jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1989/12/4 87/15/0139

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 04.12.1989

Index

UStG

Norm

BAO §114
BAO §119 Abs1
BAO §20
BAO §303 Abs4
UStG 1972 §6 Z11
UStG 1972 §6 Z12
VwGG §42 Abs2 Z3 litc

Beachte

Besprechung in:ÖStZB 1990, 266;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Großmann, Dr. Närr, Dr. Wetzel und Dr. Steiner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Egger, über die Beschwerde des GP in P, vertreten durch Dkfm. DDr. Wilfried Dorazil, Rechtsanwalt in Wien V, Reinprechtsdorferstraße 57/2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IX) vom 24. August 1987, Zl. 6/2-2440/2/1984, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer 1979 und Umsatzsteuer 1979, 1980, 1981, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Inhaber einer Privatschule für Sprache und Kommunikation und begehrte für die Umsätze aus dieser Tätigkeit die Steuerbefreiung gemäß § 6 Z. 11 UStG 1972.

Im Jahre 1984 fand beim Beschwerdeführer für die Jahre 1989 bis 1981 eine Betriebsprüfung statt, bei der - soweit dies für das hg. Verfahren von Relevanz ist - festgestellt wurde, daß die vom Beschwerdeführer beantragte Steuerbefreiung

des § 6 Z. 11 UStG 1972 dem Beschwerdeführer deshalb nicht zustehe, weil eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit nicht vorliege. Auf die Umsätze sei jedoch der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 UStG 1972 anzuwenden.

In der gegen die für die Jahre 1979, 1980 und 1981 im Sinne des Ergebnisses der Betriebsprüfung ergangenen Umsatzsteuerbescheide und den über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1979 ergangenen Bescheid erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer zum Wiederaufnahmsbescheid aus, eine Wiederaufnahme des Verfahrens sei nicht zulässig, da er die Steuerbefreiung gemäß § 6 Z. 11 UStG 1972 stets beansprucht und die Grundlagen dafür mit den Veranlagungsreferenten ausführlich besprochen habe. Dieser Umstand sei somit nicht neu hervorgekommen. Zur Frage der Steuerbefreiung wies der Beschwerdeführer darauf hin, daß er als Lektor an verschiedenen österreichischen Hochschulen denselben Lehrstoff vortrage wie an seiner Privatschule. Dies beweise, daß die beiden Tätigkeiten nicht nur vergleichbar, sondern sogar ident seien. Dasselbe gelte für die an seiner Schule lehrenden Dozenten und Professoren in- und ausländischer Universitäten. Auch die Lehrzeit sei ident, soweit an den österreichischen Universitäten bereits das "Blocksystem" eingeführt sei. Bei diesem System werde der Lehrstoff eines Semesters mit je zwei Wochenstunden komprimiert in 2 1/2 bis 3 Tagen erarbeitet.

Nachdem das Finanzamt Wien-Umgebung die Berufung mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen hatte, beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend führte der Beschwerdeführer aus, aus den jahrelangen Erledigungen der Umsatzsteuererklärungen gehe konkludent hervor, daß die Abgabenbehörde die vorliegenden Umstände genau gekannt habe. Im übrigen sei sein Vorbringen von der Abgabenbehörde nicht beachtet worden, daß der von ihm vorgetragene Lehrstoff nicht nur "vergleichbar", sondern sogar ident sei.

Auf Vorhalt der belangten Behörde nahm der Beschwerdeführer zur Frage der Wiederaufnahme des Verfahrens lediglich den Standpunkt ein, er habe einen Rechtsanspruch auf Anführung der Gründe, die zur Wiederaufnahme des Verfahrens geführt hätten. Zur Vergleichbarkeit des Lehrstoffes (im Sinne des § 6 Z. 11 UStG 1972) verwies der Beschwerdeführer auf sein bisheriges Vorbringen und ein seinerzeit an die Betriebsprüfungsstelle des Finanzamtes gerichtetes Schreiben, in dem er im wesentlichen vorgebracht hatte, seine Schule für Sprache und Kommunikation (in der Folge kurz "I" genannt) stelle eine Ergänzung zum Lehrstoff öffentlicher Schulen dar, der Lehrstoff habe berufsbildenden Charakter und finde sich auch in den Lehrplänen öffentlicher Schulen. Des weiteren enthält das genannte Schreiben eine Aufzählung von Veranstaltungen der Wirtschaftsuniversität Wien und der Universität Wien, die auch an der Schule des Beschwerdeführers zum Vortrag gelangten.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung im wesentlichen mit folgender Begründung ab:

Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens seien im Zuge der Betriebsprüfung Tatsachen bekannt geworden, die bis dahin laut Aktenlage der Behörde nicht bekannt gewesen seien und daher bei der Umsatzsteuerveranlagung nicht berücksichtigt hätten werden können. Bei diesen neu hervorgekommenen Tatsachen handle es sich um den erweiterten Wissensstand über die Art der Privatschule und den Inhalt des Lehrstoffes. Die Meinung des Beschwerdeführers, daß man aus den jahrelangen Erledigungen der Umsatzsteuererklärungen schließen könne, das Finanzamt habe die vorliegenden Umstände genau gekannt, sei nicht richtig. Auch wenn das Finanzamt vorerst die notwendigen Ermittlungen unterlassen und erst anläßlich der Betriebsprüfung Erhebungen den Lehrstoff betreffend vorgenommen habe, mache dies die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht unzulässig. Die Frage, ob der Beschwerdeführer mit seiner privaten Schule eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausübt, sei anhand des Lehrstoffes zu entscheiden. Wenngleich die Themenkreise der Kurse des Beschwerdeführers teilweise dem Thema einzelner Vorlesungen an österreichischen Universitäten entsprächen, so bildeten diese Gegenstände nur einen untergeordneten Bruchteil der zahlreichen für eine Studienrichtung angebotenen Vorlesungen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z. B. Erkenntnis vom 15. September 1976, Zl. 519/75) genüge es nicht, wenn sich die Übereinstimmung des Lehrstoffes auf einen untergeordneten Teil beschränke. Voraussetzung sei vielmehr, daß der Lehrstoff in den unterrichteten Gegenständen auch dem Umfang und dem Lehrziel nach wenigstens annähernd dem von öffentlichen Schulen Gebotenen entspreche (Erkenntnis vom 20. März 1980, Zl. 246/79). Es möge richtig sein, daß Veranstaltungen an österreichischen Universitäten auch im Blocksystem ebenso wie die Seminare des Beschwerdeführers von der Dauer her nur wenige Tage in Anspruch nehmen. Festzustellen sei jedoch, daß in den Seminaren der Schule des Beschwerdeführers jeweils nicht nur ein Themenkreis, sondern deren mehrere behandelt

würden. Daraus folge, daß es nicht möglich sein könne, den Lehrstoff in den Seminaren des Beschwerdeführers im selben Umfang wie an öffentlichen Schulen vorzutragen. Aus diesen Gründen liege keine mit öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit vor.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

Zunächst ist zu bemerken, daß die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens richtet, unrichtig davon ausgeht, die Abgabenbehörde habe "die rechtskräftig abgeschlossenen Umsatzsteuerverfahren betreffend die Jahre 1979 bis einschließlich 1981 wiederaufgenommen". Dies widerspricht dem Inhalt der Verwaltungsakten, demzufolge die Wiederaufnahme nur hinsichtlich des die Umsatzsteuer des Jahres 1979 betreffenden Verfahrens verfügt worden ist. Bezüglich der Umsatzsteuer für die Jahre 1980 und 1981 hatte im Zeitpunkt der Betriebsprüfung noch keine Veranlagung stattgefunden.

Gegen den angefochtenen Bescheid, soweit er die verfügte Wiederaufnahme des Verfahrens für 1979 betrifft, macht der Beschwerdeführer unter dem Gesichtspunkt der inhaltlichen Rechtswidrigkeit nicht mehr wie im Verwaltungsverfahren geltend, daß keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien, die die Wiederaufnahme des Verfahrens gerechtfertigt hätten. Der Beschwerdeführer wendet nunmehr ein, daß die Wiederaufnahme dem Gebot der Billigkeit im höchsten Maß widerspreche, wobei er wie bereits im Verwaltungsverfahren darauf hinweist, daß die Abgabenbehörde bis zur Betriebsprüfung im Jahre 1983 die Abgabenerklärungen, in welchen die Abgabenfreiheit nach § 6 Z. 11 UStG 1972 begehrt worden sei, nicht beanstandet habe. Auch wenn die amtswegige Wiederaufnahme eines rechtskräftig abgeschlossenen Abgabenverfahrens verschuldensunabhängig sei, lasse die aufgezeigte Haltung der Abgabenbehörde durch mehrere Jahre die Festsetzung der Abgabe nach so langer Zeit unbillig erscheinen. Ein Abwägen zwischen Billigkeit und Zweckmäßigkeit müßte bei dem gegebenen Sachverhalt zugunsten des Beschwerdeführers ausschlagen.

Hierin vermag der Verwaltungsgerichtshof dem Beschwerdeführer nicht zu folgen. Aus der vom Beschwerdeführer allein als Grund für die Unbilligkeit der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens geltend gemachten Tatsache, daß die Abgabenbehörde erst nach mehreren Jahren die Voraussetzungen für die vom Beschwerdeführer jeweils beanspruchte Befreiung von der Umsatzsteuer gemäß § 6 Z. 11 UStG 1972 geprüft hat, folgt noch keine Unbilligkeit im hier maßgebenden Sinn (§ 20 BAO).

Der vom Beschwerdeführer geltend gemachte, dem angefochtenen Bescheid insofern angelastete Begründungsmangel, als darin nicht dargelegt werde, aus welchen Gründen die Behörde bei der im Rahmen ihrer positiven Ermessensentscheidung gemäß § 20 BAO vorzunehmenden Interessenabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit den Vorzug eingeräumt habe (vgl. unter anderem die hg. Erkenntnisse vom 16. Oktober 1986, Zlen. 85/16/0102, 0103, und vom 2. April 1987, Zlen. 86/16/0130, 0131, 0132, 0133, und die dort angeführte Lehre und weitere Rechtsprechung), vermag der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen. Denn aus diesen Ausführungen ergibt sich nicht, daß der geltend gemachte Begründungsmangel ein wesentlicher ist. Der Beschwerdeführer übersieht nämlich, daß er im Verwaltungsverfahren nur das Vorliegen eines Wiederaufnahmsgrundes mit der Behauptung in Frage gestellt hat, es seien keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen. Zusätzliche, von der belangten Behörde bei der von ihr vorzunehmenden Ermessensübung zu berücksichtigende, speziell die Unbilligkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffende Gründe wurden hingegen - entgegen der nunmehrigen Beschwerdebehauptungen - nicht vorgebracht. Die Zweckmäßigkeit der verfügten Wiederaufnahme jedoch ergibt sich bereits aus dem Interesse an einer gleichmäßigen Besteuerung. Bei dieser Sachlage ist die fehlende ausdrückliche Begründung der Ermessensübung kein wesentlicher Verfahrensmangel. Angesichts der im vorliegenden Fall für die Wiederaufnahme des Verfahrens schon wegen des Gebotes der

Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen im Sinne des § 114 BAO sprechenden Gründe kann der Verwaltungsgerichtshof nicht finden, daß die belangte Behörde bei Vermeidung des Begründungsmangels zu einem anderen Bescheid gelangen hätte können.

Der Beschwerde kann aber auch in der Sache selbst kein Erfolg beschieden sein.

Gemäß § 6 Z. 11 UStG 1972 sind die Umsätze von privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen, soweit es sich um die Vermittlung von Kenntnissen allgemeinbildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienenden Fertigkeiten handelt und nachgewiesen werden kann, daß eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird, steuerfrei.

Im vorliegenden Fall besteht unterschiedliche Rechtsansicht darüber, ob in der vom Beschwerdeführer betriebenen Privatschule eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wurde.

Ob eine Bildungseinrichtung im Sinne des § 6 Z. 11 UStG 1972 eine einer öffentlichen Schule vergleichbare Tätigkeit ausübt, ist anhand des Lehrstoffes zu beurteilen (siehe z. B. die hg. Erkenntnisse vom 28. April 1976, Slg. Nr. 4968/F, vom 15. September 1976, Slg. Nr. 5003/F, vom 29. November 1984, Zlen. 83/15/0133, 0134, 0173 und 0183, und vom 17. März 1986, Zl. 84/15/0001). Eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit liegt allerdings nicht schon vor, wenn eine Einrichtung im Sinne des § 6 Z. 11 UStG 1972 der Art nach einzelne Gegenstände unterrichtet, die zum Lehrstoff öffentlicher Schulen gehören. Voraussetzung ist, daß der Lehrstoff in den unterrichteten Gegenständen auch dem Umfang und dem Lehrziel nach wenigstens annähernd dem von öffentlichen Schulen Gebotenen entspricht (siehe z. B. die hg. Erkenntnisse vom 20. März 1980, Slg. Nr. 5467/F, vom 23. Oktober 1980, Zl. 202/79, vom 17. Dezember 1980, Zl. 979/80, und die beiden zuletzt bereits angeführten Erkenntnisse vom 29. November 1984 und vom 17. März 1986). Den Nachweis, daß eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird, hat nach Gesetz und Rechtsprechung der Steuerpflichtige zu führen (siehe nochmals den Wortlaut des § 6 Z. 11 UStG 1972 sowie das Erkenntnis vom 29. November 1984, Zlen. 83/15/0133, 0134, 0173 und 0183, sowie die dort zitierten Erkenntnisse).

Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren in Kenntnis der soeben angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und auch nach ausdrücklichem Vorhalt durch die belangte Behörde vom 15. Oktober 1986 zur Frage, inwieweit in der von ihm betriebenen Privatschule eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird, stets gleichbleibend den Standpunkt eingenommen, daß er als Lektor an verschiedenen österreichischen Hochschulen denselben Lehrstoff vortrage wie in seiner Privatschule, was beweise, daß die Tätigkeiten nicht nur vergleichbar, sondern sogar ident seien. Dasselbe gelte für die an seiner Schule Vortragenden. Auch die aufgewendete Lehrzeit sei mit derjenigen der österreichischen Universitäten ident, soweit dieselben das "Blocksystem" bereits eingeführt hätten. Aus dem vom Beschwerdeführer zum Nachweis dieser Behauptungen angebotenen Prospekt der "Schule für Sprache und Kommunikation", dem Ansuchen um Errichtung einer Privatschule, dem Lehrplan, der Beilagen zum Lehrplan I und dem Schreiben des Beschwerdeführers an die Betriebsprüfung vom 5. August 1983 ist zu entnehmen, daß der Beschwerdeführer in seiner Privatschule für Sprache und Kommunikation unter anderem Seminare für Sprechtechnik (Rhetorik I, Rhetorik II, Kommunikation, Verkaufstraining) als Ergänzung zum Lehrstoff öffentlicher Schulen abhält und daß die Unterrichtsgegenstände seiner Schule auch an öffentlichen Institutionen, wie der Universität Wien, der Technischen Universität Wien, der Universität der Diplomatischen Akademie, der Hochschule für Musik und darstellende Kunst und der Wirtschaftsuniversität Wien vorgetragen werden. Speziell in dem angeführten Schreiben vom 5. August 1983 führt der Beschwerdeführer aus dem Vorlesungsverzeichnis der genannten Institutionen jene Vorlesungen an, deren Inhalt den von ihm in seiner Schule abgehaltenen Seminaren gliche.

Der Beschwerdeführer hat somit im Verwaltungsverfahren nichts vorgebracht, was die Annahme rechtfertigen hätte können, daß der in seiner Privatschule vorgetragene Lehrstoff auch dem Umfang und dem Lehrziel nach annähernd dem von öffentlichen Schulen Gebotenen entspricht. Das gesamte damit verbundene Vorbringen in der Beschwerde kann, weil ihm das vor dem Verwaltungsgerichtshof geltende Neuerungsverbot des § 41 Abs. 1 VwGG entgegensteht, keine Berücksichtigung finden.

Aber auch die vom Beschwerdeführer ausgeführte Verfahrensrüge vermag der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen, weil sie von der - wie erwähnt nicht gegebenen - Voraussetzung ausgeht, der Beschwerdeführer habe im Verwaltungsverfahren behauptet, in seiner Privatschule werde der komplette Lehrstoff für die Fachrichtung "Publizistik

und Kommunikationswissenschaft" vorgetragen.

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

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989. Wien, am 4. Dezember 1989

Schlagworte

Verfahrensbestimmungen Ermessen

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1989:1987150139.X00

Im RIS seit

18.12.2019

Zuletzt aktualisiert am

18.12.2019

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at