

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin X in der Beschwerdesache der Bf. gegen die Bescheide des FA Innsbruck vom 9. Dezember 2010 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den angeschlossenen Berechnungsblätter zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob der von der Gemeinde (in der Folge Bf.) unterhaltene Kindergarten als Betrieb gewerblicher Art einzustufen ist und die Bf. insoweit eine unternehmerische Tätigkeit entfaltet.

Im Anschluss an eine bei der Bf. abgeführte Außenprüfung hielt der Prüfer in seinem Bericht in diesem Zusammenhang fest, dass die Bf. im Jahr 2000 mit dem Neubau eines Kindergartengebäudes begonnen habe. Die bis zu seiner Fertigstellung im Jahr 2003 auf den Baukosten lastenden Umsatzsteuerbeträge seien von der Bf. als Vorsteuern abgezogen worden.

Im Weiteren hielt der Prüfer fest, dass die Bf. aus dem Kindergartenbetrieb lediglich die nachstehenden (Eltern-)Beiträge (Netto) vereinnahmt habe:

2006	2007	2008	2009
1.794,55	1.969,09	2.630,00	2.000,91

Sohin habe die Bf. in den angesprochenen Jahren mangels Vorliegens einer Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht (Nichterreichung der hiefür maßgeblichen Umsatzgrenze von jeweils Euro 2.900,--) insoweit auch keine unternehmerische Tätigkeit entfaltet.

Daher sei für die Prüfungsjahre eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG

1004 vorzunehmen. Für das Jahr 2009 müssten zudem aus diesem Grunde iZm dem Kindergarten geltend gemachte Vorsteuern gekürzt werden.

Das Finanzamt erließ der Ansicht des Prüfers Rechnung tragende Bescheide mit folgenden betragsmäßigen Auswirkungen:

	2006	2007	2008	2009
Vorsteuerberichtigung	19.854,62	19.854,62	19.854,62	19.854,62
Vorsteuerkürzung				214,72
Gesamt	19.854,62	19.854,62	19.854,62	20.069,34

In der Beschwerde wird unter Berufung auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (beispielsweise VwGH vom 18.11.1985, 85/15/0198) ausgeführt, dass bei Beantwortung der Frage, ob eine Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht vorliege, nicht auf einzelne Kalenderjahre abzustellen sei, sondern vielmehr ein längerer Beobachtungszeitraum herangezogen werden müsse. Die zu erwartenden Kindergartenbeiträge für die Jahre 2010 bis 2013 würden die angeführte Umsatzgrenze jedenfalls übersteigen.

In weiterer Folge hat die Bf. dem Bundesfinanzgericht die von ihr in den Streitjahren und den Folgejahren im Zusammenhang mit dem Betrieb des Kindergartens erzielten Einnahmen (Brutto) detailliert wie folgt dargelegt bzw. belegt :

Jahr	Elternbeiträge	Land Y
		Gratis-Kindergarten
2006	2.089,00	0,00
2007	2.089,00	0,00
2008	2.940,00	0,00
2009	2.247,00	0,00
2010	621,00	4.500,00
2011	506,00	4.950,00
2012	706,00	2.700,00
2013	856,00	4.050,00
2014	552,00	6.750,00

Das Finanzamt hielt hiezu fest, dass die Frage, ob eine Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht vorliege, im Allgemeinen – wie auch die Bf. ausführe - unter Bedachtnahme auf einen längeren überschaubaren Zeitraum zu beantworten sei und räumte ein, dass sogar ein Unterschreiten der Umsatzgrenze während der Errichtungs- und Anlaufphase einen Betrieb gewerblicher Art begründe. Voraussetzung sei jedoch, dass bei voller Aufnahme der Tätigkeit die Einnahmengrenze von 2.900 Euro regelmäßig überschritten werde. Das

einmalige Überschreiten der Einnahmengrenze in einem Jahr bewirke jedenfalls noch nicht das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art (siehe Rz 70 KöStR 2013).

Im gegenständlichen Fall könne vom Vorliegen einer Anlaufphase nicht die Rede sein, weil der Kindergarten von der Bf. schon seit Jahren betrieben werde.

Die Einnahmen seien laut Auskunft der Bf. in den Jahren 2006 bis 2009 deshalb geringer, weil es erst seit 9/2009 den sog. „Gratiskindergarten“ (für 4- bis 6-jährige Kinder) gebe. Seither bezahle das Land Y der Bf. 45 Euro pro Kind. Vor Einführung des „Gratiskindergartens“ seien den Eltern von der Bf. nur 23 Euro vorgeschrieben worden. Für 3-jährige Kinder gelte die Gratiskindergartenregelung nicht. Für diese bezahlten weiterhin die Eltern die Beiträge (iHv. monatlich 23 Euro) selbst.

Der Kindergartenbetrieb der Bf. erreiche die erforderliche Einnahmengrenze (von 2.900 Euro jährlich) sohin erst ab 2010, weil das Land Y höhere Elternbeiträge zahle als die Eltern.

Aus Sicht des Finanzamtes sei somit für die Streitjahre 2006 bis 2009 nicht vom Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art auszugehen. Richtigerweise hätte demnach ein Vorsteuerabzug von Anfang an nicht gewährt werden dürfen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Eine Körperschaft des öffentlichen Rechtes ist – worin Bf. und Finanzamt auch übereinstimmen – nach § 2 Abs. 3 UStG 1994 nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art iSd § 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 unternehmerisch tätig. Ein Betrieb gewerblicher Art liegt nach § 2 Abs. 1 zweiter Teilstrich des KStG nur dann vor, wenn eine Tätigkeit von „wirtschaftlichem Gewicht“ entfaltet wird.

Letzteres ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe beispielsweise auch das von den UStRI 2000, Rz. 263, angesprochene Erkenntnis VwGH 29.01.2014, 2010/13/0006) jedenfalls dann nicht gegeben, wenn jährlich regelmäßig (im Sinne einer **durchschnittlichen Jahresbetrachtung**) nicht einmal **Einnahmen** von 2.900,-- Euro erreicht werden.

Das Finanzamt meint in Anlehnung hieran nun, dass erst ab dem Jahre 2010 – infolge einer Änderung der Verhältnisse - vom Vorliegen einer Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht auszugehen sei, nicht jedoch schon für die Streitjahre.

Das Bundesfinanzgerichtes pflichtet der Ansicht des Finanzamtes bei, dass in die Ermittlung der Einnahmengrenze jedenfalls die Beiträge des Landes Y – als Entgelte von dritter Seite – miteinzubeziehen sind. Dies deshalb, weil nach § 40 Abs. 2 des Tiroler Kinderbildungs- und Kinderbetreuungsgesetzes (LGBI. Nr. 48/2018 idgF) die Anspruchsberechtigung bei der Bf. als Kindergartenerhalterin liegt (siehe diesbezüglich Scheiner - Kolacny - Caganek, UStG Kommentar, Anm.: 394/3 z. § 2).

Folgt man der Meinung des Finanzamtes (bezüglich einer Änderung der Verhältnisse), so erweist sich unter diesem Blickwinkel das Beschwerdebegehren jedoch auch schon für das Jahr 2009 als berechtigt (Anlaufphase infolge der Leistung von Beiträgen durch das Land Y)

Die vom Finanzamt - unter Berufung auf Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes – vertretenen Ansicht, dass (auch) in Bezug auf die Streitjahre 2006 bis 2008 (noch) kein Betrieb gewerblicher Art vorliegt, vermag nicht zu überzeugen, zumal die im Jahr 2008 geleisteten Elternbeiträge bereits die maßgebliche Einnahmengrenze (siehe hiezu das bereits zitierte Erkenntnis VwGH 29.01.2014, 2010/13/0006) übersteigen.

Angesichts des Umstandes, dass es sich beim Betrieb des in Rede stehenden Kindergartens jedenfalls um einen Kindergartendauerbetrieb handelt, vermag das Bundesfinanzgericht letztlich auch für die Streitjahre 2006 und 2007 die Ansicht des Finanzamtes nicht zu teilen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die vom Finanzamt vorgenommenen Vorsteuerberichtigungen bzw. die durchgeführte Vorsteuerkürzung wieder rückgängig zu machen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Erkenntnis folgt vielmehr der im Erwägungsteil dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Klagenfurt am Wörthersee, am 10. Juni 2015