



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 3

GZ. RV/0463-L/09,
miterledigt RV/1460-L/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw GmbH, inXY, vertreten durch Stb., vom 6. Mai 2009 und vom 7. Dezember 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 2. April 2009 sowie vom 11. November 2010 betreffend **Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2009, 10/2009, 11/2009, 12/2009, 01/2010, 02/2010, 03/2010, 04/2010, 05/2010, 06/2010, 07/2010 und 08/2010** entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den dem Ende der Berufungsentscheidung als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

1. Die berufungswerbende Gesellschaft ist im Bereich der Aus- und Weiterbildung tätig und bietet in Kooperation mit dem InstitutA und dem InstitutB Lehrgänge universitären Charakters in Form von Fernstudien an.
2. Auf Anfrage der Berufungswerberin an das Finanzamt, ob der Studienbetrieb der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs 1 Z 11 lit a UStG 1994 unterliege, verneinte dies der bundesweite Fachbereich mit **Schreiben vom 16. Jänner 2009** unter Hinweis auf Rz 875 und Rz 878 der Umsatzsteuerrichtlinien. Die zitierte Steuerbefreiung gelange schon deshalb

nicht zur Anwendung, weil der Unterricht nicht in gemeinschaftsbezogener Weise, dh gegenüber einer Mehrzahl von Schülern, erteilt werde.

3. Mit Bescheid vom 2. April 2009 über die Festsetzung von Umsatzsteuer wurde die in der Umsatzsteuervoranmeldung **Jänner 2009** geltend gemachte Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 11 lit a UStG 1994 mit obiger Begründung des bundesweiten Fachbereiches versagt.

4. Im Rahmen einer die Monate Oktober 2009 bis August 2010 umfassenden Umsatzsteuerprüfung verwehrte das Finanzamt mit Bescheiden, jeweils vom **11. November 2010**, auch für diese Zeiträume die steuerfreie Behandlung der Umsätze des Studienbetriebes.

5. Die dagegen erhobenen Berufungen vom 6. Mai 2009 (Umsatzsteuer 01/2009) sowie vom **7. Dezember 2010** (Umsatzsteuer 10/2009 bis 08/2010) wurden wie folgt begründet:

„..... Unser Klient, die Firma BW. GmbH, bietet in Kooperation mit dem InstitutA und dem InstitutB. Lehrgänge universitären Charakters ausschließlich in Form von Fernstudien an. Gemäß § 6 Abs. 1 Zi. 11 lit. a UStG sind die Umsätze von privaten Schulen und anderen allgemein bildenden oder berufsbildenden Einrichtungen steuerbefreit, soweit es sich um die Vermittlung von Kenntnissen allgemein bildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienenden Fertigkeiten handelt und nachgewiesen werden kann, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird. Grundsätzlich sieht der Gesetzgeber für Unterrichtstätigkeiten, die dem Hoheitsbereich zuzuordnen sind, eine Befreiung von der Umsatzsteuer nach § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 vor, insbesondere auch für Universitäten und Hochschulen. Zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen sind Privatschulen befreit, wobei nicht nur die mit Öffentlichkeitsrecht ausgestatteten Privatschulen, sondern alle Privatschulen und andere allgemein bildende und berufsbildende Einrichtungen von der Befreiung umfasst sind. Voraussetzung ist allerdings, dass Kenntnisse allgemein bildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienende Fertigkeiten vermittelt werden und eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird (RZ 874 UStR 2000).

Maßgeblich für die Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen ist primär der Lernstoff, dh. der vorgetragene Lehrstoff muss auch dem Umfang und dem Lehrziel nach annähernd dem von öffentlichen Schulen Gebotenen entsprechen. (RZ 876 UStR 2000). Generell wird eine einzelne Lehrveranstaltung (LV) oder LV-Reihe an der Universität nicht als Vergleichsmaßstab für einen von einer allgemein bildenden oder berufsbildenden Einrichtung abgehaltenen Lehrgang (Kurs etc.) herangezogen werden können, da es sich bei der LV 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 Experten- oder Mastergrad abschließt. Dieser kann sicher gesondert für die Beurteilung der Vergleichbarkeit herangezogen werden. Bei einer derartigen Auslegung ist allerdings bezüglich der Vergleichbarkeit ein strenger Maßstab anzulegen. Dies bedeutet,

dass der von der allgemein bildenden oder berufsbildenden Einrichtung angebotene Lehrgang nicht nur von den Vortragsgegenständen und der Dauer her, sondern auch hinsichtlich des Niveaus, der Qualifikation des Lehrgangsverantwortlichen, der Eingangsvoraussetzungen 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 Universitäts-Studiengesetz (UniStG) handelt, da hier die gesetzlichen Voraussetzungen wie z.B. Übernahme der inhaltlichen Gesamtverantwortung für den Lehrgang durch eine Person mit Lehrbefugnis gem. § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a bis e UOG 1993 oder mit gleich zu wertender wissenschaftlicher Befähigung im Fachgebiet des abzuhaltenden Lehrganges, die Abhaltung des Unterrichts durch fachlich ausreichend qualifiziertes Lehrpersonal, der Nachweis der für den Unterricht erforderlichen Raum- und Sachausstattung, der Nachweis der Finanzierbarkeit des Studienbetriebes und der Vorlage des Unterrichtsprogrammes, für die Anerkennung als Lehrgang universitären Charakters vom zuständigen Bundesministerium geprüft werden.

Die von unserem Klienten, der Firma BW. GmbH, angebotene Ausbildung wird in Zusammenarbeit mit dem InstitutA und dem InstitutB. auf Basis eines Generalmanagementvertrages durchgeführt. Beiden Instituten wurde vom Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur die Berechtigung verliehen, die angebotenen Lehrgänge als "Lehrgänge universitären Charakters" durchzuführen. Laut RZ 877 UStR 2000 ist die Befreiung von der Umsatzsteuer anwendbar auf Lehrgänge universitären Charakters im Sinne des § 27 UniStG, die mit einem akademischen Grad (§ 28 Abs. 1 bis 3 UniStG) abgeschlossen werden. Die Voraussetzungen des § 28 Abs. 1 bis 3 UniStG werden sowohl vom InstitutA als auch vom InstitutB. erfüllt.

Weiters ist vorzubringen, dass vom Gesetzgeber die Abhaltung von Fernstudien vorgesehen ist. Gemäß § 8 Abs 1 und 2 UniStG ist die Studienkommission berechtigt, im Studienplan Fernstudien festzulegen. Dabei ist die Erreichung des Lehrzieles durch die planmäßige Abfolge von unterrichtender Betreuung und Selbststudium der Teilnehmerinnen und Teilnehmer mittels geeigneter Lernmaterialien sicherzustellen. Die Aufgliederung der im Studienplan vorgesehenen Unterrichtseinheiten auf unterrichtender Betreuung und Selbststudium, der Stundenplan und die vorgesehenen Lernmaterialien sind den Studierenden vor Beginn der Lehrveranstaltung in geeigneter Weise bekannt zu machen (vgl auch § 53 UnivG). Weder das UniStG noch das UnivG schreiben für Fernstudien ein bestimmtes Verhältnis zwischen der Anwesenheit der Studierenden in Hörsälen (auch virtuellen) und dem Selbststudium vor. Es wird nur auf die planmäßige Abfolge von unterrichtender Betreuung und Selbststudium abgestellt. Die unterrichtende Betreuung erfolgt beim Fernstudium dadurch, dass die Vorträge (Vorlesungen) der Lektoren den Studierenden als Videomaterial zur Verfügung gestellt werden. Die Johannes-Kepler-Universität (JKU) in Linz bietet als erste und einzige österreichische Universität ein vollständiges zeit- und ortsunabhängiges Diplomstudium der Rechtswissenschaften auf der Basis von e-Learning an. Im virtuellen Multimedia-Diplomstudium Jus werden den Studierenden die Vorlesungen multimedial mit Video, Ton, Bild, Grafiken und Texten aufbereitet. Alle erforderlichen Unterlagen aller Studienfächer sind in so genannten Medienkoffern zusammengefasst. Da die

Lehrgänge, die unser Klient gemeinsam mit dem InstitutA und dem InstitutB. anbietet, ähnlich wie das Multimedia-Diplomstudium Jus der JKU aufgebaut sind, sind nach unserer Ansicht im Sinne der Gleichbehandlung von privaten und öffentlichen Bildungseinrichtungen (Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen und Schlechterstellung) die Bestimmung betreffend die Steuerbefreiungen nach § 6 Abs. 1 Z 11 lit a UStG 1994 auch auf die Lehrgänge universitären Charakters anzuwenden."

6. Die Berufungen wurden sodann dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Festgestellter Sachverhalt

Die berufungswerbende Gesellschaft bietet in Kooperation mit den InstitutA und dem InstitutB. folgende akademische Fernlehrgänge mit folgender Organisationsstruktur an:

1. Zwissemestrige Lehrgänge universitären Charakters, jeweils mit Abschlussprüfung (setzt sich aus der Summe der positiv beurteilten Prüfungen der einzelnen Module zusammen), in den Fächern „*Akademisches Verwaltungsmanagement*“, „*Immobilienmanagement*“, „*Betriebsorganisation*“, „*Finanzcoaching*“ sowie „*Unternehmensrechnung – Controlling*“.

Viersemestrige Lehrgänge universitären Charakters, jeweils mit schriftlichen oder mündlichen Prüfungen am Ende jedes Moduls sowie Erstellung einer Masterthesis, in den Fächern „*Public Management*“ (Abschlusszeugnis und Verleihung des akademischen Grades „*Master of Public Administration – MPA*“) und „*General Management*“ (Abschlusszeugnis und Verleihung des akademischen Grades „*Master of Business Administration – MBA*“).

2. Die zwei- oder viersemestrigen Lehrgänge werden in Modulen abgehalten und mittels ECTS - Credits im Sinne des Bologna-Prozesses bewertet.

3. Das gesamte Unterrichtsmaterial (Vorlesungen und Skripten) wird digital zur Verfügung gestellt und kann je nach Wahl online, auf Festplatte, DVD, iPod oder iPhone abgerufen werden. Die Vortragenden sind Hochschullehrer oder berufserfahrene akademische Praktiker. Eine individuelle Fernstudienbetreuung erfolgt durch die Studienleitung über eine eigene Campus-Plattform und über ein internes Forum.

4. Auf Grund des zwischen der berufungswerbenden Gesellschaft und dem InstitutA InstitutA sowie dem InstitutB. geschlossenen Generalmanagementvertrages wurde die gesamte Durchführung der Lehrgänge und des Studienbetriebes der berufungswerbenden Gesellschaft übertragen, womit diese als leistendes Unternehmen gegenüber den Studierenden auftritt.

II. Gesetzliche Grundlagen

1. Unionsrechtliche Vorgaben:

Gemäß **Art 132 Abs 1 lit i der MwStSystRL** (ex Art 13 Teil A Abs 1 lit i der 6. MwStRL) befreien die Mitgliedstaaten folgende Umsätze von der Steuer:

*Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, **oder andere Einrichtungen** mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung.*

Nach **Art 14 der Verordnung (EG) Nr 1777/2005 des Rates vom 17.10.2005** umfassen die Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung, die unter den Voraussetzungen des Art 132 Abs 1 lit i der MwStSystRL erbracht werden, Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahmen, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dienen. Die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung ist hierfür unerheblich.

Zweck dieser Befreiung ist neben der **Förderung der Allgemeinbildung** (siehe EuGH Rs „Kommission/BRD“, C-287/00, RdNr 45: „dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten“), vor allem die **Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen** zwischen den, dem Hoheitsbereich zuordenbaren öffentlichen Anbietern (deren Unterrichtstätigkeit nicht steuerbar ist) und dementsprechend vergleichbaren privaten Bildungseinrichtungen (vgl. *Ruppe*³, UStG Kommentar, § 6 Tz 302; EuGH Rs „Kommission/BRD“, C-287/00, RdNr 47).

Nach Ansicht des EuGH (Rs „Ingenieurbüro Eulitz GbR Thomas und Marion Eulitz“, Urteil vom 28.01.2010, C-473/08, RdNr. 25) sind die in Art 132 der MwStSystRL (ex Art. 13 der 6. MwStRL) vorgesehenen Steuerbefreiungen autonome gemeinschaftsrechtliche Begriffe, die eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems verhindern sollen.

Die Begriffe, mit denen die in Art 132 der MwStSystRL vorgesehenen Steuerbefreiungen bezeichnet sind, sind grundsätzlich eng auszulegen, da diese Steuerbefreiungen Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt. Die Auslegung dieser Begriffe muss jedoch **mit den Zielen in Einklang stehen, die mit den Befreiungen verfolgt werden**, und den Erfordernissen des **Grundsatzes der steuerlichen Neutralität** entsprechen, auf

dem das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht. Daher entspricht es **nicht** dem Sinn dieser Regel einer engen Auslegung, wenn die zur Umschreibung der in Art 132 genannten Befreiungen verwendeten Begriffe so ausgelegt werden, dass sie den **Befreiungen ihre Wirkung nehmen** (RdNr. 27).

Weder Art 132 Abs 1 lit i noch lit j der MwStSystRL enthalten eine Definition des Begriffes „*Schul- und Hochschulunterricht*“. Hiezu hat der EuGH ausgesprochen, dass sich dieser Begriff nicht auf Unterricht beschränkt, der zu einer Abschlussprüfung zur Erlangung einer Qualifikation führt oder eine Ausbildung im Hinblick auf die Ausübung einer Berufstätigkeit vermittelt, sondern dass er auch andere Tätigkeiten einschließt, bei denen die Unterweisung in Schulen und Hochschulen erteilt wird, um die Kenntnisse und Fähigkeiten der Schüler oder Studierenden zu entwickeln, sofern diese Tätigkeiten nicht den Charakter bloßer Freizeitgestaltung haben (RdNr. 29). Insbesondere in Bezug auf den Begriff „Unterricht“ hat der Gerichtshof des Weiteren entschieden, dass die Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten durch den Unterrichtenden an Studierende zwar ein besonders wichtiger Bestandteil der Unterrichtstätigkeit im Sinne von Art 132 Abs 1 lit i der MwStSystRL ist, diese Tätigkeit aber aus einer Gesamtheit von Elementen besteht, zu denen neben denjenigen, die die zwischen den Unterrichtenden und den Studierenden zustande kommenden Beziehungen betreffen, gleichzeitig auch diejenigen gehören, die den organisatorischen Rahmen der Einrichtung ausmachen, in der der Unterricht erteilt wird (RdNr. 30).

2. Nationale Rechtslage:

Gemäß **§ 6 Abs 1 Z 11 lit a UStG 1994** sind die Umsätze von privaten Schulen und anderen allgemein bildenden oder berufsbildenden Einrichtungen steuerfrei, soweit es sich um die Vermittlung von Kenntnissen allgemein bildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienenden Fertigkeiten handelt und nachgewiesen werden kann, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird.

Diese innerstaatliche Bestimmung ist im Sinne obiger Ausführungen unionsrechtskonform zu interpretieren.

III. Rechtliche Würdigung

1. Im vorliegenden Berufungsfall ist die Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 11 lit a UStG 1994 strittig. Nach Ansicht des Finanzamtes (unter Verweis auf die Entscheidung des VwGH vom 03.06.1987, 86/13/0184) gelange diese deshalb nicht zur Anwendung, weil der Unterricht nicht in gemeinschaftsbezogener Weise, dh gegenüber einer Mehrzahl von Schülern erteilt werde.

Der Unabhängige Finanzsenat teilt diese Ansicht aus folgenden Gründen nicht:

2. § 6 Abs 1 Z 11 lit a UStG 1994 verlangt tatbestandsmäßig

- > das Vorliegen von Umsätzen einer allgemein bildenden oder berufsbildenden (privaten) Einrichtung,
- > die Vermittlung von Kenntnissen allgemein bildender oder berufsbildender Art sowie
- > den Nachweis, dass eine den öffentlichen Einrichtungen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird, wobei die Dauer der Aus- oder Fortbildung nach Art 14 der oben zitierten Verordnung Nr 1777/2005 unerheblich ist.

Die berufungswerbende Gesellschaft ist zweifellos eine Einrichtung, die Umsätze aus der Vermittlung berufsbildender Kenntnisse im Bereich von Betriebsorganisation, Finanzcoaching, Verwaltungsmanagement, etc. erzielt.

Mit dem dritten Tatbestandsmerkmal der **Vergleichbarkeit der Tätigkeit** mit solchen von öffentlichen Einrichtungen, soll dem vorrangigen Zweck dieser Bestimmung, nämlich der Vermeidung von **Wettbewerbsverzerrungen** zwischen privaten und öffentlichen Anbietern, entsprochen werden. Ist daher eine Vergleichbarkeit der Zielsetzung im Sinne des Art 132 Abs 1 lit i der MwStSystRL („... andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung.“) zu bejahen, ist diese Tätigkeit von der Befreiung erfasst.

3. Die berufungswerbende Gesellschaft bietet Lehrgänge universitären Charakters an.

Ein Lehrgang universitären Charakters ist eine Studienform, die in Österreich von außeruniversitären Bildungseinrichtungen angeboten wird, wobei je nach Ausbildungsdauer an die Absolventen Mastergrade oder akademische Expertentitel verliehen werden können. Masterlehrgänge müssen in den Zulassungsbedingungen, im Umfang und den Anforderungen mit entsprechenden ausländischen Masterstudien vergleichbar sein.

Lehrgänge universitären Charakters wurden mit dem Universitäts-Studiengesetz 1997 eingeführt, womit es erstmals auch **privaten Bildungseinrichtungen** in Österreich ermöglicht wurde, Studiengänge anzubieten und entsprechende akademische Grade wie etwa den MBA zu verleihen. Hiezu bestimmt § 27 Abs 1 Universitäts-Studiengesetz 1997 iVm § 124 Universitätsgesetz 2002, dass die Bundesministerin/ der Bundesminister berechtigt ist, außeruniversitären Bildungseinrichtungen mit Sitz in Österreich, die Lehrgänge durchführen, durch Verordnungen auf bestimmte Zeit die Berechtigung zu verleihen, den von der Verordnung erfassten Lehrgang als „Lehrgang universitären Charakters“ zu bezeichnen, wobei die in Absatz 2 genannten Voraussetzungen erfüllt sein müssen:

1. Übernahme der inhaltlichen Gesamtverantwortung für den Lehrgang durch eine Person mit Lehrbefugnis gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a bis e UOG 1993 oder mit Lehrbefugnis gemäß § 20 Abs. 2 Z 1 lit. a bis e KUOG oder mit gleich zuwertender wissenschaftlicher oder künstlerischer Befähigung im Fachgebiet des abzuhaltenden Lehrganges,
2. Abhaltung des Unterrichts durch fachlich ausreichend qualifiziertes Lehrpersonal,
3. Nachweis der für den Unterricht erforderlichen Raum- und Sachausstattung,
4. Nachweis der Finanzierbarkeit des Studienbetriebes mindestens für die Dauer des anzuerkennenden Lehrganges anhand eines Finanzierungsplanes, der für jede Lehrgangsdurchführung im Vorhinein zu erstellen ist,
5. Vorlage eines Unterrichtsprogramms, das zumindest den Namen des Lehrganges, die Zulassungsvoraussetzungen, die vorgeschriebene Studiendauer sowie die vorgeschriebenen Fächer und Prüfungen einschließlich des Stundenumfanges der vorgeschriebenen Lehrveranstaltungen beinhaltet.

4. In concreto bedeutet dies für den vorliegenden Fall,

> dass all **diese gesetzlich normierten Voraussetzungen**, die grundsätzlich auch der EuGH zur Erschließung des Begriffes „Unterricht“ für erforderlich hält (wie etwa das Vorliegen eines organisatorischen Rahmens der Einrichtung: Rs „Ingenieurbüro Eulitz GbR Thomas und Marion Eulitz“, 28.01.2010, C-473/08; Rs „Horizon College“, 14.06.2007, C-434/05), **vorgelegen sein müssen** und zudem,

> dass auch die Durchführung des Studienbetriebs auf Grundlage eines **Fernunterrichtes** der Beurteilung als universitärer Lehrgang **nicht entgegenstand**,

weil nämlich mit **nachstehenden Verordnungen** die erforderlichen Berechtigungen von den jeweils zuständigen Bundesministerinnen an das InstitutA. bzw an das InstitutB erteilt wurden:

Die XX. **MBA-Verordnung** (BGBl. II Nr. xxx/2005) lautet:

Lehrgang „Betriebsorganisation“

§ 1. Das Instituta ist berechtigt, den Lehrgang „Betriebsorganisation“ als „**Lehrgang universitären Charakters**“ zu bezeichnen. Die wissenschaftliche Leitung des Lehrganges „Betriebsorganisation“ hat den Absolventinnen dieses Lehrganges die Bezeichnung „Akademische Betriebsorganisatorin“ und den Absolventen dieses Lehrganges die Bezeichnung „Akademischer Betriebsorganisator“ zu verleihen.

Lehrgang „Finanzcoaching“

§ 2. Das Instituta ist berechtigt, den Lehrgang „Finanzcoaching“ als „**Lehrgang universitären Charakters**“ zu bezeichnen. Die wissenschaftliche Leitung des Lehrganges „Finanzcoaching“ hat den Absolventinnen dieses Lehrganges die Bezeichnung „Akademische Finanz- und Vermögensberaterin“ und den Absolventen dieses Lehrganges die Bezeichnung „Akademischer Finanz- und Vermögensberater“ zu verleihen.

Lehrgang „Unternehmensrechnung - Controlling“

§ 3. Das Instituta ist berechtigt, den Lehrgang „Unternehmensrechnung - Controlling“ als „**Lehrgang universitären Charakters**“ zu bezeichnen. Die wissenschaftliche Leitung des Lehrganges „Unternehmensrechnung - Controlling“ hat den Absolventinnen dieses Lehrganges die Bezeichnung „Akademische Controllerin“ und den Absolventen dieses Lehrganges die Bezeichnung „Akademischer Controller“ zu verleihen.

Lehrgang „Immobilienmanagement“

§ 4. Das Institut ist berechtigt, den Lehrgang „Immobilienmanagement“ als „**Lehrgang universitären Charakters**“ zu bezeichnen. Die wissenschaftliche Leitung des Lehrganges „Immobilienmanagement“ hat den Absolventinnen dieses Lehrganges die Bezeichnung „Akademische Immobilienmanagerin“ und den Absolventen dieses Lehrganges die Bezeichnung „Akademischer Immobilienmanager“ zu verleihen.

Lehrgang „MBA in General Management“

§ 5. Das Institut ist berechtigt, den Lehrgang „MBA in General Management“ als „**Lehrgang universitären Charakters**“ zu bezeichnen. Die wissenschaftliche Leitung des Lehrganges „MBA in General Management“ hat den Absolventinnen und Absolventen dieses Lehrganges den akademischen Grad „Master of Business Administration“, abgekürzt „MBA“, zu verleihen.

Die **Verordnung BGBl. II Nr. yyy/2003** lautet:

§ 1. Das Institut ist berechtigt, den Lehrgang „**Akademisches Verwaltungsmanagement**“ als „**Lehrgang universitären Charakters**“ zu bezeichnen.

§ 2. Die wissenschaftliche Leiterin oder der wissenschaftliche Leiter des Lehrganges „Akademisches Verwaltungsmanagement“ hat den Absolventinnen dieses Lehrganges die Bezeichnung „Akademische Verwaltungsmanagerin“ und den Absolventen dieses Lehrganges die Bezeichnung „Akademischer Verwaltungsmanager“ zu verleihen.

Die **Verordnung BGBl. II Nr. zzz/2005** lautet:

§ 1. Das Institut ist berechtigt, den Lehrgang „**Public Management**“ als „**Lehrgang universitären Charakters**“ zu bezeichnen.

§ 2. Die wissenschaftliche Leitung des Lehrganges „Public Management“ hat den Absolventinnen und Absolventen dieses Lehrganges den akademischen Grad „Master of Public Administration“, abgekürzt „MPA“, zu verleihen.

Dem Einwand des Finanzamtes, welcher sich gezielt gegen die Form der Abhaltung der Lehrgänge richtet, nämlich dass eine Erteilung von Unterricht mittels digitaler Medien nicht in gemeinschaftsbezogener Weise, dh gegenüber einer Mehrzahl von Schülern im Rahmen eines normalen Schulbetriebes erfolge und deshalb nicht unter die Steuerbefreiung zu subsumieren sei, ist entgegenzuhalten, dass diese Rechtsansicht weder den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben noch der innerstaatlichen Bestimmung zu entnehmen ist. Diese enthalten nämlich keinerlei Hinweise auf den Ort des Unterrichts (siehe dazu auch *Rau/Dürrwächter*, Umsatzsteuergesetz Kommentar, Köln, § 4 Nr. 21, Anm. 162).

Zudem geht der Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juni 1987, 86/13/0184 ins Leere, da dieses noch zur Rechtslage UStG 1972 und somit vor dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union ergangen ist. Dass auch der Gesetzgeber den ständigen Veränderungen technischer Kommunikationsmöglichkeiten zur Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten Rechnung getragen hat, zeigt überdies die Zulassung von Fernstudien im universitären Bereich:

Gemäß **§ 53 Universitätsgesetz 2002** (Inkraftgetreten am 1.1.2004) dürfen in jedem Studium Fernstudieneinheiten festgelegt werden. *Dabei ist die Erreichung des Lehrzieles durch die planmäßige Abfolge von unterrichtlicher Betreuung und Selbststudium der*

Teilnehmerinnen und Teilnehmer mittels geeigneter Lernmaterialien sicherzustellen. Die Aufgliederung der vorgesehenen Unterrichtseinheiten auf unterrichtliche Betreuung und Selbststudium, das Lehrangebot und die vorgesehenen Lernmaterialien sind den Studierenden vor Beginn der Fernstudieneinheit in geeigneter Weise bekannt zu machen.

Im Übrigen ist noch darauf hinzuweisen, dass selbst die **Verwaltungspraxis** (siehe UStR 2000, Rz 876 f) bei „Lehrgängen universitären Charakters im Sinne des § 27 Universitäts-Studiengesetzes, die mit einem akademischen Grad abgeschlossen werden“ und bei online-Unterricht (siehe USt-Protokoll 2005, 246/2005 AÖF) eine Anwendbarkeit der Steuerbefreiung bejaht.

5. Bezogen auf den vorliegenden Fall kann somit zusammenfassend festgehalten werden, dass an der Vergleichbarkeit der Zielsetzung der Lehrgänge im Sinne des Art 132 Abs 1 lit i der MwStSystRL mit solchen von öffentlichen Bildungseinrichtungen (insbesondere von Universitäten) kein Zweifel besteht. Daran kann auch die Form der Abhaltung der Unterrichtseinheiten mittels digitaler Medien (Fernstudium) nichts ändern. Die vom Finanzamt vorgenommene Besteuerung der Umsätze stellt für die berufungswerbende Gesellschaft als private Anbieterin ganz klar einen Wettbewerbsnachteil dar, weshalb dem Berufungsbegehren stattzugeben war.

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 12 Berechnungsblätter

Linz, am 29. März 2011