

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag.Dr. Thomas Leitner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 13. August 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 10. August 2018 betreffend Umsatzsteuer 2017 und gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 3. September 2019 betreffend Umsatzsteuer 2018 zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 10. August 2018 setzte die belangte Behörde die Umsatzsteuer für das Jahr 2017 fest. Begründend führte die belangte Behörde aus, die Festsetzung sei unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt. Demnach sei der Betrieb eines Quartiers für AsylwerberInnen und sonstige hilfsbedürftige Fremde durch den Beschwerdeführer aufgrund der von ihm dem diesbezüglichen Vertrag mit dem Land Oberösterreich zufolge zu erbringenden Nebenleistungen nicht als Vermietung zu Wohnzwecken, sondern als Beherbergung iSd § 10 Abs 3 Z 3 UStG zu qualifizieren (Prüfbericht vom 28.9.2016 Tz 1). Mit Bescheiden der belangten Behörde vom 10. August 2018 wurde mit derselben Begründung zudem die Umsatzsteuer für die Zeiträume 02/2018, 03/2018 und 04/2018 festgesetzt.

Der Beschwerdeführer erhob gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2017 sowie gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume 02/2018, 03/2018 und 04/2018, jeweils

vom 10. August 2018, mit Schreiben vom 13. August 2018, bei der belangten Behörde eingelangt am 16. August 2018, Beschwerde. Begründend führte der Beschwerdeführer dabei zunächst aus, er habe von der belangten Behörde im Juni 2016 die Auskunft erhalten, dass bezüglich der von ihm erfolgenden Unterkunftsgewährungen an AsylwerberInnen und sonstige hilfsbedürftige Fremde von einer Vermietung zu Wohnzwecken auszugehen sei. Der dem Auskunftersuchen zugrundeliegende Sachverhalt habe sich seither nicht verändert. In der Sache brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, die belangte Behörde übersehe, dass für eine Beherbergungsleistung eine Nutzungsüberlassung (inklusive Nebenleistungen) für einen kurzen Zeitraum typisch sei, während sich die durch ihn erfolgende Nutzungsüberlassung an AsylwerberInnen über viele Monate, zum Teil auch über Jahre erstrecke. Eine laufende Erbringung von gastronomischen Dienstleistungen wie Verpflegung, Wechsel der Wäsche, Reinigung etc erfolge zudem nicht.

Mit Beschwerdeverentscheidungen der belangten Behörde, jeweils vom 4. September 2018, wurde die Beschwerde vom 16. August 2018 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2017 soewie gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume 02/2018, 03/2018 und 04/2018 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass es nach dem Gesetzeswortlaut nicht auf eine zeitliche Komponente der Nutzungsüberlassung ankomme.

Mit Schreiben vom 10. September 2018, bei der belangten Behörde eingelangt am 13. September 2018, brachte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein und brachte dabei in Ergänzung zu der im Rahmen der Beschwerde dargelegten Begründung vor, dass es entgegen der von der belangten Behörde vertretenen Ansicht nach dem Gesetzeswortlaut in Zusammenhang mit der Abgrenzung zwischen Vermietung zu Wohnzwecken und Beherbergung nicht darauf ankommen, ob Nebenleistungen erbracht werden.

Am 19. Oktober 2018 erfolgte durch die belangte Behörde die Vorlage der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2017 sowie gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume 02/2018, 03/2018 und 04/2018 an das Bundesfinanzgericht.

Mit Bescheid vom 3. September 2019 setzte die belangte Behörde die Umsatzsteuer für das Jahr 2018 fest. In der Begründung wurde ua auf den Inhalt des Außenprüfungsberichtes vom 11. August 2018 verwiesen.

Mit Schreiben vom 12. September 2019 brachte der Beschwerdeführer zum Ausdruck, dass er gegen den Bescheid vom 3. September 2019 Beschwerde erheben wolle. Die Begründung entsprach ihrem Inhalt nach im Wesentlichen der Beschwerde vom 13. August 2018.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 18. Juni 2020 in der den Umsatzsteuerjahresbescheid 2016 betreffenden Beschwerdesache (GZ. RV/5101389/2017)

wurde der Beschwerdeführer dazu aufgefordert das an die belangte Behörde adressierte Auskunftersuchen und die daraufhin von der belangten Behörde erteilte Auskunft vom 16. Juni 2016, jeweils inklusive allfälliger Beilagen, sowie eine Kopie des mit dem Land Oberösterreich abgeschlossenen Vertrages vorzulegen. Dem kam der Beschwerdeführer mit E-Mail vom 23. Juni 2020 nach.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hat mit dem Land Oberösterreich im Jänner 2016 eine Vereinbarung über den Betrieb eines Quartiers für AsylwerberInnen und sonstige hilfsbedürftige Fremde geschlossen.

Der Zweck dieser Vereinbarung beruht seiner Präambel zufolge auf den dem Land Oberösterreich zukommenden Aufgaben im Rahmen der Grundversorgungsvereinbarung – Art 15a B-VG, die unter anderem die Unterbringung, Versorgung und Betreuung von hilfs- und schutzbedürftigen Fremden umfasst und zu deren Erfüllung sich das Land Oberösterreich unter anderem privater Einrichtungen bedienen kann.

Aufgrund der vorgenannten Vereinbarung erbringt der Beschwerdeführer seit Juli 2016 im Wesentlichen folgende Leistungen:

- Der Beschwerdeführer stellt am Standort ***Lageadresse1*** 2 Studios und 7 Apartments samt Küchen, inklusive eines Abstellraumes, einer Waschküche, eines Freizeitraumes sowie von Gartenflächen zur Unterbringung von hilfs- und schutzbedürftigen Fremden zur Verfügung (Punkt 1.1 der Vereinbarung). Die Zuweisung der vom Beschwerdeführer unterzubringenden Personen (im Folgenden bezeichnet als „Bewohnerinnen“ bzw „Bewohner“) erfolgt durch das Land Oberösterreich (Punkt 1.4 der Vereinbarung).
- Der Beschwerdeführer stellt den Bewohnerinnen und Bewohnern neben den Einrichtungsgegenständen der Wohneinheiten insbesondere Bettwäsche, Polster und Decke zur Verfügung und ersetzt diese bei nicht mehr gegebener Funktionstüchtigkeit (Punkt 2.1 der Vereinbarung). Zudem wird jeder Bewohnerin/jedem Bewohner vom Beschwerdeführer diverses Kochgeschirr, ein Trinkglas, ein Kaffeebecher und Besteck zur Nutzung überlassen (Punkt 8.2 der Vereinbarung).
- Der Beschwerdeführer regelt in einer Hausordnung die Rechte und Pflichten und das Zusammenleben der Bewohnerinnen und Bewohner (Punkt 1.3. der Vereinbarung) und

ist bei Nichteinhaltung zu einer schriftlichen Verwarnung der betreffenden Person verpflichtet (Punkt 12.4 der Vereinbarung). Weiters hat der Beschwerdeführer die für das Zusammenleben maßgeblichen bau-, feuer-, und sanitätspolizeilichen Vorschriften eigenverantwortlich und laufend zu beachten und die Bewohner zu einer Beachtung der Verpflichtungen betreffend den Brandschutz anzuhalten (Punkt 9.1 der Vereinbarung). Zudem hat der Beschwerdeführer die Bewohnerinnen und Bewohner zum richtigen Verhalten zur Vermeidung von Schimmelbildung und Ungeziefer anzuhalten und im Falle der Schimmelbildung für eine fachgerechte Wiederherstellung eines bewohnbaren und unbedenklichen Zustandes zu sorgen (Punkt 9.2 der Vereinbarung). Zur Einhaltung und Sicherstellung der genannten Vorkehrungen ist der Beschwerdeführer dazu berechtigt und verpflichtet, die Räumlichkeiten zumindest einmal wöchentlich dahingehend zu überprüfen (Punkt 9.3 der Vereinbarung).

- Der Beschwerdeführer hat durch geeignete Maßnahmen (insb durch Information, Anleitung und Hilfestellung) dafür zu sorgen, dass die Bewohnerinnen und Bewohner den Anforderungen des täglichen Lebens und des Zusammenlebens entsprechen können (Punkt 10.1 der Vereinbarung). (Unter anderem) zu diesem Zweck hat der Beschwerdeführer die Erreichbarkeit einer Ansprechperson sicherzustellen (Punkt 1.7 der Vereinbarung). Zudem ist der Beschwerdeführer dazu angehalten, Freizeitaktivitäten anzubieten (Punkt 10.3 der Vereinbarung).
- Für die Reinigung der allgemeinen Räumlichkeiten (Sanitärflächen, Küchen, Gänge, Aufenthaltsräume etc) wird vom Beschwerdeführer ein Reinigungsplan erstellt und stellt der Beschwerdeführer die dafür erforderlichen Reinigungsmittel und -geräte zur Verfügung (Punkt 6.2 der Vereinbarung). Durch den Beschwerdeführer erfolgt keine Reinigung der zur Verfügung gestellten Wohneinheiten; diese haben die Bewohnerinnen und Bewohner selbst und auf eigene Kosten durchzuführen (Punkt 6.1 der Vereinbarung). Für die Reinigung und Trocknung der persönlichen Wäsche und der Bettwäsche stellt der Beschwerdeführer den Bewohnerinnen und Bewohnern eine Waschküche mit zwei Waschmaschinen zur Verfügung (Punkt 7.1 der Vereinbarung).
- Der Beschwerdeführer stattet die Quartierreimlichkeiten in ausreichender Weise mit laufend funktionsfähiger künstlicher Beleuchtung aus (Punkt 4.2 der Vereinbarung), sorgt für eine angemessene Beheizung der Räumlichkeiten (Punkt 4.2 der Vereinbarung), stellt rund um die Uhr Warmwasser zur Verfügung (Punkt 4.3 der Vereinbarung) und ermöglicht den Bewohnerinnen und Bewohnern Zugang zu Internet und zu einem TV-Gerät (Punkt 5.2 der Vereinbarung).
- Der Beschwerdeführer zahlt den Bewohnerinnen und Bewohnern laufend Verpflegungsgelder aus; vom Beschwerdeführer werden allerdings keine Verpflegungsleistungen an die Bewohnerinnen und Bewohner erbracht.

Als Entgelt für die erbrachten Leistungen erhält der Beschwerdeführer vom Land Oberösterreich einen Tagsatz von 19,- Euro pro Tag und Person (Punkt 13.1 der Vereinbarung).

Mit E-Mail vom 11. Mai 2016 ersuchte der Beschwerdeführer die belangte Behörde um Mitteilung, *„ob die Unterbringung von Asylwerbern unter ‚13 %ige Umsatzsteuer‘ fällt.“* Dabei gab der Beschwerdeführer an, keine zusätzlichen Leistungen (wie Reinigung der Zimmer) zu erbringen, *„da die Zimmer/Wohnungen von den Flüchtlingen selbst gereinigt werden.“*

Mit Schreiben vom 16. Juni 2016 teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer Bezug nehmend auf sein Auskunftsersuchen mit, *„dass diese Begriffe (Anm: „Beherbergung“ und „Vermietung zu Wohnzwecken“) nach dem allgemeinen Sprachgebrauch auszulegen sind, der Gesetzgeber hat sie nicht definiert. Das Hauptunterscheidungsmerkmal ist, ob der Mieter Aufwendungen treffen muss um am Ort wohnen zu können, oder ob gastronomische Dienstleistungen dafür erbracht werden. Das alleinige zur Verfügung stellen von Möbeln im Wohnraum ist dem Begriff Wohnzweck noch nicht abträglich, wenn sich aus den übrigen Umständen keine Hinweise für Beherbergungsleistungen ergeben, wie etwa Verköstigung oder Wäsche und deren Wechsel, sodass bei der Vermietung wie oben dargestellt, von einer Vermietung zu Wohnzwecken noch auszugehen ist.“*

Als auskunftsrelevanter Sachverhalt wurde von der belangten Behörde dabei angenommen, dass möblierter Wohnraum an Flüchtlinge vermietet werden solle und dabei keine weiteren Dienstleistungen an die Mieter vorgesehen seien. In dem der Auskunft beigegebenen „Unverbindlichkeitsvorbehalt“ wies die belangte Behörde unter anderem darauf hin, dass der Schutz des Vertrauens auf die Auskunft ua voraussetze, *„dass der Sachverhalt, welcher der Auskunft zugrunde gelegt ist, im Auskunftsersuchen richtig und vollständig dargestellt ist und tatsächlich verwirklicht wird.“*

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen beruhen auf den aktenkundigen Unterlagen und sind allesamt unstrittig. Insbesondere gehen beide Parteien übereinstimmend davon aus, dass die vom Beschwerdeführer vertraglich geschuldeten Leistungen tatsächlich von diesem erbracht werden. Der Beschwerdeführer stellt lediglich in Abrede, bestimmte über das vertraglich Geschuldete hinausgehende Leistungen (*„gastronomischen Dienstleistungen“* wie zB Verpflegung) zu erbringen.

Vor diesem Hintergrund können die unter Punkt 1 wiedergegebenen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Verfahrensrecht

3.1.1. Sache des Beschwerdeverfahrens

Gemäß § 21 Abs 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf diesen Zeitraum entfallenden Überschuss selbst zu berechnen hat.

Nach § 21 Abs 3 UStG 1994 hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde.

Gemäß § 21 Abs 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt.

Gemäß § 253 BAO gilt die Bescheidbeschwerde als gegen den späteren Bescheid gerichtet, wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt. Dies gilt – nach Satz 2 dieser Bestimmung – auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

Im vorliegenden Fall wurde der Umsatzsteuerjahresbescheid 2018 vom 3. September 2019 zeitlich nach Einbringung der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume 02/2018, 03/2018 und 04/2018 (Beschwerde vom 13. August 2018, bei der belangten Behörde eingelangt am 16. August 2018) erlassen. Damit trat der Umsatzsteuerjahresbescheid an die Stelle der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide (vgl dazu VwGH 20.2.2008, 2006/15/0339). Die Beschwerde gegen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume 02/2018, 03/2018 und 04/2018 wirkt gemäß § 253 BAO somit auch gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2018. Das Schreiben des Beschwerdeführers vom 12. September 2019, mit dem gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2018 Beschwerde erhoben werden sollte, ist folglich als ergänzender Schriftsatz zur ursprünglichen Beschwerde gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide zu beurteilen (vgl dazu zB VwGH 28.6.2008, 2006/15/0085; BFG 27.9.2017, RV/7104167/2017).

3.1.2. Treu und Glauben

Zum Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe von der belangten Behörde im Juni 2016 die Auskunft erhalten, dass bezüglich der von ihm erfolgenden Unterkunftsgewährungen an AsylwerberInnen und sonstige hilfsbedürftige Fremde von einer Vermietung zu Wohnzwecken auszugehen sei, ist wie folgt auszuführen:

Mit einer Auskunft ergeht im Allgemeinen – außerhalb des Anwendungsbereiches des § 118 BAO – eine Wissenserklärung und keine (verbindliche) Willenserklärung. Es wird lediglich darüber Mitteilung gemacht, worüber die Behörde Gewissheit in Bezug auf die tatsächliche und rechtliche Beurteilung eines Lebenssachverhaltes sowie hinsichtlich der damit zu verbindenden Rechtsfolgen hat (vgl. *Stoll*, ÖStZ 1998, 444). Eine Bindungserwirkung kann aus einer verwaltungsbehördlichen Auskunft – mangels Bescheidqualität – somit nur aus dem Grundsatz von Treu und Glauben folgen. Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (vgl. die bei *Ritz*, BAO⁶ § 114 Rz 6 angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Der Beschwerdeführer vermag sich im gegenständlichen Fall allerdings bereits deshalb nicht mit Erfolg auf den Grundsatz von Treu und Glauben zu berufen, da er es unterlassen hat, im Rahmen seiner an die belangte Behörde gerichteten Anfrage alle für die auskunftsmäßige Beurteilung maßgebenden Verhältnisse uneingeschränkt offen zu legen. Insbesondere hat der Beschwerdeführer es unterlassen, der belangten Behörde vom Inhalt der von ihm mit dem Land Oberösterreich im Jänner 2016 getroffenen Vereinbarung bzw. über die aufgrund dieser Vereinbarung von ihm zu erbringenden (Neben-)Leistungen in Kenntnis zu setzen. Der der gegenständlichen Auskunft vom 16. Juni 2016 beigesetzte „Unverbindlichkeitsvorbehalt“ kommt somit insoweit Bedeutung zu, als sich nach der Auskunftserteilung herausstellte, dass der im Auskunftsbegehren bekanntgegebene und demgemäß von der belangten Behörde angenommene Sachverhalt, wonach über die (bloße) Vermietung möblierter Zimmer hinausgehende Dienstleistungen nicht vorlägen, nicht zutrifft (vgl. dazu zB *Stoll*, ÖStZ 1998, 444; VwGH 14. 4. 1994, 93/15/0186).

3.2. Umsatzsteuerliche Qualifikation der vom Beschwerdeführer erbrachten Leistungen

3.2.1. Rechtsgrundlagen

3.2.1.1. Steuerpflicht

§ 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 idF BGBl I 2015/163 lautet auszugsweise:

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

(...)

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;*

(...)“

Art 135 der Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (2006/112/EG; im Folgenden „MwStSystRL“) lautet auszugsweise:

„(1) Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

(...)

I. Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.

(2) Die folgenden Umsätze sind von der Befreiung nach Absatz 1 Buchstabe I ausgeschlossen:

a. Gewährung von Unterkunft nach den gesetzlichen Bestimmungen der Mitgliedstaaten im Rahmen des Hotelgewerbes oder in Sektoren mit ähnlicher Zielsetzung, einschließlich der Vermietung in Ferienlagern oder auf Grundstücken, die als Campingplätze erschlossen sind;

(...)

Die Mitgliedstaaten können weitere Ausnahmen von der Befreiung nach Absatz 1 Buchstabe I vorsehen.“

3.2.1.2. Steuersatz

§ 10 UStG 1994 idF BGBl I 2015/118 (StRefG 2015/2016) lautete – soweit für den Beschwerdefall relevant – wie folgt:

„(1) Die Steuer beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz 20 % der Bemessungsgrundlage (§§ 4 und 5).

(2) Die Steuer ermäßigt sich auf 10 % für

(...)

3. a) die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke, ausgenommen eine als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme;

(...)

(3) Ist der Steuersatz nach Abs. 2 nicht anzuwenden, ermäßigt sich die Steuer auf 13 % für

(...)

3. a) die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (einschließlich Beheizung);“

Gemäß § 28 Abs 42 Z 2 UStG 1994 tritt § 10 Abs 3 Z 3 UStG 1994 idF BGBl I 2015/118 mit 1.5.2016 in Kraft und ist erstmals auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden ist, die nach dem 30.4.2016 ausgeführt werden. Auf Umsätze und sonstige Sachverhalte, die zwischen dem 1.5.2016 und dem 31.12.2017 ausgeführt werden bzw sich ereignen und für die eine Buchung und An- oder Vorauszahlung vor dem 1. 9. 2015 vorgenommen wurde, ist § 10 Abs 2 Z 4 lit b und lit c UStG 1994 idF vor BGBl I 2015/118 weiterhin anzuwenden.

Art 98 MwStSystRL lautet auszugsweise:

„(1) Die Mitgliedstaaten können einen oder zwei ermäßigte Steuersätze anwenden.

(2) Die ermäßigten Steuersätze sind nur auf die Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen der in Anhang III genannten Kategorien anwendbar.

(...)“

In Anhang III MwStSystRL wird unter anderem genannt:

„12. Beherbergung in Hotels und ähnlichen Einrichtungen, einschließlich der Beherbergung in Ferienunterkünften, und Vermietung von Campingplätzen und Plätzen für das Abstellen von Wohnwagen;“

Art 117 Abs 2 MwStSystRL lautet:

„(2) Österreich darf auf die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke einen der beiden ermäßigten Sätze des Artikels 98 anwenden, sofern dieser Satz mindestens 10 % beträgt.“

3.2.2. Erwägungen betreffend die umsatzsteuerliche Qualifikation der vom Beschwerdeführer erbrachten Leistungen

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob eine Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke iSd § 10 Abs 2 Z 3 lit a UStG 1994 idF BGBl I 2015/118 oder ob eine Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen iSd § 10 Abs 3 Z 3 lit a leg cit vorliegt.

Die in § 10 Abs 2 Z 3 lit a UStG 1994 genannte Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke ist gemäß § 6 Abs 1 Z 16 erster Teilstrich UStG 1994 – ebenso wie die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen (§ 6 Abs 1 Z 16 dritter Teilstrich UStG 1994) – von der im Allgemeinen bestehenden Befreiung der „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“ ausgenommen.

Die Bestimmung des § 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 basiert auf Art 13 Teil B lit b der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie, 77/388/EWG (6. EG-RL); diese Bestimmung ist inhaltlich unverändert in Art 135 Abs 1 lit I und Abs 2 MwStSystRL übernommen worden.

Unionsrechtlich ist die „Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke“ als gemäß Art 135 Abs 1 lit I MwStSystRL grundsätzlich steuerbefreite „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“ zu qualifizieren. Die davon abweichende Regelung in § 6 Abs 1 Z 16 erster Teilstrich UStG 1994 stützt sich auf die in Art 135 Abs 2 MwStSystRL vorgesehene Ermächtigung der Mitgliedstaaten, weitere Ausnahmen von der Befreiung nach Absatz 1 Buchstabe I vorsehen.

Der Rechtsprechung des EuGH zufolge handelt es sich bei den in Art 13 der 6. EG-RL vorgesehenen Steuerbefreiungen um autonome unionsrechtliche Begriffe, die eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuerrechts

verhindern sollen (vgl zB EuGH 16.1.2003, C-315/00, *Maierhofer*, Rn 25). Da Art 13 Teil B lit b 6. EG-RL (entspricht Art 135 Abs 1 lit I MwStSystRL) keine Definition des Begriffes "Vermietung und Verpachtung von Grundstücken" enthält, ist diese Vorschrift nach ihrem Sachzusammenhang sowie nach den Zielsetzungen und der Systematik dieser Richtlinie auszulegen, wobei insbesondere der Normzweck der vorgesehenen Steuerbefreiung zu berücksichtigen ist (vgl zB EuGH 18.11.2004, C-284/03, *Temco Europe SA*, Rn 18).

Nach der Rechtsprechung des EuGH sind die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen nach Art 13 6. EG-RL umschrieben sind, einschließlich der Begriffe „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“, eng auszulegen, da diese Befreiungen Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt (vgl zB EuGH 18.1.2001, C-150/99, *Stockholm Lindöpark*, Rn 25).

Der unionsrechtlich Begriff „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“ ist nach der Rsp des EuGH unter Berücksichtigung der oa Grundsätze – ungeachtet der zivilrechtlichen Einordnung des der zu beurteilenden Leistung zugrundeliegenden Vertrages – dadurch charakterisiert, dass dem „Mieter“ auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt wird, einen Gegenstand so in Besitz zu nehmen, als ob er dessen Eigentümer wäre, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen (vgl zB EuGH 12.6.2003, C-275/01, *Sinclair Collis*, Rn 25; EuGH 4.10.2001, C-326/99, *Goed Wonen*, Rn 55). Die Vermietung eines Grundstückes stellt zudem der Rsp des EuGH zufolge normalerweise eine verhältnismäßig passive Tätigkeit dar, die allein an den Zeitablauf gebunden ist und nicht zu einer signifikanten Wertschöpfung führt und ist damit von anderen Tätigkeiten zu unterscheiden, die entweder gewerblichen Zwecken dienen oder einen Gegenstand haben, der eher durch die Erbringung einer Dienstleistung als durch die bloße Bereitstellung einer Sache charakterisiert wird (vgl EuGH 18.11.2004, C-284/03, *Temco Europe SA*, Rn 20 mwN). Die Mietdauer ist folglich nicht das allein entscheidende Kriterium, mit dem ein Vertrag als Vermietung eines Grundstücks im Sinne des Gemeinschaftsrechts eingestuft werden kann (vgl EuGH 18.11.2004, C-284/03, *Temco Europe SA*, Rn 21).

In Übereinstimmung mit der im Beschwerdefall relevanten Ausnahme von der steuerfreien Vermietung und Verpachtung von Grundstücken gem § 6 Abs 1 Z 16 dritter Teilstrich UStG 1994 sieht auch die MwStSystRL in Art 135 Abs 2 lit a MwStSystRL eine Ausnahme von der in Art 135 Abs 1 lit I MwStSystRL vorgesehenen Steuerbefreiung vor für die „Gewährung von Unterkunft nach den gesetzlichen Bestimmungen der Mitgliedstaaten im Rahmen des Hotelgewerbes oder in Sektoren mit ähnlicher Zielsetzung, einschließlich der Vermietung in Ferienlagern oder auf Grundstücken, die als Campingplätze erschlossen sind“.

Da die in § 6 Abs 1 Z 16 erster Teilstrich UStG 1994 genannte „Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke“ unionsrechtlich grundsätzlich unter die in Art 135 Abs 1 lit I MwStSystRL vorgesehene Steuerbefreiung fällt, während die in

§ 6 Abs 1 Z 16 dritter Teilstrich UStG 1994 genannte „Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen“ unter die in Art 135 Abs 2 lit a MwStSystRL (entspricht Art 13 Teil B lit b Nr 1 der 6. EG-RL) normierten Ausnahme von der in Art 135 Abs 1 lit I MwStSystRL vorgesehenen Steuerbefreiung fällt, ist in diesem Zusammenhang grundsätzlich auch auf die zur Auslegung der MwStSystRL bzw der insoweit inhaltsgleichen 6. EG-RL ergangene Rechtsprechung des EuGH Bedacht zu nehmen.

Zu berücksichtigen ist in diesem Zusammenhang allerdings, dass Art 135 Abs 2 lit a MwStSystRL auf die gesetzliche Definition des Hotelgewerbes in den Mitgliedstaaten verweist und den Mitgliedstaaten dementsprechend einen Umsetzungsspielraum einräumt. Nach der Rsp des EuGH ist es folglich Sache der Mitgliedstaaten, bei der Umsetzung des Art 13 Teil B lit b Nr 1 der 6. EG-RL die ihnen für diese Unterscheidung geeignet erscheinenden Kriterien festzulegen (EuGH 12.2.1998, C-346/95, *Blasi*, Rn 22).

Betreffend die in der Bundesrepublik Deutschland vorgesehene Ausnahme von der Steuerbefreiung für die „*Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält*“ (§ 4 Nr 12 Satz 2 dUStG), wobei als kurzfristig eine Dauer von weniger als 6 Monaten definiert wird, hat der EuGH in seinem Urteil vom 12.2.1998, C-346/95, *Blasi*, für Recht erkannt, Art 13 Teil B lit b Nr 1 der 6. EG-RL könne dahin ausgelegt werden, dass die kurzfristige Beherbergung von Fremden als Gewährung von Unterkunft in Sektoren mit einer ähnlichen Zielsetzung wie das Hotelgewerbe besteuert sei. Die Dauer der Beherbergung stelle ein geeignetes Kriterium für die Unterscheidung zwischen der Gewährung von Unterkunft im Hotelgewerbe (als steuerpflichtigem Umsatz) und der Vermietung von Wohnräumen (als befreitem Umsatz) dar, da sich die Beherbergung im Hotel ua gerade bezüglich der Verweildauer von der Vermietung eines Wohnraums unterscheidet.

Im Unterschied zur in der Bundesrepublik Deutschland getroffenen Regelung stellt § 6 Abs 1 Z 16 dritter Teilstrich UStG 1994 (bzw § 10 Abs 3 Z 3 lit a UStG 1994) allerdings nicht auf eine „*kurzfristige Beherbergung*“, sondern nur auf eine „*Beherbergung*“ ab. Der Begriff der „*Beherbergung*“ wird auch in der MwStSystRL bei der Definition jener Lieferungen von Gegenständen und jener Dienstleistungen, auf die die Mitgliedstaaten gem Art 98 Abs 2 MwStSystRL einen ermäßigten Steuersatz anwenden können, verwendet (Kategorie 12 Anhang III MwStSystRL; siehe dazu oben unter Punkt 3.2.1.2.). Eine Definition dieses Begriffs enthält allerdings weder die MwStSystRL noch das nationale österreichische Recht. Nach der herrschenden Ansicht im Schrifttum handelt es sich bei dem Begriff der Beherbergung somit um keinen Rechtsbegriff, sodass dieser nach der Verkehrsauffassung ausgelegt werden muss (vgl *Ruppe/Achatz*, UStG⁵ § 10 Rz 140; *Pernegger in Melhardt/Tumpel*, UStG² § 10 Rz 217).

In seinem Erkenntnis vom 23.9.2010, 2007/15/0245, hat der VwGH ausgesprochen, dass es für die Qualifikation einer Beherbergung iSd § 10 Abs 2 Z 4 lit b UStG 1994 idF BGBl I 2000/142 erforderlich sei, dass über die Zurverfügungstellung eingerichteter und ausgestatteter

Unterkünfte hinaus zusätzliche Dienstleistungen, wie insbesondere die Reinigung, Bereitstellung von Wäsche, Handtücher, Betreuung erbracht werden.

Betreffend die Ortstaxe nach dem Wiener Fremdenverkehrsförderungsgesetzes hat der VwGH dargetan, dass unter dem Begriff der Beherbergung *„die entgeltliche Zurverfügungstellung von Wohnraum zum Zwecke des (vorübergehenden) Aufenthaltes, verbunden mit den in einem Betrieb der Fremdenbeherbergung üblichen Dienstleistungen, zu verstehen sei“* (VwGH 29.4.1992, 88/17/0184).

In einem zum VlbG TourismusG ergangenen Erkenntnis hat der VwGH ausgesprochen, dass unter dem Begriff des „Beherbergens“ *„nach der Verkehrsauffassung mehr als die bloße Gebrauchsüberlassung von Grundstücken (nämlich regelmäßig verbunden mit der Überlassung eingerichteter Räume, der Bereitstellung von Wäsche und anderen Utensilien, der Erbringung von Dienstleistungen, die es dem Gast ermöglichen, ohne umfangreiche eigene Vorkehrungen an einem Ort vorübergehend Aufenthalt zu nehmen) verstanden werden könnte“* (VwGH 20.4.2016, 2013/17/0589).

Auch der OGH hat sich im Zuge seiner zum MRG ergangenen Rechtsprechung wiederholt mit dem Begriff des „Beherbergens“ auseinandergesetzt. Eine lange Dauer des Mietverhältnisses führt dieser Rsp zufolge (alleine) nicht zum Vorliegen einer Beherbergung. So gäbe es den Ausführungen des OGH zufolge – obgleich für die Beherbergung von Fremden die nur vorübergehende Überlassung von Wohnräumen, oft in Verbindung mit bestimmten Dienstleistungen (wie Wartung und Reinigung der Räume und dergleichen), typisch sei – *„doch Zweige der Fremdenbeherbergung, in denen eine längere Dauer des Mietverhältnisses die Regel bildet“* (OGH 27.3.2001, 5 Ob 77/01m).

Aus der oa Rechtsprechung lässt sich ableiten, dass unter einer Beherbergung im Wesentlichen eine Zurverfügungstellung eingerichteter und ausgestatteter Unterkünfte zum Zwecke des (vorübergehenden) Aufenthaltes, verbunden mit der Erbringung von über die bloße Gebrauchsüberlassung hinausgehenden, für eine Fremdenbeherbergung üblichen Dienstleistungen, zu verstehen ist (vgl VwGH 29.4.1992, 88/17/0184; VwGH 23.9.2010, 2007/15/0245).

Der Beschwerdeführer bestreitet das Vorliegen einer Beherbergung im Wesentlichen mit dem Argument, dass sich der Aufenthalt der von ihm untergebrachten Personen in den meisten Fällen über mehrere Monate, teilweise auch mehrere Jahre erstrecken würde. Der Aufenthalt sei somit jedenfalls längerfristig. Zudem erbringe der Beschwerdeführer *„keinerlei gastronomische Dienstleistungen iSv Verpflegung, Reinigung, Wäschereiarbeiten etc“*.

Zu diesem Vorbringen ist wie folgt auszuführen:

(i) Ad längerfristiger Aufenthalt

Betreffend die Frage, ob im Beschwerdefall im Sinne der oa Rechtsprechung von einem bloß vorübergehenden Aufenthalt auszugehen ist, ist auf den Zweck der vom Beschwerdeführer mit dem Land Oberösterreich getroffenen Vereinbarung abzustellen. Dieser beruht seiner Präambel zufolge auf den dem Land Oberösterreich zukommenden Aufgaben im Rahmen der Grundversorgungsvereinbarung – Art 15a B-VG (Vereinbarung zwischen dem Bund und den Ländern gemäß Art. 15a B-VG über gemeinsame Maßnahmen zur vorübergehenden Grundversorgung für hilfs- und schutzbedürftige Fremde [Asylwerber, Asylberechtigte, Vertriebene und andere aus rechtlichen oder faktischen Gründen nicht abschiebbare Menschen] in Österreich, LGBl 2004/93). Bereits aus dem Titel der vorgenannten Vereinbarung sowie auch aus deren Inhalt (vgl insb deren Art 1 Abs 1) ergibt sich, dass die durch den Beschwerdeführer erfolgende Unterkunftsgewährung dem Zweck einer lediglich vorübergehenden – somit nicht dauerhaften – Grundversorgung für hilfs- und schutzbedürftige Fremde dient (vgl auch §§ 1 und 3 Abs 2 Oö Grundversorgungsgesetz 2006, LGBl 2007/12).

Wenngleich sich der Aufenthalt der vom Beschwerdeführer untergebrachten Personen zum Teil auch über eine längere Dauer erstrecken kann, wohnt der Unterkunftsgewährung ihrem Zweck nach somit ein bloß vorübergehender Charakter inne. Daran ändert auch der Umstand einer im Vergleich zu einer üblicherweise mit dem Aufenthalt in einem Hotel verbundenen längeren Aufenthaltsdauer nichts und steht einer Beurteilung der vom Quartierbetreiber erbrachten Leistungen als „Beherbergung“ nicht entgegen. Wie bereits im Rahmen der hier erfolgten Erwägungen ausgeführt wurde, gibt es nämlich auch Zweige der Fremdenbeherbergung, in denen eine längere Dauer des Mietverhältnisses die Regel bildet (vgl OGH 27.3.2001, 5 Ob 77/01m).

Umgekehrt kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch bei einer verhältnismäßig kurzen Aufenthaltsdauer eine Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke vorliegen, da es dieser Rechtsprechung zufolge unerheblich ist, ob das Wohnbedürfnis auf Dauer oder nur vorübergehend etwa im Zusammenhang mit Urlaub oder Freizeitgestaltung befriedigt wird (vgl VwGH 21.3.2018, Ro 2015/13/0004).

(ii) Ad Nichterbringung gastronomischer Dienstleistungen

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 23.9.2010, 2007/15/0245, ausgesprochen hat, ist es für die Qualifikation einer Leistung als Beherbergung iSd § 10 Abs 2 Z 4 lit b UStG 1994 idF BGBl I 2000/142 erforderlich, dass über die Zurverfügungstellung eingerichteter und ausgestatteter Unterkünfte hinaus „*zusätzliche Dienstleistungen*“ erbracht werden. Der VwGH nimmt in diesem Zusammenhang allerdings keine allgemeingültige abstrakte Definition dieser Dienstleistungen vor, sondern nennt lediglich beispielhaft (arg „*wie insbesondere*“) „*Reinigung, Bereitstellung von Wäsche, Handtücher, Betreuung*“.

Da der Begriff der Beherbergung nach der Verkehrsauffassung auszulegen ist (vgl *Ruppe/Achatz*, UStG⁵ § 10 Rz 140), sind darunter Dienstleistungen, die für eine

Fremdenbeherbergung „üblich“ sind, zu verstehen (vgl VwGH 29.4.1992, 88/17/0184). Dazu gehören im Allgemeinen Dienstleistungen, die es dem Gast ermöglichen, ohne umfangreiche eigene Vorkehrungen an einem Ort (vorübergehend) Aufenthalt zu nehmen (vgl VwGH 20.4.2016, 2013/17/0589).

Betreffend den Umfang bzw die Intensität der für das Vorliegen einer Beherbergung § 10 Abs 3 Z 3 lit a UStG 1994 idF BGBl I 2015/118 erforderlichen „zusätzlichen Dienstleistungen“ ist aus der vorzunehmenden Abgrenzung der Beherbergungsleistung von der Vermietung von Grundstücken (zu Wohnzwecken) zu folgern, dass die erbrachten Leistungen ein Ausmaß erreichen müssen, bei dem sich das Wesen des Leistungsbündels nach dem Gesamtbild der Verhältnisse nicht mehr in einer bloß passiven Gebrauchsüberlassung, die allein an den Zeitablauf gebunden ist, erschöpft (vgl dazu EuGH 18.11.2004, C-284/03, *Temco Europe SA*, Rn 20). Eine Erbringung sämtlicher für eine Fremdenbeherbergung üblichen Leistungen ist in diesem Zusammenhang nicht erforderlich.

Im Beschwerdefall erbringt der Beschwerdeführer der diesbezüglichen mit dem Land Oberösterreich geschlossenen Vereinbarung zufolge insbesondere folgende über eine bloße Überlassung des Gebrauchs an Wohnraum hinausgehenden Leistungen, für die kein gesondertes Entgelt ausbedungen ist und die als für eine Fremdenbeherbergung üblich angesehen werden können (vgl dazu zB auch *Mayr in Ecker/Epply/Rößler/Schwab/Scheiner/Kolacny/Caganeck*, Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994 [56. Lfg 2018] zu § 10 Abs 3 Z 3 Rz 16):

- Ausstattung der Bewohnerinnen und Bewohner: Der Beschwerdeführer hat den Bewohnerinnen und Bewohnern neben den Einrichtungsgegenständen der Wohneinheiten insbesondere Bettwäsche, Polster und Decke zur Verfügung zu stellen und bei nicht mehr gegebener Funktionstüchtigkeit umgehend zu ersetzen (Punkt 2.1 der Vereinbarung). Zudem wird jeder Bewohnerin/jedem Bewohner vom Beschwerdeführer diverses Kochgeschirr, ein Trinkglas, ein Kaffeebecher und Besteck zur Nutzung überlassen (Punkt 8.2 der Vereinbarung).
- Laufende Obsorge für das Bestandsobjekt: Der Beschwerdeführer regelt in einer Hausordnung die Rechte und Pflichten und das Zusammenleben der Bewohnerinnen und Bewohner (Punkt 1.3. der Vereinbarung) und ist bei Nichteinhaltung zu einer schriftlichen Verwarnung der betreffenden Person verpflichtet (Punkt 12.4 der Vereinbarung). Weiters hat der Beschwerdeführer die für das Zusammenleben maßgeblichen bau-, feuer-, und sanitätspolizeilichen Vorschriften eigenverantwortlich und laufend zu beachten und die Bewohner zu einer Beachtung der Verpflichtungen betreffend den Brandschutz anzuhalten (Punkt 9.1 der Vereinbarung). Zudem hat der Beschwerdeführer die Bewohnerinnen und Bewohner zum richtigen Verhalten zur Vermeidung von Schimmelbildung und Ungeziefer anzuhalten und im Falle der

Schimmelbildung für eine fachgerechte Wiederherstellung eines bewohnbaren und unbedenklichen Zustandes zu sorgen (Punkt 9.2 der Vereinbarung). Zur Einhaltung und Sicherstellung der genannten Vorkehrungen ist der Beschwerdeführer dazu berechtigt und verpflichtet, die Räumlichkeiten zumindest einmal wöchentlich dahingehend zu überprüfen (Punkt 9.3 der Vereinbarung).

- **Betreuung der Bewohnerinnen und Bewohner:** Der Beschwerdeführer hat durch geeignete Maßnahmen (insb durch Information, Anleitung und Hilfestellung) dafür zu sorgen, dass die Bewohnerinnen und Bewohner den Anforderungen des täglichen Lebens und des Zusammenlebens entsprechen können (Punkt 10.1 der Vereinbarung). (Unter anderem) zu diesem Zweck hat der Beschwerdeführer die Erreichbarkeit einer Ansprechperson sicherzustellen (Punkt 1.7 der Vereinbarung). Zudem ist der Beschwerdeführer dazu angehalten, Freizeitaktivitäten anzubieten (Punkt 10.3 der Vereinbarung).
- **Reinigung/Wäsche:** Für die Reinigung der allgemeinen Räumlichkeiten (Sanitärflächen, Küchen, Gänge, Aufenthaltsräume etc) ist vom Beschwerdeführer ein Reinigungsplan zu erstellen und hat der Beschwerdeführer die dafür erforderlichen Reinigungsmittel und -geräte zur Verfügung zu stellen (Punkt 6.2 der Vereinbarung). Für die Reinigung und Trocknung der persönlichen Wäsche und der Bettwäsche stellt der Beschwerdeführer den Bewohnerinnen und Bewohnern eine Waschküche mit zwei Waschmaschinen zur Verfügung (Punkt 7.1 der Vereinbarung).
- **Beleuchtung, Beheizung, Strom, Internet und Fernsehen:** Der Beschwerdeführer hat die Quartiermöglichkeiten in ausreichender Weise mit laufend funktionsfähiger künstlicher Beleuchtung auszustatten (Punkt 4.2 der Vereinbarung), die Räumlichkeiten angemessen zu beheizen (Punkt 4.2 der Vereinbarung), rund um die Uhr Warmwasser zur Verfügung zu stellen (Punkt 4.3 der Vereinbarung) und den Bewohnerinnen und Bewohnern Zugang zu Internet und zu einem TV-Gerät zu ermöglichen (Punkt 5.2 der Vereinbarung).

Wenngleich durch den Beschwerdeführer keine Reinigung der zur Verfügung gestellten Wohneinheiten und auch keine Zurverfügungstellung von Verpflegung erfolgt, liegen somit Umstände vor, die – wenngleich im beschränkten Umfang – eine laufende Obsorge des Beschwerdeführers für das Bestandsobjekt und eine laufende Betreuung der Bewohnerinnen und Bewohner erkennen lassen, sodass jedenfalls nicht mehr von einer bloß passiven Gebrauchsüberlassung gesprochen werden kann. In Übereinstimmung mit der von der belangten Behörde vertretenen Ansicht liegt im Beschwerdefall somit keine Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke iSd § 10 Abs 2 Z 3 lit a UStG 1994 idF BGBl I 2015/118, sondern eine Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen iSd § 10 Abs 3 Z 3 lit a leg cit vor.

3.3. Zulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Betreffend die Frage, ob der Betrieb eines Quartiers für AsylwerberInnen als „Beherbergung“ iSd § 10 Abs 3 Z 3 lit a UStG 1994 idF BGBl I 2015/118 qualifiziert, liegt eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vor, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden ist.

Linz, am 27. Juli 2020