

Verwaltungsgerichtshof

Zl. 2006/14/0001-12

I M N A M E N D E R R E P U B L I K !

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der T in F, vertreten durch Dr. Wilfrid Raffaseder und Mag. Michael Raffaseder, Rechtsanwälte in 4240 Freistadt, Hauptplatz 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 17. Dezember 1999, GZ. RV 530/1-7/1999, betreffend Umsatzsteuer 1997, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von € 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e :

Beschwerdeführer ist ein gemeinnütziger, nicht auf Gewinn gerichteter Sportverein.

Im Jahr 1997 begann er mit der Errichtung eines Zubaus zum bestehenden Vereinshaus. Ein Teil der neu errichteten Räumlichkeiten war dem Sportbetrieb gewidmet, ein Anteil von 24,98 % sollte als Buffet genutzt und an einen Betreiber verpachtet werden. Der Beschwerdeführer verzichtete auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 und machte in der Umsatzsteuererklärung 1997 Vorsteuern in der Höhe von 39.285 S geltend; Umsätze wurden für dieses Jahr nicht erklärt.

Über Vorhalt des Finanzamtes erläuterte der Beschwerdeführer, er erziele seit dem Jahr 1998 (steuerpflichtig behandelte) Umsätze aus der Vermietung der dem

(25. Juni 2007)

Buffetbetrieb gewidmeten Räumlichkeiten. Die geltend gemachten Vorsteuern würden ausschließlich den zu Vermietungszwecken bestimmten Gebäudeteil im Dachgeschoss des 1997 errichteten Gebäudeteiles betreffen.

Mit Bescheid vom 27. August 1999 erkannte das Finanzamt die geltend gemachten Vorsteuern mit der Begründung nicht an, dass ein gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 unecht befreiter Sportverein nicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 auf die Steuerbefreiung für Umsätze aus Vermietung und Verpachtung von Grundstücken verzichten könne. Die persönliche Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 gehe der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 vor.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 erhobene Berufung als unbegründet ab. Das Finanzamt habe zutreffend erkannt, dass die unechte Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 als *lex specialis* der Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 vorgehe. Auch ein Verzicht auf die so genannte Kleinunternehmerregelung könne an der unechten Steuerbefreiung der vom Sportverein erzielten Umsätze aus Vermietung und Verpachtung nichts ändern.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Strittig ist ausschließlich, ob auch ein gemeinnütziger unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 fallender Sportverein hinsichtlich seiner Vermietungsumsätze gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 zur Steuerpflicht optieren und solcherart den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen kann.

Mit Beschluss vom 26. Mai 2004, EU 2004/0002 u.a. (2000/14/0021), hat der Verwaltungsgerichtshof dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) u.a. folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

"1. Darf der Mitgliedstaat sein Wahlrecht nach Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (in der

Folge nur: Richtlinie) den Steuerpflichtigen die Option einzuräumen, trotz der durch Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Richtlinie angeordneten Steuerbefreiung für die Vermietung von Grundstücken zur Steuerpflicht zu optieren, nur einheitlich ausüben, oder darf der Mitgliedstaat dabei nach der Art der Umsätze oder nach Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheiden?

2. Erlaubt Artikel 13 Teil B Buchstabe b in Verbindung mit Teil C Buchstabe a der Richtlinie den Mitgliedstaaten eine Regelung wie sie § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 vorsieht, nach welcher die Möglichkeit, für die Besteuerung von Umsätzen aus Vermietung und Verpachtung zu optieren, in der Form beschränkt wird, dass gemeinnützige Sportvereine von der Optionsmöglichkeit ausgeschlossen sind?"

Mit Urteil vom 12. Jänner 2006, C-246/04, hat der EuGH zu den vom Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Fragen zu Recht erkannt:

"1. Räumen die Mitgliedstaaten ihren Steuerpflichtigen das in Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage vorgesehene Recht ein, für eine Besteuerung zu optieren, so können sie nach der Art der Umsätze oder nach Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheiden, sofern sie die Ziele und die allgemeinen Grundsätze der Sechsten Richtlinie, insbesondere den Grundsatz der steuerlichen Neutralität und das Erfordernis einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Befreiungen, beachten.

2. Es ist Sache des vorliegenden Gerichts, festzustellen, ob eine nationale Rechtsvorschrift, die die Umsätze gemeinnütziger Sportvereine generell von der Steuer befreit und dabei das Recht dieser Sportvereine beschränkt, für eine Besteuerung der Vermietungs- und Verpachtungsumsätze zu optieren, das den Mitgliedstaaten eingeräumte Ermessen unter Berücksichtigung insbesondere des

Grundsatzes der steuerlichen Neutralität und des Erfordernisses einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Steuerbefreiungen überschreitet."

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

§ 6 Abs. 1 UStG 1994 lautet auszugsweise

Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

...

14. die Umsätze von gemeinnützigen Vereinigungen (§§ 34 bis 36 der Bundesabgabenordnung), deren satzungsgemäßer Zweck die Ausübung oder Förderung des Körpersportes ist; dies gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, eines Gewerbebetriebes oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Sinne des § 45 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung ausgeführt werden;

...

16. die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, von Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke Anwendung finden, und von staatlichen Hoheitsrechten, die sich auf die Nutzungen von Grund und Boden beziehen; die Überlassung der Nutzung an Geschäftsräumen und anderen Räumlichkeiten auf Grund von Nutzungsverträgen ist als Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken anzusehen. Nicht befreit sind:

- die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke;

- die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstückes sind;

- die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen;

- die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Räumlichkeiten oder Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen aller Art;

- die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Campingzwecke;

..."

Dem Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Mai 2004, EU 2004/0002 u.a., mit welchem dem EuGH mehrere Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt worden sind, lag u.a. die Rechtsauffassung zu Grunde, die von gemeinnützigen Körperschaften betriebene Vermietung und Verpachtung von Grundstücken werde durch die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 erfasst. Diese Auslegung der Z 14 des § 6 Abs. 1 UStG steht nicht in Widerspruch zum Gemeinschaftsrecht (vgl. EuGH vom 12. Jänner 2006, C-246/04), spricht doch nichts dagegen, dass sich eine Bestimmung des nationalen Rechts auf mehrere Bestimmungen einer Gemeinschaftsrichtlinie stützt. Der Verwaltungsgerichtshof hält diese am Wortlaut der Z 14 orientierte Auslegung dennoch nicht mehr aufrecht. Dies vor dem Hintergrund, dass aus den Gesetzesmaterialien des UStG 1994 (1715 BlgNR XVIII. GP) hervorgeht, dass der Gesetzgeber im Bereich der Grundstücksvermietung und -verpachtung die Z 16 als die gegenüber Z 14 speziellere Bestimmung verstanden wissen wollte. Überdies wäre es mit dem Sachlichkeitsgebot nicht vereinbar, dass aus dem Kreis der gemeinnützigen Körperschaften nur die auf Körpersport ausgerichteten Vereinigungen mit ihren Vermietungsumsätzen unter die zwingende Befreiungsbestimmung der Z 14 fielen.

Die belangte Behörde hat in Verkennung der Rechtslage die Vermietung des beschwerdeführenden Vereines nicht nach der Z 16 leg.cit. beurteilt, welche in Verbindung mit Abs. 2 leg.cit. dem Unternehmer die Möglichkeit einräumt, zur Steuerpflicht der Vermietungsumsätze zu optieren. Der angefochtene Bescheid war

daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Ausspruch über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Die Umrechnung der entrichteten Stempelgebühren beruht auf § 3 Abs. 2 Z 2 EuroG, BGBl. I Nr. 72/2000.

W i e n , am 25. Juni 2007