

# TE Vwgh Beschluss 2017/9/14 Ro 2016/15/0011

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 14.09.2017

## Index

E3L E09301000

E3R E09301000

E6j

32/04 Steuern vom Umsatz

## Norm

UStG 1994 §6 Abs1 Z11 lita

32005R1777 MehrwertsteuerDV Art14

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art132 Abs1 liti

32011R0282 MehrwertsteuerDV Art44

61997CJ0216 Gregg VORAB

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn sowie die Hofräte MMag. Maislinger und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhardt, über die Revision des Finanzamts Grieskirchen Wels in 4710 Grieskirchen, Manglbürg 17, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 21. Dezember 2015, Zl. RV/5100870/2015, betreffend Umsatzsteuer 2/2014 bis 8/2014 sowie 9/2014 (mitbeteiligte Partei: B GmbH in G, vertreten durch die dr. scheinecker & partner wirtschaftsprüfung gmbh & co kg in 4600 Wels, Rablstraße 25), den Beschluss gefasst:

## Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

## Begründung

1 Die Mitbeteiligte führt nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts gemeinsam mit einer österreichischen Universität Universitätslehrgänge samt Prüfungen durch. Nach dem zugrundeliegenden Kooperationsvertrag war die Universität für die organisatorischen Aufgaben (wie insbesondere Genehmigung des von der Mitbeteiligten vorgelegten Lehrgangsdessigns, Akkreditierung der Studierenden, Verrechnung der Studiengebühren, Administration der Teilnehmer, Titelverleihung, Bewerbung, Finanzgebarung) zuständig, während die Mitbeteiligte für die inhaltliche Lehrtätigkeit im Rahmen von Fernstudien (Lehrgangsentwicklung, Erstellung der Lehrgangsunterlagen, Lehrgangsdurchführung, Prüfungsvorbereitung, Prüfungsdurchführung, teilweise auch die Bewerbung der Lehrgänge und Studienberatung) zuständig war. Inhaltlich war die Lehrgangsentwicklung, die Erstellung der Unterlagen und die eigentliche Erbringung des Fernunterrichtes sowie die Prüfungsabnahme die Hauptaufgabe der Mitbeteiligten, in

geringfügigem Umfang war sie auch für Tätigkeiten zuständig, die sich nicht unmittelbar auf die Lehrtätigkeit bezogen (Bewerbung der Lehrgänge oder Akquisition von Vertriebspartnern). Die Mitbeteiligte erbrachte ihre Leistungen gegenüber der Universität, wofür sie als Gegenleistung 80% der Teilnahmegebühren der Studierenden erhielt. Sollten ihre Leistungen umsatzsteuerpflichtig sein, war vereinbart, dass die Mitbeteiligte die Umsatzsteuer aus diesem Betrag abführen müsse.

2 Nach Durchführung einer Außenprüfung erließ das Finanzamt Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide 2-8/2014 und 9/2014, wonach die Befreiung des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 im Revisionsfall nicht anwendbar sei.

3 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der dagegen erhobenen Beschwerde der mitbeteiligten Partei Folge und hob die bekämpften Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide 2-8/2014 und 9/2014 ersatzlos auf. Begründend führte es insbesondere aus, die Mitbeteiligte sei grundsätzlich eine Einrichtung, welche auf dem Gebiet der Berufsbildung tätig sei, und stelle somit eine berufsbildende Einrichtung dar. Ihre Tätigkeit, berufsbegleitend Unterricht zur Erlangung von beruflichen Fähigkeiten zu erteilen, erfülle die inhaltlichen Anforderungen der unionsrechtlichen Richtlinienbestimmung und der nationalen Befreiungsbestimmung.

4 Die Revision ließ das Bundesfinanzgericht zu, weil es zur unmittelbaren Anwendbarkeit der Richtlinienbefreiung für Einrichtungen und insbesondere zur Frage, ob auch für die Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 lit. i MwStSystRL eine unmittelbare Leistungserbringung an die Teilnehmer erforderlich sei, keine Judikatur des VwGH gebe. Ebenso fehlten bisher höchstgerichtliche Aussagen zur teilweise möglichen richtlinienkonformen Interpretation der Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994. Auch weiche die Interpretation des Begriffes „allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtung“ von der Interpretation der vorhandenen älteren Rechtsprechung des VwGH zum UStG 1972 ab. Schließlich gebe es keine Rechtsprechung des VwGH zur Frage, ob (der eventualiter herangezogene) § 6 Abs. 1 Z 11 lit. b UStG 1994 nach seinem Wortlaut (entgegen der Ansicht des Bundesfinanzgerichts) richtlinienform so interpretiert werden dürfe, dass nur unmittelbar an Studierende erteilter Unterricht befreit sei.

5 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die ordentliche Revision des Finanzamts, die selbst keine weiteren Zulässigkeitsgründe nennt.

6 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

7 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

8 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden.

9 Die Revision erweist sich als unzulässig.

10 Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in letzter Zeit bereits mehrfach mit der Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 und ihrer unionsrechtlichen Grundlage auseinandergesetzt (vgl. VwGH vom 21. November 2013, 2011/15/0109; vom 15. September 2016, Ra 2014/15/0003; vom 26. Jänner 2017, Ra 2015/15/0019; vom 31. März 2017, Ro 2015/13/0014; sowie vom 27. Juni 2017, Ra 2015/13/0006 sowie 27. Juni 2017, Ra 2015/13/0045).

11 Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/15/0109, bereits ausgeführt hat, ist aufgrund des Unionsrechts in Bezug auf § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 davon auszugehen, dass es für dessen Anwendbarkeit im Falle berufsbezogener Bildungsmaßnahmen nicht auf das Vorliegen einer „vergleichbaren Tätigkeit“ der privaten Bildungseinrichtungen ankommt (vgl. Zorn, RdW 2016, 718 ff).

12 Seit Inkrafttreten der Verordnung (EG) Nr. 1777/2005 mit 1. Juli 2006 bzw. deren Nachfolgeverordnung (EU) Nr. 282/2011 ist nämlich für den Tätigkeitsbereich, der von der Befreiungsbestimmung des Art. 132 Abs. 1 lit. i MwStSystRL erfasst wird, ein Mindestumfang verbindlich festgelegt („Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahme, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dient. Die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung ist hierfür unerheblich.“). Die in Art. 14 der Verordnung (EG) Nr. 1777/2005 bzw. Art. 44 der Verordnung (EU) Nr. 282/2011

angeführten Schulungsmaßnahmen sind daher von der Befreiungsbestimmung erfasst, unabhängig davon, ob sie sich in einem Mitgliedstaat als eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit darstellen (vgl. auch Ruppe/Achatz, UStG4, § 6 Tz 310).

13 Nun sind zwar nach Art. 132 Abs. 1 lit. i MwStSystRL u. a. die Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, und daneben „andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung“ von der Umsatzsteuer befreit. Für die Prüfung einer „vergleichbaren Zielsetzung“ der Einrichtung als weitere Voraussetzung für die Steuerbefreiung, wie sie Art. 132 Abs. 1 lit. i MwStSystRL vorsieht, besteht aber mangels Übernahme dieser Voraussetzung in das österreichische UStG 1994 kein Raum. Auf die unmittelbare Anwendung der Richtlinie beruft sich die mitbeteiligte Partei im vorliegenden Fall nicht (vgl. VwGH vom 26. Jänner 2017, Ra 2015/15/0019).

14 Die Revisionsausführungen des Finanzamts zu einer fehlenden vergleichbaren Tätigkeit sowie einer fehlenden vergleichbaren Zielsetzung der Mitbeteiligten gehen vor diesem Hintergrund fehl. Insofern zeigen auch die Ausführungen der Amtsrevision, dass „bei unionsrechtskonformer Interpretation des § 6 Abs. I Z 11 lit. a UStG 1994 eine unmittelbare und direkte Leistungserbringung gegenüber den Studierenden jedenfalls gefordert ist“ und „- ausgehend von der geforderten Vergleichbarkeit der Tätigkeit mit jener von öffentlichen universitären Einrichtungen - auch nicht nachzuvollziehen [ist], dass das nationale Umsatzsteuerrecht eine für den Abgabepflichtigen günstigere Auslegung zulassen soll“, eine grundsätzliche Rechtsfrage nicht auf.

15 Dass der Begriff der „Einrichtung“ im unionsrechtlichen Katalog der mehrwertsteuerlichen Steuerbefreiungen dagegen grundsätzlich weit im Sinne einer „abgegrenzten Einheit [...], die eine bestimmte Funktion erfüllt“ zu verstehen ist, ist indessen durch die Rechtsprechung des EuGH bereits geklärt (vgl. EuGH vom 7. September 1999, C-216/97, Gregg, Rz 17 ff sowie dazu Ruppe/Achatz, UStG4 § 6 Rz 301).

16 In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 14. September 2017

#### **Gerichtsentscheidung**

EuGH 61997CJ0216 Gregg VORAB

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2017:RO2016150011.J00

#### **Im RIS seit**

11.08.2021

#### **Zuletzt aktualisiert am**

11.08.2021

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)