



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Wilhelm Frei, 2130 Mistelbach, Bahnzeile 9, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20 vertreten durch Mag. Albin Mann betreffend Umsatzsteuer 2003 nach der am 20. November 2007 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Jahr 2003 Umsätze aus diversen Vortragstätigkeiten. Lt. Beilage zur Umsatzsteuererklärung waren davon 12.307,84 € mit 20% der Umsatzsteuer zu unterziehen und Umsätze in Höhe von 27.230,08 € aus der Vortragstätigkeit beim IES als unecht steuerbefreite Umsätze zu behandeln. Der Bw. vermeinte, dass diese Umsätze aus der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage auszuscheiden seien und er mit den übrigen Umsätzen unter die Kleinunternehmerregelung des § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 falle. Mit Umsatzsteuerbescheid für 2003 vom 19. April 2005 wurden die nach Ausscheiden der als unecht steuerbefreit anerkannten Umsätze des IES verbleibenden Umsätze dem Normalsteuersatz unterzogen. Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Berufung vom 9. Mai 2005, in der der Bw. darauf verwies, dass er mit den übrigen Umsätzen, die nicht steuerbefreit seien, nicht die Kleinunternehmerregelung überschreite. Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen, wobei als Begründung ausgeführt wurde, dass Kleinunternehmer ein Unternehmer sei, der im Inland einen Wohnsitz habe und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 UStG im Veranlagungszeitraum 22.000,00 € nicht übersteigen. Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 2. August 2005. Der Bw. beantragt nunmehr aus den Gesamtumsätzen nicht nur die Umsätze aus der Vortragstätigkeit beim IES

als unecht steuerbefreit auszuscheiden, sondern auch jene für die AHA und für die DP University. Bei diesen Institutionen handle es sich um solche, die eine einer österreichischen Hochschule vergleichbare Tätigkeit ausübten. Der Bw. legte Honorarnoten vor und verwies auf die Internetseiten der entsprechenden Institutionen. Er sei als Lehrer bei Institutionen beschäftigt, die einen einer österreichischen Hochschule vergleichbaren Lehrplan hätten und Auslandsstudien für amerikanische Studenten organisierten. Im Vorlageantrag stellte der Bw. weiters den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 20.11.2007 brachte der Vertreter des Bw. zunächst vor, dass der Betrieb genauso organisiert sei wie eine österreichische Universität und dieselben Inhalte in den Vorlesungen habe. Ergänzend wurde vorgebracht, dass der Betrieb mit einer Fachhochschule vergleichbar sei. Die AHA und DP seien auch für Österreicher zugänglich. Weiters wurde ein Stundenplan des Herbstsemesters 2007 der AHA wie folgt vorgelegt:

Monday	Tuesday	Wednesday	Thursday
Medieval & Early	International Organisations	Human Behaviour in Groups & Organisations	Medieval & Early Modern History
Vienna 1900	Weekly Meeting	EU Economic Politics	Human Behaviour in Groups & Organisations
Deutsch	Deutsch	Vienna 1900	Deutsch
EU Economic Politics	ICC or Excursion	Vienna 1900	International Organisations

Eine Aufstellung, welche Kurse die DP University in Wien anbot, entsprechend den Vorhalten vom 31.1. und 9.5.2007 konnte auch in der mündlichen Berufungsverhandlung trotz nochmaliger Aufforderung in der diesbezüglichen Vorladung nicht vorgelegt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 sind die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist laut dieser Gesetzesbestimmung ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z. 1 und Z. 2 leg.cit. im Veranlagungszeitraum 22.000,00 € nicht übersteigen. § 1 leg.cit. definiert die steuerbaren Umsätze: dabei handelt es sich um Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer in Inland gegen Entgelt ausführt sowie um den Eigenverbrauch im Inland. Sowohl in der Umsatzsteuererklärung als auch in der Berufung beantragte der Bw. die unecht steuerbefreiten Umsätze aus seiner Vortragstätigkeit beim IES aus der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer auszuscheiden. Die übrigen Umsätze, darunter auch jene aus der Vortragstätigkeit bei der AHA sowie der DP University sollten hingegen unter die Kleinunternehmerregelung des § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 fallen und damit unecht steuerbefreit sein. Im Vorlageantrag änderte der Bw. sein Berufungsbegehren dahin gehend, dass nun auch die zuletzt genannten Umsätze unecht steuerbefreit seien und die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer mindern sollten. Die verbleibenden Umsätze würden demnach der 20 %igen Umsatzsteuer zu unterziehen sein. Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 11 lit. a UStG 1994 sind unecht steuerbefreit die Umsätze von privaten Schulen und anderen allgemein bildenden 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. Gemäß lit. b leg.cit. sind weiters steuerbefreit die Umsätze von Privatlehrern an öffentlichen Schulen und Schulen im Sinne der lit. a. Strittig ist daher im gegenständlichen Berufungsverfahren nunmehr, ob auch die Vortragstätigkeit des Bw. bei der AHA und der DP University unecht steuerbefreit im Sinne des § 6 Abs. 1 Z.11 lit. b UStG sind.

Der UFS nahm Einsicht in die vom Bw. angeführten Internetseiten bezüglich der AHA und der DP University.

Offensichtlicher Zweck der genannten Bestimmung 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 in öffentlichen Schulen und an den nach lit. a begünstigten privaten Einrichtungen gleich. Der Begriff der öffentlichen Schule umfasst auch die Hochschulen und Universitäten. Nach der Rechtsprechung des VwGH (vgl. z.B. Erkenntnis vom 25.2.1997, 95/14/0126) wird als allgemein bildende oder berufsbildende Einrichtung ein schulähnlicher Betrieb angesehen, der über die organisatorischen Voraussetzungen (wie Schulräume, ein

über längere Zeit feststehendes Bildungsangebot, Personal nach Art eines Lehrkörpers und ein Sekretariat) verfügt, um laufend gegenüber einer größeren Anzahl von Interessenten eine Tätigkeit im Sinne der genannten Bestimmung auszuüben. Weiters nötig ist der Nachweis, dass die Tätigkeit einer öffentlichen Schule oder Universität entspricht. Die Frage ist, ob es sich bei der AHA und der DP University um Bildungseinrichtungen handelt, die einer öffentlichen Schule vergleichbare Tätigkeiten ausüben. Diese Frage ist anhand des Lehrstoffes zu beurteilen (vgl. UFS vom 10.4.2003, Zl. RV/2373-W/02). Mit Vorhalten vom 31.1. und 9.5.2007 wurde der Bw. aufgefordert, hinsichtlich der DP University Unterlagen vorzulegen, welche Kurse in Österreich angeboten werden. Diese Vorhalte wurden nicht beantwortet und erfolgte auch in der mündlichen Berufungsverhandlung am 20.11.2007 keine Aufklärung. Dem UFS war es daher mangels eines entsprechenden Nachweises nicht möglich, den Vergleich der von der DP University in Wien angebotenen Kurse mit jenen einer österreichischen Hochschule anzustellen, sodass die entsprechenden Umsätze nicht als unecht steuerbefreit im Sinne des § & Abs. 1 Z. 11 lit. b UStG 1988 anzuerkennen waren.

Hinsichtlich der von der AHA veranstalteten Kurse ist Voraussetzung, dass der Lehrstoff in den unterrichteten Gegenständen auch dem Umfang und dem Lehrziel nach wenigstens annähernd dem von öffentlichen Schulen/Universitäten Gebotenen entspricht. Grundsätzlich wird ein einziger Lehrgang an der Universität nicht als Vergleichsmaßstab für einen von einer privaten Schule abgehaltenen Lehrgang herangezogen werden können, da es sich bei dem Lehrgang an der Universität nur um einen Ausschnitt des an der Universität Gebotenen handelt. Anders kann jedoch ein mehrsemestriger Universitätslehrgang gesehen werden, der mit einem akademischen Grad abschließt. Dieser kann gesondert für die Beurteilung der Vergleichbarkeit herangezogen werden. Es ist allerdings ein strenger Maßstab anzulegen. Dies bedeutet, dass der von der privaten Schule durchgeführte Lehrgang nicht nur hinsichtlich der Vortragsgegenstände und der Dauer, sondern auch hinsichtlich des Niveaus der Qualifikation des Lehrgangsverantwortlichen der Zugangsvoraussetzungen und des Lehrgangsabschlusses dem Lehrgang an der Universität entsprechen muss. Diese Voraussetzungen werden bei von privaten Einrichtungen durchgeführten Lehrgängen, insbesondere dann erfüllt sein, wenn es sich um Lehrgänge universitären Charakters gemäß § 27 Universitätsstudiengesetz handelt, die mit dem akademischen Grad „Master of advanced studies“ abschließen (vgl. UFS, a.a.O.). Bei der AHA handelt es sich laut den dem UFS vorliegenden Informationen um eine Organisation, die amerikanischen Studenten Auslandaufenthalte in Europa anbietet. Die Studenten besuchen Sprachkurse und Kurse, die von amerikanischen oder von österreichischen Vortragenden abgehalten werden. Dabei handelt es sich, wie den Themen Lt. Internet zu entnehmen ist, um Vorträge mit starkem Österreich- oder Europabezug. Wie zum Beispiel: „Römische Kultur und Zivilisation an der Donau“, „Die Rolle internationaler

Organisationen“, „Wien um1900“, „Europäische Städte, Geschichte, Struktur, Bilder“, „Mozartopern“, „Internationaler Schutz von Menschenrechten“, „Kultur und Gesellschaft im 19. Jahrhundert“, „Die Habsburgermonarchie“ oder „Barockes Wien, Musik und Kunst“, vorgetragen vom Berufungswerber. Eine ehemalige Studentin berichtet: „Das Wienprogramm war eine Erfahrung, die mich am meisten in meinem Leben beeinflusst hat. Nun sehe ich die Welt in einer ganz anderen Perspektive.“ Unter dem Titel „Case Studies for Integration of Experience and Understanding while Studying in Vienna“ von Frauke Binder ist z.B. zu lesen: „.....this gives the students only a short time to learn more about specific aspects of the host culture...to get to know Austrian culture from an insider's perspective.....to broaden the student's understanding of life in Austria and highlight key cultural differences.

Der Artikel „Integrating Activities-Action Methods for Learning and Adjustment in Vienna“ legt dar, dass die Studenten wöchentlich über ihre Erfahrungen mit der österreichischen Kultur, die sich auch aus ihrem Aufenthalt bei inländischen Gastfamilien ergeben, berichten (siehe auch „Weekly Meeting“ am Dienstag lt. Stundenplan). Ziel soll sein: „to convert the frustrations and surprises many students are confronted with during their stay in a foreign culture into a useful learning experience, while at the same time allowing those students not so sensitive to cultural differences to reflect on their role and identity abroad“. Aus diesen Textstellen ergibt sich eindeutig, dass es bei dem Aufenthalt in Österreich nicht nur um bloße Wissensvermittlung auf einem bestimmten Fachgebiet geht, sondern auch, gleichwertig, um die Auseinandersetzung mit einer anderen, hier österreichischen, Kultur und die dabei gemachten Erfahrungen, die das eigene Leben bereichern sollen. Unter diesem Gesichtspunkt gehen daher die von der AHA angebotenen Lehrveranstaltungen weit über die von einer österreichischen Universität oder Fachhochschule angebotenen hinaus, sodass keine Vergleichbarkeit besteht.

Der Bw. brachte demgegenüber vor, der Betrieb sei mit einer Universität oder Hochschule bzw. Fachhochschule vergleichbar. In Zusammenhang mit dem vorgelegten Stundenplan und dem aus dem Internet erfahrbaren Kursangebot ergibt sich allerdings für den UFS das Bild, dass auch hinsichtlich der organisatorischen Voraussetzungen Unterschiede bestehen: die AHA verfügt nämlich über kein feststehendes Bildungsangebot, sondern wechseln die Stundenpläne. So werden etwa lt. Internet im Herbst andere Vorlesungen angeboten als im Winter. Der Bw. selbst scheint demnach z.B. im Wintersemester als Vortragender für „Baroque Vienna. Music and art“ auf nicht hingegen im vorgelegten Stundenplan für Herbst 2007. Angeboten werden daher nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates einzelne Kurse, deren Absolvierung zwar nach dem amerikanischen Universitätssystem für den Studienerfolg erforderlich sind, die aber in keiner Weise mit einem österreichischen Universitätslehrgang und Fachhochschulstudiengang vergleichbar sind. So regelt etwa § 3 Fach-

hochschulstudiengesetz (FHStG), dass es sich bei Fachhochschul-Studiengängen um Studiengänge auf Hochschulniveau handelt, die einer wissenschaftlich fundierten Berufsausbildung dienen. Besonderes Augenmerk wird dabei auf eine praxisbezogene, berufsspezifische Ausbildung gelegt. Bei einzelnen Lehrgängen, die mit Lehrgängen an der Universität verglichen werden sollen, kommt es, wie bereits unter Hinweis auf UFS vom 10.4.2003, RV/2373-W/02 ausgeführt, darauf an, dass es sich um Lehrgänge universitären Charakters gemäß § 27 UniStG handelt. Der VwGH hat hingegen dies für Kurse, die nur einzelne Fertigkeiten vermitteln oder solche, die nur einen Bruchteil des von einer öffentlichen Schule Gebotenen vermitteln, verneint (vgl. z.B. Managementkurse, 23.10.1980, 0202/79, Maschinschreibkurse, 5.3.1990, 88/15/0042). In dieser Hinsicht tritt nämlich die private Schule nicht mit der öffentlichen in Konkurrenz. Gerade eine solche und die damit verbundenen Wettbewerbsverzerrungen sollen aber durch die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z. 11 lit.b UStG vermieden werden. Selbst wenn ein österreichischer Student einzelne der von der AHA angebotenen Kurse besuchen kann, wird dies für ihn keine Alternative zum Besuch einer Universität oder Fachhochschule sein, wenn er auf einem bestimmten Fachgebiet eine akademische Ausbildung abschließen will.

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates übt daher die AHA keine einer Universität oder Fachhochschule vergleichbare Tätigkeit aus, sodass die unechte Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z. 11 lit. b UStG 1988 nicht zusteht.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 28. November 2007