



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AAN, vertreten durch Ing. Mag. Dr. Hubert Engstler, Beeideter Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 6774 Tschagguns, Zelfenstraße 24a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1995 und 1996 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 1995 wird festgesetzt mit:	31.674,05 €
Berechnung in Schilling:	
Gesamtbetrag der Entgelte	3.442.163,64 S
Davon steuerfrei gem. § 6 Abs. Z 16UStG 1994	3.442.163,64 S
Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1994	435.844,48 S
Summe Umsatzsteuer	435.844,48 S
In Euro	31.674,05 €
Die Umsatzsteuer für das Jahr 1996 wird festgesetzt mit:	30.488,10 €
Berechnung in Schilling:	
Gesamtbetrag der Entgelte	3.165.856,46 S
Davon steuerfrei gem. 6 Abs.1 Z 16 UStG 1994	3.165.856,46 S
Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1994	419.525,38 S
Summe Umsatzsteuer	419.525,38 S
In Euro	30.488,10 €

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin, eine Agrargemeinschaft, ist eine Körperschaft öffentlichen Rechts im Sinne des Flurverfassungsgesetzes. Ihr Zweck ist die gemeinschaftliche Nutzung und Bewirtschaftung ihrer Liegenschaften samt der Besorgung aller hiezu nötigen Geschäfte. Neben den Einnahmen aus dem Alpbetrieb erzielt sie weitere aus der Einräumung von Dienstbarkeiten auf Grund eines mit der SNBGmbH. und der SNGGmbH. (jetzt SNBAG, im Folgenden kurz: Gesellschaft) geschlossenen Dienstbarkeitsvertrages vom 14. September 1988. Nach diesem Vertrag gestattet die Berufungswerberin gegen ein umsatzabhängiges Entgelt der Gesellschaft

- a) Seilförderanlagen zu erstellen, zu betreiben und zu warten,
- b) Schiabfahrten zu erstellen,
- c) Lawinenschutzbauten, Schneeerzeugungsanlagen und sonstige Gebäude zu errichten und zu betreiben,
- d) Gastronomiebetriebe mit Zufahrtswegen zu bauen und zu betreiben,
- e) die zur Trink- und Nutzwasserversorgung erforderliche Menge Wasser zu fassen und die hierfür notwendigen Leitungen zu verlegen und
- f) Erdbewegungen für Schiabfahrten sowie zur Errichtung der Anlagen für die Zufahrtsstraßen und für die Wasserversorgung auszuführen (dies im Einvernehmen mit der Berufungswerberin).

Die auf Grund dieses Dienstbarkeitsvertrages von der Berufungswerberin ausgeführten Leistungen wurden in den Streitjahren 1994 bis 1996 von der Gesellschaft mittels Gutschrift abgerechnet, wobei für die Entgelte für die Seilförderanlagen und Schiabfahrten 20%, für die Entgelte aus den Gastronomiebetrieben 10% Umsatzsteuer ausgewiesen wurde. Die Berufungswerberin wandte auf diese Umsätze die Durchschnittssatzbesteuerung für pauschalierte Landwirte (§ 22 UStG 1994) an und führte keine Umsatzsteuer ab, die Gesellschaft andererseits zog die in den Gutschriften ausgewiesenen Steuern als Vorsteuern ab.

Im Zuge einer Betriebsprüfung die Jahre 1992 bis 1996 betreffend wurde u.a. strittig, ob diese Einnahmen auf Grund der Änderung des § 2 Körperschaftsteuergesetz 1988 mit Wirkung ab 1.1.1994 unter die Umsatzsteuerpauschalierung für nichtbuchführungspflichtige Landwirte gem. § 22 UStG 1994 fallen oder nach den allgemeinen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern sind. Nach Ansicht des Prüfers waren die Entgelte aus den Dienstbarkeiten nach den allgemeinen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes zu behandeln und, soweit sie die Seilförderanlagen und Schiabfahrten betrafen, mit dem Normalsteuersatz zu versteuern. Das Recht, Gastronomiebetriebe zu errichten und zu betreiben, sei als Bestandvertrag einzustufen und die daraus erzielten Entgelte ab dem Jahr

1995 steuerfrei zu belassen. Für diese Umsätze sei zwar 10% Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden und die Steuerschuld daher aufgrund der Rechnung entstanden, da aber eine Rechnungsberichtigung von 10% auf 20% erfolge, seien auch diese Entgelte mit 20% Umsatzsteuer zu versteuern.

Das Finanzamt erließ aufgrund dieser Prüferfeststellungen Umsatzsteuerbescheide, in denen die vorerwähnten Entgelte mit 10% und 20% (1994) bzw. nur mit 20% (1995 und 1996) versteuert wurden.

Der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung wurde von der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg als Abgabenbehörde zweiter Instanz mit Berufungsentscheidung vom 29. März 2000, GZ. RV 865/1-V6/99, teilweise stattgegeben. Die Stattgabe erfolgte insoweit, als die von der Berufungswerberin beantragte Zuerkennung der pauschalen Vorsteuer nach § 14 UStG 1994 in Höhe von 1,8 % berücksichtigt wurde. In den übrigen Punkten, d.h. der Frage der Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung gem. § 22 UStG 1994 sowie der in eventu anzuwendenden Steuerfreiheit nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Abweichend vom Finanzamt beurteilte die Finanzlandesdirektion für Vorarlberg auch die Einräumung des Rechts, auf dem Gebiet der Alpe der Berufungswerberin Gastronomiebetriebe zu errichten und zu betreiben, nicht als Bestandvertrag, sondern als Dienstbarkeit, weshalb auch auf die damit erzielten Entgelte der Normalsteuersatz und nicht die Steuerfreiheit des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 anzuwenden sei. Gegen diese Entscheidung erhob die Berufungswerberin Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof. Dieser hob den angefochtenen Bescheid, soweit er die Umsatzsteuer für die Jahre 1995 und 1996 betraf, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts auf, im Übrigen wies er die Beschwerde als unbegründet ab. Aufgrund dieser Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Berufung gegen die Umsatzsteuer 1995 und 1996 wieder offen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat die mit Beschwerde angefochtene obgenannte Berufungsentscheidung insoweit als mit Rechtswidrigkeit des Inhalts behaftet erachtet, als zur Auslegung des Begriffs "Vermietung und Verpachtung" im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 ausschließlich die Bestimmungen des Bürgerlichen Rechts (§ 1090 ABGB) herangezogen worden seien. Dabei sei verkannt worden, dass im Geltungsbereich des UStG 1994 nach dem Beitritt Österreichs zu den Europäischen Gemeinschaften auch die Vorschriften der 6. Richtlinie samt der dazugehörigen Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes zu beachten sei.

Nach dieser Rechtsprechung stellten die in Art. 13 der 6. Richtlinie vorgesehenen Befreiungen (u.a. für die Vermietung von Grundstücken) eigenständige Begriffe des Gemeinschaftsrechtes dar, die eine gemeinschaftsrechtliche Definition erfordern. Die Auslegung des Begriffes Vermietung von Grundstücken im Sinne von Art. 13 Teil B Buchstabe b der 6. Richtlinie könne demnach nicht von der Auslegung abhängen, die im Zivilrecht eines Mitgliedstaates gegeben wird. Das grundlegende Merkmal der Vermietung von Grundstücken im Sinne der zitierten Richtlinienbestimmung bestehe nach der Rechtsprechung des EuGH darin, dass dem Betreffenden auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt wird, ein Grundstück so in Besitz zu nehmen, als ob er dessen Eigentümer wäre, und jede andere Person davon auszuschließen (so die Urteile des EuGH vom 4.10.2001, C-326/99, "Goed Wonen", Rn 55, und vom 12. Juni 2003, Rs C-275/01, Sinclair Collis Ltd., Rn. 25). Die vorliegenden Nutzungsüberlassungen wären daher unter diesen Gesichtspunkten zu beurteilen und die notwendigen tatsächlichen Feststellungen zu treffen gewesen, ob oder inwieweit diese die Voraussetzungen einer Vermietung von Grundstücken im Sinne der zitierten gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften erfüllen und damit insoweit auch die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 zum Tragen kommen könne.

Die Pauschalierungsbestimmung des § 22 UStG 1994 hingegen war auf die in Rede stehenden Grundstücksüberlassungen auch bei richtlinienkonformer Interpretation nicht anzuwenden.

Für vorliegenden Fall bedeutet dies, dass auf die Einräumung der gegenständlichen Dienstbarkeiten die allgemeinen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes anzuwenden und diese als Vermietung und Verpachtung im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 anzusehen ist. Die damit erzielten Umsätze sind daher als unecht steuerbefreit zu behandeln.

Da die Gesellschaft über diese Umsätze mit Gutschriften mit gesonderten Umsatzsteuerausweis in Höhe von 10% und 20% abgerechnet hat, schuldet sie diese Beträge gem. 11 Abs. 12 UStG, das sind für das Jahr 1995 271.974,52 S (20%) und 163.869,96 S (10%) und für das Jahr 1996 291.355,53 S (20%) und 128.169,85 S (10%). Die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1995 und 1996 waren daher in diesem Sinne abzuändern.

Feldkirch, am 18. August 2004