

Schwerpunkt  
**Konteneinschau**

Kontenregister und Datenschutz  
(Rechtsschutz-)Verfahren missglückt?  
Checkliste Ermittlungsmaßnahmen

Steuerreform 2015/2016  
Änderungen im Finanzstrafrecht

# Umsatzsteuerpflicht von Messe-, Veranstaltungs- und Kongressdienstleistungen

*Bei der Erbringung von Messe-, Veranstaltungs- und Kongressdienstleistungen hat sich bislang die Frage gestellt, ob es sich dabei um einheitliche steuerpflichtige Leistungen eigener Art handelt oder ob diese zur Gänze oder zum Teil unter die Steuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken fallen. Die Finanzverwaltung hat sich nunmehr im Rahmen des Salzburger Steuerdialogs 2015 weitgehend den überzeugenden Argumenten für eine steuerpflichtige einheitliche Leistung eigener Art angeschlossen.*

§ 3 a Abs 11  
lit a,  
§ 6 Abs 1 Z 16  
UStG

Grundsatz der  
Einheitlichkeit  
der Leistung;  
Vertrag sui  
generis

ALEXANDER ENZINGER

## A. Einleitung

Betreiber von Messe- und Kongresszentren bieten ihren Kunden häufig eine breite Palette an Dienstleistungen für Veranstaltungen aller Art. Aus steuerlicher Sicht können grundsätzlich folgende zwei Tätigkeitsbereiche differenziert werden: Einerseits werden vom Betreiber im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Messen veranstaltet und dabei an die Aussteller neben der Überlassung von Ausstellungsflächen und -räumen in der Regel umfangreiche Zusatzleistungen erbracht (*Messe- bzw. Veranstaltungsleistung*). Andererseits werden die Messe- und Kongressräumlichkeiten bzw. -flächen an Fremdveranstalter überlassen, die die angemieteten Flächen für eigene Veranstaltungen nutzen (*Kongressdienstleistung*). In diesem Fall ist der Betreiber nicht in die Organisation und Durchführung der Fremdveranstaltung selbst eingebunden, erbringt jedoch je nach vertraglicher Vereinbarung auch umfangreiche Zusatzleistungen.

Die Betreiber von Messe- und Kongresszentren bieten somit häufig ein umfangreiches Leistungspaket an, das sich aus mehreren Einzelleistungen zusammensetzt. Neben der Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten und Flächen werden Zusatzleistungen wie beispielsweise die Überlassung von Tonanlagen samt Bedienungspersonal, die Ausstattung der Räumlichkeiten mit Informationssystemen (zB Internet), die Überlassung von Garderoben samt Personal und von Schließfächern, die Zurverfügungstellung von Dolmetschern und die Reinigung der Räumlichkeiten nach der Veranstaltung erbracht. Es stellt sich die Frage, ob bei diesem Bündel an Einzelleistungen aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht zwei oder mehrere getrennte Leistungen vorliegen oder von einer einheitlichen Leistung auszugehen ist. Ist von einer einheitlichen Leistung auszugehen, ist weiters zu beurteilen, ob bei derartigen Messe- bzw. Veranstaltungsleistungen und Kongressdienstleistungen die Grundstückskomponente im Vordergrund steht, sodass diese Leistungen gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG von der Umsatzsteuer befreit sind, oder ob eine einheitliche Leistung eigener Art bzw. ein Vertrag sui generis vorliegt, der nicht unter diese Befreiungsbestimmung fällt.

## B. Grundlagen

### 1. Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung

Bei einem Umsatz, der mehrere Einzelleistungen umfasst, muss eine Gesamtbetrachtung vorgenommen werden, um zu bestimmen, ob zwei oder mehrere getrennte Leistungen vorliegen oder eine einheitliche Leistung anzunehmen ist.<sup>1)</sup> Eine einheitliche Leistung liegt nach Ansicht des EuGH vor, wenn zwei oder mehr Handlungen oder Einzelleistungen für einen Kunden so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv einen einzigen untrennbaren wirtschaftlichen Vorgang bilden, dessen Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre.<sup>2)</sup> Dazu ist das Wesen des fraglichen Umsatzes aus Sicht eines Durchschnittsverbrauchers zu ermitteln.<sup>3)</sup>

Die Veranstaltung einer Messe und die damit verbundene Überlassung von Ausstellungsflächen sowie die Bereitstellung von Infrastruktur und Räumlichkeiten für die Abhaltung von Fremdveranstaltungen besteht nicht nur aus der bloßen Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten, sondern beinhaltet häufig zahlreiche weitere Leistungen. Bei diesen Leistungen handelt es sich jedoch nicht um gesondert zu betrachtende Einzelleistungen, sondern vielmehr um mehrere gleichrangige Teilleistungen, die in engem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen und als solche umsatzsteuerrechtlich im Sinne des Grundsatzes der Einheitlichkeit der Leistung als Gesamtleistung

WP/StB MMag. Alexander Enzinger, CVA, ist Partner der BDO Graz GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft.

- 1) Vgl. EuGH 21. 2. 2013, C-18/12, *Město Zamberk*, Rz 27; 27. 10. 2005, C-41/04, *Levob Verzekeringen* und *OV Bank*, Rz 19; 29. 3. 2007, C-111/05, *Aktiebolaget NN*, Rz 21; 10. 3. 2011, C-497/09, C-499/09, C-501/09 und C-502/09, *Bog ua*, Rz 52.
- 2) EuGH 21. 2. 2013, C-18/12, *Město Zamberk*, Rz 28; 27. 10. 2005, C 41/04, *Levob Verzekeringen* und *OV Bank*, Rz 22; 29. 3. 2007, C-111/05, *Aktiebolaget NN*, Rz 23; 21. 2. 2008, C 425/06, *Part Service*, Rz 43; 10. 3. 2011, C-497/09, C-499/09, C-501/09 und C-502/09, *Bog ua*, Rz 53.
- 3) EuGH 10. 3. 2011, C-497/09, *CinemaxX Entertainment*; 17. 1. 2013, C-224/11, *BGZ Leasing*; VwGH 20. 2. 2008, 2006/15/0161; 24. 3. 2009, 2006/13/0150.

zu qualifizieren sind.<sup>4)</sup> Eine Aufspaltung dieser Leistungen in Einzelleistungen wäre wirklichkeitsfremd, denn erst und nur durch das Zusammenwirken dieser verschiedenen Leistungen entsteht letztlich das verkaufte „Produkt“ der Zurverfügungstellung eines Messeauftritts bzw der Ermöglichung der Abhaltung von Fremdveranstaltungen. Dem Betreiber des Messe- und Kongresszentrums kommt es dabei nicht darauf an, bestimmte Flächen zu vermieten, sondern den Ausstellern im Rahmen von selbst organisierten Messen Verkaufs- und Werbetätigkeiten zu ermöglichen. Gleiches gilt in der Regel für die Erbringung von Kongressdienstleistungen, bei denen es primär um die Ermöglichung der professionellen Abhaltung von Veranstaltungen geht.

## 2. Gemischte Verträge und Verträge sui generis

Erbringen Betreiber von Messe- und Kongresszentren an ihre Kunden neben der bloßen Zurverfügungstellung von Standflächen bzw Räumlichkeiten im Rahmen einer Messe bzw für die Abhaltung von Fremdveranstaltungen zahlreiche weitere Leistungen, liegt grundsätzlich ein sogenannter *gemischter Vertrag* vor.<sup>5)</sup>

Unabhängig vom Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung ging die österreichische Rechtsprechung und Verwaltungspraxis ursprünglich davon aus, dass bei gemischten Verträgen umsatzsteuerrechtlich eine Aufteilung des Entgelts vorzunehmen ist.<sup>6)</sup> Diese Rechtsauffassung ist nicht mehr mit der Rechtsprechung des EuGH vereinbar.<sup>7)</sup> Der EuGH hat in der Rs *Stockholm Lindöpark* in Hinblick auf die Nutzungsüberlassung einer Sportanlage (im Urteilsfall: Golfplatz) eine gegenteilige Aussage getroffen: Nach Auffassung des EuGH sind Dienstleistungen, die mit Sport und Körpererächtigung zusammenhängen, möglichst als Gesamtheit zu würdigen. Die Tätigkeit des Betriebs einer Sportanlage umfasst im Allgemeinen nicht nur die passive Zurverfügungstellung eines Geländes, sondern außerdem seitens des Dienstleistenden eine Vielzahl geschäftlicher Tätigkeiten wie Aufsicht, Verwaltung und ständige Unterhaltung, Zurverfügungstellung anderer Anlagen uÄ. Sofern nicht ganz besondere Umstände vorliegen, kann die Vermietung einer Sportanlage nicht die ausschlaggebende Dienstleistung darstellen.<sup>8)</sup> In der Rs *Régie communale autonome du stade Luc Varenne* hat der EuGH schließlich entschieden, dass die entgeltliche Überlassung von Einrichtungen einer Sportinfrastruktur (Spielfeld sowie Umkleideräume) grundsätzlich dann keine bloße Grundstücksvermietung ist, wenn der Eigentümer bestimmte Rechte und Befugnisse behält, bestimmte Dienstleistungen (ua Unterhalt, Reinigung und Wartung) zu erbringen hat und auf diese Dienstleistungen 80% der vertraglich vereinbarten Vergütung entfallen. Entscheidend ist, ob aufgrund von zusätzlichen Leistungskomponenten eine aktivere Rolle eingenommen wird als bei einer bloß passiven Grundstücksüberlassung.<sup>9)</sup>

Die Rechtsprechung des EuGH in der Rs *Stockholm Lindöpark* wurde auch durch die österreichische Finanzverwaltung berücksichtigt. Die Umsatzsteuer-

richtlinien 2000 (UStR) unterscheiden dabei zwischen der „aktiven Nutzungsüberlassung“, die eine einheitliche steuerpflichtige Leistung darstellt, und der „passiven Nutzungsüberlassung“ an einen Dritten, der die Anlage betreibt, bei der umsatzsteuerrechtlich eine Aufteilung des Entgelts zu erfolgen hat.<sup>10)</sup> Die Aussagen des EuGH können jedoch nicht nur auf die Zurverfügungstellung von Sportanlagen begrenzt sein. Vielmehr ist in allen Fällen, in denen die Grundstückskomponente eine gewisse, jedoch nicht die ausschlaggebende Rolle spielt, von einer einheitlichen Dienstleistung auszugehen.<sup>11)</sup> Durch das Hinzutreten weiterer umfassender Leistungen, die letztlich erst das verkaufte „Produkt“ entstehen lassen, ist eine Aufteilung der Leistungen nicht mit den Grundsätzen des Umsatzsteuerrechts und der Rechtsprechung des EuGH vereinbar. *Ruppel/Achatz* sprechen in diesem Zusammenhang auch von *Verträgen sui generis*.<sup>12)</sup>

## C. Messe- und Veranstaltungsleistungen

Die in den UStR dargelegte Auffassung der Finanzverwaltung geht unter Verweis auf VwGH 22. 11. 1965, 2379/64, bis dato davon aus, dass es sich bei der Überlassung von Messestandplätzen um einen sogenannten *gemischten Vertrag* handelt. Gem UStR 2000 Rz 891 liegt ein gemischter Vertrag vor, wenn er sowohl die Merkmale einer Vermietung als auch die Merkmale anderer Leistungen aufweist, ohne dass ein so starkes Zurücktreten der Merkmale der einen oder anderen Gruppe gegeben ist, dass sie umsatzsteuerrechtlich nicht mehr zu beachten wären.<sup>13)</sup> Als Konsequenz soll das Entgelt in einen auf die Grundstücksvermietung und einen auf die Leistung anderer Art entfallenden Teil aufzugliedern sein.

Wie gezeigt, widerspricht diese Auffassung dem Grundsatz der einheitlichen Leistung sowie der einschlägigen Judikatur des EuGH. Werden vom Betreiber im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Messen veranstaltet und wird dabei an die Aussteller neben der Überlassung von Ausstellungsflächen und -räumen auch ein umfangreiches Zusatzleistungspaket erbracht (*Messe- bzw Veranstaltungsleistung*),

4) Vgl zum Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung *Ruppel/Achatz*, UStG<sup>4</sup> § 1 Rz 30 ff.

5) Vgl *Ruppel/Achatz*, UStG<sup>4</sup> § 6 Rz 375 ff; vgl auch UStR 2000 Rz 891 mit Verweis auf VwGH 16. 12. 1991, 90/15/0081.

6) Vgl UStR 2000 Rz 891.

7) Vgl *Rattinger in Melhardt/Tumpel*, UStG<sup>2</sup> § 6 Rz 496.

8) EuGH 18. 1. 2001, C-150/99, *Stockholm Lindöpark*, Rz 26.

9) EuGH 22. 1. 2015, C-55/14.

10) Vgl UStR 2000 Rz 891 a; dies entspricht im Ergebnis auch der deutschen Verwaltungspraxis – vgl hierzu Abschnitt 4.12.11 UStAE unter Hinweis auf BFH 31. 5. 2001, V R 97/98; vgl auch *Scheiner/Kolaczny Caganeck*, Mehrwertsteuer § 6 Abs 1 Z 16 Anm 56 (Stand November 2004); *Rattinger in Melhardt/Tumpel*, UStG<sup>2</sup> § 6 Rz 496; *Ruppel/Achatz*, UStG<sup>4</sup> § 6 Rz 388/2; vgl zur deutschen Rechtslage auch *Krausel in Reiß/Krausel/Langer*, UStG § 4 Nr 12 Rz 125 (Stand 95. Lfg 2011).

11) Vgl zur Rsp des EuGH in der Rs *Stockholm Lindöpark Ruppel/Achatz*, UStG<sup>4</sup> § 6 Rz 388/1; s weiters *Sarnthein*, Einheitlichkeit der Leistung, ÖStZ 2001, 277 (278).

12) *Ruppel/Achatz*, UStG<sup>4</sup> § 6 Rz 387.

13) VwGH 16. 12. 1991, 90/15/0081; 12. 11. 1990, 90/15/0043.

kommt jenen Leistungen, die zusätzlich zur Überlassung einer Standfläche erbracht werden, derart großes Gewicht zu, dass im Sinne der oben dargelegten Grundsätze von einer unteilbaren steuerpflichtigen Leistung auszugehen ist. Im Vordergrund steht der gesamte Messeauftritt, der nur durch Zusammenwirken diverser Leistungen des Messebetreibers verwirklicht werden kann. Die einheitliche sonstige Leistung des Messebetreibers besteht in der Ermöglichung von Verkaufs- und Werbetätigkeiten in Form eines Messeauftritts im Rahmen eines Vertrags *sui generis*. Die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs 1 Z 16 UStG (Vermietung und Verpachtung von Grundstücken) kommt nicht zur Anwendung.

Diesen Standpunkt vertritt auch die deutsche Finanzverwaltung: Sie nimmt in dem Fall, dass der Veranstalter einer Ausstellung den Ausstellern unter besonderen Auflagen Freiflächen in Hallen zur Schaustellung gewerblicher Erzeugnisse überlässt, einen Vertrag besonderer Art an, dh es wird insgesamt von einer steuerpflichtigen sonstigen Leistung ausgegangen.<sup>14)</sup> Die Steuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung kommt weder für die gesamte Leistung noch für einen Teil der Leistung in Betracht. Dieses Ergebnis entspricht auch einem älteren Urteil des deutschen BFH. Überlässt der Veranstalter einer Ausstellung Unternehmern gegen Entgelt Freiflächen oder Stände in Hallen oder anderen Bauten zur Schaustellung gewerblicher Erzeugnisse im Rahmen der Ausstellung unter besonderen Auflagen, so liegt nach Auffassung des BFH keine Vermietung von Grundstücksteilen vor, sondern in der Regel ein Rechtsverhältnis besonderer Art.<sup>15)</sup> Wesentlicher Vertragsinhalt ist in diesem Fall die Zurverfügungstellung einer vom Veranstalter ins Leben gerufenen Organisation zur Ausnutzung von Verkaufs- und Werbemöglichkeiten.<sup>16)</sup>

Dieses Ergebnis kann auch der österreichischen Literatur entnommen werden. Nach *Rattinger* in *Melhardt/Tumpel* ist die Überlassung von Standplätzen bei Messen dann nicht als Vermietungsleistung zu qualifizieren (und fällt damit nicht unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs 1 Z 16 UStG), wenn zur Überlassung der Fläche eine Reihe weiterer Leistungen hinzutritt.<sup>17)</sup> Das bedeutet, dass eine insgesamt steuerpflichtige sonstige Leistung vorliegt, wenn jenen Leistungen, die der Messebetreiber zusätzlich zur Überlassung einer Standfläche erbringt, ein entsprechendes Gewicht zukommt. Auch aus den Bestimmungen des UStG zum Leistungsort für sonstige Leistungen lässt sich dieses Ergebnis ableiten. Nach den bis zum 31. 12. 2009 geltenden Bestimmungen handelte es sich bei der Überlassung von Standflächen auf Messen und Ausstellungen durch die Veranstalter an die Aussteller um sonstige Leistungen iZm einem Grundstück.<sup>18)</sup> Seit 1. 1. 2010 ist dies nicht mehr der Fall, vielmehr handelt es sich um sonstige Leistungen, die am Tätigkeitsort steuerbar sind. Seit 1. 1. 2011 ist der Tätigkeitsort nur mehr für nichtunternehmerische Leistungsempfänger relevant; ist der Leistungsempfänger ein Unternehmer, richtet sich der Leistungsort nach § 3 a Abs 6 UStG.<sup>19)</sup> Aus den geltenden Leistungsortbestimmungen des UStG lässt sich somit eindeutig ab-

leiten, dass die Überlassung von Standflächen auf Messen und Ausstellungen keine Leistung iZm einem Grundstück darstellt, sondern vielmehr eine sonstige Leistung eigener Art.

In der Ergebnisunterlage Umsatzsteuer zum Salzburger Steuerdialog 2015<sup>20)</sup> hat sich die österreichische Finanzverwaltung nun erstmals dieser Rechtsansicht angeschlossen. Unter Verweis auf UStR 2000 Rz 892 wird ausgeführt, dass keine Mietverträge vorliegen und die Steuerbefreiung des § 6 Abs 1 Z 16 keine Anwendung findet, wenn die Grundstücksvermietung gegenüber der Hauptleistung vollkommen in den Hintergrund tritt. Für diese Beurteilung sind die oben dargestellten Grundsätze zur Einheitlichkeit der Leistung heranzuziehen. Das BMF führt aus, dass es dem durchschnittlichen Aussteller darauf ankommen wird, seine Ausstellungs- bzw Werbetätigkeit unter optimalen Bedingungen durchführen zu können. Wird insgesamt ein umfassendes Leistungspaket vereinbart (zB organisatorische Leistungen, Werbeleistungen, Aufsicht und Verwaltung bzw die in UStR 2000 Rz 640 v und Rz 640 w genannten Leistungen), kann lt BMF eine komplexere Dienstleistung als die bloße Zurverfügungstellung von Räumen und Flächen einschließlich der zugehörigen unselbständigen Nebenleistungen vorliegen: „Aufgrund des umfangreichen Zusatzleistungspakets liegt eine einheitliche komplexe Leistung und keine Grundstücksleistung vor, die steuerpflichtig ist und dem Normalsteuersatz in Höhe von 20% unterliegt.“<sup>21)</sup> Eine entsprechende Anpassung der UStR ist noch ausständig.

Die Ausführungen der Finanzverwaltung im Salzburger Steuerdialog sind zu begrüßen, lassen jedoch eine klare Definition, was unter einem „umfangreichen Zusatzleistungspaket“ zu verstehen ist, vermissen. Diese Definition könnte in Anlehnung an die in Deutschland gebräuchliche „1+3-Regelung“ erfolgen.<sup>22)</sup> Demgemäß liegt eine „Veranstaltungsleistung“ als einheitliche Leistung eigener Art vor, wenn neben der Überlassung von Standflächen zumindest noch drei weitere Leistungen aus dem Katalog gem UStAE 3 a.4. Abs 2 (dieser entspricht weitgehend dem Katalog in UStR 2000 Rz 640 w) hinzukommen.

## D. Kongressdienstleistungen

Zur *Seminar- und Konferenzraumvermietung* wird in UStR 2000 Rz 348 ausgeführt, dass die Bereitstellung von Strom, Internet, Endreinigung, Bestuhlung

14) UStAE 4.12.6, Abs 2 Z 1.

15) BFH 25. 9. 1953, V 177/52 U, BStBl III 1953, 335; vgl auch *Brockmann* in *Hartmann/Metzenmacher*, UStG § 4 Nr 12 Rz 52 (Stand Lfg 1/2003); *Wenzel* in *Raul Dierrwächter*, UStG § 4 Nr 12 Anm 48 (Stand 109. Lfg 2002).

16) *Brockmann* in *Hartmann/Metzenmacher*, UStG § 4 Nr 12 Rz 52 (Stand Lfg 1/2003).

17) Vgl *Rattinger* in *Melhardt/Tumpel*, UStG<sup>2</sup> § 6 Rz 497 unter Hinweis auf *Scheinerl/Kolacny/Caganeck*, Mehrwertsteuer § 6 Abs 1 Z 16 Rz 42.

18) Vgl UStR 2000 Rz 524.

19) Vgl UStR 2000 Rz 640 u.

20) BMF-010219/0373-VI/4/2015 v 22. 10. 2015.

21) BMF-010219/0373-VI/4/2015 v 22. 10. 2015, 12.

22) UStAE 3 a.4. Abs 2.

und Projektor oder Beamer Teil einer einheitlichen Leistung sei, die als Grundstücksvermietung zu qualifizieren sei, sofern die Bereitstellung in einer Art und einem Ausmaß erfolgt, wie es für Seminar- und Konferenzräume üblich ist. Unter Umständen soll auch die Bereitstellung einer üblichen Ton- oder Lichttechnik (ggf samt notwendigem Personal) noch als Teil der einheitlichen Grundstücksleistung gesehen werden. Selbständige Leistungen sollen hingegen bei der Bereitstellung von besonderer Bühnentechnik, Catering (auch nur die Bereitstellung von Getränken), Garderobe samt Personal sowie Sicherheitspersonal, sofern dieses nicht im überwiegenden Interesse des Vermieters tätig wird, vorliegen.

Diese Auffassung des BMF wird in der Literatur<sup>23)</sup> zu Recht kritisiert, da sie – wie gezeigt – dem Grundsatz der einheitlichen Leistung sowie der einschlägigen Judikatur des EuGH widerspricht. Nach den oben dargestellten Grundsätzen (s Abschnitt B.) ist die Qualifikation als „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“ nur vertretbar, wenn sich das Wesen des Umsatzes auf die exklusive und bloß passive Überlassung von Räumlichkeiten und Flächen mit nur unbedeutenden (unselbständigen) Nebenleistungen (wie zB Bereitstellung von Strom, Internet, Endreinigung, Standard-Bestuhlung, Standard-Projektor oder -Beamer) beschränkt. Kommen hingegen weitere konferenztypische aktive Leistungen des Betreibers hinzu, liegt eine einheitliche steuerpflichtige Kongress- bzw Konferenzdienstleistung als Leistung sui generis vor, bei der die Grundstückskomponente in den Hintergrund tritt. *Beiser* führt aus, dass Fremdveranstalter in der Regel an einer bloß passiven Geschäftsraummiete nicht interessiert seien. „Ohne Sicherheitsvorkehrungen, Wartung von Sanitäreinrichtungen, Bedienung der technischen Ausstattung (Beleuchtung, Klimaanlage, Tontechnik, Beamer etc.), Betreuung der Teilnehmer durch Informationsdienste, Pausengetränke, Catering usw. werden Kongresssäle für Veranstalter unbrauchbar.“<sup>24)</sup>

Werden die Messe- und Kongressräumlichkeiten bzw -flächen an Fremdveranstalter überlassen, die die angemieteten Flächen für eigene Veranstaltungen nutzen, und werden zahlreiche aktive Zusatzleistungen im Rahmen eines „Gesamtpakets“ erbracht (*Kongressdienstleistung*), kann nichts anderes gelten als bei Messe- und Veranstaltungsleistungen. Die Leistung des Betreibers beschränkt sich nicht auf die passive Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten oder Flächen, vielmehr erbringt er darüber hinaus im Rahmen dieses „Veranstaltungspakets“ noch zahlreiche weitere aktive Leistungen, welche umsatzsteuerlich insgesamt eine einheitliche Leistung sui generis darstellen. Das Wesen einer umfangreichen Kongressdienstleistung liegt in der Ermöglichung der professionellen Abhaltung von Veranstaltungen, welche als einheitliche steuerpflichtige Leistung zu qualifizieren ist, sodass die Steuerbefreiung gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG (Vermietung und Verpachtung von Grundstücken) nicht zur Anwendung kommen kann.

In der Ergebnisunterlage Umsatzsteuer zum Salzburger Steuerdialog 2015<sup>25)</sup> betreffend die Leistungen an Fremdveranstalter und Organisatoren von

Veranstaltungen beharrt die österreichische Finanzverwaltung zunächst auf ihrer Rechtsansicht, wie sie in UStR 2000 Rz 348 zum Ausdruck gebracht wird. Dem Kunden komme es im gegenständlichen Fall darauf an, optimal ausgestattete Räumlichkeiten anzumieten, um darin eine Veranstaltung nach seinen Intentionen organisieren und durchführen zu lassen. Nach Ansicht des BMF liege das Wesen des Umsatzes in der Vermietung von Räumlichkeiten.

Aufgrund der zutreffenden Kritik<sup>26)</sup> im Rahmen des Begutachtungsverfahrens zur Ergebnisunterlage Umsatzsteuer zum Salzburger Steuerdialog 2015 wurde vom BMF folgender Absatz ergänzt: „Wird hingegen ein komplexeres Leistungsbündel vereinbart, das umfassende konferenztypische Leistungen umfasst, die so eng miteinander verbunden sind, dass sie in wirtschaftlicher Hinsicht objektiv ein Ganzes bilden, dessen Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre (zB wenn der Betreiber eine umfassende Konferenzveranstaltungsleistung erbringt, die beispielsweise auch eine auf die Bedürfnisse des Kunden angepasste Anordnung des Inventars wie Bestuhlung und Bühnentechnik, Konferenztechnik, Webtechnik, Registratur, Intranet und IT-Dienstleistungen, Servicepersonal, technischen Support, Catering und Restaurationsleistungen, Sicherheits- und Sanitätsdienste sowie Logistikdienste beinhaltet), liegt eine einheitliche Leistung vor, bei der der Grundstücksvermietungscharakter in den Hintergrund tritt.“<sup>27)</sup>

Wenn auch diese Ergänzung jedenfalls zu begrüßen ist, stellt sich die Frage, wie das „komplexe Bündel an konferenztypischen Leistungen“ von den Aussagen gem UStR 2000 Rz 348 differenziert werden soll. Um für die Rechtsanwender Klarheit zu schaffen, erscheint es notwendig, die Auffassung in UStR 2000 Rz 348 aufzugeben bzw anzupassen und eine pragmatische Abgrenzung zwischen der Vermietung von Räumlichkeiten auf der einen Seite und der Kongressdienstleistung als Leistung sui generis auf der anderen Seite zu finden. Wie bereits im Begutachtungsverfahren vorgeschlagen,<sup>28)</sup> könnte die Abgrenzung ebenfalls in Anlehnung an die in Deutschland gebräuchliche „1+3-Regelung“ erfolgen.<sup>29)</sup> Das deutsche BMF wendet die Bestimmungen über „Veranstaltungsleistungen“ seit 21. 5. 2015 auch ausdrücklich auf die Überlassung eines Kongresszentrums oder von Teilen hiervon einschließlich des Veranstaltungsequipments an einen Fremdveranstalter an.<sup>30)</sup>

23) Vgl *Beiser*, Keine Umsatzsteuerbefreiung von Kongresszentren, SWK 2014, 890; zustimmend *Rattinger* in *Melhardt/Tumpel*, UStG<sup>2</sup> § 6 Rz 497.

24) *Beiser*, Keine Umsatzsteuerbefreiung von Kongresszentren, SWK 2014, 890 (891).

25) BMF 22. 10. 2015, BMF-010219/0373-VI/4/2015.

26) Vgl Stellungnahme zum Entwurf der Ergebnisunterlage zum Salzburger Steuerdialog 2015 – Umsatzsteuer der Kammer der Wirtschaftstreuhänder v 28. 8. 2015.

27) BMF 22. 10. 2015, BMF-010219/0373-VI/4/2015, 13.

28) Vgl Stellungnahme zum Entwurf der Ergebnisunterlage zum Salzburger Steuerdialog 2015 – Umsatzsteuer der Kammer der Wirtschaftstreuhänder vom 28. 8. 2015.

29) UStAE 3 a.4. Abs 2.

30) UStAE 3 a.4. Abs 2 a.

## SCHLUSSSTRICH

*Veranstaltet ein Betreiber eines Messe- und Kongresszentrums im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Messen und werden dabei an die Aussteller neben der Überlassung von Ausstellungsflächen und -räumen umfangreiche Zusatzleistungen erbracht, liegt eine einheitliche steuerpflichtige sonstige Leistung eigener Art vor. Die Steuerbefreiung gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG (Ver-*

*mietung und Verpachtung von Grundstücken) kommt nicht zur Anwendung. Gleiches gilt, wenn die Messe- und Kongressräumlichkeiten bzw -flächen an Fremdveranstalter überlassen werden, die die angemieteten Flächen für eigene Veranstaltungen nutzen, und vom Betreiber umfangreiche konferenztypische Zusatzleistungen erbracht werden.*