

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Günter Narat über die Beschwerde vom 13. Oktober 2019 der Beschwerdeführerin ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** DEUTSCHLAND, gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 23. Juli 2019 betreffend **Umsatzsteuer 2017** zu Recht:

I)

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II)

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gem. Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Nach einem durchgeführten Vorhalteverfahren wurde vom Finanzamt am 23.07.2019 der Umsatzsteuerbescheid für 2017 erlassen. Das Finanzamt unterzog die Einnahmen der Beschwerdeführerin (in weiterer Folge kurz BF) aus der Vermietung einer im Inland gelegenen Eigentumswohnung der Umsatzsteuer. Die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gem. § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 komme laut Bescheidbegründung nicht zur Anwendung, da die wesentlichen Unternehmensentscheidungen von der BF im Ausland getroffen würden.

Mit Schreiben vom 13.10.2019 brachte die BF – innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist – eine Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2017 ein. In der Begründung wurde ausgeführt, dass es falsch sei, dass die wesentlichen Unternehmensentscheidungen im Ausland getroffen würden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 31.10.2019 wurde die Beschwerde vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde wiederum ausgeführt, dass alle für die Vermietungstätigkeit wesentlichen Unternehmensentscheidungen von der in Deutschland wohnhaften BF getroffen würden.

Mit Schreiben vom 29.11.2019 wurde von der BF die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) beantragt. Ergänzend ausgeführt wurde, dass die Vermietung einer Eigentumswohnung eine unternehmerische Tätigkeit sei, die an jenem Ort erbracht werde, an dem sich das vermietete Objekt befinde. Auch der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der BF befinde sich am Wohnsitz im Inland, da hier die Aufzeichnungen geführt und aufbewahrt würden. Die Bankgeschäfte würden vom Inland aus abgewickelt.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 21.02.2020 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 13.07.2021 wurde die BF aufgefordert, diverse Unterlagen und Belege vorzulegen. Mit Schreiben vom 26.08.2021 und 05.12.2021 wurden von der BF die angeforderten Unterlagen nachgereicht sowie der Antrag auf Senatsentscheidung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Gerichtes abgebildet und soweit nicht gesondert angeführt unbestritten ist.

Die BF hat ihren Hauptwohnsitz und Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in ***Bf1-Adr*** in Deutschland. In Österreich verfügt die BF über einen Nebenwohnsitz im Haus ihres Vaters in Adr 2. Der BF steht ihr ehemaliges Kinderzimmer zur Verfügung.

Die BF vermietet eine Eigentumswohnung in Adr 3. Der Mietvertrag wurde zwischen der BF und dem Mieter in Deutschland abgeschlossen und wird an ihrer Wohnadresse in K aufbewahrt. Die Betriebskosten-, Heizungskosten- und Wärmekostenabrechnungen der I Genossenschaft werden an die BF mit ihrer Adresse in K fakturiert. Die Mieteinnahmen werden auf ein Bankkonto der BF bei der Bank S überwiesen.

Die BF verfügt im Zusammenhang mit der Vermietung der Eigentumswohnung in S über kein eigenes Personal. Der Vater der BF kümmert sich um die steuerlichen Angelegenheiten der BF und sonstige Belange im Zusammenhang mit der vermieteten Wohnung.

Der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der BF liegt in Deutschland.

2. Beweiswürdigung

Gem. § 167 Abs 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den vom Finanzamt und der BF übermittelten Unterlagen bzw. aus den glaubwürdigen Angaben der BF in den eingebrachten Schriftsätzen.

Dass die BF kein eigenes Personal beschäftigt, ergibt sich zweifelsfrei aus ihren Angaben im Schreiben vom 05.07.2019, wonach sich ihr Vater um alle Belange im Zusammenhang mit der vermieteten Eigentumswohnung, auch um die steuerlichen Angelegenheiten, kümmere bzw. aus der übermittelten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung.

Der Umstand, dass sich der Vater laut den Angaben der BF um alle Belange im Zusammenhang mit der vermieteten Eigentumswohnung kümmere, ändert nichts daran, dass der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der BF in Deutschland liegt, da es sich bei den von ihrem Vater erbrachten Leistungen um bloß unterstützende bzw. rein verwaltungstechnische Leistungen handelt. Die vermietete Immobilie allein und der Umstand, dass die Mieten auf ein österreichisches Konto überwiesen werden, reichen nicht aus, um einen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit in Österreich zu begründen. Für das Bundesfinanzgericht steht es fest, dass die Handlungen zur Verwaltung des Unternehmens vorwiegend von Deutschland aus vorgenommen werden und die Vermietung der in Österreich gelegenen Wohnung somit vom Ausland aus verwaltet wird.

Vor diesem Hintergrund können die oben angeführten Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Zunächst ist festzuhalten, dass das Finanzamt Österreich gem. § 323b Abs 1 BAO an die Stelle des den angefochtenen Bescheid erlassenden Finanzamtes Braunau Ried Schärching getreten ist.

Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs 1 BAO).

Nach Artikel 283 Abs 1 lit. c der MwStSystRI dürfen die Mitgliedstaaten eine Kleinunternehmerbefreiung für Unternehmer normieren, die in dem Mitgliedstaat ansässig sind, in dem die MwSt geschuldet wird.

§ 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 idF AbgÄG 2016: Befreit sind die Umsätze der Kleinunternehmer. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland sein Unternehmen betreibt und dessen Umsätze nach § 1 Abs 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30 000 Euro nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen sowie Umsätze, die nach § 6 Abs 1 Z 8 lit. d und j, Z 9 lit. b und d, Z 10 bis 15, Z 17 bis 26 und Z 28 steuerfrei sind, außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15% innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich.

Vor dem Hintergrund der unionsrechtlichen Vorgaben soll hinsichtlich der Ansässigkeit im Inland, die Voraussetzung für die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung ist, eine Anpassung erfolgen, dass nur Unternehmer, die ihr Unternehmen im Inland betreiben, die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen können. Folglich kann aufgrund des Innehabens eines Wohnsitzes in Österreich, wenn das Unternehmen im Ausland betrieben wird, § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 nicht angewendet werden (vgl. EuGH 26.10.2010, Rs C-97/09, Schmelz und EuGH 6.10.2011, C-421/10, Stoppelkamp).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur im Ergebnis gleichen Rechtslage vor dem AbgÄG 2016 (VwGH 31.1.2019, Ra 2017/15/0034) kommt es für die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung darauf an, ob der Steuerpflichtige bei Ausführung des einzelnen Umsatzes in Österreich ansässig ist. Dies ergibt sich aus Art 283 Abs 1 lit c der MwStRL 2006/112/EG. Demnach gilt die Befreiung "nicht für die Lieferungen von Gegenständen und

Erbringung von Dienstleistungen durch einen Steuerpflichtigen, der nicht in dem Mitgliedstaat ansässig ist, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird". Art. 283 Abs 1 Buchst. c der MwStSystRL eröffnet den Mitgliedstaaten die Möglichkeit, den in ihrem Hoheitsgebiet ansässigen Kleinunternehmen eine Mehrwertsteuerbefreiung mit Verlust des Vorsteuerabzugs zu gewähren, schließt diese Möglichkeit aber hinsichtlich der in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Kleinunternehmen aus (EuGH 26. 10. 2010, C-97/09, Schmelz, Rn 51).

Der Umstand, dass der Mitgliedstaat die Mehrwertsteuerbefreiung nur auf die in seinem Hoheitsgebiet ansässigen Kleinunternehmer anwenden darf, würde zwar zu einer Beschränkung der Dienstleistungsfreiheit führen, diese Richtlinienbestimmung ist aber - vor dem Hintergrund, dass die Mitgliedstaaten nach Art. 272 Abs 1 Buchst. d der MwStSystRL Kleinunternehmen von sämtlichen in den Art. 213 bis 271 dieser Richtlinie vorgesehenen Formalitäten befreien können - durch die Notwendigkeit gerechtfertigt, die Wirksamkeit steuerlicher Kontrollen zu gewährleisten. Die Maßnahme erweist sich als für die Gewährleistung wirksamer Steuerkontrollen, ob die Voraussetzungen für die Befreiung tatsächlich erfüllt sind, geeignet, weil die Unternehmen die Unterlagen über ihre sämtlichen wirtschaftlichen Tätigkeiten grundsätzlich am Ort ihrer Niederlassung aufbewahren (EuGH Schmelz, Rn 52 bis 64).

Die Beschränkung der Mehrwertsteuerbefreiung für Kleinunternehmer auf die Steuerpflichtigen, die in dem Mitgliedstaat, der eine solche Befreiung eingeführt hat, ansässig sind, ist weiters durch die Notwendigkeit der Bekämpfung von Steuerhinterziehungen und Steuerumgehungen gerechtfertigt. Die Regelung verhindert nämlich, dass Steuerpflichtige, die in mehreren Mitgliedstaaten tätig sind, ohne dort ansässig zu sein, der Besteuerung ihrer Tätigkeiten unter dem Deckmantel der dort geltenden Befreiungen ganz oder zum großen Teil entgehen könnten, auch wenn diese Tätigkeiten in ihrer Gesamtheit den Umfang der Geschäftstätigkeit eines Kleinunternehmens objektiv überschreiten würden (EuGH Schmelz, Rn 70).

Aus dem Urteil des EuGH vom 6. Oktober 2011, C-421/10, Stoppelkamp, Rn 26 bis 36, ergibt sich, dass ein Steuerpflichtiger dann ein ‚im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger‘ ist, wenn er den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat.

Nun verbietet Art. 283 Abs 1 Buchst. c der MwStSystRL die Anwendung der Begünstigung für Kleinunternehmer für ‚die Lieferung von Gegenständen und Erbringung von Dienstleistungen durch einen Steuerpflichtigen, der nicht in dem Mitgliedstaat ansässig ist, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird‘. Die Richtlinie stellt damit darauf ab, ob im Zeitpunkt der (Lieferung oder der) Erbringung der Dienstleistung die Ansässigkeit im entsprechenden Staat gegeben war. Damit wird verhindert, dass ein Steuerpflichtiger zeitgleich in mehreren Mitgliedstaaten von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen kann.

Während der Wortlaut des § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 idF vor dem AbgÄG 2016 (zu welcher das genannte Erkenntnis ergangen ist) noch auf den inländischen Wohnsitz oder Sitz des Unternehmers abstellte, wird in der aktuellen Fassung des AbgÄG 2016 darauf abgestellt, dass der Unternehmer im Inland sein (Gesamt-)Unternehmen betreibt.

Mit der durch das AbgÄG erfolgten Anpassung wurde den Vorgaben der Art 283 Abs 1 lit c MwStSyst-RL im MwStG entsprochen: Der Mitgliedstaat darf demnach keine Kleinunternehmerregelung anwenden, wenn der Unternehmer im Ausland ansässig ist, wobei ein "im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger" vorliegt ist, wenn er den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat (Knechtel, Der neue Kleinunternehmer ab 2017, SWK 2017, 615, unter Bezugnahme auf EuGH 6. 10. 2011, C-421/10, Stoppelkamp).

In seiner Entscheidung vom 7.5.2021 hat der VwGH nunmehr der Ansicht, wonach die Revisionswerberin ihre einzige selbständige nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen durch die Vermietung ihrer Eigentumswohnung in Österreich entfalte und folglich ihr Unternehmen „im Inland“ betreibe, auch für die (aktuelle) Rechtslage der § 6 Abs 1 Z 27 UStG idF des AbgÄG 2016 eine Absage erteilt (VwGH 7.5.2021, Ra 2020/15/0115).

Laut den Ausführungen des VwGH ergebe sich bereits aus dem Erkenntnis vom 31. 1. 2019, Ra 2017/15/0034, dass die Ansässigkeit iSd Art 283 Abs 1 lit c MwStSyst-RL nicht auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Unternehmers abstelle, sondern auf den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit. Wie der EuGH im Urteil vom 26. 10. 2010, Schmelz, C-97/09, Rn 70, ausgeführt hätte, bezwecke die Regelung des Art 283 Abs 1 lit c MwStSyst-RL ua, zu verhindern, dass Steuerpflichtige, die in mehreren Mitgliedstaaten tätig sind, der Besteuerung ihrer Tätigkeiten durch Verweis auf die dort geltenden Kleinunternehmerbefreiungen entgehen könnten, auch wenn diese Tätigkeiten in ihrer Gesamtheit den Umfang der Geschäftstätigkeit eines Kleinunternehmens objektiv überschreiten würden. Vor diesem Hintergrund und auch im Hinblick auf Art 10 DVO (EU) 282/2011 zur MwStSyst-RL und im Einklang mit dem EuGH-Urteil vom 6. 10. 2011, C-421/10, Stoppelkamp, sei als Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der Ort zu verstehen, an dem der Unternehmer die Handlungen zur zentralen Verwaltung des Unternehmens vornehme. In richtlinienkonformer Umsetzung dieser Bestimmung stelle § 6 Abs 1 Z 27 UStG idF AbgÄG 2016, BGBl I 2016/117, auf den Ort ab, an dem das (gesamte) Unternehmen betrieben werde.

Im kürzlich ergangenen Urteil des EuGH vom 3. 6. 2021, C-931/19, Titanium, verweist dieser zunächst auf seine ständige Rechtsprechung sowie auf Art 11 MwSt-DVO, wonach eine feste

Niederlassung einen durch das ständige Zusammenwirken der für die Erbringung bestimmter Dienstleistungen erforderlichen Personal- und Sachmittel gebildeten Mindestbestand verlange. Dies setze einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur voraus, die von der personellen und technischen Ausstattung her eine autonome Erbringung der betreffenden Dienstleistungen ermögliche. Insbesondere sei bei einer Struktur, bei der es an eigenem Personal fehle, keine Subsumtion unter den Begriff „feste Niederlassung“ möglich. Diese Rechtsprechung finde in Art 11 MwSt-DVO ihre Bestätigung, wonach eine feste Niederlassung ua eine „von der personellen und technischen Ausstattung her“ geeignete Struktur aufweisen müsse.

Der EuGH führt im Urteil weiter aus, dass die Vermieterin im vorliegenden Fall über kein eigenes Personal verfügte, die mit bestimmten Verwaltungsaufgaben betrauten Personen von ihr vertraglich beauftragt wurden und sie sich alle wichtigen Entscheidungen betreffend die Vermietung der in Rede stehenden Immobilie vorbehalten hatte. Eine Immobilie, bei der keinerlei personelle Ausstattung vorhanden ist, die zu autonomem Handeln befähigt, erfülle daher offensichtlich nicht die von der Rechtsprechung aufgestellten Kriterien für die Einstufung als feste Niederlassung iSd MwStSyst-RL.

Aus dem zitierten Urteil des EuGH geht zweifelsfrei hervor, dass die vermietete Immobilie alleine für die BF keine feste Niederlassung begründet und der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit – entgegen dem Vorbringen der BF im Vorlageantrag – daher nicht an jenem Ort ist, an dem sich das vermietete Objekt befindet.

Nach den vom Bundesfinanzgericht getroffenen Feststellungen liegt der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der BF in Deutschland. Das Unternehmen der BF (Vermietung der Wohnung in S) wird somit nicht in Österreich betrieben.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH vom 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Auf Grund der oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz und sind auch durch die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung (VwGH 7.5.2021, Ra 2020/15/0115) geklärt.

Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Linz, am 11. Jänner 2022