

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

11.11.1985

**Geschäftszahl**

84/15/0148

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Grossmann, Dr. Närr, Dr. Wetzel und Dr. Kremla als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Dr. Tobola, über die Beschwerde der PD und des FD, beide in I, vertreten durch Dr. Klaus Nuener, Rechtsanwalt in Innsbruck, Anichstraße 40, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VII) vom 9. Mai 1984, Zl. 6/3-3128/84, betreffend Umsatzsteuer 1979 bis 1982, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 9.670,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Die Beschwerdeführer sind Eigentümer eines ca. 5000 m<sup>2</sup> großen Grundstückes in W, N-straße 10, welches als komplette Tennissportanlage, bestehend aus einem massiven Klubhaus von ca. 450 m<sup>2</sup> Grundfläche samt Umkleidekabinen, Duschaum, Aufenthaltsraum und WC-Anlage, vier bzw. ab 5. September 1979 sechs Tennisplätzen samt Kunststoffbelag (Green-set), Markierung, Netzen, Flutlichtanlage und Sportgeräten an einen Tennisclub in Bestand gegeben ist.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung im Jahre 1983 wurde das Umsatzsteuerverfahren für die Jahre 1979 und 1980 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und in den damit verbundenen Sachbescheiden die Umsatzsteuer für die Jahre neu sowie für die Jahre 1981 und 1982 erstmals festgesetzt; hiebei wurden die dem Normalsteuersatz unterliegenden und die gemäß § 10 Abs. 2 Z. 5 Umsatzsteuergesetz 1972, BGBl. Nr. 223 in der jeweils geltenden Fassung (UStG 1972), begünstigten Umsätze im Verhältnis der vom Prüfer einander gegenübergestellten Anschaffungskosten für das Grundstück und für die Betriebsvorrichtungen angesetzt (1979: 81 %

begünstigte, 19 % nicht begünstigte Umsätze; ab 1980: 61 %

begünstigte, 39 % nicht begünstigte Umsätze).

Die Beschwerdeführer beriefen und brachten in ihrem gegen die abweisliche Berufungsvorentscheidung fristgerecht gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz - soweit aus der Sicht des Beschwerdefalles noch von Bedeutung - vor, daß die vom Finanzamt übernommene Verhältnisrechnung des Prüfers insofern fehlerhaft sei, als der Wert des von ihnen im Erbgang erworbenen nackten Grund und Bodens zu Unrecht außer Ansatz gelassen worden sei. Berücksichtige man auch diesen Wert, so ergebe sich im Schätzungsweg für 1979 ein Verhältnis von 90 % begünstigten zu 10 % nicht begünstigten Umsätzen, und ab 1980 ein Verhältnis von 80 % begünstigten zu 20 % nicht begünstigten Umsätzen.

Mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführer - nach Einholung einer ergänzenden Parteienstellungnahme und Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung - unter gleichzeitiger Änderung der Umsatzsteuerbescheide für die Streitjahre zum Nachteil der Beschwerdeführer als unbegründet ab. Hiebei ging die belangte Behörde bei Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 1979 von dem Verhältnis 10 % begünstigte zu 90 % nicht begünstigte Umsätze und bei Festsetzung der Umsatzsteuer ab dem Jahr 1980 von dem Verhältnis 20 % begünstigte zu 80 % nicht begünstigte Umsätze aus. Begründend führte die belangte Behörde unter Bezugnahme auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. November 1972, Slg. Nr. 4454/F, und vom 15. April 1982,

Zl. 15/3107/79, im wesentlichen aus, die Beschwerdeführer hätten in ihrem Vorlageantrag selbst dargetan, "daß das auf Grund und Boden entfallende Entgelt 10 % (ab 1980, da zwei weitere Plätze angelegt wurden, 20 %) des Gesamtentgeltes" betrage. Aus der im angefochtenen Bescheid angestellten Verhältnisrechnung, *expressis verbis* aber aus der Gegenschrift der belangten Behörde im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren geht hervor, daß die belangte Behörde die Rechtsansicht vertritt, das einen Bestandteil der Betriebsanlage darstellende Klubhaus zähle als solches zu den "sonstigen Vorrichtungen", sodaß darauf entfallende Umsätze gemäß § 10 Abs. 2 Z. 5 zweiter Satz UStG 1972 nicht dem begünstigten Steuersatz unterlägen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende, Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machende Beschwerde. Die Beschwerdeführer erachten sich ihrem gesamten Vorbringen zufolge in dem Recht verletzt, daß die Aufteilung auf gemäß § 10 Abs. 2 Z. 5 UStG begünstigte und nicht begünstigte Umsätze nicht nach dem von der belangten Behörde angenommenen Verhältnis vorgenommen werde.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerde ist zunächst darin beizupflichten, daß die belangte Behörde - wie sich der Begründung des angefochtenen Bescheides entnehmen läßt - offenbar zu Unrecht angenommen hat, die von ihr vorgenommene Aufteilung auf begünstigte und nicht begünstigte Umsätze decke sich mit dem Vorbringen der Beschwerdeführer im "Vorlageantrag". Dieser Fehler ist indes gegenständlich nicht entscheidend, weil die belangte Behörde mit der oben wiedergegebenen, ihrer Verhältnisrechnung zugrundegelegten Rechtsansicht überdies die Rechtslage verkannt hat.

Gemäß § 10 Abs. 2 Z. 5 UStG 1972 zweiter Satz findet die im ersten Satz dieser Gesetzesstelle vorgesehene Steuerermäßigung für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken keine Anwendung auf die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstückes sind.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon in seinem Erkenntnis vom 5. Juli 1973, Slg. Nr. 4562/F, näher ausgeführt hat, handelt es sich bei der Vermietung von Tennisplätzen, wenn einerseits das Recht zur Ausübung des Tennisspiels und andererseits das Recht zur Benutzung verschiedenster Einrichtungen gegen ein einheitliches Entgelt eingeräumt wird, um einen gemischten Vertrag, der Elemente eines Bestandvertrages sowohl über Grundstücke als auch über Maschinen und sonstige Vorrichtungen umfaßt. Nach dem schon zitierten weiteren Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. April 1982, Zl. 15/3107/79, sind unter einer Betriebsanlage einer eine Tennishalle vermietenden Gesellschaft alle zum Zwecke des Tennisspielbetriebes erstellten Vorrichtungen und durch das Tennisspiel bedingten Einrichtungen zu verstehen. Im damaligen Beschwerdefall waren dies der Spielplatzbelag, die Beleuchtungsanlage, die Einrichtung der Umkleideräume, die Sanitäranlagen und die Handkehrmaschine. Daß auch ein Gebäude als solches oder Gebäudeteile als solche als "Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören", angesehen werden könnten und daher die darauf entfallenden Umsätze vom ermäßigten Steuersatz ausgeschlossen seien, hat jedoch der Verwaltungsgerichtshof niemals zum Ausdruck gebracht. Lediglich die mit den Gebäuden oder Gebäudeteilen - allenfalls sogar in untrennbarer Verbindung stehenden - Maschinen und sonstigen Vorrichtungen werden der Begünstigung nicht teilhaftig (vgl. z.B. das eine Campingplatzvermietung zum Gegenstand habende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. März 1981, Zl. 15/1570/79).

Infolgedessen hat die belangte Behörde dadurch, daß sie bei Erlassung des angefochtenen Bescheides zu Unrecht von der Rechtsansicht ausging, die auf das Klubhaus der Beschwerdeführer als solches entfallenden Umsätze unterlägen nicht dem ermäßigten Steuersatz, diesen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Hiezu kommt noch, daß dem angefochtenen Bescheid offensichtlich auch die Rechtsansicht zugrundeliegt, der Wert des nackten Grund und Bodens sei im Hinblick darauf, daß ihn die Beschwerdeführer unentgeltlich erworben hätten, bei der Aufteilung der Umsätze auf steuerlich begünstigte und nicht begünstigte nicht zu berücksichtigen; diese Rechtsansicht erscheint schon deswegen unzutreffend, weil es um eine objektbezogene Aufteilung der Umsätze geht, bei der die Art des Erwerbes des Objektes - nämlich ob entgeltlich oder unentgeltlich - bedeutungslos ist.

Auf Grund des Gesagten war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich - im Rahmen des gestellten Antrages - auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243, insbesondere auf deren Art. III Abs. 2.

Wien, am 11. November 1985

### European Case Law Identifier

ECLI:AT:VWGH:1985:1984150148.X00