin darauf hin, dass nach dem Luftfahrtgesetz sowohl Bewilligungen für Luftbeförderungsunternehmen als auch für Luftfahrzeug-Vermietungsunternehmen erforderlich seien. Von diesen Bewilligungen würden luftverkehrsrechtlich so genannte Arbeitsflüge, wozu auch das Absetzen von Fallschirmspringern zähle, ausgenommen. Arbeitsflüge würden als Flüge zu Sonderzwecken definiert, die eine besondere Beanspruchung des Luftfahrzeuges bewirkten und besondere technische Einrichtungen voraussetzten. Die Abgrenzung zwischen Luftbeförderungsunternehmen und Unternehmen zur Durchführung von Arbeitsflügen ließe sich daher insbesondere durch die besonderen technischen Erfordernisse des Luftfahrzeuges bei Arbeitsflügen erklären.

Gewerberechtlich sei der Betrieb von Luftbeförderungsunternehmen vom Anwendungsbereich der Gewerbeordnung ausgenommen. Von dieser Ausnahmevorschrift nach § 2 Abs. 1 Z. 16 Gewerbeordnung 1994 sei auch das "Absetzen von Fallschirmspringern im Rahmen von Arbeitsflügen" erfasst. Somit werde ein Unternehmen, das Fallschirmspringer in der Luft absetze, gewerberechtlich sehr wohl als Luftbeförderungsunternehmen qualifiziert.

Aus "rein luftfahrtrechtlichen und luftfahrttechnischen Gründen" sei für das Absetzen von Fallschirmspringern als besondere Art der Personenbeförderung im Rahmen von Arbeitsflügen keine Bewilligung für Luftbeförderungsunternehmen erforderlich. Ebenso wenig bedürfe es einer Bewilligung für Luftfahrzeug-Vermietungsunternehmen. Dennoch würden die Fallschirmspringer von der Beschwerdeführerin vom Flugplatz zu einem Ankunftsziel in der Luft "im Rahmen eines zivilrechtlichen Werkvertrages (Beförderungsvertrages)" befördert.

Im weiteren Verlauf des Berufungsverfahrens legte die Beschwerdeführerin u.a. einen Vertrag vor, der in einem gleichfalls vorgelegten Begleitschreiben "als brauchbare Grundlage für die Zusammenarbeit zwischen dem Veranstalter, den Springern und uns" und als "verbindliche Arbeitsunterlage für uns alle" bezeichnet wurde. Darin wird u.a. festgehalten:

"1. Bonussystem:

Um das Flugzeug besser auszulasten oder, anders ausgedrückt, die Preise in vernünftigem Rahmen zu halten, müssen wir versuchen, mehr als bisher während der Woche zu fliegen. Das können wir - hoffentlich - mit einem Bonussystem für Springer bzw. X-Mitglieder, das so aussehen soll:

Jedes X-Mitglied erhält pro Boogie eine Bonuskarte von uns. In diese Karte trägt der Springer jeden Sprung aus der Skyvan ein, den er an einem Wochentag (Montag bis Freitag) gemacht hat. Nach Eintragung des zehnten Sprunges während eines Boogies und Bestätigung der Sprünge durch Manifest, Load Organizer oder Piloten gilt diese Bonuskarte als Ticket. Der Boogieorganisator bezahlt für diesen Sprung an die Skyvan nichts.

2. Load Organizer:

In jedem Start kann ein Load-Organizer ohne Bezahlung des Ticketpreises mitfliegen. Diese Regelung darf nicht so ausgelegt werden, dass in jedem Start eine Person frei mitfliegen kann, sondern NUR ein Load-Organizer in Ausübung seines Amtes. Die Engagierung und Bezahlung der Load-Organizer hat durch den Veranstalter zu geschehen, wir sind aber gerne zur Mithilfe bereit.

...

4. Papierkram:

Aus versicherungstechnischen Gründen MÜSSEN wir für JEDEN Transportierten eine Erklärung mit VOLLSTÄNDIGER Adresse und Unterschrift erhalten und 4 Jahre aufbewahren. Diese Regelung erspart uns hohe Versicherungsprämien.
...

II.

1. Der Organisator wird den Boogie in geeigneter Weise

ankündigen, sodass eine Teilnahme von mindestens

80 Fallschirmspringern während der gesamten Dauer der

Veranstaltung zu erwarten ist.

2. Der Organisator veranstaltet den Boogie auf eigene

Rechnung und Gefahr im Rahmen seiner Vereinsaktivitäten.

3. Der Organisator besorgt die für die Durchführung

der Veranstaltung mit der ... SKYVAN erforderlichen behördlichen

Bewilligungen und Genehmigungen sowie die Zustimmung des

Flugplatzhalters auf eigene Kosten.

4. Der Organisator ist verpflichtet, uns alle

bestehenden behördlichen, flugrechtlichen und flugbetrieblichen

Beschränkungen rechtzeitig, das ist mindestens 1 Monat im

Vorhinein, bekanntzugeben.

5. Der Organisator stellt die erforderliche

Treibstoffversorgung sicher. Der Treibstoffpreis darf nicht höher

liegen als der Durchschnitt der Preise, die an den drei

nächstliegenden Flughäfen des Veranstalterlandes zu bezahlen sind.

6. Der Organisator verpflichtet sich, von

Fallschirmspringern ortsübliche Sprungpreise zu fordern.

III.

1. Wir werden die ... SKYVAN pünktlich zum

vereinbarten Flugplatz überstellen und für entsprechend

eingewiesene und erfahrene Piloten sorgen.

2. Die ... SKYVAN wird erst nach planmäßiger

Beendigung des Boogies, früher jedoch nur im Einvernehmen mit dem Organisator abgezogen.

3 . Die ... SKYVAN steht täglich von 8.00 Uhr Lokalzeit bis ECET, bei Bedarf auch danach, ausschließlich für Fallschirmabsetzflüge zum Einsatz bereit.

4. Die ... SKYVAN kann bereits einige Tage vor

Veranstaltungsbeginn auf den Veranstalterflugplatz überstellt

werden. Je nach Bedarf und unter Rücksichtnahme auf technische

Gründe kann die ... Skyvan auch schon an diesen Tagen für

Absetzflüge eingesetzt werden (z.B. für Meisterschaften, Schulung, Training, usw.).

5 . Die ... SKYVAN ist für 20 Fallschirmspringer zugelassen und darf nur unter Einhaltung aller entsprechenden Vorschriften betrieben werden.

IV.

1. Wir verrechnen dem Organisator auf Preisbasis

1.10.1997 pro Fallschirmspringer und Steigflug auf 2.000 m GND DM 34,--; 3 000 m GND DM 37,--, auf 4 000 m DM 40,-- und auf 5 000 m DM 47,--. Der Organisator bezahlt die angelaufenen Beträge täglich cash. Für Flugmanöver zusätzlich zum ersten Anflug in Absetzhöhe werden DM 40,-- pro Minute verrechnet.

Bei Wettbewerben mit Schiedsrichtereinweisung und mehreren Anflügen wird grundsätzlich zum Minutenpreis von DM 40,-- abgerechnet.

...

4. Der Überflug wird mit pauschal DM 4.000,-- berechnet und ist vom Organisator zu bezahlen. Die Bezahlung dieses Betrages entfällt nur, wenn während des Boogies ausschließlich die Y Skyvan zum Einsatz kommt, oder ein weiteres Absetzflugzeug erst dann, wenn die Y SKYVAN vollständig ausgelastet ist und dies auch nach Inbetriebnahme des zweiten Flugzeuges bleiben wird.

5. Im Zeitraum vom Ankunftstag bis zum Abflugstag

verrechnet der Organisator die, im Zusammenhang mit der Veranstaltung anfallenden Lande-, Park- und sonstigen Gebühren direkt mit dem Flugplatzhalter und verpflichtet sich, alle Spesen (insbesondere An- und Abfluggebühren), die uns vom Flugplatzhalter oder von Behörden im Zusammenhang mit der Veranstaltung vorgeschrieben werden, zu übernehmen.

6. Steuern (insbesondere die gesetzliche Umsatzsteuer)

und sonstige Abgaben, die im Veranstalterland eingehoben werden,

sind nicht in unserem offerierten Sprungpreis enthalten und sind

vom Organisator direkt zu bezahlen oder an uns zu refundieren.

7. Die ... SKYVAN wird nach Möglichkeit auch dann zu

den festgesetzten Preisen fliegen, wenn sie nicht vollständig besetzt werden kann.

V.

Aus Behinderungen, welche auf technische oder meteorologische Ursachen sowie höhere Gewalt zurückzuführen sind, kann keine der Parteien Rechte oder Forderungen ableiten, insbesondere sind wir in diesen Fällen nicht verpflichtet, ein Ersatzflugzeug bereitzustellen.

VI.

1. Der Organisator übernimmt die Haftung für alle

Risiken und Forderungen, welche sich aus Schäden ergeben, die

trotz ordnungsgemäßen Betriebes der ... SKYVAN durch diesen

Betrieb an Personen oder Sachen am Flugplatzgelände entstehen.

2. Es ist Verpflichtung des Organisators, das

Unfallrisiko, insbesondere jenes, das beim Einsteigen der Fallschirmspringer entsteht, durch geeignete Maßnahmen bei der Organisation des Sprungbetriebes zu verringern.

..."

Zum "typischen Flugablauf" erläuterte die Beschwerdeführerin, der Pilot versuche, möglichst schnell die Absetzhöhe zu erreichen, und zwar so, dass er die verlangte Höhe noch im Steigflug bei Überfliegen des Absetzflugplatzes gerade erreiche. Ca. zwei Minuten vor Erreichen der Absetzhöhe ersuche er um Freigabe zum Absetzen der Springer. Nach Erhalt dieser Freigabe teile er diesen Umstand den Springern mit. Diese öffneten nun die Laderaumtüre, verriegelten sie und bereiteten sich auf den Absprung vor. Der Pilot fliege sodann gegen die vorherrschende Windrichtung über den Absetzflugplatz. Navigiert werde in dieser Phase ausschließlich nach Radionavigation bzw. Satellitennavigation, wobei sich ein bestimmtes näher erläutertes Verfahren als besonders vorteilhaft erwiesen habe. Durch Einschalten einer Lampe signalisiere der Pilot den Springern das Erreichen des Absetzpunktes. Diese kontrollierten die Position und verließen das Flugzeug. Der Zeitraum vom Absetzsignal bis zum Absprung des letzten Springers könne bis zu einer Minute dauern. Unmittelbar nachdem alle Springer das Flugzeug verlassen hätten, werde der Sinkflug eingeleitet. Sollte es aus Verkehrsgründen nicht möglich sein, eine Freigabe für die gewünschte Höhe zu erhalten, müsse der Pilot entscheiden, ob aus geringerer Höhe gesprungen werden müsse oder eine Freigabe abgewartet werde.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 9. Mai 2001 wurde ergänzend vorgebracht, dass die Beschwerdeführerin mit jedem einzelnen Springer "zusätzlich einen Vertrag" abschließe und "die Gestaltungsfreiheit" habe, "wann, und wie oft sie Flüge" durchführe. Vorgelegt wurde das Muster eines als "Erfassungsbogen und Beförderungsvertrag - Registration and Transport Agreement" übertitelten Formblattes, das einen Raster zum Eintrag der persönlichen Daten der Fallschirmspringer (einschließlich Gewicht und Lizenznummer) aufweist und auf gesetzliche Haftungsbeschränkungen hinweist.

Nach Vertagung der mündlichen Berufungsverhandlung zur weiteren Klärung der Sach- und Rechtslage wurde am 19. Juli 2001 eine neuerliche mündliche Verhandlung durchgeführt, wobei in der Senatszusammensetzung insoweit eine Änderung eintrat, als an Stelle des bisherigen von der Rechtsanwaltskammer entsendeten Mitgliedes nunmehr ein von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder entsendetes Mitglied dem entscheidenden Berufungssenat angehörte. Gegenstand dieser Verhandlung waren nunmehr auch Berufungen gegen zwischenzeitig gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergangene Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997 und 1998, in denen das Finanzamt gleichfalls den ermäßigten Steuersatz für die strittigen Umsätze versagt hatte.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend Umsatzsteuer 1994 bis 1996 als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde im Erwägungsteil des Bescheides aus, der von der Beschwerdeführerin vorgelegte, die Grundlage ihrer Tätigkeit bildende Vertrag zeige, dass der Leistungsaustausch zwischen dem Veranstalter und der Beschwerdeführerin stattfinde. Nach den Vertragsbedingungen stelle die Beschwerdeführerin das Flugzeug und einen Piloten für einen bestimmten Zeitraum dem Organisator zur Verfügung. Der Organisator bezahle als Leistungsempfänger für diese sonstige Leistung ein Entgelt, das nach der Anzahl der Springer und der Flughöhe berechnet werde. Der Organisator verpflichte sich gegenüber der Beschwerdeführerin, mindestens einen Monat vor der Veranstaltung die flugrechtlichen Beschränkungen bekannt zu geben. Solcherart trete der Organisator einerseits mit dem Flugplatzhalter in eine Leistungsbeziehung, in der festgelegt werde, ob an einem bestimmten Tag ein Boogie abgehalten werden dürfe, und in

der die Absprungstelle vereinbart werde. Andererseits trete der Organisator auch mit den Fallschirmspringern in Kontakt. Er inseriere in diversen Zeitungen und mache die Veranstaltung publik. Die Fallschirmspringer würden ihrerseits mit dem Club in Kontakt treten und ihre Sprünge mit dem Club abrechnen. Der zwischen der Beschwerdeführerin und den (einzelnen) Fallschirmspringern abgeschlossene "Beförderungsvertrag" werde lediglich aus versicherungstechnischen Gründen eingegangen und begründe aus umsatzsteuerlicher Sicht keinen Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und den einzelnen Fallschirmspringern. Die Beschwerdeführerin erbringe ihre Leistung gegenüber dem Organisator. Dieser trete mit den Fallschirmspringern in Leistungsbeziehung.

Die belangte Behörde schließe sich der Ansicht der abgabenbehördlichen Prüfung an, wonach das wesentliche Unterscheidungskriterium zwischen Beförderungsvertrag und Mietverhältnis darin liege, ob ein Erfolg geschuldet werde oder ob die zeitliche Komponente der Gebrauchsüberlassung überwiege. Gegenständlich stelle die Beschwerdeführerin dem Veranstalter das Flugzeug für einen nicht genau abgrenzbaren Zeitraum zur Verfügung. Weiters werde die Flugstrecke vom jeweiligen Club, der sie vorher mit dem Flugplatzhalter abzuklären habe, der Beschwerdeführerin vorgegeben. Das Vertragsverhältnis beginne nicht mit einer bestimmten Beförderung in einem fest vereinbarten Zeitraum. Vielmehr habe der Leistungsempfänger die Verfügungsmacht über das Flugzeug samt Piloten für einen gewissen vom Leistungsempfänger bestimmbaren Zeitraum. Der Pilot habe zwar "die Macht" über das Flugzeug, sei also verantwortlicher Pilot im Sinne des Luftfahrtgesetzes, nicht jedoch habe der Pilot die uneingeschränkte Verfügungsmacht über das Flugzeug. Das technische und meteorologische Risiko sei vereinbarungsgemäß auf den Leistungsempfänger überwälzt. Überdies werde auch bei technischen Gebrechen das Risiko auf den Leistungsempfänger überwälzt. Auch dieser Umstand spreche für eine Vermietung und nicht für eine Beförderungsleistung. Würde der einzelne Springer mit der Beschwerdeführerin einen Beförderungsvertrag abschließen, wäre die Beschwerdeführerin verhalten, den Vertrag zu erfüllen, unabhängig davon, welches Flugzeug verwendet werden könne. Im Beschwerdefall würde überdies die "Beförderung" nur dann vorgenommen, wenn das Flugzeug entsprechend ausgelastet sei. Dem Leistungsempfänger (Organisator) stehe es frei, inwieweit und wie oft er das Flugzeug (nach Bedarf) benütze. Die Beschwerdeführerin könne das Flugzeug nur abziehen, wenn eine entsprechende Auslastung nicht gegeben sei. Dazu komme die Vereinbarung eines Pauschales in Höhe von DM 4.000,--, das nur entfalle, wenn das Flugzeug zu 100 % ausgelastet sei. Auch diese Vereinbarung spreche für das Vorliegen einer Vermietung des Flugzeuges samt Piloten. Die Beistellung des Piloten beurteile die belangte Behörde als unselbstständige Nebenleistung zur Vermietung des Flugzeuges. Vermietungsleistungen unterlägen dem Normalsteuersatz, sodass das Berufungsbegehren bereits aus diesem Grund unbegründet erscheine.

Unbeschadet dieser Beurteilung ergebe sich auch aus dem Luftverkehrsrecht, dass bei Fallschirmspringern Zweck des Fluges nicht die Beförderung zwischen einem Ausgangs- und Endpunkt, sondern eine Beförderung von einem Ausgangspunkt zu einem Absprungort sei. Solcherart liege keine Beförderung, sondern eine Leistung vor, bei der die Ausübung einer sportlichen Betätigung im Vordergrund stehe. Aus diesem Grund sei das Fallschirmspringen "trotz des Auseinanderfallens der sachlichen und zeitlichen Komponenten" (zuerst werde der Flug absolviert und anschließend der Sport ausgeübt) in umsatzsteuerlicher Sicht mit dem Rafting vergleichbar, da der einzige Zweck des Fluges in der Sportausübung liege. Nach dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung sei - wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30. März 1992, 90/15/0158, ausgesprochen habe - ein bestimmter Wirtschaftsvorgang nach seiner überwiegenden Bedeutung unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung einheitlich zu beurteilen. Diesen Gedanken habe der Verwaltungsgerichtshof auch in dem die Personenbeförderung mittels eines Aufzuges betreffenden Erkenntnis vom 22. Juni 1987, 87/15/0022, zum Ausdruck gebracht. Bei Fallschirmspringerabsetzflügen handle es sich um so genannte Arbeitsflüge, bei denen nicht der Beförderungszweck im Vordergrund stehe, sondern das Flugzeug als Arbeitsmittel betrachtet werde. Auch aus diesem Grund könne auf die strittigen Umsätze der begünstigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z. 12 UStG 1994 nicht angewandt werden.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wurde die Berufung betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1997 und 1998 unter Hinweis auf die im erstangefochtenen Bescheid getroffenen Ausführungen gleichfalls als unbegründet abgewiesen und die Umsatzsteuer dieser Jahre nunmehr gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgesetzt.

Wegen des sachlichen und persönlichen Zusammenhanges hat der Verwaltungsgerichtshof die gegen diese Bescheide erhobenen Beschwerden zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden und über sie erwogen:

Gemäß § 10 Abs. 2 Z. 19 des für das Streitjahr 1994 noch anzuwendenden Umsatzsteuergesetzes 1972 bzw. nach§ 10

Abs. 2 Z. 12 UStG 1994 ermäßigt sich die Steuer auf 10 % für die Beförderung von Personen mit Verkehrsmitteln aller Art, soweit nicht § 6 Z. 5 UStG 1972 bzw. § 6 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994 anzuwenden ist. Das Gleiche gilt sinngemäß für die Einräumung oder Übertragung des Rechtes auf Inanspruchnahme von Leistungen, die in einer Personenbeförderung bestehen.

Die Bestimmung des § 10 Abs. 2 Z. 12 UStG 1994 ist in Umsetzung des Art. 12 in Verbindung mit Anhang H der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG ergangen. Nach Art. 12 Abs. 3 Buchstabe a der RL 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 5 "die Beförderung von Personen und des mitgeführten Gepäcks".

Aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht darf demnach für die Beförderung von Personen ein ermäßigter Steuersatz vorgesehen werden. Sieht ein Mitgliedstaat für Tätigkeiten, die nicht (mehr) unter dem gemeinschaftsrechtlichen Begriff der "Beförderung von Personen" subsumiert werden können, einen ermäßigten Steuersatz vor, verstößt er gegen Gemeinschaftsrecht (vgl. EuGH vom 18. Jänner 2001, Rs C-83/99, Kommission/Königreich Spanien). Nicht hingegen verpflichtet das Gemeinschaftsrecht die Mitgliedstaaten dazu, auf alle jene Tätigkeiten, die (noch) unter den gemeinschaftsrechtlichen Begriff der "Beförderung von Personen" subsumiert werden könnten, einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz vorzusehen. In diesem Sinne hat Österreich von der gemeinschaftsrechtlichen Möglichkeit, für die Beförderungen von Personen einen ermäßigten Steuersatz vorzusehen, insoweit Gebrauch gemacht, als es nur jene Personenbeförderung begünstigt, die mit "Verkehrsmitteln aller Art" vorgenommen wird.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 12. September 2002, 99/15/0086, unter Hinweis auf seine Vorjudikatur ausgeführt hat, bezieht sich der Begriff des Verkehrsmittels auf solche, die den im seinerzeitigen Beförderungssteuergesetz, BGBl. Nr. 22/1953, genannten Beförderungsmitteln ihrer Art oder Funktion nach gleichen. Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 des Beförderungssteuergesetzes war der Beförderungssteuer "die gewerbsmäßige, entgeltliche Beförderung von Personen, Gepäck und Gütern im Inland auf Schienen- und Seilbahnen sowie mit Pferdefuhrwerken oder mit Kraftfahrzeugen" unterlegen. Neben diesen im Beförderungssteuergesetz bereits aufgezählten Verkehrsmitteln sind auf Grund des technischen Fortschrittes allenfalls neu entstehende Beförderungsmittel miteinzubeziehen, sofern sie ihrer Art oder Funktion nach den im Beförderungssteuergesetz genannten Beförderungsmitteln gleichen.

In der Beschwerde wird in diesem Zusammenhang vorgebracht, dass Luftfahrzeuge zweifellos zu den Verkehrs- und Beförderungsmitteln zählten, welche vom § 10 Abs. 2 Z. 12 UStG 1994 umfasst seien. Auch umsatzsteuerrechtlich sei die Frage, ob ein Luftfahrzeug vorliege, nach der gesetzlichen Definition des § 11 Luftfahrtgesetz zu beurteilen. Danach seien Luftfahrzeuge Fahrzeuge, die sich zur Fortbewegung von Personen oder Sachen in der Luft ohne mechanische Verbindung mit der Erde eigneten, wie z. B. Flugzeuge, Segelflugzeuge oder Fallschirme. Auch liege eine "Personenbeförderung" vor, weil Fallschirmspringer vom Flugplatz zu einem bestimmten Ort in der Luft und somit zu einer räumlich anderen Stelle bewegt würden. Daran könne auch die luftfahrtrechtliche Behandlung als Arbeitsflug nichts ändern. Arbeitsflüge seien nur durch "besondere Beanspruchung des Luftfahrzeuges oder besondere technische Einrichtungen" gekennzeichnet. Das "Flugzeug für Fallschirmspringer" müsse Vorrichtungen und Ausrüstungen haben, die einen Ausstieg aus dem Flugzeug in der Luft ermöglichen, was bei herkömmlichen Beförderungsflugzeugen nicht der Fall sei. Auf Grund dieser technischen Vorrichtungen würden die Umsätze der Beschwerdeführerin aber nicht den Charakter von Beförderungsleistungen verlieren.

Für die Beantwortung der Frage, ob ein bestimmter Sachverhalt dem Tatbestand der "Beförderung von Personen mit Verkehrsmitteln aller Art" zu subsumieren ist, bedarf es - wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 16. Februar 1994, 93/13/0266, unter Hinweis auf die Vorgängerbestimmungen im Beförderungssteuergesetz 1953 ausgeführt hat - der Betrachtung des gesetzgeberischen Willens auch vor dem Hintergrund der Rechtsentwicklung. Der bloße Umstand der Raumüberwindung macht diese noch nicht zum Verkehr im Sinne solcher Leistungen, welche der Gesetzgeber begünstigen wollte. Wie die Rolltreppe im Kaufhaus unter diesem Aspekt nicht als Verkehrsmittel angesehen werden kann, so gilt dies in gleicher Weise für den Fall eines im Kaufhaus eingebauten Personenaufzugs. Für den in einen Aussichtsturm eingebauten Lift kann nichts anderes gelten. Diese Anschauung ist nicht Ergebnis einer Einschränkung des Begriffes des Verkehrsmittels, sondern einer Klarstellung des Begriffes des Verkehrs. Fortbewegung

innerhalb eines Gebäudes kann vor dem Verständnishintergrund des gesetzlichen Regelungszwecks nicht als Verkehr angesehen werden. Einrichtungen zur mechanischen Fortbewegung von Personen innerhalb eines Gebäudes sind demnach nicht Verkehrsmittel irgendeiner Art, sondern überhaupt keine Verkehrsmittel im Sinne des § 10 Abs. 2 Z. 19 UStG 1972.

Auch der Betrieb einer Sommerrodelbahn kann dieser Bestimmung nicht unterstellt werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. September 1985, 84/15/0073, Slg. Nr. 6026/F).

Umsätze aus Wildwasserfahrten mit aufblasbaren Ruderfahrzeugen hat der Verwaltungsgerichtshof gleichfalls nicht unter § 10 Abs. 2 Z. 19 UStG 1972 subsumiert, weil die überwiegende Bedeutung beim so genannten Rafting nicht in der Beförderung von Personen liegt, sondern in der Ermöglichung der Ausübung des Körpersports. Dem Beförderungseffekt kommt für die Bestimmung der Art der sonstigen Leistung nach der Verkehrsanschauung kein Gewicht zu (vgl. das Erkenntnis vom 30. März 1992, 90/15/0158).

Diese Judikatur ist im Bezug auf den Begriff des Verkehrsmittels auch auf das UStG 1994 zu übertragen (vgl. mit weiteren Nachweisen das schon angeführte Erkenntnis 99/15/0086).

Auch die gegenständliche Raumüberwindung von einem Abflugsort zu einem in der Luft befindlichen Absprungort stellt vor dem Hintergrund der historischen Interpretation keinen "Verkehr" im Sinne solcher Leistungen dar, welche der Gesetzgeber mit der Bestimmung des § 10 Abs. 2 Z. 19 UStG 1972 (bzw. Z. 12 UStG 1994) begünstigen wollte. In einem funktionalen Verständnis des Begriffes des Verkehrsmittels können Flugzeuge, soweit sie zum Absetzen von Fallschirmspringern in der Luft Verwendung finden und zu diesem Zweck besondere Vorrichtungen aufweisen, nicht als Verkehrsmittel im Sinne des § 10 Abs. 2 Z. 19 UStG 1972 bzw. Z. 12 UStG 1994 angesehen werden. Die von der Beschwerdeführerin vertretene Ansicht, "der Fallschirmsprung hat mit der Beförderungsleistung der Beschwerdeführerin nichts mehr zu tun", geht am wirtschaftlichen Gehalt der Leistung vorbei. Die Leistung der Beschwerdeführerin ist ausschließlich darauf gerichtet, den Passagieren den Absprung in einer bestimmten Flughöhe zu ermöglichen. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Beschwerdeführerin den Springern keine Fallschirme zur Verfügung stellt und die Springer für ihre zum Absprung aus dem Flugzeug erforderliche Ausrüstung selbst verantwortlich sind.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage wurde auf die gegenständlichen Umsätze der Beschwerdeführerin auch dann zu Recht der Normalsteuersatz angewandt, wenn von einer bloßen Vermietungsleistung der Beschwerdeführerin im gegenständlichen Fall nicht auszugehen war. Die diesbezüglichen Beschwerdeausführungen, mögen sie auch zu Recht auf einzelne Begründungsschwächen der angefochtenen Bescheide hinweisen, sind daher von vornherein nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufzuzeigen. Den von der Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang gerügten Verfahrensmängeln fehlt die Relevanz. Wer den Treibstoff zur Verfügung stellte, Weisungsrechte gegenüber den Piloten ausüben und den Absprungort festlegen konnte oder unter welchen Voraussetzungen die Beschwerdeführerin Anspruch auf eine pauschale Entlohnung hatte, sind Sachverhaltselemente, die nichts zur Beantwortung der gegenständlichen Rechtsfrage beitragen können, sodass die diesbezüglich gerügten Feststellungsmängel nicht erheblich sind.

Das weitere Vorbringen, die Vertagung der Berufungsverhandlung vom 9. Mai 2001 sei ohne ausreichende Rechtfertigung vermutlich aus "taktischen Gründen" erfolgt, ist gleichfalls nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufzuzeigen.

Nach der Bestimmung des § 287 Abs. 4 BAO (sowohl in der gegenständlich maßgebenden Fassung vor als auch in der Fassung nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz BGBl. I Nr. 97/2002) schließt die mündliche Verhandlung, wenn sie nicht vertagt wird, mit der Verkündung der Berufungsentscheidung, die jedoch immer auch schriftlich zugestellt werden muss. Ausdrückliche Bestimmungen zur Vertagung mündlicher Berufungsverhandlungen enthält die Bundesabgabenordnung nicht. In welchen Verfahrensrechten die auch zur zweiten Berufungsverhandlung geladene und dort durch ihren Steuerberater vertretene Beschwerdeführerin durch die vom Berufungssenat beschlossene Vertagung der mündlichen Verhandlung verletzt wurde, ist nicht zu erkennen. Eine gesetzwidrige Zusammensetzung des entscheidenden Berufungssenates wird in den Beschwerden nicht behauptet. Da die zu Kollegialbehörden im Sinne des Art. 20 Abs. 2 B-VG entwickelte Rechtsprechung der Höchstgerichte auf die Berufungssenate im Sinne der §§ 263 ff BAO (in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 97/2002) nicht anwendbar ist, begründet ein Wechsel in der Senatszusammensetzung im Zuge des Berufungsverfahrens keine Verletzung des verfassungsgesetzlich

gewährleisteten Rechts auf den gesetzlichen Richter und kann deshalb auch den in der Beschwerde angesprochenen Aufhebungsgrund der Rechtswidrigkeit des vom geändert zusammengesetzten Senat erlassenen Bescheides infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde nach § 42 Abs. 2 Z. 2 VwGG nicht verwirklichen (vgl. mit weiteren Nachweisen das hg. Erkenntnis vom 28. November 2001, 97/13/0138). Von dieser Rechtsprechung abzugehen, bieten die vorliegenden Beschwerden keinen Anlass.

Die Beschwerden erweisen sich somit insgesamt als unbegründet und waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich im Rahmen des gestellten Begehrens auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 13. April 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2001130248.X00

Im RIS seit

11.05.2005

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at