



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/0566-G/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Reisebüro, T., vertreten durch Dr. Schnabl & Partner OEG, Steuerberatungsgesellschaft, 2483 Ebreichsdorf, Hauptplatz 19, vom 25. Juli 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 28. Juni 2005 und 12. Juli 2006 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im Zuge einer Außenprüfung nachstehende Prüfungsfeststellungen getroffen:

1) Neubau Gebäude in S. – Vorsteuerkürzung im Jahr 2002

Die Berufungswerberin (Bw.) habe in den Jahren 2000/2001 in S. ein Gebäude errichtet, das nach den vorliegenden Einreichplänen ein aus Erd- und Dachgeschoß bestehendes Einfamilienhaus samt Nebengebäude darstelle. In der Baubewilligung vom 13. September 2000 werde über die Errichtung eines Einfamilienhauses abgesprochen, wobei das Dachgeschoß vorerst nicht ausgebaut werde. Die gemeindebehördliche Begehung am 27. September 2001 im Zuge der Erteilung der Benützungsbewilligung habe Folgendes ergeben:

Das Erdgeschoß habe im Wesentlichen dem Bauplan entsprochen, während im Dachgeschoß bereits eine Raumaufteilung vorgenommen worden sei. In der diesbezüglichen, am Tag der Begehung nachgereichten händischen Bleistiftskizze der Bw. werden die im Dachgeschoß

befindlichen Räumlichkeiten erstmalig mit Abstellraum, Rezeption, zwei Seminarräume, Diele und zwei Toilettenräume deklariert. Die Benützungsbewilligung für das Einfamilienhaus sei schließlich mit Bescheid vom 8. Oktober 2001 erteilt worden.

Nach vorübergehender Nutzung von Oktober 2001 bis Jänner 2002 dieses Hauses zu Wohnzwecken und des Bürraumes im Erdgeschoß zu betrieblichen Zwecken sei sie auf Grund festgestellter Baumängel ausgezogen, wobei gegen die Baufirma beim Landesgericht Leoben eine Schadenersatzklage eingebracht worden sei.

Im Zuge eines Telefonates am 6. April 2005 habe die Bw. ausgeführt, dass es nicht von Anfang an geplant gewesen sei, den Dachboden zu adaptieren. Es sollte ein Englisch-Sprachzentrum für Kindergartenkinder, Jugendliche und Erwachsene mit Native Speakern werden, wobei dieses Vorhaben nach außen noch nicht in Erscheinung getreten sei. Schließlich sei auch noch keine Werbung gemacht worden.

In einem weiteren Telefonat am 14. April 2005 habe die Bw. erklärt, dass die Räume im Dachgeschoß noch nicht eingerichtet seien und bisher auch kein Seminar abgehalten worden wäre. Überdies seien nachweisliche Maßnahmen für eine mögliche betriebliche Nutzung bisher nicht getroffen worden.

Ob ein Gebäude zum notwendigen Betriebsvermögen des Reisebüros gehöre, richte sich nach seiner Zweckbestimmung, der Beschaffenheit des Betriebes und dem Berufszweig des Steuerpflichtigen. Auf Grund der vorgelegten Pläne und der durchgeföhrten Betriebsbesichtigung werde eine betriebliche Nutzung des Gebäudes im Ausmaß von 5,1 % (Büro im Erdgeschoß) anerkannt. Die darauf entfallenden Vorsteuern wären anzuerkennen.

Es sei erwiesen, dass das Dachgeschoß bis dato weder eingerichtet, noch genutzt, noch zur Einnahmenerzielung verwendet worden sei. Für die Anerkennung als Betriebsausgaben (Vorsteuern) reichten allerdings weder bloße Absichtserklärungen über die geplante Abhaltung von Englisch-Seminaren aus, noch der Umstand, dass die Bw. lediglich die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus diesen Seminaren ins Auge gefasst habe.

Voraussetzung sei vielmehr, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden könne. Dabei müsse der auf die Nutzung des Dachgeschoßes gerichtete Entschluss der Bw. klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten. Gewerbliche Genehmigungsverfahren und eine Mitteilung an das Stromversorgungsunternehmen seien bislang unterblieben. Da auch Anhaltspunkte für eine ernsthafte Einnahmenerzielungsabsicht wie Werbemaßnahmen, Information der Gemeinde und Nachbarn nicht dargelegt hätten werden können, könnten die in Zusammenhang mit dem Dachgeschoß stehenden, für das Jahr 2002 nachgebuchten, tatsächlich aber das Jahr 2001

betreffenden Rechnungen hinsichtlich der damit geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von € 10.028,08 nicht anerkannt werden (vgl. Tz 1 des Berichtes vom 22. Juni 2005 über das Ergebnis der Außenprüfung).

2) Margenbesteuerung gemäß § 23 UStG 1994

In der Homepage „www.x..at“ der Bw., die lt. Gewerbeschein vom 8. Oktober 1998 Inhaberin einer Gewerbeberechtigung für die Ausübung des reglementierten Gewerbes „Reisebüro, eingeschränkt auf die Vermittlung und Besorgung von für Reisende bestimmte Unterkunft und Verpflegung“ sei, werde das Leistungsspektrum wie folgt beschrieben:

„...XY veranstaltet seit 21 Jahren Jugend-Urlaube in Österreich (Konzessionierter Veranstalter von Jugendurlauben). Wir bieten an vier wunderschönen Standorten eine bunte Palette von Jugendferien an. Unsere Angebote zeichnen sich durch hohe Qualität, Erfahrung aus 21-jähriger Tätigkeit im Bereich von Jugendurlauben und einem hochqualifizierten Team aus.

Es ist für jeden von Euch etwas dabei: von den Englisch-Sprachferien mit Native-Speakern bis zu den Computer-Urlauben und Talente-Urlauben. Die Sportler unter Euch können zwischen Segel-Surf, Sportmix oder Reitangeboten wählen. Abenteurer finden sich das Richtige beim Erlebnis-Action-Urlaub in der Obersteiermark in SV.. Einzigartig in Österreich sind unsere Aufbau-Urlaube mit Kinesiologie zur Steigerung von Leistung, Motivation und Konzentration, sowie unsere Persönlichkeitstrainings-Urlaube. Ein Erfolg wurde auch unser Knigge-Urlaub, bei dem in lockerer Urlaubsatmosphäre ein Kurs über gute Umgangsformen geboten wird“.

Jeweils vor Saisonbeginn schließe die Bw. mit österreichischen Jugendgästehäusern ein gewisses Kontingent an Unterkünften ab, die dem interessierten Publikum (Jugendliche zwischen 10 und 16 Jahren) in einem nach Zielgebieten geordneten Prospekt bzw. lt. Homepage angeboten würden. Die Trainer verpflichteten sich lt. unternertigten Werkverträgen an einem bestimmten Standort für XY zu arbeiten.

Der Reisepreis für einen einwöchigen Aufenthalt sei ein Pauschalpreis und umfasse:

- Unterkunft und Verpflegung (Vollpension)
- Ausgewähltes Kursprogramm (Englisch-, Computer-, Aufbau-, Persönlichkeitstrainings-, Knigge-, Surf-, Sportmix-, Reit- und Segelkurs, Talenteprogramm bzw. Erlebnis-Action-Programm)
- Betreuung

Die Buchung des entsprechenden ein- bis dreiwöchigen Urlaubes erfolge unmittelbar bei der Bw., die diese mit einer „Anmeldebestätigung“ quittiere. Eine gesonderte Rechnung werde nicht ausgestellt. Die Kunden seien verpflichtet bei Anmeldung eine Stornoversicherung abzuschließen, wobei die Bw. mit dem Versicherer eine Rahmenversicherung abgeschlossen

habe. Reklamationen und Meinungsverschiedenheiten würden von der Bw., die in zivilgerichtlichen Verfahren auch als Beklagte in Erscheinung trete, bearbeitet werden.

Da ausschließlich Jugendliche Leistungsempfänger wären, denen gegenüber sich die Bw. lt. Abrechnungsbeleg als Leistungserbringer ausweise und Reisevorleistungen – Unterbringung, Verpflegung, Freizeitgestaltung, Kegeln, Transfer, Mietwagen, Tennis, Minigolf, Reiten und Fischen – in Anspruch genommen werden würden, sei die Margenbesteuerung gemäß § 23 UStG 1994 anzuwenden.

Gegen die unter Bedachtnahme auf diese Prüfungsfeststellungen erlassenen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2003 und gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum 12/2004 hat die Bw. mit nachstehender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

1) Neubau Gebäude in S. – Vorsteuerkürzung im Jahr 2002

Es sei richtig, dass der ursprünglich der Baubehörde vorgelegte Bauplan keine Hinweise auf eine betriebliche Nutzung enthalten habe, jedoch sei am Tag der baubehördlichen Begehung die geplante betriebliche Nutzung angezeigt und auch ein entsprechender Raumaufteilungsplan für das Dachgeschoß vorgelegt worden. Dass eine entsprechende (betriebliche) Nutzung bis heute nicht möglich war, sei damit zu begründen, dass auf Grund von schwerwiegenden Baumängeln Wasserschäden eingetreten seien, die die Nutzung des gesamten Gebäudes unmöglich gemacht hätten. Sie habe sogar eine Ersatzwohnung beziehen müssen. Gegen den Bauführer sei beim Landesgericht Leoben Klage erhoben worden.

Im Zuge der Betriebsprüfung sei dem Finanzamt entsprechendes Fotomaterial über den Zustand des Dachgeschoßes vorgelegt worden, aus dem eindeutig hervorgehe, dass die betreffenden Räumlichkeiten nur betrieblich genutzt werden könnten, da eine private Nutzung nicht möglich bzw. sinnvoll wäre. So sei das Dachgeschoß zum Beispiel mit zwei nach Geschlechtern getrennten WC-Anlagen ausgestattet worden und es seien eine Rezeption mit Glasabtrennung und zwei große offene Seminarräume uvm. eingebaut worden, wovon sich die Prüferin auch an Ort und Stelle überzeugen habe können. Die bloß vorübergehende Unmöglichkeit einer (betrieblichen) Nutzung durch den Wasserschaden könne nicht dazu führen, dass der Abzug der mit dem Dachgeschoßausbau zusammenhängenden Vorsteuern in Höhe von € 10.028,08 versagt werde. Dies würde einen Willkürakt darstellen, der keinerlei gesetzliche Deckung finde. An dieser Beurteilung vermöge auch die angedeutete mögliche Veräußerung des Objektes nichts zu ändern, da in diesem Fall ohnehin die entsprechenden umsatzsteuerlichen Konsequenzen zu ziehen wären.

2) Margenbesteuerung gemäß § 23 UStG 1994

Sie veranstalte Jugendaufenthalte für 11- bis 16- jährige Kinder ausschließlich auf österreichischem Bundesgebiet. Alle diese Aufenthalte würden ein umfangreiches Lern- und Kursprogramm (zB Englisch, EDV, Sport usw.) mit einem ausgeklügelten Stundenplan, der ähnlich einem Schulbetrieb erstellt sei (an den Vormittagen finde immer ein Unterricht statt), beinhalten. Zur Durchführung dieser Kurse miete sie jeweils vor Saisonbeginn die Jugendhäuser G., P., SV., V. und das Schloss R. an, in denen schließlich die Kurse einschließlich Beherbergung und Verpflegung abgehalten würden. Für die Abhaltung der Kurse und die Beaufsichtigung der Kinder (auch in der Freizeit) werde geeignetes Personal mittels Werkvertrag beauftragt. Der Reisepreis beinhaltet nur Kurs, Unterkunft und Verpflegung. Die Kosten für die Freizeitgestaltung seien zusätzlich zu entrichten.

Die Umsatzversteuerung sei analog zum Vorbesitzer des Unternehmens im Sinne des § 10 Abs. 2 Z 14 UStG 1994 erfolgt.

Für die umsatzsteuerliche Behandlung sei nicht die Organisationsform oder die Bezeichnung des Unternehmens, sondern ausschließlich das einzelne abgeschlossene Geschäft maßgeblich.

Durch § 23 UStG 1994 solle sichergestellt werden, dass zwar nur die Wertschöpfung der Reiseveranstalter steuerlich erfasst werde, soweit die Leistungen innerhalb des Gemeinschaftsgebietes ausgeführt werden, wobei es aber zu einer Vereinheitlichung des Leistungsortes (Sitzort des Unternehmens) komme.

Der Begriff Reiseleistung werde vom Gesetz nicht näher definiert und müsse daher nach dem allgemeinen Sprachgebrauch bestimmt werden. Eine Reise setze demzufolge begriffsnotwendig die Überwindung einer größeren räumlichen Distanz voraus, sodass eine Reiseleistung erst dann vorliegen könne, wenn auch eine Reise (Fortbewegung) besorgt werde.

Im gegenständlichen Fall werde von ihr niemals die eigentliche Reise (für diese seien die Eltern der Kinder verantwortlich) angeboten oder besorgt. In Einzelfällen würden Bahnkarten reserviert, die aber von den Eltern sofort zu begleichen seien. Es könne daher allein schon mangels Besorgung der Reise (Fortbewegung) von keiner Reiseleistung gesprochen werden. Dass im gegenständlichen Fall die Anwendung des § 23 UStG 1994 an der Zielsetzung dieser Bestimmung vorbeigehe, sei daran erkennbar, dass sie ihre gesamten Leistungen auf österreichischem Bundesgebiet erbringe und daher bezogen auf den Leistungsort ein Abweichen von der Regelbesteuerung unbegründet sei.

Die Anwendung der Margenbesteuerung würde dazu führen, dass die bei Anwendung der Regelbesteuerung zum überwiegenden Teil dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10 % unterliegenden Umsätze (Unterkunft und Verpflegung) dem Normalsteuersatz in Höhe von 20 % unterzogen würden. Bei Betrachtung der angebotenen und verrechneten Leistungen

(Unterkunft, Verpflegung, Kurs und Beaufsichtigung von Kindern im Alter von 11 bis maximal 16 Jahre) werde aber deutlich, dass es sich dabei um die typischen, nach § 10 Abs. 2 Z 14 UStG 1994 dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Leistungen (Beherbergung, Verköstigung, Beaufsichtigung, Erziehung, Ausbildung und Fortbildung) handle. Im Übrigen werde zur näheren Illustration des Sachverhaltes auf ihre Internetpräsentation unter www.x..at verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bezüglich der Berufung vom 25. Juli 2005, die sich auch gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum Dezember 2004 vom 28. Juni 2005 richtet, ist in verfahrensrechtlicher Hinsicht Folgendes auszuführen:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für bestimmte Kalendermonate zwar in vollem Umfang anfechtbar, hat aber insoweit einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als er durch die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides, der den gleichen Zeitraum (mit-) umfasst, außer Kraft gesetzt wird, sodass er ab der Erlassung des Veranlagungsbescheides keine Rechtswirkungen mehr entfalten kann (vgl. Beschluss des VwGH 13.9.2006, 2002/13/0066 und die dort für viele zitierten Beschlüsse des VwGH 16.9.2003, 2000/14/0117; VwGH 30.4.2003, 97/13/0099; VwGH 22.11.2001, 98/15/0096 und VwGH 30.5.2001, 2000/13/0011).

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt die Berufung gemäß § 274 BAO idF des AbgRmRefG, BGBI. I Nr. 97/2002, als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Soweit der spätere Bescheid dem Berufungsbegehren Rechnung trägt, ist die Berufung als gegenstandslos zu erklären.

An die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tretende Bescheide sind insbesondere Umsatzsteuerveranlagungsbescheide (§ 21 Abs. 4 UStG 1994), die an die Stelle von Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) treten [vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, § 274, Tz 2 und die dort zitierte Literatur].

Da demnach durch den am 12. Juli 2006 (in Anlehnung an die Feststellungen der Außenprüfung betr. die Jahre 2000 bis 2002) ergangenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2004 der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum Dezember 2004 vom 28. Juni 2005 außer Kraft gesetzt worden ist und der Veranlagungsbescheid an seine Stelle getreten ist, gilt die Berufung vom 25. Juli 2005, soweit sie sich gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum Dezember 2004 richtet, als auch gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2004 gerichtet.

1) Neubau Gebäude in S. – Vorsteuerkürzung im Jahr 2002

Zufolge § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind als Vorsteuer abziehen.

Auch der Unternehmer kann nur Vorsteuerbeträge für Leistungen abziehen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Maßgebend sind die Verhältnisse im Zeitpunkt des Leistungsbezuges (vgl. Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2005, § 12, Tz 82).

Die Frage, ob Vorleistungen ernsthaft der Vorbereitung künftiger Leistungen dienen oder nicht, ist eine Tatfrage, für die die allgemeinen Regeln über die objektive Beweislast zum Tragen kommen.

Abziehbar sind gemäß § 20 Abs. 2 UStG 1994 die in den Veranlagungszeitraum fallenden Vorsteuern.

Die Vorsteuern fallen in den Veranlagungs- bzw. Voranmeldungszeitraum, in dem sämtliche Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind.

Der Vorsteuerabzug auf Grund einer Rechnung für Leistungen ist erst und nur in dem Veranlagungszeitraum (Voranmeldungszeitraum) zugelassen, in dem sowohl die Umsätze an den Unternehmer ausgeführt als auch die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge an ihn in Rechnung gestellt sind. Maßgebend ist grundsätzlich der Zeitpunkt der Rechnungsausstellung (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band V, § 20, Anm. 30). Ein Wahlrecht für den Unternehmer, den Vorsteuerabzug in einem anderen Veranlagungszeitraum geltend zu machen, besteht nicht (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, § 12, Anm. 549).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte der Berufung im Streitpunkt aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Abgesehen davon, dass sämtliche streitgegenständliche Rechnungen ein Rechnungsausstellungsdatum aus dem Jahr 2001 aufweisen und damit die Vorsteuern auf Grund der zwingenden Bestimmung des § 20 Abs. 2 UStG 1994 keinesfalls im Streitjahr 2002 zum Abzug gebracht werden können, scheitert deren Abzug im Streitjahr 2001 aus folgenden Gründen:

Es ist unbestritten, dass der bei der Baubehörde eingereichte Bauplan keinen Hinweis auf eine geplante unternehmerische Nutzung des Dachgeschoßes enthalten hat. Erst im Zuge der baubehördlichen Begehung am 27. September 2001 im Rahmen der Erteilung der

Benützungsbewilligung hat die Bw. eine entsprechende Planskizze für die behauptete beabsichtigte unternehmerische Nutzung des Dachgeschoßes präsentiert. Da bis zu diesem Zeitpunkt die behauptete Absicht, das Dachgeschoß unternehmerisch nutzen zu wollen, in keiner Weise durch nach außen gerichtete Anstalten erkennbar war, können die mit dem Dachgeschoß in Zusammenhang stehenden Vorsteuern keinesfalls abgezogen werden. Denn im Zeitpunkt des Bezuges der Bauleistungen war die ernsthafte Absicht, das Dachgeschoß unternehmerisch nutzen zu wollen, in keiner Weise objektiv erkennbar, weshalb diese Vorleistungen auch nicht als für das Unternehmen der Bw. ausgeführt qualifiziert werden können. Ja selbst durch die bloße Vorlage einer Planskizze mit entsprechenden Raumbezeichnungen an die Baubehörde kann nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nicht als erwiesen angenommen werden, dass der Wille der unternehmerischen Nutzung des Dachgeschoßes bereits im Zeitpunkt des tatsächlichen Bezuges der Bauleistungen mit ziemlicher Sicherheit bestanden hat. Dafür müssten wohl jedenfalls weitere nach außen gerichtete Anstalten hinzutreten. Auf Grund dieser Beurteilung erübrigts es sich auf die weiteren Argumente der Bw. im Einzelnen einzugehen.

2) Margenbesteuerung gemäß § 23 UStG 1994

Gemäß § 23 Abs. 1 UStG 1994 gelten die nachfolgenden Vorschriften für Reiseleistungen eines Unternehmers,

- die nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind,
- soweit der Unternehmer dabei gegenüber dem Leistungsempfänger im eigenen Namen auftritt und
- Reisevorleistungen in Anspruch nimmt.

Zufolge Abs. 4 leg.cit. sind Reisevorleistungen Lieferungen und sonstige Leistungen Dritter, die den Reisenden unmittelbar zugute kommen.

Gemäß Abs. 7 leg.cit. bemisst sich die sonstige Leistung nach dem Unterschied zwischen dem Betrag, den der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten und dem Betrag, den der Unternehmer für die Reisevorleistungen aufwendet. Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage.

Nach Abs. 8 leg.cit. ist der Unternehmer abweichend von § 12 Abs. 1 nicht berechtigt, die ihm für die Reisevorleistungen gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge als Vorsteuer abzuziehen. Im übrigen bleibt § 12 unberührt.

Da der Begriff Reiseleistung weder im UStG 1994 noch in der zu Grunde liegenden 6. EG-RL definiert ist, muss dieser nach dem allgemeinen Sprachgebrauch bestimmt werden. Dazu zählen neben der Beförderung, die Beherbergung, Verpflegung, Reisebegleitung, Führungen,

Besichtigungen, Rundfahrten, Besuch von Veranstaltungen usw. (vgl. Schweigut, Wie weitgehend ist die Anwendungsverpflichtung des § 23 UStG im Tourismus?, ÖStZ 2000, 201 unter Bezugnahme auf Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2005, § 23, Tz 10).

Die besondere Besteuerungsform des § 23 gilt nicht, soweit der Unternehmer im eigenen Namen Reiseleistungen mit eigenen Mitteln und Einrichtungen erbringt, also keine Reisevorleistungen in Anspruch nimmt. Das ist der Fall bei Beförderungsleistungen mit eigenen Beförderungsmitteln, bei Unterbringungs- und Verpflegungsleistungen in selbst betriebenen Hotels, Pensionen und Gasthäusern, sowie bei der Reisebetreuung durch angestellte Reiseleiter und Führungen durch angestellte Führer (vgl.

Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band V, § 23, Anm. 7).

Reisevorleistungen hingegen sind alle Leistungen, die von einem Dritten erbracht werden und dem Reisenden unmittelbar zugute kommen, dh. wenn sie diesem tatsächlich erbracht werden. Für die Frage, ob Leistungen Dritter dem Reisenden unmittelbar zugute kommen, sind nicht die zivilrechtlichen, sondern die tatsächlichen Umstände maßgebend. In Betracht kommen alle Leistungen, die der Reisende in Anspruch nehmen würde, wenn er die Reise selbst durchführen würde.

Als Reisevorleistungen sind daher insbesondere anzusehen:

- Beförderung (zu den einzelnen Reisezielen; Transfer, Rundreisen, Stadtrundfahrten, Ausflugsfahrten) mit Beförderungsmitteln jeder Art;
- Unterbringung (in Hotels, Pensionen, Ferienhäusern), Vermietung von Unterkünften;
- Verpflegung;
- Betreuung durch selbständige Reiseleiter;
- Nebenleistungen (zB Besichtigungen, Führungen, Rundfahrten, Sportveranstaltungen, Sprachkurse, Opernbesuche, Festspielbesuche, Autorennen).

Die Besteuerung gemäß § 23 kommt auch für kurzfristige (zB Auslandsaufenthalte von Schülern während der Schulferien) Sprach- und Studienreisen in Betracht. Die gesetzliche Bestimmung ist auch anzuwenden, wenn im Rahmen einer Reise nur eine Reisevorleistung in Anspruch genommen wird. Auch dann, wenn nicht die Beförderung des Reisenden übernommen wird, sondern dem Reisenden nur eine Ferienwohnung zur Verfügung gestellt wird (vgl. Kolacny-Caganek, Umsatzsteuergesetz 1994, Kurzkommentar, Wien 2005, § 23, Anm 8 und das dort zitierte Urteil des EuGH 12.11.1992, C-163/91, „Van Ginkel“).

Auch wenn der Hauptgrund für die Einführung der Margensonderregelung Probleme im Zusammenhang mit solchen Reiseleistungen waren, die Dienstleistungen in mehr als einem Mitgliedstaat betreffen, findet diese Bestimmung ihrem Wortlaut nach auch auf

Dienstleistungen Anwendung, die nur in einem Mitgliedstaat erbracht werden (vgl. EuGH 22.10.1998, C-308/96 und C-94/97, „Madgett und Baldwin“).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Die Rechtsansicht der Bw., dass allein schon deshalb, weil die Beförderung der Jugendlichen zu den jeweiligen Veranstaltungsorten im Regelfall nicht von ihr besorgt, sondern von deren Eltern bewerkstelligt würde, die Anwendbarkeit des § 23 UStG 1994 ausgeschlossen sei, steht im Widerspruch mit dem gemeinschaftsrechtlichen Verständnis dieser Bestimmung. Denn es führt nicht zum Ausschluss der Leistungen eines Reisebüros oder Reiseveranstalters vom Anwendungsbereich des Artikels 26 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, dass dieser nicht die Beförderung des Reisenden übernimmt und sich darauf beschränkt, dem Reisenden eine Ferienwohnung zur Verfügung zu stellen (vgl. EuGH 12.11.1992, C-163/91, „Van Ginkel“).

Auch die Tatsache, dass die von der Bw. zu einem Pauschalpreis – der Reisepreis beinhaltet die Kosten für den jeweiligen Kurs, die Unterkunft, Verpflegung und ganztägige Betreuung - angebotenen Jugendaufenthalte („Englisch-Sprachferien“, „Deutsch-Intensiv-Urlaub“, „Knigge-Urlaub“, „Computer-Urlaub“ usw.) ausschließlich im Inland stattfinden, ändert nichts an der zwingenden Anwendung der Bestimmung des § 23 UStG 1994 auf die gegenständlichen Besorgungsleistungen, die die Bw. erbringt. Denn nach dem Wortlaut der Margensonderregelung des Art. 26 der 6. EG-RL findet diese Bestimmung auch auf Dienstleistungen Anwendung, die nur in einem Mitgliedstaat erbracht werden (vgl. EuGH 22.10.1998, C-308/96 und C-94/97, „Madgett und Baldwin“).

Dem Berufungsbegehren, die gegenständlichen Umsätze dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 14 UStG 1994 – die Leistungen der Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs-, Fortbildungs- und Erholungsheime an Personen, die das 27. Lebensjahr nicht vollendet haben, soweit diese Leistungen in deren Betreuung, Beherbergung, Verköstigung und den hiebei üblichen Nebenleistungen bestehen – zu unterwerfen, konnte aus folgenden Erwägungen nicht entsprochen werden:

Da die Bw., die im Übrigen Inhaberin einer Gewerbeberechtigung für die Ausübung des Gewerbes „Reisebüro, eingeschränkt auf die Vermittlung und Besorgung von für Reisende bestimmte Unterkunft und Verpflegung“ ist, in den Streitjahren kein Heim im Sinne der vorhin

zitierten Bestimmung durch Erbringung von entsprechenden Eigenleistungen betrieben hat, sondern die angebotenen Leistungen im Wesentlichen unter Inanspruchnahme von Reisevorleistungen erbracht (besorgt) hat, ist der Ermäßigungstatbestand nicht erfüllt.

Somit war die Berufung auch in diesem Streitpunkt - die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ist unbestritten – als unbegründet abzuweisen.

Zum Antrag vom 4. August 2005 auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO, der „im Nachhang zur Berufung (Vorlageantrag) vom 25. Juli 2005“ gestellt wurde, ist Folgendes auszuführen:

§ 284 Abs. 1 BAO idF BGBI. I Nr. 71/2003 (AbgRmRefG) lautet:

„Über die Berufung hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird oder

2. wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3) für erforderlich hält.“

§ 284 Abs. 1 BAO idF BGBI. I 97/2002 sieht einen Antrag auf mündliche Verhandlung in der Berufung, im Vorlageantrag und in der Beitrittserklärung vor. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein in einem ergänzenden Schriftsatz zur Berufung bzw. zum Vorlageantrag gestelltes Ansuchen auf mündliche Verhandlung verspätet (vgl.

VwGH 17.5.2006, 2004/14/0102 und das dort zitierte Erkenntnis des VwGH 10.8.2005, 2005/13/0078).

Da im gegenständlichen Fall ein Antrag auf mündliche Verhandlung erst mit Eingabe vom 4. August 2005 und sohin erst nach Einbringung der Berufung vom 25. Juli 2005 gestellt worden ist, erweist sich dieser als verspätet und vermittelt keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 28. März 2007