



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RKEG, 1000Wien, vertreten durch Wolfgang Grabmann, 1210 Wien, Schenkendorfasse 35/I/7-8, vom 23. Oktober 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk in Wien vom 26. September 2003 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1999 bis 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung des § 6 Abs 1 Zi 11 lit b UStG 1994 auf die von der Berufungswerberin (Bw.) im Rahmen der Durchführung eines Vermittlungspools für das Arbeitsmarktservice (AMS) erbrachten Leistungen in den Streitjahren. Unstrittig ist die Leistungserbringung durch die Bw. in der Rechtsform einer KEG.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung (= BP) wurde festgestellt, dass die in den Jahren 1999 und 2000 vom AMS im Rahmen der Durchführung eines Vermittlungspools erhaltenen Beträge durch die BP als umsatzsteuerpflichtig behandelt würden. Die in Erfüllung des Auftrages erbrachten Leistungen stellten Maßnahmen im Bereich der Erwachsenenfortbildung und Persönlichkeitsbildung dar, die teilweise auch vom WIFI und BFI in deren Kursprogrammen angeboten würden. Mancher Lehrinhalt (Verfassung von Bewerbungsschreiben) werde sogar an öffentlichen Schulen angeboten. Einen weiteren Grund für die umsatzsteuerpflichtige Behandlung der Einnahmen stelle die Durchführung der Bildungsmaßnahmen im Rahmen eines Personenzusammenschlusses dar (siehe Tz. 13 des BP-Berichtes).

Die Berufung wendet sich gegen die Versagung der Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Zi 11 lit b UStG 1994. Begründet wird dies folgendermaßen:

"Widerlegung der Umsatzsteuerpflicht auf Grund der Rechtsform

Die Betriebsprüfung führte in ihren Ausführungen in Tz. 13 an, dass ein Grund für die Behandlung als steuerpflichtige Umsätze darin zu sehen ist, dass die Tätigkeit im Rahmen eines Personenzusammenschlusses stattgefunden hat. Das BMF negiert in seinen Richtlinien in solch einem Fall die Steuerfreiheit.

Dieser Rechtsansicht kann ich nur entgegenen, dass

- Im UStG 1994 nirgends Besonderheiten bei der USt-Pflicht bezüglich der Rechtsform des Unternehmens festgelegt sind*
- Im § 21 (1) BAO festgehalten ist, dass "der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhalts maßgebend ist". Daher ist es unerheblich, in welcher Rechtsform ein Unternehmen betrieben wird oder in welcher Form es nach außen hin in Erscheinung tritt*
- Im § 22 BAO auch bezüglich des Missbrauchs von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten klar und eindeutig definiert wird, dass durch Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden kann. Dies gilt natürlich vice versa auch für die Finanzverwaltung, sodass durch Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts die Abgabepflicht speziell im Umsatzsteuerrecht nicht entstehen oder dadurch erhöht werden kann! Es gibt meiner Meinung nach keinen nachvollziehbaren Grund für die Verneinung der Steuerbefreiung bei Personengesellschaften in diesem Punkt.*
- Es widerspricht jeder Rechtsansicht – außer der des Ministeriums – und der geltenden Verwaltungspraxis, dass die steuerliche Behandlung im UStG von der Rechtsform abhängig ist.*

Es gibt auch ein EuGH- Urteil, welches die Einschränkungen der Umsatzsteuerfreiheit auf Einzelunternehmungen als nicht rechtskonform ansieht!

Wie bereits angeführt, ist der Unternehmensbegriff eindeutig derart geregelt, dass "Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmens. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht Gewinne zu erzielen fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird, anzusehen"

Im § 2 UStG 1994 ist bei der Definition des Unternehmerbegriffes, keinerlei Einschränkung betreffend der Rechtsform oder der Art der Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr zu

erkennen. Selbst Personenvereinigungen, die nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig werden, fallen unter das UStG.

Daher ist die Rechtsansicht des Ministeriums, dargelegt in den Umsatzsteuerrichtlinien, eindeutig als rechtswidrig anzusehen und die Umsatzsteuerbefreiung zu gewähren.

Widerlegung der Umsatzsteuerpflicht auf Grund der ausgeübten Tätigkeit

Herr L (Prüfer) führt in seinen Erläuterungen in Tz. 13 weiters an, dass die RKEG im Bereich der Erwachsenenfortbildung bzw. Persönlichkeitsbildung tätig ist und diese Kurse teilweise auch vom WIFI und BFI in deren Kursprogrammen angeboten werden. Nach Lehrinhalt des AMS wird sogar Ähnliches wie in öffentlichen Schulen gelehrt. Dies ist eine weitere Tatsache, dass die von der RKEG ausgeübte Tätigkeit eindeutig in den Sachverhalt der Umsatzsteuerbefreiung einzureihen ist.

Das BMF führt in seinen Richtlinien sehr detailliert an, was die Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit sind, damit es zu keiner Wettbewerbsverzerrung im Vergleich zu öffentlichen Schulen kommt. Diese Kriterien sind beim AMS, welches die Kurse zur Betreuung an die RKEG übergeben hat, sicher erfüllt.

Es ist meiner Ansicht nach unerheblich, ob das BMF in seinen Richtlinien neben den angeführten Organisationen und Einrichtungen, welche in der Erwachsenenbildung tätig sind, auch das AMS anführt. Dies ist offensichtlich vor allem darauf zurück zu führen, dass bei Erstellung der Richtlinien die Kursinhalte des AMS in dieser Richtung nicht bekannt waren. Die in den Richtlinien dargelegten Tätigkeitsmerkmale treffen auf alle Kurse des WIFI, BFI und AMS im Bereich der Erwachsenenbildung zu; es ist daher nicht einzusehen, warum bei den Kursen des AMS die Umsatzsteuerbefreiung für Privatlehrer ausgeschlossen sein soll.

Eine weitere Intension in der Umsatzsteuerbefreiung seitens des BMF liegt auf jeden Fall auch darin, dass es sich bei BFI, AMS und WIFI um Nichtunternehmer handelt, welche somit ihre Leistungen umsatzsteuerbefreit anbieten können und damit natürlich auch von der Möglichkeit des Vorsteuerabzuges bei erhaltenen Leistungen ausgeschlossen sind.

Ich lege Ihnen bei:

- einen Ausdruck aus dem Internet über die Organisation des AMS (Beilage 1)
- eine Kopie der Praxismappe über die Organisation, welcher jeder Kursteilnehmer von AMS am Kursbeginn von der RKEG erhalten hat (Beilage 2)
- eine Fotokopie über einen Artikel in der SWK über die EuGH-Rechtsprechung (Beilage 3)".

Dazu gab die BP folgende Stellungnahme ab:

"Das AMS Wien übertrug der Firma RKEG die Durchführung eines Vermittlungspooles von 5 Serien zu 100 Personen. Die betreuten Personen waren zum Zeitpunkt der Aufnahme in den Vermittlungspool zwischen 3 und 6 Monaten arbeitslos. Der Zeitraum, in dem die RKEG die

Betreuung der 5 Serien abzuschließen hatte, wurde vom AMS Wien folgendermaßen festgelegt: 3. Mai 1999 bis 27. November 1999. Die Tätigkeit wurde in den Räumlichkeiten des AMS Angestellte Ost ausgeübt. Poolmanagerin war Dr.H. (siehe Kopie).

Neben Lehrinhalten, die auch in öffentlichen Schulen gelehrt werden, wie z.B. das Verfassen eines Bewerbungsschreibens oder eines Lebenslaufes und solchen, die auch das WIFI als Einzelkurse anbietet, wie z.B. Motivationstechniken, wurden auch psychologische und rhetorische Lehrinhalte im Rahmen der Betreuung in den Pools angeboten (siehe Kopien). Ziel der Betreuung der Personen war, diese rascher in den Arbeitsmarkt einzugliedern als dies ohne Betreuung der Fall gewesen wäre. Die KEG wurde laut Auskunft der Beteiligten FR und MS sowie des Steuerberaters WG nur deswegen gegründet, da das AMS nur an Unternehmen in Gesellschaftsform Aufträge zur Durchführung von Vermittlungspools erteilte. Die Betriebsprüfung kam im Betriebsprüfungsverfahren zum Schluss, dass die angebotenen Lehrinhalte weder jenen in öffentlichen Schulen noch jenen von anderen Erwachsenenbildungseinrichtungen wie WIFI oder BFI gleichkomme. Vielmehr bestehe der überwiegende Teil des angebotenen Lehrstoffes in Persönlichkeitsbildung, Kommunikations- und Rhetorikausbildung. Aus diesem Grund wurde die Umsatzsteuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z. 11 lit. b UStG 1994 verneint.

Als weiterer Grund für die umsatzsteuerpflichtige Behandlung der Umsätze wurde die Randziffer 879 der Umsatzsteuerrichtlinien herangezogen, nach deren Wortlaut die Vorschrift des § 6 Abs. 1 Z. 11 lit. b UStG 1994 nicht angewendet werden kann, wenn Personenzusammenschlüsse oder juristische Personen beauftragt werden."

Beigelegt war das Konzept für den Vermittlungspool, aus dem folgender struktureller Aufbau zu entnehmen ist:

"Tag 1: Informationen über Ablauf der Maßnahme (wie z.B. Inhalte)

Organisatorisches – Zeitstruktur (wie z.B. Dauer der Einheiten)

Regeln aufstellen (wie z.B. Pünktlichkeit, kein Alkohol usw.)

Vorstellungsrunde und Behandlung individueller Fragen

Erfahrungsaustausch über erfolgreiche Bewerbungen "aktive Bewerbungen (in Kleingruppen und im Plenum sammeln)

Methoden der Entspannung

Feedback

Aufgabe bis zum nächsten Mal: Quellen für offene Stellen sammeln und persönliche

Bewerbungsunterlagen mitbringen

Tag 2: Quellen für offene Stellen gemeinsam erarbeiten

Bewerbungsunterlagen gemeinsam auf den neuesten Stand bringen ebenso

Blindbewerbungen

Stärken/Schwächenprofil

Anforderungen des Marktes/Qualifizierungsdefizit

Tag 3: Selbstbewußtsein

Mögliche Fragen beim Vorstellungsgespräch

Vorstellungsgespräch

Erfahrungsaustausch "Anwendung neuer Kenntnisse"

Rollenspiel, Videotraining

Körperarbeit

Feedback

Tag 4: Erfolgserlebnisse, Enttäuschungen, Motivation

Motivationstechniken

Telefonmarketing (nach Bedarf)

Flexibilität was heißt das in der heutigen Zeit und Arbeitswelt

Feedback

Tag 5: Neue Ideen – Eigeninitiative entwickeln

Anpassung an die Anforderungen des Arbeitsmarktes

Persönliche Karriereplanung

Hereinholen von Experten

Feedback

Tag 6: Motivieren der noch verbliebenen Arbeitssuchenden

Selbstbewußtsein stärken, Techniken und Methoden

Arbeitsgruppenbildung auf freiwilliger, privater Basis

Maßnahmenrückblick

Feedback

Zur Stellungnahme der BP erfolgte folgende Gegenäußerung:

"In der Stellungnahme der Betriebsprüfung befindet sich ein klarer Widerspruch, weil das Finanzamt im dritten Absatz darlegt, dass durch die RKEG Lehrinhalte, welche auch in öffentlichen Schulen gelehrt wurden, sowie Kursinhalte des WIFI´s vermittelt wurden. Im nachfolgenden Absatz widerruft die Betriebsprüfung jedoch ihre im dritten Absatz dargelegten Feststellungen, indem behauptet wird, dass die angebotenen Lehrinhalte weder denen an öffentlichen Schulen noch an anderen Erwachsenenbildungseinrichtungen, wie WIFI oder BFI, gleichkomme. Alleine die Tatsache, dass auch die Betriebsprüfung feststellt, dass das WIFI ähnliche Kurse anbietet, zeigt eindeutig die Steuerfreiheit der Tätigkeit der RKEG auf Grund der Privatlehreigenschaft. Selbst das BMF ist in seiner Teilziffer 877 der USt-Richtlinien der Meinung, dass die Steuerbefreiung für das Wirtschaftsförderungsinstitut der

Wirtschaftskammer (WIFI) anzuwenden ist. Um Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, kann somit der RKEG die Steuerfreiheit nicht abgesprochen werden.

Die Bemerkung im letzten Absatz der Betriebsprüfung, dass die umsatzsteuerliche Behandlung der Umsätze gemäß Randziffer 879 der Umsatzsteuerrichtlinien bei Personenzusammenschlüssen oder juristischen Personen nicht zur Anwendung zu kommen hat, widerspricht dem EU-Recht; ich lege einen Fachartikel aus der SWK bezüglich eines EUGH-Urteiles zu Ihrer Information bei."

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 6 Abs 1 Zi 11 lit b UStG 1994 sind die Umsätze von Privatlehrern an öffentlichen Schulen und Schulen im Sinne der lit.a befreit.

Da im vorliegenden Fall keine Leistung an eine öffentliche Schule vorliegt, ist unter anderem zu prüfen, ob eine begünstigte Schule im Sinne des § 6 Abs 1 Zi 11 lit a UStG 1994 vorliegt. Für die Ansicht, dass der Begriff der öffentlichen Schule richtlinienkonform weit auszulegen sei und deshalb auch Institute wie das WIFI oder BFI generell unter die Befreiung fallen (vertreten von den öst. UStRI 2000 in Rz 877 und grundlegend auch von Ruppe, UStG 1994, § 6 Tz 318), kann vom UFS kein Anhaltspunkt gefunden werden. Diese Sichtweise würde durch die unterschiedliche Behandlung von Unternehmern, die von öffentlichen Schulen nicht erbrachte Lehrinhalte anbieten, zu nicht gerechtfertigten Wettbewerbsverzerrungen führen. Die hier maßgeblichen Befreiungsbestimmungen sollen private Anbieter den öffentlichen Einrichtungen gleichstellen, sofern diese Anbieter auch vergleichbare Organisationsstrukturen und Lehrinhalte aufweisen. Nicht bezweckt ist eine Steuerfreistellung von grundsätzlich nicht begünstigten Lehrinhalten, die von keiner öffentlichen Schule in vergleichbarer Weise angeboten werden. Diese Leistungen stehen in Konkurrenz mit den steuerpflichtigen Leistungen anderer Anbieter und sollen auch nicht durch eine mehrstufige Leistungserbringung steuerfrei gestellt werden können. (Eine weite Auslegung des Begriffes öffentliche Schule in Richtung Einbeziehung von Hochschulen und dergleichen scheint dagegen durch die 6. MwSt-Richtlinie gedeckt.)

Schulen im Sinne des § 6 Abs 1 Zi 11 lit a UStG 1994 sind private Schulen und andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen, soweit diese Kenntnisse allgemeinbildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienende Fertigkeiten vermitteln, und nachgewiesen werden kann, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird.

Offensichtlicher Zweck der Bestimmung der lit. a.) ist die Verhinderung von Wettbewerbsverzerrungen zwischen den nicht steuerbaren Leistungen öffentlicher Schulen und den privaten Einrichtungen, die eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausüben. Die hier strittige lit. b.) stellt in logischer Fortsetzung dieses Grundgedankens die

Unterrichtserteilung von "Privatlehrern" an öffentlichen Schulen und an den nach lit. a.) begünstigten privaten Einrichtungen gleich.

Die in Frage stehende Befreiung beruht auf Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. j der 6. MwSt-Richtlinie (77/388/EWG vom 17. Mai 1977), wonach der von Privatlehrern erteilte Schul- und Hochschulunterricht von den Mitgliedstaaten befreit werden muss. Zu berücksichtigen ist auch lit. i dieser Bestimmung, wonach die Mitgliedstaaten (sinngemäß) die Leistungen im Zusammenhang mit der Erziehung, Ausbildung, Fortbildung, Unterrichtserteilung und die berufliche Umschulung zu befreien haben, sofern derartige Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder von Einrichtungen mit vom Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung ausgeführt werden.

Nach Ruppe, UStG 1994, Tz 301 zu § 6 UStG 1994 kommt dem Mitgliedstaat somit eine gewisse Freiheit bei der Auswahl der befreiten Einrichtung zu. Nach Ansicht des UFS sind aber auch die vom EuGH in ständiger Rechtsprechung entwickelten Grundsätze zu beachten, wonach Steuerbefreiungen als Ausnahmen vom allgemeinen Besteuerungssystem eng auszulegen sind und die Besteuerung der Umsätze nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen darf.

Die österreichische Befreiungsbestimmung und deren Ausgestaltung durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) ist daher nach Ansicht des UFS durch die 6. MwSt-Richtlinie gedeckt. Nach der 6. MwSt-Richtlinie soll der Unterricht durch Privatschulen (nur diese bzw. die Unterrichtsleistung durch "Privatlehrer" an diese sind hier strittig) dann befreit sein, wenn diese einer vom Mitgliedsstaat anerkannten Zielsetzung nachkommt. Mitzudenken sind die vom EuGH aufgestellten Grundsätze, dass die Auslegung der Befreiungen eng zu erfolgen hat und grundsätzlich bei der Auslegung die Neutralität der Mehrwertsteuer zu beachten ist. Genau zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen zwischen öffentlichen Schulen, Schulen mit Öffentlichkeitsrecht und Privatschulen bestimmt das österreichische UStG 1994, wie bereits dargestellt, dass Privatschulen dann befreit sind, wenn und soweit sie eine den öffentlichen Schulen vergleichbare und vom Gesetzgeber begünstigte Tätigkeit ausüben.

Damit legt das österreichische UStG innerhalb des von der 6. MwSt-Richtlinie aufgestellten Rahmens fest, welche Zielsetzung eine Einrichtung verfolgen muss, um unter die Befreiung fallen zu können.

Nach der Rechtsprechung des VwGH (u.a. 95/14/0126 vom 25.2.1997; siehe Ruppe, UStG 1994, Tz 308 ff zu § 6 mit weiteren Nachweisen) ist zunächst ein schulähnlicher Betrieb gefordert, der über die organisatorischen Voraussetzungen verfügt, um gegenüber einer größeren Zahl von Interessenten diese begünstigte Tätigkeit auszuüben. Darüber hinaus ist erforderlich, dass es sich um eine Einrichtung allgemein- oder berufsbildender Art handelt,

deren Tätigkeit der Tätigkeit einer öffentlichen Schule vergleichbar ist. Aufgrund der erwähnten europarechtlichen Vorgabe und des Gesetzeswortlautes des UStG ist hinsichtlich dieser Vergleichbarkeit nach Ansicht des UFS den Entscheidungen des VwGH (83/15/0133 vom 29.11.1984; 84/15/0001 vom 17.3.1986; 95/14/0126 vom 25.2.1997 u.a) zu folgen, in denen als Maßstab für diese Vergleichbarkeit auf den Inhalt des Lehrstoffes abzustellen ist. Dieser muss dem Umfang und Lehrziel nach annähernd dem von öffentlichen Schulen Gebotenen entsprechen und dies nicht nur in einem untergeordneten Teil oder auf einzelne Gegenstände beschränkt (VwGH 4.12. 1989, 87/15/0139 und vom 29.11.1984, 83/15/0133). Zu beachten ist auch, dass nach dem Gesetzeswortlaut die Unterrichtsleistung von Privatlehrern an nicht öffentlichen Schulen nur insoweit befreit ist, als es sich um die Vermittlung von Kenntnissen allgemeiner Art, berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienenden Fertigkeiten handelt.

So lehnte der VwGH etwa bereits die Anwendung der Befreiungsbestimmung auf persönlichkeitsbildende Kurse (Übereinstimmung bloß mit einem Bruchteil des Lehrstoffes an einer allgemein bildenden Schule, Zl. 519/75 vom 15.9.1976) oder auf Kurse auf dem Gebiet der Rhetorik und Kommunikation (Lehrstoff entspricht nach Umfang und Lehrziel nicht dem von öffentlichen Schulen Gebotenen, Zl. 87/15/0139 vom 4.12.1989) ab.

Hinsichtlich des in der Befreiungsbestimmung des § 6 Abs 1 Zi 11 lit b UStG 1994 verwendeten Begriffes "Privatlehrer" ist auszuführen, dass damit im allgemeinen die Unterrichtserteilung durch nicht angestelltes Lehrpersonal zu verstehen ist. Nach den österreichischen USt-Richtlinien 2000 (Rz. 879) fallen nur natürliche Personen unter diesen Begriff.

In der EuGH Entscheidung Rs. C-453/93, Bulthuis-Griffioen, vom 11.8.1995 hat der EuGH in Rn 20 ausgesprochen, dass im Fall der ausdrücklichen Nennung einer "Einrichtung" in einer Befreiungsbestimmung nur juristische Personen von der Befreiung Gebrauch machen können. In allen anderen Fällen haben auch natürliche Personen diese Möglichkeit. Ausdrücklich geht der EuGH in der Rechtssache Gregg C- 216/97 vom 7.9.1999 noch weiter und sagt, dass der Grundsatz der steuerlichen Neutralität der Mehrwertsteuer verbietet, dass Wirtschaftsteilnehmer, die die gleichen Umsätze bewirken, bei deren Besteuerung unterschiedlich behandelt werden. In diesem Fall wird der Anwendungsbereich der Befreiungsbestimmung trotz Nennung einer "Einrichtung" auch auf natürliche Personen ausgedehnt. Generell wird ausgeführt, im Interesse der Neutralität der Mehrwertsteuer und des Zweckes der Befreiung die Befreiungsbestimmungen unabhängig von der Bezeichnung oder der Rechtsform des Wirtschaftsteilnehmers zugunsten der genannten Tätigkeiten anzuwenden sind.

Entscheidend ist somit, dass die begünstigten Tätigkeiten für den Letztverbraucher steuerfrei gehalten werden. Dabei ist es für den Konsumenten gleichgültig, in welcher Rechtsform der leistende Unternehmer auftritt. Zur Herstellung der gebotenen Wettbewerbsneutralität muss im Ergebnis der Umsatz der Privatschule und der sonstigen Einrichtung, soweit diese (im wesentlichen) den öffentlichen Schulen vergleichbare Leistungen erbringen, und die vorgelagerte Unterrichtsleistung durch nicht angestellte Lehrer (gleich in welcher Rechtsform) an diese befreit werden. Somit wäre in unmittelbarer Anwendung der 6. MwSt-Richtlinie mit der vom EuGH interpretierten Bedeutung die Bw. (KEG) durchaus als "Privatlehrer" im Sinn der österreichischen Befreiungsbestimmung anzuerkennen.

Wie oben ausgeführt, erlauben aber die in der 6. MwSt-Richtlinie verwendeten Begriffe Schule und Hochschule sowie die grundsätzlich gebotene enge Auslegung der Befreiungsbestimmungen die Einschränkung der genannten Befreiungen durch das österreichische UStG auf Lehrinhalte, die mit den Lehrinhalten öffentlicher Schulen vergleichbar sind.

Nach Ansicht des UFS ist von der Befreiung somit nicht die Vortragstätigkeit in Sachgebieten, die in öffentlichen Schulen nicht oder nur am Rand geboten werden, erfasst. Hier gibt es auch keinen Grund, diese im Interesse einer Wettbewerbsneutralität steuerfrei zu stellen.

Bei der Durchführung eines "Vermittlungspool", in welcher der Lehrstoff unbestrittenermaßen überwiegend in Persönlichkeitsbildung, Kommunikations- und Rhetorikausbildung besteht, entspricht der Lehrstoff nach Umfang und Lehrziel nicht dem von öffentlichen Schulen Gebotenen. Abgesehen davon, dass jede persönlichkeitsfördernde oder bereichernde Maßnahme natürlich auch der beruflichen Tätigkeit zu Gute kommt, dienen derartige Inhalte auch nicht primär der Vermittlung von Kenntnissen allgemeinbildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienender Fertigkeiten. Somit kann eine derartige Tätigkeit nicht unter die Befreiung des § 6 Abs. 1 Zi 11 lit.a fallen, da die Voraussetzung, dass Kenntnisse allgemeinbildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienende Fertigkeiten vermittelt werden und der Nachweis, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird, fehlt.

Aufgrund des Wortes "soweit" in der genannten Bestimmung wäre die Steuerbefreiung auch dann nicht anzuwenden, wenn eine Einrichtung, die grundsätzlich unter diese Befreiung fällt, derartige Kurse hält. Damit ist sicher gestellt, dass eine solche Einrichtung keinen Wettbewerbsvorteil gegenüber anderen Anbietern bei der Abhaltung derartiger Kurse hat. Somit gibt es aber auch keinen Grund, die als Vorleistungen an diese Einrichtung erbrachten Tätigkeiten der konkreten Seminarleiter oder Vortragenden ("Privatlehrer") zu diesen genannten Inhalten zu befreien. Genau diese gewünschte Rechtslage stellt § 6 Abs. 1 Zi 11 lit.

b sicher, in dem eben nur jene Umsätze von Privatlehrern befreit werden, die an Schulen erbracht werden, soweit diese eben dem begünstigten Zweck dienen.

Schon in Kolacny-Mayer, UStG 1994, Anm. 31 zu § 6 wurde die von der Finanzverwaltung vertretene Ansicht (jetzt in den österreichischen UStRI 2000 in Rz 877), dass die Steuerbefreiung auf bestimmte Bildungsinstitute, wie WIFI oder BFI generell anwendbar sei, für bedenklich erklärt, da dies voraussetzen würde, dass derartige Einrichtungen zur Gänze eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausüben.

Nach der VwGH-Entscheidung vom 25.2.1997, Zl. 95/14/0126 hat der Steuerpflichtige den Beweis zu führen, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit vorliegt.

Derartige Nachweise wurden aber nicht erbracht. Der UFS geht somit davon aus, dass insgesamt derartige Tätigkeiten nicht vorliegen.

Im Ergebnis ist somit festzuhalten, dass in unmittelbarer Anwendung der 6. MwSt-Richtlinie in der vom EuGH ausgelegten Weise unter "Umsätzen von Privatlehrern" zwar die Unterrichtserteilung schlechthin gemeint ist und dabei gleichgültig ist, in welcher Rechtsform diese erbracht wird. Die Befreiungsbestimmung kommt aber dennoch nicht zur Anwendung, weil nach der richtlinienkonform umgesetzten österreichischen Befreiungsbestimmung im gegenständlichen Zusammenhang gefordert ist, dass der "Privatlehrer" letztlich einer Einrichtung eine unterrichtende Leistung erbringt, die der Vermittlung von Kenntnissen allgemeinbildender oder berufsbildender Art oder der Vermittlung der Berufsausübung dienenden Fertigkeiten dient und nachgewiesen werden kann, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird. Nur "soweit" liegt nämlich eine Schule oder Einrichtung im Sinn des § 6 Abs. 1 Zi. 11 lit.a UStG 1994 vor. Das Vorliegen dieser Voraussetzungen wurde aber im vorliegenden Fall nicht nachgewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Jänner 2007