jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2018/9/12 Ra 2015/13/0055

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 12.09.2018

Index

E3L E09301000;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art9 Abs2 litc;
32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art52 lita;
32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art53 idF 32008L0008;
32008L0008 Nov-32006L0112;
UStG 1994 §3a Abs10 Z12;
UStG 1994 §3a Abs11 lita;
UStG 1994 §3a Abs12;
UStG 1994 §3a Abs14 Z11;
UStG 1994 §3a Abs7;
UStG 1994 §3a Abs8 lita;
VwGG §42 Abs2 Z3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Karlovits, LL.M., über die Revision des Finanzamts Baden Mödling in 2500 Baden bei Wien, Josefsplatz 13, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 5. August 2015, Zl. RV/7103161/2011, betreffend Umsatzsteuer 2006 bis 2009 und Jänner bis September 2010 (mitbeteiligte Partei: W als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der J GmbH in T, vertreten durch die Appellator Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 1010 Wien, Schenkenstraße 4/6. Stock), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Begründung

1 Im Abschlussbericht vom 15. Juni 2011 über eine bei der J-GmbH (über deren Vermögen mit Beschluss vom 12. Mai 2014 der Konkurs eröffnet wurde) erfolgte abgabenbehördliche Prüfung hielt der Prüfer - soweit hier wesentlich - fest, dass die J-GmbH "als Rennstall" an Motorsportveranstaltungen (Autorennen) teilnehme. Im Rahmen

dieser Veranstaltungen sowie zu Trainingszwecken überlasse die J-GmbH Rennautos an nicht professionelle Rennfahrer gegen Entgelt. Die Überlassung der Rennautos stelle die Hauptleistung dar. Die übrigen Leistungen, die die J-GmbH an die Mieter erbringe (Zurverfügungstellung von Betriebsstoffen und Verschleißteilen wie Öl, Sprit, Reifen etc., Mechanikerleistungen usw.), seien Nebenleistungen, die das Schicksal der Hauptleistung teilten. Da die Empfänger der Leistungen Nichtunternehmer seien und ihren Wohnsitz im Inland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet hätten, seien die Umsätze der J-GmbH als "Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel" nach § 3a Abs. 10 Z 12 iVm § 3a Abs. 12 UStG 1994 (bis 31. Dezember 2009) bzw. nach § 3a Abs. 14 Z 11 iVm § 3a Abs. 7 UStG 1994 (ab 1. Jänner 2010) im Inland steuerpflichtig.

2 Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ am 27. Juni 2011 entsprechende Umsatzsteuerbescheide für 2006 bis 2009 sowie einen Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für Jänner bis September 2010.

3 In der dagegen erhobenen (als Beschwerde zu behandelnden) Berufung vom 27. Juli 2011 brachte die J-GmbH zusammengefasst vor, die strittigen Leistungen beträfen die Teilnahme, Ausrüstung und Betreuung von Rennsportlern an Autorennen im Ausland in Form der Organisation der Teilnahme an Trainingsfahrten und Rennen, der Zahlung von Nenngeldern, der Überlassung von Rennautos (in Einzelfällen), der Wartung, der (rennspezifischen) Einstellung und Präparierung des Fahrzeugs und der Reifen für die jeweilige Rennstrecke etc. Diese Leistungen seien für die Ausübung der sportlichen Leistungen bzw. für die Durchführung der jeweiligen Sportveranstaltungen unerlässlich. Sie hingen unmittelbar mit der an dem jeweiligen Ort ausgeführten sportlichen Tätigkeit des Fahrers als dessen persönlicher Leistung zusammen. Die Leistungen der J-GmbH seien daher als "mit Tätigkeiten auf dem Gebiet des Sports zusammenhängende Dienstleistungen" iSd Art. 53 der Richtlinie 2006/112/EG (MwStSystRL) zu beurteilen. Die enger gefasste nationale Leistungsortregelung des § 3a Abs. 8 UStG 1994 (bis 31. Dezember 2009) bzw. des § 3a Abs. 11 UStG 1994 (ab 1. Jänner 2010), die den Passus "damit zusammenhängende Dienstleistungen" nicht enthalte, sei insoweit richtlinienkonform auszulegen. Das Finanzamt verkenne den Gehalt der von den Amateurrennfahrern bezogenen Leistung. Die Fahrer seien nicht daran interessiert, ein Fahrzeug zu mieten, um mit diesem auf einer abgesperrten Rennstrecke fahren zu können. Vielmehr wollten sie an bestimmten Rennen bzw. Meisterschaften teilnehmen, was ihnen angesichts der Dimension der gewünschten Sportveranstaltungen aber nur als Teammitglied über den von der J-GmbH betriebenen Rennstall möglich sei. Im Übrigen könne die Leistung der J-GmbH auch als Besorgungsleistung qualifiziert werden, weil die J-GmbH nur die Geschäftsbesorgung (Organisation der Teilnahme an Rennen und Trainingsläufen samt Bereitstellung der zugehörigen Infrastruktur) schulde. Weiters regte die J-GmbH die Vorlage der Frage, ob es sich bei der Tätigkeit eines Rennstalls um eine "mit Tätigkeiten auf dem Gebiet des Sports zusammenhängende Dienstleistung" iSd Art. 53 der MwStSystRL handle und die J-GmbH als "Veranstalter" im Sinne dieser Bestimmung einzustufen sei, an den EuGH an.

4 Im Rahmen einer Vorhaltsbeantwortung vom 30. September 2013 führte die J-GmbH ergänzend aus, sie ermögliche Amateurrennfahrern die Teilnahme an Rennveranstaltungen, wie z.B. der FIA GT Meisterschaft, dem 24-Stunden-Rennen von Le Mans (Frankreich) und dem 24-Stunden-Rennen von Dubai. Die FIA GT Meisterschaft sei eine Rennserie (ca. zehn Rennen pro Saison), die in unterschiedlichen Ländern ausgetragen werde. Jedes Rennen biete die Chance, Punkte zu sammeln. Wer am Ende der Saison die meisten Punkte habe, sei Meister. Bei den 24-Stunden-Rennen handle es sich um Langstreckenrennen, die aufgrund der zeitlichen Dauer von mehreren Fahrern abwechselnd bestritten würden. Um den Amateurrennfahrern die Teilnahme an diesen Rennen zu ermöglichen, stelle ihnen die J-GmbH ein entsprechendes "Leistungspaket" zur Verfügung, das u.a. aus dem Nenngeld, dem notwendigen Equipment für die Bestreitung des Rennens, der Service-Crew, welche vor und während des Rennens die notwendigen Arbeiten (Reifenwechsel, Betankung etc.) vornehme, dem Coaching durch Profirennfahrer und der Organisation der Rennteilnahme bestehe. Weiters beantragte die J-GmbH die Einvernahme namentlich genannter Amateurrennfahrer, die ihre Leistungen in Anspruch genommen hätten.

5 Im Rahmen einer weiteren Vorhaltsbeantwortung vom 18. November 2013 führte die J-GmbH zum Punkt "Coaching durch Profirennfahrer" aus, dass mit diesen keine separaten Trainingsverträge abgeschlossen worden seien, sondern sich deren Verpflichtung zum Coaching der Amateurrennfahrer bereits aus den mit ihnen geschlossenen "Globalvereinbarungen" ergeben habe.

6 In der vor dem Bundesfinanzgericht durchgeführten mündlichen Verhandlung vom 24. Juni 2015 legte der Zeuge E einen zwischen ihm und der J-GmbH abgeschlossenen Vertrag vom 24. April 2009 vor. Mit diesem Vertrag sei er als

Fahrer in das Team aufgenommen worden. Er habe sich wie die Profirennfahrer zur Kooperation verpflichtet, sowie dazu, für jede Rennteilnahme ein pauschales Entgelt von EUR 15.000,-- pro Langstrecke und EUR 12.500,-- pro Kurzstrecke zu leisten. Pro Saison habe er an ca. 6 bis 7 Rennen teilgenommen. Dabei habe es sich um Teambewerbe gehandelt, bei denen eine Teamlizenz erforderlich gewesen sei. Der Zeuge gab weiters an, von der J-GmbH eine "Komplettbetreuung" bzw. ein "Rundumpaket" erhalten zu haben. Die Leistung der J-GmbH habe den Transport des Teams, der Ausrüstung und der Fahrzeuge an die jeweilige Rennstrecke, die Organisation der Unterkunft vor Ort, die Verpflegung, das Nenngeld, die technische Betreuung durch Mechaniker während des Rennwochenendes sowie weitere Betreuungsleistungen, wie z.B. jene eines Physiotherapeuten und eines Renningenieurs umfasst. Letzterer habe als technischer Leiter über die Einsätze der Fahrer entschieden. Ohne die Anwesenheit der Profirennfahrer, die ihr "Know-how" weitergegeben hätten, wäre eine sinnvolle Teilnahme an den Rennen nicht möglich gewesen. Er hätte die "Nebenleistungen" nicht konsumiert, wenn die "Hauptleistung", nämlich die Teilnahme am Rennen, nicht stattgefunden hätte.

7 Der Zeuge L führte im Rahmen der mündlichen Verhandlung aus, er sei Amateurrennfahrer gewesen. Er habe dafür bezahlt, dass die J-GmbH für ihn die Teilnahme an Rennveranstaltungen organisiere. Für die Teilnahme am 24-Stunden-Rennen von Le Mans 2009 habe er EUR 180.000,-- bezahlt. Wäre er nicht Mitglied des Teams gewesen, hätte er nicht die Möglichkeit gehabt, am Autorennen teilzunehmen.

8 Mit dem angefochtenen Erkenntnis vom 5. August 2015 gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde des Mitbeteiligten Folge. Es stellte fest, dass der wesentliche Leistungsinhalt der von der J-GmbH an die Amateurrennfahrer erbrachten Leistungen das Fahren mit einem Rennwagen in einem Rennteam gewesen sei. Die J-GmbH habe die Teilnahme, Ausrüstung und Betreuung von Sportlern an Autorennen im Ausland in Form der Organisation der Teilnahme an Trainingsfahrten und Rennen, der Zahlung von Nenngeldern, der Überlassung von Rennautos (in Einzelfällen), der Wartung, der (rennspezifischen) Einstellung und Präparierung des Fahrzeugs und der Reifen für die jeweilige Rennstrecke etc. ermöglicht.

9 Strittig sei, ob eine bloße Vermietungsleistung in Form der Vermietung eines Rennwagens oder eine Leistung iSd § 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994 (bis 31. Dezember 2009) bzw. § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994 (ab 1. Jänner 2010) vorliege. Unter den Begriff des Sports falle auch der Automobilsport. Dieser umfasse Disziplinen und Wettbewerbe, die das möglichst schnelle oder geschickte Bewegen motorgetriebener, zumeist vierrädriger Fahrzeuge zum Ziel hätten. Ein großer Anteil der Automobilsport-Veranstaltungen seien Geschwindigkeitswettbewerbe, von denen viele auf speziellen, eigens dafür errichteten Motorsport-Rennstrecken stattfänden. Ein Vergleich zwischen den Verträgen, die die J-GmbH mit den Profirennfahrern abgeschlossen habe, und dem vom Zeugen E vorgelegten Vertrag bestätige die inhaltliche Übereinstimmung der von der J-GmbH den Fahrern angebotenen Leistungen und vermittle das Bild von Organisationsstrukturen, von denen zwangsläufig auf den "Besorgungsleistungscharakter" der Leistungen der J-GmbH an die Amateurrennfahrer im Team zu schließen sei. So gehe aus den einzelnen Verträgen das Interesse des jeweiligen Profi- oder Amateurrennfahrers an der Teilnahme an einer konkreten Rennserie oder Meisterschaft als Teil eines Teams hervor. Dass die J-GmbH das nötige Equipment und die technischen Voraussetzungen für die Teilnahme bei den diversen Rennen schaffe, hätten die Vertragsparteien vorausgesetzt.

10 Die Deutung des Leistungsinhalts durch das Finanzamt als bloße Rennwagenvermietung sei unvollständig, denn die Leistungen der J-GmbH reichten von der Zurverfügungstellung der Rennstrecke und der Rennfahrerausrüstung bis zur Besprechung der Rennstrecke. Da es sich dabei um essentielle Leistungselemente handle, sei von einem Leistungspaket auszugehen, dessen Elemente untrennbar miteinander verbunden seien. Ein Kunde, dem die Teilnahme an einem Autorennen verkauft werde, sei auch daran interessiert, das Fahrzeug auf einer besonders eingerichteten Rennstrecke zu fahren. Im Übrigen würden dem Kunden auch technische Kenntnisse vermittelt, sodass auch eine "unterrichtende Tätigkeit" stattfinde. Tätigkeiten, die sowohl Elemente einer sportlichen als auch einer unterrichtenden Tätigkeit aufwiesen, seien als "ähnliche" Tätigkeiten im Sinne des § 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994 (bzw. § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994) anzusehen. Das Bundesfinanzgericht sieht sich weiters durch den in der siebten Begründungserwägung der Richtlinie 77/388/EWG (6. EG-RL) angeführten Zweck der Besteuerung von Leistungen am Tätigkeitsort bestätigt. Danach solle die Mehrwertsteuer für jene Leistungen, die in den vom Endverbraucher zu bezahlenden Preis eingingen, in jenem Staat abgeführt werden, in dem der Veranstalter die Mehrwertsteuer, mit der er den Endverbraucher belaste, einnehme.

11 Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof erklärte das Bundesfinanzgericht für nicht zulässig, weil die in Rede

stehenden Leistungen als "mit Tätigkeiten auf dem Gebiet des Sports zusammenhängende Dienstleistungen" im Sinne des Art. 53 der MwStSystRL gewertet worden seien. Da sich die Rechtsfolge unmittelbar aus der MwStSystRL ergebe, sei das Vorliegen einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG zu verneinen.

12 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision des Finanzamts, über die der Verwaltungsgerichtshof - nach Erstattung einer Revisionsbeantwortung - erwogen hat:

13 In der Amtsrevision wird zu ihrer Zulässigkeit vorgebracht, es fehle Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Leistungsart und des Leistungsorts bei der Zurverfügungstellung eines vollständigen Rennservice mit Fahrzeug für im Ausland veranstaltete Autorennen. Damit wird - entgegen dem (ausschließlich die Zulässigkeitsfrage thematisierenden) Vorbringen in der Revisionsbeantwortung - aber keine bloße Sachverhaltsfrage, sondern eine Rechtsfrage aufgezeigt, der an sich aufgrund des Fehlens von Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzliche Bedeutung zukommt.

14 Die somit auch zulässige Revision erweist sich schon aus folgenden Erwägungen als begründet:

15 Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte so zu begründen, dass der Denkprozess, der in der Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. z.B. VwGH 22.2.2017, Ro 2016/13/0004). Dabei muss erkennbar sein, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen das Verwaltungsgericht zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen es die Subsumtion des Sachverhalts unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet (vgl. z.B. VwGH 20.5.2010, 2007/15/0153, VwSlg 8547/F).

16 Diesem Erfordernis wird das angefochtene Erkenntnis nicht gerecht. So ist schon hinsichtlich des vom Bundesfinanzgericht festgestellten Sachverhalts unklar, ob im Revisionsfall ausschließlich die steuerliche Behandlung von an Amateurrennfahrer erbrachten Leistungen strittig ist oder ob auch Leistungen der Revisionswerberin gegenüber Profirennfahrern den Streitgegenstand bilden. So stellt das Bundesfinanzgericht zunächst den wesentlichen Leistungsinhalt der von der Revisionswerberin den "Hobbyrennfahrern angebotenen Leistungen" fest. Im Rahmen des Vergleichs der von der Revisionswerberin mit den Profi- und den Amateurrennfahrern abgeschlossenen Werkverträge geht das Bundesfinanzgericht aber von einer "inhaltlichen Übereinstimmung" der von der Revisionswerberin "an die Fahrer angebotenen Leistungen" aus.

17 Auch geht das Bundesfinanzgericht nicht darauf ein, dass sich im Streitzeitraum 2006 bis September 2010 die unionsrechtlichen Grundlagen mehrfach geändert haben. So nimmt das Bundesfinanzgericht auch in der Zulässigkeitsbegründung nur auf Art. 53 der MwStSystRL und damit wohl auf die ab 1. Jänner 2010 geltende Tätigkeitsortregelung der Richtlinie 2006/112/EG idF der Richtlinie 2008/8/EG Bezug, ohne sich damit auseinander zu setzen, dass für das Streitjahr 2006 noch Art. 9 Abs. 2 Buchst. c erster Gedankenstrich der 6. EG-RL (in der Stammfassung der Richtlinie 77/388/EWG) und für die Streitjahre 2007 bis 2009 Art. 52 Buchst. a der MwStSystRL (in der Stammfassung der Richtlinie 2006/112/EG) gegolten hat.

18 Weiters enthält das angefochtene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts - worauf in der Revision zu Recht hingewiesen wird - keine nachvollziehbare Begründung hinsichtlich der rechtlichen Qualifikation der von der Revisionswerberin erbrachten Leistungen. So führt das Bundesfinanzgericht im Zusammenhang mit der Nichtzulassung der Revision aus, dass es sich bei den von der Revisionswerberin erbrachten Leistungen um mit "Tätigkeiten auf dem Gebiet des Sports zusammenhängende Dienstleistungen" iSd Art. 53 MwStSystRL handle, ohne dass dem angefochtenen Erkenntnis (sachverhaltsbezogen) eine nähere Begründung für diese Einordnung zu entnehmen wäre. Vielmehr beurteilt das Bundesfinanzgericht die Leistungen der Revisionswerberin zuvor als "ähnliche" Tätigkeiten iSd § 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994 bzw. § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994, ohne einen Konnex zwischen diesen Einordnungen herzustellen. Darüber hinaus spricht das Bundesfinanzgericht an anderer Stelle vom "Besorgungsleistungscharakter" der Tätigkeit der Revisionswerberin, was an sich in Widerspruch zur Subsumtion der Leistungen der Revisionswerberin unter die Tätigkeitsortregelung steht.

19 Auch sind die Ausführungen des Bundesfinanzgerichts insoweit nicht nachvollziehbar, als es seine Rechtsansicht auf die siebte Begründungserwägung der 6. EG-RL stützen zu können glaubt. So gehen die Kosten für die Leistungen der J-GmbH offenbar gerade nicht in den Preis der Leistungen der Veranstalter gegenüber den Endverbrauchern ein, erbringt die J-GmbH ihre Leistungen doch nicht (als Vorleistungen) an die Veranstalter der jeweiligen Rennen, sondern

an die Rennfahrer (vgl. in diesem Zusammenhang z. B. VwGH 28.1.2015, 2010/13/0012; EuGH 9.3.2006, C-114/05, Gillian Beach Ltd., Rn. 18, mwN).

20 Da das angefochtene Erkenntnis schon deshalb mit wesentlichen Begründungsmängeln belastet ist, war es gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Wien, am 12. September 2018

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2018:RA2015130055.L00

Im RIS seit

22.10.2018

Zuletzt aktualisiert am

29.11.2018

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at