

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den V und die weiteren R1, R2 und R3 im Beisein der Schriftführerin N in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch StB gegen den Bescheid des FA X, vertreten durch Y, vom 15.07.2013, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2012 in der Sitzung am 3. Dezember 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Umsatzsteuerbescheid 2012 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe ergeben sich aus dem beigelegten Berechnungsblatt und bilden einen Bestandteil des Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) Firma BF mit der Geschäftsbezeichnung Unternehmensberatung nahm ihre Tätigkeit am 1.2.2006 auf und erklärte ihren Verzicht gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmen ab 2006.

Im September 2012 ersuchte die Bf., welche im Bereich der Erwachsenenbildung mit Schwerpunkt im Gesundheitswesen tätig ist, das zuständige Finanzamt um Auskunft, ob das von ihr in Zusammenarbeit mit der Universität ab dem Wintersemester 2012/2013 angebotene berufsbegleitende zweisemestrige Doktoratsstudium unter die Befreiung des § 6 Abs.1 Z 11 UStG 1994 falle. Die Bf. teilte mit, dass der Abschluss dieses Studiums zu dem in Österreich anerkannten akademischen Grad PhDr. (Doktor der Philosophie in Gesundheitswissenschaften und Public Health), welcher von der Universität verliehen werde, führe. Ergänzend wurde ausgeführt, dass die Lehrveranstaltungen, welche Voraussetzung für den Abschluss des Studiums seien, von der Bf. abgehalten würden und in deren Räumlichkeiten stattfänden. Für weitere Informationen verwies die Bf. auf ihre Homepage. Die Bf. schließe die Ausbildungsverträge mit den Studenten ab und stelle diesen Rechnungen über die Teilnahmegebühr in Höhe von jeweils € 13.000,- aus.

Die Bf. verwies darauf, dass sie ihrer Ansicht nach als berufsbildende Einrichtung anzusehen sei, da sie auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung Hochschulunterricht erteile und daher "Privatlehrer" im Sinn der Mehrwertsteuerrichtlinie sei. Sie stehe auch in direkter Vertragsbeziehung zu den Studenten, verfüge über entsprechende Räume, in denen die Seminare abgehalten würden, organisiere und koordiniere diese Seminare und verfüge über Vortragende, welche die erforderlichen beruflichen und persönlichen Befähigungen für die Ausübung der unterrichtenden Tätigkeit aufweisen.

Da sich die Ausbildung an bereits im Berufsleben stehende Personen richte, welche als in Gesundheitsberufen in Dienstverhältnissen stehend nicht vorsteuerabzugsberechtigt seien, würde die Belastung derselben mit Umsatzsteuer einen zusätzlichen Kostenfaktor darstellen und damit im Verhältnis zu anderen öffentlichen Postgraduateausbildungen wettbewerbsverzerrend wirken.

Die Bf. erklärte, dass ihrer Ansicht nach der vermittelte Lehrstoff des fraglichen Doktoratsstudiums Kenntnisse allgemeinbildender und/oder berufsbildender Art vermittele und daher zu einer Lehrstoffvergleichbarkeit mit öffentlichen Einrichtungen führe.

Als vergleichbare Ausbildungslehrgänge führte die Bf. folgende Lehrgänge an:

" L1 , Dauer 4 Semester, Abschluss MSc

L2 , Dauer 4 Semester, Abschluss MBA

L3 , Dauer 4 Semester, Abschluss MBA

L4 .

Die Bf. legte dar, dass diese vier angeführten Ausbildungszweige in ihren Internetseiten darauf hinweisen, dass ihre Leistungen gemäß § 6 Abs. 1 Z 11 lit a UStG 1994 steuerfrei seien.

Die Bf. verwies in Hinblick auf die unionsrechtlichen Grundlagen, wonach jede Art der Unterrichtserteilung, bei der es nicht um Freizeitgestaltung gehe, befreit sein sollte, auf Ruppe/Achatz § 6 TZ 301 iVm TZ 310, wonach nicht erforderlich sei, dass die strittige Ausbildung tatsächlich von einer (öffentlichen) Hochschule angeboten werde. Für eine private Bildungseinrichtung wäre es betriebswirtschaftlich sinnlos einen Ausbildungszweig anzubieten, der inhaltlich vollständig mit dem Angebot einer öffentlichen Einrichtung übereinstimme.

Die Bf. wurde vom Finanzamt aufgefordert ergänzende Ausführungen betreffend den Nachweis der Vergleichbarkeit der Lehrgänge zu erbringen, insbesondere betreffend die Punkte Zugangsvoraussetzungen, Qualifikation der Vortragenden, Gesamtverantwortung für den Lehrgang durch eine Person mit Lehrbefugnis gem. § 19 Abs. 2 Z1 lit a bis e UOG, Anzahl der Semester bzw. ETCS Punkte, sowie Qualifikation der Abschlussarbeiten.

Die Bf. legte daraufhin Unterlagen betreffend die von ihr angeführten vergleichbaren Lehrgänge vor und ergänzte die Aufstellung durch Unterlagen zu einem Lehrgang eines

privaten Anbieters der S, welcher ebenfalls in Kooperation mit der Universität einen mit dem Angebot der Bf. vergleichbaren Lehrgang anbietet (2 Semester, anerkannter akademischer Grad, Vorbereitung und Rigorosumsarbeit in Wien). Die Bf. teilte mit, dass die S ihre Teilnahmegebühren in Anwendung der Befreiung des § 6 Abs 1 Z 11 UStG verrechne.

Am 18. 12. 2012 wurde der Bf. seitens des zuständigen Finanzamtes die Auskunft erteilt, dass die S als nicht registrierte Einrichtung nicht als Vergleich anerkannt werde und die Vergleichbarkeit des Lehrganges der Bf. mit den sonst zum Vergleich angegebenen Lehrgängen nicht gegeben sei, da der Umfang des Lehrstoffes und die Anzahl der Semester geringer sei und das Lehrziel bei den Vergleichsstudien die Vorbereitung potenzieller Führungskräfte auf Führungspositionen vorgibt, das Angebot der Bf. jedoch die berufliche Professionalisierung und Auseinandersetzung mit den wichtigsten Themen des Gesundheitswesens für Führungskräfte sei, also genereller gehalten sei. Das Finanzamt erteilte die Auskunft, dass für das von der Bf. angebotene Studium die Umsatzsteuerbefreiung gem. § 6 Abs 1 Z 11 UStG daher nicht anerkannt werde.

Die Bf. reichte im Juni 2013 die Körperschafts- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2012 ein. Darin wurden die Erlöse aus den Leistungen in Zusammenhang mit dem strittigen Lehrgang in Höhe von € 41.050,00 gem. § 6 Abs. 1 Z 1 lit a UStG als umsatzsteuerbefreit angegeben.

Am 15. Juli 2013 wurde vom Finanzamt der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2012 erlassen und die Umsätze aus dem Lehrgang der Umsatzsteuer unterzogen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass Privatschulen zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen von der Umsatzsteuerpflicht befreit seien, wenn sie mit Öffentlichkeitsrecht ausgestattet sind; ebenso befreit seien Privatschulen und alle anderen bildenden oder berufsbildenden Einrichtungen unter der Voraussetzung, dass Kenntnisse allgemein bildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienende Fertigkeiten vermittelt werden und eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt werde.

Maßstab für die Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen sei primär der Lehrstoff. Dieser müsse auch dem Umfang und dem Lehrziel nach annähernd dem von öffentlichen Schulen gebotenen entsprechen (VwGH 4.12.1989, 87715/0139). Die Übereinstimmung im Lehrstoff dürfe sich nicht bloß auf einen untergeordneten Teil oder einzelne Gegenstände beschränken (VwGH 29.11.1984, 83/15/0133).

Von den von der Bf. vorgelegten vier Vergleichsstudien seien vom Finanzamt aber nur die Anbieter 1, 2 und 3 herangezogen worden, da es sich hierbei um österreichische Universitäten bzw. um eine beim BMWF registrierte ausländische Einrichtung handle. Die S sei nicht registriert und werde daher zum Vergleich nicht anerkannt.

Die Vergleichbarkeit mit den zum Vergleich herangezogenen Lehrgängen sei nach Ansicht des Finanzamtes erstens nicht gegeben, da das Studium der Bf. nur zwei Semester dauere, die Vergleichslehrgänge jedoch auf vier Semester angelegt seien, weshalb der

Lehrstoff aufgrund geringerer Unterrichtseinheiten beim Studium der Bf. geringer sei. Zweitens sei bei den drei Vergleichsstudien als Lehrziel die Vorbereitung potenzieller Führungskräfte auf Führungspositionen vorgegeben, während das Angebot der Bf. auf die berufliche Professionalisierung und wissenschaftliche Auseinandersetzung mit den wichtigsten Themen des Gesundheitswesens genereller gehalten sei.

Da das Studium bei der Bf. daher nicht umsatzsteuerbefreit sei, sondern dem 20%igen Steuersatz unterliege, werde die Bemessungsgrundlage betreffend diese Umsätze um € 34.208,33 erhöht.

Die Bf. erhob am 25.9.2013 fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und legte dar, dass, obwohl aufgrund der weitgehenden Umsetzung des Bologna Konzepts (Bachelor, Master, PHD Studium) die neuen Doktoratsstudien vier bis sechs Semester dauern, es noch weiterhin alte Konstrukte mit zweisemestrigen Studiendauern betreffend Doktoratsstudien gebe, auch die Universität biete ein nach alter Struktur aufgebautes Studium in der Slowakei umsatzsteuerfrei an.

Die Bf. führte aus, dass die Bf. mit den Studenten Ausbildungsverträge abschließe, sich um die Immatrikulation an der Universität kümmere, die Veranstaltungen in ihren Räumlichkeiten abhalte, die Studenten bei den wissenschaftlichen Arbeiten betreue und eine Teilnahmegebühr verlange. Die Rigorumsprüfung werde an der Universität B abgelegt, der akademische Grad werde in Österreich anerkannt und die Mindeststudiendauer betrage zwei Semester.

Hinsichtlich der Zielgruppe sei kein Unterschied zu den anderen Anbietern gegeben.

Es gebe in der Slowakei und der tschechischen Republik Angebote für ein sog. "kleines Doktorat", das zwischen dem Master und dem PhD nach Bolognakonzept angesiedelt sei.

Die Bf. habe den Lehrgang in Kooperation mit der Universität entwickelt, um auch österreichischen Studenten ohne Anreisezeiten und Sprachbarrieren dieses Studium zu ermöglichen. Aufgrund des Memorandums zwischen Österreich und der Slowakei betreffend Empfehlungen zur gegenseitigen Anerkennung von Qualifikationen im Hochschulbereich vom 25.4.2002 werde der von der Universität verliehene akademische Grad in Österreich anerkannt.

Aus unionsrechtlicher Sicht sollte das Studium in zwei verschiedenen Mitgliedsstaaten (Slowakei und Österreich) umsatzsteuerlich gleich behandelt werden. Die Universität sei als akkreditierte Privatuniversität in der Slowakei anerkannt. Würde diese Universität mit den Studenten selbst Verträge abschließen und die Bf. würde ihre Leistungen an die Privatuniversität fakturieren, stünde der Umsatzsteuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 11 UStG 1994 nichts entgegen.

Die Bf. verwies darauf, dass es dem in der österreichischen Verfassung verankerten Gleichheitsgrundsatz widerspräche, wenn die Ungleichbehandlung zwischen der die Leistungen umsatzsteuerfrei anbietenden S und der Bf. bestehen bleibe.

Zweck der Befreiung sei es, Unterrichtsleistungen an Letztverbraucher steuerfrei zu halten (Kanduth-Kristen, UStG § 6 TZ 384). Die Personengruppe, an die sich der Lehrgang richte, würde mit der Umsatzsteuer zusätzlich belastet werden, da sie nicht vorsteuerabzugsberechtigt sei.

Die Bf. beantragte die Entscheidung über ihre Beschwerde durch einen Senat, sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Im Fall einer Abweisung beantragte die Bf. die Vorsteuer in Höhe von € 2.035,33 anzuerkennen.

Ergänzend zu ihren bisherigen Ausführungen legte die Bf. im April 2014 das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21.11.2013, 2011/15/0109 vor und führte aus, dass seit Inkrafttreten der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 bzw. der VorgängerVO (1777/2005) für den Tätigkeitsbereich, der von der Befreiungsbestimmung des Art 132 Abs. 1 lit i MwStSystRL erfasst wird, ein Mindestumfang verbindlich festgelegt werde und die in Artikel 44 der VO 282/2011 angeführten Schulungsmaßnahmen, unabhängig davon, ob sie sich in einem Mitgliedstaat als eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit darstellen, von der Befreiung erfasst seien. Die Dauer der Ausbildung sei unerheblich.

Das dem Unabhängigen Finanzsenat als Berufung vorgelegte Rechtsmittel wird vom ab 1.1.2014 zuständigen Bundesfinanzgericht gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde erledigt.

In der am 3. Dezember 2014 stattfindenden Verhandlung vor dem Senat wurde seitens der Bf. ergänzend ausgeführt, dass die Tatsache, dass es sich bei der Bf. um eine berufsbildende Einrichtung handle, nicht strittig sei.

Das Finanzamt habe in der abweisenden Entscheidung auf die zum UStG 1972 ergangene Rechtsprechung Bezug genommen, eurichtlinienkonform sei die Voraussetzung für die Befreiung aber so auszulegen, dass eine anerkannte vergleichbare Zielsetzung vorliegen müsse. Auf die Umsätze der Bf. sei Art 44 der Durchführungsverordnung anzuwenden.

Eine mehrjährige Berufserfahrung der Lehrgangsteilnehmer, welche über einen Studienabschluss verfügen müssen, sei Voraussetzung dafür, dass der Lehrstoff in zwei Semestern bewältigt werden könne. Ziel des Lehrganges sei es Führungskräfte heranzubilden. Die Geschäftsführerin der Bf. verwies darauf, dass mittlerweile das Land Niederösterreich den Lehrgang insofern fördere, als für einzelne Teilnehmer die gesamten Kosten übernommen werden.

Ergänzend wurde darauf hingewiesen, dass das zuständige Ministerium nicht im Memorandum den von der Universität verliehenen Titel anerkannt hätte, wenn es nicht von einer österreichischen Universität vergleichbaren Zielsetzung des Lehrganges ausgegangen wäre.

Die Geschäftsführer der Bf. gaben an, dass pro Lehrgang eine Kapazität für die Betreuung von maximal 12 Teilnehmern vorhanden sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen :

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die von der Bf. im Jahr 2012 aus den Leistungen des angebotenen Studiums erzielten Erlöse umsatzsteuerbefreit im Sinn des § 6 Abs. 1 Z 11 UStG 1994 sind.

Das Bundesfinanzgericht geht im gegenständlichen Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bf. bietet in Kooperation mit der Universität ein mindestens zwei Semester dauerndes berufsbegleitendes Studium zur Erlangung eines von dieser Privatuniversität verliehenen akademischen Grades PhDr "Gesundheitswissenschaften und Public Health" an und erhebt dafür eine Teilnahmegebühr von € 13.000,-. Der akademische Grad wird aufgrund des Memorandums zwischen Österreich und der Slowakei betreffend Empfehlungen zur gegenseitigen Anerkennung von Qualifikationen im Hochschulbereich anerkannt. Die Lehrveranstaltungen finden in den Räumen der Bf. in Wien statt, das Rigorosum wird in B nach Verfassung einer Rigorosumsarbeit abgelegt. Zugangsvoraussetzung für den Lehrgang ist ein abgeschlossenes Studium, sowie mehrjährige berufliche Tätigkeit. Zielgruppe sind Mitarbeiter von Gesundheits-, Heil- und Sozialberufen. Lehrziel ist die Professionalisierung und wissenschaftliche Auseinandersetzung der Teilnehmer mit den wichtigsten Themen des Gesundheitswesens und die Heranbildung von Führungskräften. Der Lehrgang wird vom Land Niederösterreich insofern gefördert, als für einzelne Teilnehmer die Kosten übernommen werden. Jährlich können maximal 12 Lehrgangsteilnehmer ausgebildet werden.

Die im gegenständlichen Fall anzuwendenden gesetzlichen Regelungen lauten wie folgt:

§ 6 Abs. 1 UStG 1994: Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei
Z 11 lit a: 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.

Art 132 Abs. 1 MwStSystRL lautet auszugsweise:

Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer

lit i.: Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferung von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung.

Gemäß Art 133 MwStSystRL können die Mitgliedstaaten die Gewährung der Befreiungen nach Art 132 Abs. 1 lit i für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts

sind, im Einzelfall von der Erfüllung einer oder mehrerer der in diesem Art angeführten Bedingungen abhängig machen.

Art 14 der mit 1. Juli 2006 in Kraft getretenen Verordnung (EG) Nr. 1777/2005 des Rates vom 17. Oktober 2005 ist zu der in der 6. MwStSystRL enthaltenen Vorgängerbestimmung des Art 132 Abs. 1 lit i MwStSystRL ergangen und lautete:

" Die Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung, die unter den Voraussetzungen des Art 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Richtlinie 77/388/EWG erbracht werden, umfassen 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 genannte Verordnung wurde mit Wirksamkeit ab 1. Juli 2011 durch die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG ersetzt.

Deren Art 44 lautet:

" Die Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung, die unter den Voraussetzungen des Art 132 Abs. 1 Buchstabe i der Richtlinie 2006/112/EG erbracht werden, umfassen Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahmen, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dient. Die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung ist hierfür unerheblich.

Zweck dieser Befreiung ist neben der Förderung der Allgemeinbildung vor allem die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen zwischen den, dem Hoheitsbereich zuordenbaren öffentlichen Anbietern (deren Unterrichtstätigkeit nicht steuerbar ist) und dementsprechend vergleichbaren privaten Bildungseinrichtungen (Ruppe, UStG Kommentar, § 6 TZ 302).

Die in Art 132 MwStSystRL angeführten Steuerbefreiungen sollen eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems verhindern. Die Begriffe, die in den Regelungen betreffend die Steuerbefreiungen enthalten sind, sind grundsätzlich eng auszulegen, jedoch muss die Auslegung mit den Zielen in Einklang stehen, die mit den Befreiungen verfolgt werden.

Hinsichtlich der gesetzlichen Grundlagen ist auszuführen, dass die MwStSystRL unmittelbar zur Anwendung kommt und die Bf. sich auf das allenfalls günstigere Unionsrecht berufen kann (Melhardt/Tumpel, UStG § 6 Z 419).

Die innerstaatliche Regelung des § 6 Abs. 1 Z 1 lit 11a UStG ist im Sinne der obigen Ausführungen daher unionsrechtskonform zu interpretieren.

Aus den gesetzlichen Grundlagen ergeben sich im Wesentlichen folgende Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung:

Umsätze einer allgemein bildenden oder berufsbildenden (privaten) Einrichtung

Vermittlung von Kenntnissen allgemeinbildender oder berufsbildender Art

Organisatorischer Rahmen

Nachweis, dass eine den öffentlichen Einrichtungen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird, wobei die Dauer der Aus- oder Fortbildung entgegen der Ansicht des Finanzamtes nach Art 14 der VO 1777/2005 bzw. Art 44 der VO 282/2011 unerheblich ist.

Im gegenständlichen Fall handelt es sich aufgrund des erhobenen Sachverhaltes unstrittigerweise um Umsätze aus einer beruflichen Fortbildung im Bereich des Gesundheitswesens durch einen privaten Anbieter, wobei Kenntnisse berufsbildender Art vermittelt werden.

Hinsichtlich der Punkte Vergleichbarkeit mit öffentlichen Einrichtungen bzw.

Vergleichbarkeit der Zielsetzung, welche der Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen zwischen öffentlichen und privaten Anbietern dienen, ist auszuführen, dass die Bf. organisatorisch über die Voraussetzungen verfügt, laufend gegenüber einer Anzahl von Interessenten eine schulähnliche unterrichtende Tätigkeit auszuüben, diese auch von geeigneten Vortragenden ausgeübt wird und Kenntnisse berufsbildender Art vermittelt werden. Der Abschluss des Studiums erfolgt durch Erstellung einer schriftlichen Arbeit, welche im Rahmen einer Rigorosumprüfung an der Universität beurteilt wird und der Lehrgang endet mit der Verleihung eines aufgrund des zwischenstaatlichen Memorandums in Österreich anerkannten akademischen Grades.

Die wesentlichen Voraussetzungen des § 6 Abs 1 Z 11 lit a UStG 1994 sind erfüllt.

Da es nach Unionsrecht nicht auf die Dauer der Ausbildung ankommt, schadet die vom Finanzamt als nicht erfüllte Voraussetzung angenommene Vergleichbarkeit des Lehrstoffumfanges bei bloß auf mindestens zwei Semester angelegter Dauer nicht. Hier ist darauf zu verweisen, dass - wie bereits von der Bf. ausgeführt - einige Doktoratsstudien auch derzeit noch zwei Semester dauern und nicht mindestens vier Semester.

Dem weiteren Argument des Finanzamtes, dass zwischen den drei vom Finanzamt als Vergleich herangezogenen Studienlehrgängen und dem von der Bf. angebotenen Lehrgang ein Unterschied im Lehrziel vorliegt, kann insoweit nicht gefolgt werden, als im Ergebnis kein Unterschied zwischen dem Ziel "Vorbereitung potenzieller Führungskräfte auf Führungspositionen" und "Berufliche Professionalisierung und wissenschaftliche Auseinandersetzung mit den wichtigsten Themen des Gesundheitswesens für Führungskräfte, Mitarbeiter und Selbständige in Berufen des Gesundheitswesens" zu erkennen ist.

Aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21.11.2013, 2011/15/0109 ergibt sich eindeutig, dass es bei Schulungsmaßnahmen mit einem Nahebezug zum Beruf nicht auf die umfangmäßige Vergleichbarkeit des Lehrinhaltes im Vergleich mit Einrichtungen des öffentlichen Rechts ankommt (Art 14 der Verordnung (EG)1997/2005 bzw. Art 44 der VO Nr. 282/2011).

Die Vergleichbarkeit der Zielsetzung des von der Bf. angebotenen Lehrganges im Sinn des Art 132 Abs. 1 lit i der MwStSystRL ist daher mit den vom Finanzamt als Vergleichsmaßstab angesehenen Lehrgängen gegeben. Daran kann auch die im Vergleich zu diesen Lehrgängen gegebene kürzere Dauer nichts ändern.

Dies vor allem deshalb, weil hinsichtlich der organisatorischen Rahmenvoraussetzungen eine Vergleichbarkeit mit den Lehrgängen der öffentlichen Einrichtungen besteht.

Der von der Bf. angebotene Lehrgang hat eine mit den öffentlichen Schulen bzw. Anbietern vergleichbare Zielsetzung, nämlich eine berufsbegleitende Fortbildung für Absolventen eines Studiums im Gesundheitswesen zwecks Erlangung eines Dokortitels und Heranbildung zur Führungskraft. Die von der Bf. im Jahr 2012 aus diesem Lehrgang erzielten Umsätze sind daher - in Erfüllung des Zweckes der Regelung des Art 132 Abs. 1 lit i MwStSystRL, Wettbewerbsverzerrungen zwischen den, dem Hoheitsbereich zuordenbaren öffentlichen Anbietern und dementsprechend privaten Bildungseinrichtungen zu vermeiden - von der Umsatzsteuer befreit.

Aus diesen Gründen wird der Beschwerde Folge gegeben. Die Umsätze aus den Erlösen des angebotenen Studiums werden steuerfrei gelassen und der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2012 abgeändert. Die Berechnung ergibt sich aus dem beigeschlossenen Berechnungsblatt.

Zur Zulassung der Revision:

Gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig, wenn die Entscheidung 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.

Im vorliegenden Fall war die ordentliche Revision nicht zuzulassen, da das Bundesfinanzgericht sich in der Beschwerdesache auf das maßgebliche Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 21.11.2013, 2011/15/0109 bezieht und von der zur hier strittigen Rechtsfrage ergangenen eindeutigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht.

Wien, am 14. Jänner 2015

