

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Josef Ungericht, die Richterinnen Dr. Gerhild Fellner sowie die Laienrichter Eva-Maria Düringer und Mag. Tino Ricker in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RA, über die Beschwerde vom 05. Juli 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 18. Juni 2018 betreffend Umsatzsteuer 2017, in der Sitzung vom 21. März 2023 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) ist österreichische Staatsbürgerin und in Liechtenstein wohnhaft. Die Bf. erzielt seit 2013 Mieteinkünfte aus ihrer Wohnung in Ort-Ö, welche sie von 2000 bis zu ihrem Umzug nach Liechtenstein selbst bewohnt hatte. Der Erwerb der Wohnung von der A. erfolgte im Rahmen eines Mietkaufverhältnisses mit Kaufvertrag von 2011.

In der beim Finanzamt eingereichten Umsatzsteuererklärung für 2017 (eingelangt beim Finanzamt am 24.05.2018) erklärte die Bf. die Vermietungsumsätze hinsichtlich der in Österreich gelegenen Wohnung und wies ergänzend darauf hin, dass ihrer Ansicht nach die Kleinunternehmerregelung zur Anwendung gelange.

Das Finanzamt hat sich der Ansicht der Bf. nicht angeschlossen und erließ den Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 18.06.2018 ohne Berücksichtigung der Kleinunternehmerregelung.

2. Gegen diesen Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 18.06.2018 wurde von der Bf. mit Schreiben vom 05.07.2018 Beschwerde erhoben und die Entscheidung durch den gesamten Senat sowie eine mündliche Verhandlung beantragt.

Eingangs wurde in der Beschwerde ausgeführt, wie schon in Bezug auf die bekämpften Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2016 werde die Ansicht vertreten, dass vorliegend aufgrund der Kleinunternehmerregelung keine Umsatzsteuerpflicht bestünde. In den Beschwerden betreffend 2013 - 2016 sei insbesondere geltend gemacht worden, dass die gesetzliche Beschränkung der Kleinunternehmerregelung auf Personen mit Wohnsitz in Österreich gegen die MwStSystRL verstoße, das „Betriebsstättendiskriminierungsverbot im DBA-FL“ verletzt sei und eine Verletzung des Anspruchs auf Gleichbehandlung von Staatsbürgern nach Art. 7 B-VG vorliege. Mit Wirkung ab dem Steuerjahr 2017 sei diese gesetzliche Beschränkung gefallen. Nunmehr werde für die Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung darauf abgestellt, ob das Unternehmen im Inland betrieben werde (*Anmerkung:* die dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide für 2013 und 2014 wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 02.04.2019, GZ. RV/1100806/2015, (rechtskräftig) als unbegründet abgewiesen; über die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide für 2015 und 2016 wurde mit abweisenden Beschwerdeentscheidungen des Finanzamtes vom jeweils 08.04.2019 (rechtskräftig) entschieden).

2.1. Im Begründungsteil der Beschwerde wird unter Pkt. I. (Einleitung - zur Vorkorrespondenz mit dem Finanzamt, Problemaufriss, Gliederung der Beschwerde) nach Wiedergabe der Vorkorrespondenz zwischen der Bf. und dem Finanzamt und der zur Stützung der jeweiligen Standpunkte angeführten Literaturmeinungen (siehe Pkt. I.1. der Beschwerde) unter Pkt. I.2. darauf hingewiesen, dass bezüglich der Wohnungsvermietung vorliegend ausschließlich Bezugspunkte zu Österreich bestünden, wie folgt:

„2.1 Ich habe die Wohnung von einer österreichischen Verkäuferin gekauft, namentlich von der A..

2.2 Die Finanzierung des Kaufs erfolgt ausschließlich über österreichische Banken. Kreditgeber sind die Bank B. in Ort-Ö2 und die Bank C. in Ort-Ö3.

2.3 Die mitvermieteten Einrichtungsgegenstände wurden in Österreich gekauft. Die notwendigen Malerarbeiten vor der Vermietung wurden durch einen österreichischen Dienstleister durchgeführt, ebenso wie sämtliche bisher angefallenen Reparaturen. Dienstleister aus anderen Ländern haben nie etwas gemacht im Zusammenhang mit der Wohnung.

2.4 Die Rechnungen der Dienstleister sind an die Adresse der Wohnung adressiert, nicht an meine liechtensteinische Privatadresse. Beahlt wurden die Rechnungen von einem Konto von mir in Österreich.

2.5 Die Wohnung wurde im Hinblick auf die Vermietung ausschließlich in Österreich inseriert, nämlich in den xxx und auf xxx.at.

2.6 Die Gespräche mit potentiellen Mietern wurden in Österreich geführt.

2.7 Die Mietverträge wurden in Österreich unterschrieben.

2.8 Die Miete wird auf ein Konto von mir in Österreich überwiesen.

2.9 Außer der Vermietung der Wohnung habe ich keine wie immer geartete unternehmerische Tätigkeit - weder in Liechtenstein, noch in Österreich, noch sonst wo. Im Übrigen habe ich auch sonst - neben den Mieteinkünften - ausschließlich Einkünfte aus österreichischen Quellen (Teilzeittätigkeit als Verkaufsberaterin bei der Fa. D. in Ort-Ö2).

2.10 Österreich hat für die Einkünfte aus der unternehmerischen Tätigkeit gemäß Art. 6 Abs 1 iVm Art. 23 Abs 3 DBA-FL das ausschließliche Besteuerungsrecht.“

Unter Pkt. I.3. bis I.5. der Beschwerde wird dazu weitergehend vorgebracht, aus dem vorliegend maßgeblichen Sachverhalt ergebe sich, dass „der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit *in concreto*“ gerade nicht am Wohnsitz in Liechtenstein, sondern in Österreich sei, womit das "Unternehmen Wohnungsvermietung" jedenfalls im Inland betrieben werde.

2.2. Zur „Anwendung der Kriterien des Finanzamtes *in concreto*“ (Pkt. II.6. bis II.8. der Beschwerde) wird ausgeführt:

„6. Bezüglich der Kriterien des Finanzamtes wird auf die Zusammenfassung im Artikel von Gaedke/Huber-Wurzinger, auf die sich das Finanzamt beruft, verwiesen (SWK 25/2017, 1092, "Auf den Punkt gebracht" auf S. 1096). Demnach gelte seit 1. Jänner 2017 Folgendes:

6.1 Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung sei, dass entweder der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit in Österreich ist oder eine feste Niederlassung in Österreich besteht.

6.2 Der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit einer Vermietung sei jener Ort, von dem aus die Vermietungstätigkeit verwaltet wird, der Ort, an dem die Verwaltungsunterlagen erstellt und die Bücher geführt und aufbewahrt werden, die Bankgeschäfte wahrgenommen und die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung getroffen werden. Ein vermietetes Grundstück stelle für sich allein weder den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der Vermietung noch eine feste Niederlassung dar.

7. Umgelegt auf meine Situation ergibt sich bezüglich dieser Kriterien Folgendes:

7.1 Die Verwaltungsunterlagen werden in Österreich, namentlich von der A., erstellt.

7.2 Es werden keine Bücher geführt. Hier geht es nicht um ein Unternehmen im üblichen Sinn mit Buchhaltung etc., sondern um die Vermietung einer einzigen kleinen Wohnung durch eine Privatperson. In dieser Situation werden keine Bücher geführt.

7.3 Die Bankgeschäfte werden in Österreich geführt. Das Konto, auf das die Miete gezahlt wird und von dem die notwendigen Ausgaben getätigt werden, ist, wie erläutert, in Österreich.

7.4 Auch die "wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung" des "Unternehmens" werden in Österreich getroffen. Bei der Vermietung einer einzigen kleinen Wohnung fallen natürlich nicht viele "wesentliche Entscheidungen" an. "Wesentliche Entscheidungen" können wohl nur die Auswahl der Mieter und die Entscheidung über anfallende Ausgaben für Reparaturen und Erneuerungsarbeiten sein. Die Mieterauswahl treffe ich in Österreich. So kommen die betreffenden Personen nicht zu mir nach Liechtenstein, sondern finden die Besichtigungen und die Mieterauswahl in Österreich statt. Auch die Entscheidungen über Ausgaben treffe ich in Österreich, werden doch, wie erläutert, ausschließlich österreichische Anbieter in Anspruch genommen.

8. Damit ist klar, dass selbst auf Basis der vom Finanzamt Bregenz angezogenen Kriterien der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit in Österreich ist. Die Kleinunternehmerregelung kommt somit jedenfalls zur Anwendung. In diesem Sinne hat auch das Finanzgericht Berlin Brandenburg mit Urteil vom 24. November 2016, 5 K 5252/14, bestätigt durch den Bundesfinanzhof mit Beschluss vom 9. Mai 2017, XI B 13/17, in einer ähnlichen Konstellation wie vorliegend erklärt, der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit liege am Ort der Wohnung in Deutschland und damit im - deutschen - Inland. In diesem Zusammenhang wurde insbesondere als maßgeblich erachtet, dass die Vermieterin, so wie ich in meinem Fall, jeweils vor Ort zur Wohnung angereist sei, um die notwendigen Entscheidungen zu treffen. Im Übrigen hat das Finanzgericht Berlin Brandenburg ausgesprochen, bei einer Vermietung im - deutschen - Inland bilde das betreffende Grundstück eine feste Niederlassung. Eine solche feste Niederlassung im Inland führt auch nach der Rechtsansicht der österreichischen Finanzverwaltung zur Anwendung der Kleinunternehmerregelung. Auf diese deutsche Judikatur wird im nächsten Kapitel noch näher eingegangen.“

2.3. Zur „Auslegung des Tatbestandsmerkmals des Betreibens des Unternehmens in Österreich“ (Pkt. III.9. bis III.25. der Beschwerde) wird ausgeführt:

„9. Die Bestimmung des § 6 Abs 1 Z 27 UStG definiert den Kleinunternehmer als "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". Während die in dieser Bestimmung festgelegte Umsatzgrenze für den vorliegenden Fall keine Relevanz hat, stellt sich die Frage der Auslegung der Wortfolge "Unternehmer, der im Inland sein Unternehmen betreibt". Dementsprechend ist einerseits zu definieren, was der Begriff „Unternehmen“ im

konkreten Fall bedeutet, und andererseits zu klären, wo das Unternehmen ist, nämlich im Inland oder im Ausland.

10. Wohnraumvermieter überlassen Wohnraum zur in der Regel ausschließlichen Nutzung durch ihre Mieter auf eine bestimmte Zeit gegen Entgelt. Dieser entgeltliche Leistungsaustausch zwischen Vermieter und Mieter begründet die Unternehmerqualität des Vermieters nach § 2 UStG und nach Art. 9 MwStSyst-RL (RL 2006/112/EG) (vgl. Beiser, SWK 19/2017, 888 [889, Kapitel 5, 1. Absatz], mVa Beiser, Steuern¹⁴ (2016), Rz 468 ff). Die Vermietung eines Grundstücks stellt normalerweise eine passive Tätigkeit dar, die allein an den Zeitablauf gebunden ist, und ist von anderen Tätigkeiten zu unterscheiden, die entweder gewerblichen Zwecken dienen oder einen Gegenstand haben, der eher durch die Erbringung einer Dienstleistung als durch die bloße Bereitstellung einer Sache charakterisiert wird (vgl. EuGH, Temco, Rn 20 und 26 f, zit. nach Beiser, SWK 19/2017, 888 [890, 2. klein gedruckter Absatz]). Dementsprechend besteht meine unternehmerische Tätigkeit darin, dass ich meine kleine Zweizimmerwohnung dem jeweiligen Mieter zur ausschließlichen Nutzung überlasse. Der Mieter wohnt in der Wohnung und ich bekomme die Miete überwiesen. Aktiv tätig werde ich nur, wenn ich einen neuen Mieter suchen muss und wenn Reparaturen oder Erneuerungsarbeiten anstehen.

11. Bezüglich der territorialen Frage ist es so, dass Vermieter von Grundstücken ihr Unternehmen am Ort der vermieteten Grundstücke betreiben. Dort wird die Leistung einer entgeltlichen Nutzungsüberlassung erbracht und dort befindet sich das für die Leistung wesentliche Investitionsgut. Der Grundstücksort nach § 3a Abs 9 UStG bestimmt den Leistungsort der Vermieter und ebenso den Ort des Leistungsbezugs bei Investitionen der Vermieter (vgl. Beiser, SWK 19/2017, 888 [890, 2. Absatz]). Dementsprechend ist es so, dass ich die Leistung der entgeltlichen Nutzungsüberlassung in Österreich, dort wo die Wohnung ist, erbringe. Der Mieter wiederum leistet das Entgelt in Österreich, auf ein Konto von mir in Österreich. Soweit ich ausnahmsweise aktiv tätig bin, erfolgt das in Österreich. Wie oben erläutert, erfolgt die Mietersuche in Österreich und werden Reparaturen und Erneuerungsarbeiten von österreichischen Dienstleistern in Österreich vorgenommen. Ich nehme somit als Unternehmerin am österreichischen Wirtschaftsleben teil und nicht an jenem in Liechtenstein, wo sich mein Wohnsitz befindet. Die potentiellen Mieter kommen nicht zu mir nach Liechtenstein, sondern ich komme nach Österreich in die Wohnung, um sie zur Besichtigung zu zeigen, zu übergeben, Abklärungen bezüglich allfällig notwendiger Reparaturen oder Erneuerungen vorzunehmen oder nach dem Rechten zu sehen.

12. Wer Wohnraum vermietet, duldet insoweit in Österreich und sonst nirgendwo auf der Welt die Nutzung des vermieteten Wohnraums in Österreich. Die Vermieter leisten insoweit ausschließlich in Österreich (vgl. Beiser, SWK 20/21/2017, 939 [940, Kapitel 3, 1. Absatz]). Vermieter von Wohnraum betreiben ihr Unternehmen somit im Inland, wenn sich die betreffende Wohnung in Österreich befindet. Sohine betreibe auch ich mein "Unternehmen" im

Inland. Dies allein schon wegen der Nutzungsüberlassung im Inland. Dazu kommen aber noch die aufgezeigten, nur ausnahmsweise anfallenden aktiven Tätigkeiten in Österreich. Dass diese aktiven Tätigkeiten im Land der vermieteten Wohnung anfallen, ist im Übrigen nicht ungewöhnlich, sondern der Regelfall. Der Standort der vermieteten Immobilie in Österreich bedingt auch die wesentlichen Entscheidungen über den Leistungsaustausch in Österreich. Mieter werden in der Regel in Österreich gesucht und ausgewählt, in Österreich werden Mietverträge geschlossen, verlängert, gekündigt, Leistungsmängel geltend gemacht, Immobilien laufend betreut und verwaltet (vgl. Beiser, SWK 20/21/2017, 939 [940, Kapitel 3, 2. Absatz]).

13. Die Gegenmeinung geht hingegen nicht vom Gesetzeswortlaut aus.

13.1 Es wird nicht danach gefragt, wo - im Inland oder im Ausland - das Unternehmen betrieben wird, sondern "von wo aus" es betrieben wird (vgl. Pfeiffer, ÖStZ 8/2017, 193, Kapitel 2, 1. Absatz, wonach darauf abzustellen sei, "von welchem Ort aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt"; UStR 2000, Rz 994, idF 05.12.2017, BMF-010219/0375-IV/4/2017, wonach der Ort, „von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt“ maßgeblich sei) bzw. danach, ob "die Vermietungstätigkeit von Österreich aus verwaltet wird" (vgl. Gaedke/Huber-Wurzinger, SWK-Spezial: Der Kleinunternehmer im UStG², März 2018, 18, 1. Absatz und 19, 1. Absatz).

13.2 Nach dem Gesetzeswortlaut geht es jedoch darum, „wo“ und nicht "von wo aus" das Unternehmen betrieben wird, und nicht um die "Verwaltung der Vermietungstätigkeit“, sondern um die Vermietungstätigkeit als solches, um die "Betreibung" der Vermietung und nicht um die "Verwaltung der Betreibung" der Vermietung.

13.3 Ausgehend von dieser wortlautwidrigen Gesetzesinterpretation kommt die Gegenmeinung zum Schluss, dass das Unternehmen Wohnungsvermietung nicht am Ort der Belegenheit des betreffenden Grundstückes betrieben werde. Vielmehr werde die Vermietungstätigkeit - zumindest in der Regel - "vom Wohnsitz des Vermieters aus" betrieben (vgl. UStR 2000, Rz 994, idF 05.12.2017, BMF-010219/0375-IV/4/2017, mit dem Beispiel der in München lebenden Vermieterin einer in Österreich gelegenen Wohnung) bzw. vom Wohnsitz - der "privaten Wohnstätte des Vermieters" - aus betrieben (vgl. Gaedke/Huber-Wurzinger, SWK-Spezial: Der Kleinunternehmer im UStG², März 2018, 18, 1. Absatz).

14. Diese wortlautwidrige Gesetzesinterpretation ist unzulässig. Es verstößt gegen das Rechtsstaatlichkeitsprinzip, wenn *contra legem* zulasten des Steuerpflichtigen die Steuerpflicht ausgeweitet wird. Das Steuerrecht wird von der Idee der "primären Entscheidung des Gesetzgebers über die Steuerwürdigkeit bestimmter generell bezeichneter Sachverhalte" getragen und lebt dementsprechend aus dem "Diktum des Gesetz des Gesetzgebers" (vgl. BVerfGE, 318, Rn 30, mVa Bühler/Strickrodt, Steuerrecht³, S. 658). Allein schon deshalb ist die Gegenmeinung und damit die Ansicht des Finanzamtes abzulehnen.

15. Dazu kommt, dass das Abstellen auf den privaten Wohnsitz dem Willen des Gesetzgebers offensichtlich widerspricht. Hätte der Gesetzgeber gewollt, dass die Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung weiterhin vom Wohnsitz des Vermieters abhängen soll, hätte er das Gesetz, gemäß dem ein Wohnsitz in Österreich Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung war, nicht ändern müssen. Die Eliminierung des Erfordernisses des Wohnsitzes in Österreich spricht dafür, dass der Gesetzgeber eben es genau nicht mehr wollte, dass es auf den Wohnsitz ankommt. Es kann dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, dass er eine gesetzliche Regelung ändert, dies aber in Wahrheit gar nicht will, sprich das Gesetz nur zum Schein ändert.

16. Die Vertreter der Rechtsansicht des Finanzamtes argumentieren allein auf Basis des Unionsrechtes, über die ihrer Ansicht nach vermeintlich richtige Auslegung des Begriffes des "Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit" (vgl. Pfeiffer, ÖStZ 8/2017, 193; Mayr/Pfeiffer, SWK 19/2017, 895; Gaedke/Huber-Wurzinger, SWK 25/2017, 1092 [1093 ff]; Gaedke/Huber-Wurzinger, SWK-Spezial: Der Kleinunternehmer im UStG², März 2018, 17 ff). Es wird gar nicht erst versucht, eine Auslegung nach dem Gesetzeswortlaut und der Systematik des Umsatzsteuergesetzes vorzunehmen. Im Ergebnis wird postuliert, der Wortlaut der Kleinunternehmerregelung im Umsatzsteuergesetz und das Umsatzsteuergesetz als solches spiele keine Rolle, zumal allein das Unionsrecht entscheidend sei. Demnach soll das Unionsrecht Anwendungsvorrang haben. Dabei wird jedoch übersehen, dass es einen solchen Anwendungsvorrang des Unionsrechtes nur zugunsten des Steuerpflichtigen geben kann, nicht aber zulasten des Steuerpflichtigen. Der Anwendungsvorrang des Unionsrechtes setzt voraus, dass die betreffende Unionsrichtlinie für den Steuerpflichtigen günstiger ist als die entsprechende Vorschrift im UStG und sich der Steuerpflichtige auf die entsprechende Bestimmung der Richtlinie beruft. Nur in diesem Fall kommt es zur unmittelbaren Anwendung der Richtlinie und damit zum Anwendungsvorrang. Ansonsten geht die nationale Bestimmung vor (vgl. UFS Salzburg, 10.08.2009, RV/0353-S/08, Erw. 2.2.3, mVa: Ruppe, UStG³ Einf Tz 22 ff mWN; Klenk in Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, vor § 1 Rz 13 ff; Ehrke-Rabel, ÖStZ 2009, 189).

17. Abgesehen davon ändert sich auch bei einer Auslegung allein nach Unionsrecht richtigerweise nichts am Ergebnis. Sowohl das Kriterium des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit als auch das Kriterium der festen Niederlassung sind erfüllt.

18. In diesem Zusammenhang ist zunächst auf das oben angeführte Judikat des Finanzgerichtes Berlin Brandenburg vom 24. November 2016, 5 K 5252/14, einzugehen.

18.1 Die deutsche Kleinunternehmerregelung in § 19 Abs 1 dUStG stellt, anders als die österreichische Regelung, nicht darauf ab, ob das Unternehmen im Inland betrieben wird, sondern, entsprechend dem Text der Kleinunternehmerbestimmung in Art. 283 Abs 1 lit. c) MwStSyst-RL, darauf, ob der Steuerpflichtige im - deutschen - Inland ansässig ist. Im Hinblick auf diese Wortgleichheit hat das Finanzgericht Berlin Brandenburg auf die Auslegung des

Begriffes der Ansässigkeit in Art. 283 Abs 1 lit. c) MwStSyst-RL zurückgegriffen und ist zum Schluss gekommen, dass im Hinblick auf die Belegenheit der vermieteten Wohnung in Deutschland das Kriterium der festen Niederlassung im Inland gegeben sei. Darüberhinaus, so das Finanzgericht Berlin Brandenburg, liege der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit in Deutschland, wozu insbesondere darauf verwiesen wurde, dass die Vermieterin, so wie ich in meinem Fall, jeweils vor Ort zur Wohnung angereist ist, um die notwendigen Entscheidungen zu treffen (Erw. 5).

18.2 Auf Basis dieser Auslegung hat das Finanzgericht Berlin Brandenburg die Ansässigkeit der Vermieterin in Deutschland und folglich die Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung bejaht. Gegen den Beschluss des Finanzgerichtes Berlin Brandenburg erhob die deutsche Finanzverwaltung Revision an den Bundesfinanzhof.

18.3 Während die deutsche Finanzverwaltung in dem von der Vermieterin beim Finanzgericht angefochtenen Steuerbescheid und im Verfahren vor dem Finanzgericht noch das Vorliegen des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit in Deutschland verneinte, wurde die Rechtsfrage des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit in der Revision nicht mehr aufgegriffen. In der Revision wurde seitens der Finanzverwaltung lediglich bestritten, dass die vermietete Wohnung eine feste Niederlassung begründet.

18.4 Der Bundesfinanzhof, die höchste deutsche Justizinstanz in Steuersachen, wies die Beschwerde als unbegründet zurück. Er verneinte eine erkennbare Abweichung von der ständigen Rechtsprechung des EuGH zur Frage der Ansässigkeit (Erw. 16).

19. Gemäß der deutschen Judikatur sind somit in einem Fall wie meinem sowohl das Kriterium des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland als auch das Kriterium der festen Niederlassung im Inland erfüllt und ist deshalb die Kleinunternehmerregelung anwendbar. Für eine gegenteilige Beurteilung in Österreich gibt es keinen Grund. Zumindest aber wäre die deutsche Judikatur Anlass für eine Vorlage an den EuGH, um eine einheitliche Rechtsprechung sicherzustellen. Eine unterschiedliche Rechtsprechung in den einzelnen Mitgliedsstaaten zu ein und derselben europarechtlichen Rechtsfrage wäre nicht hinnehmbar.

20. In der Tat sind denn vorliegend sowohl das Kriterium des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland als auch das Kriterium der festen Niederlassung in Inland erfüllt.

20.1 Ein Vermieter von Grundstücken in Österreich duldet die Nutzung des Mietobjektes an jenem bestimmten Ort in Österreich, an dem sich dieses Grundstück befindet (vgl. Gaedke/Huber-Wurzinger, SWK-Spezial: Der Kleinunternehmer im UStG², März 2018, 17, zweitletzter Absatz). Bei einer Wohnraumvermietung bildet die vermietete Wohnung somit das "Kernelement" der unternehmerischen Tätigkeit. Die Wohnung bildet den „Sitz“ der entfalteten Vermietungstätigkeit und somit der wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne des Unionsrechtes (vgl. Beiser, SWK 20/21/2017, 939 [940, Kapitel 3, 1. Absatz], mVa EuGH

06.10.2011, C-421/10, Markus Stoppelkamp, Rz 26 f). Überdies werden die Handlungen zur zentralen Verwaltung, wie die Duldung der Nutzung und die Übergabe des Mietobjektes, im Inland, dort wo sich die Immobilie befindet, erbracht, was insbesondere gilt, wenn sich, wie bei mir, die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen auf die Vermietung der Immobilie im Inland beschränkt und er keine anderweitigen wirtschaftlichen Tätigkeiten ausübt (vgl. Kanduth-Kristen, taxlex 2017, 263 [266, 1. Absatz]).

20.2 Die Interpretation, wonach der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit bei einer Vermietung am Wohnsitz des Vermieters liege, widerspricht hingegen der EuGH-Entscheidung in der Sache Stoppelkamp, wonach der private Wohnsitz für die Zwecke der Umsatzsteuer nur in absoluten Ausnahmefällen Relevanz hat, wobei als Beispiel für eine Ausnahme eine Briefkastenfirma genannt wurde (EuGH 06.10.2011, C-421/10, Markus Stoppelkamp, Rz 31 f). Vorliegend geht es jedoch nicht um die Frage einer Briefkastenfirma bzw. einen fiktiven Sitz. Dass eine Wohnung in Österreich vermietet wird, ist unbestritten. Es gibt somit keinen Grund für die Anwendung der Ausnahmeregelung bezüglich des privaten Wohnsitzes. Zu betonen ist zudem, dass die Stoppelkamp-Entscheidung vom Gesetzgeber als Grund für das Abgehen vom Erfordernis des Wohnsitzes im Inland angeführt worden ist (vgl. Erl RV 1352 BlgNR 25. GP, 14, zit. nach Beiser, SWK 19/2017, 888 [888 f]). Es wäre daher umso weniger zu rechtfertigen, wenn wiederum auf den privaten Wohnsitz des Vermieters abgestellt würde.

20.3 Selbst bei Verneinung des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit wäre die Ansässigkeit im Inland zu bejahen, weil die vermietete Wohnung das Kriterium der festen Niederlassung erfüllt.

20.3.1 Gemäß Art. 11 Abs 1 DurchführungsVO (EU) 282/2011 gilt als feste Niederlassung jede Niederlassung mit Ausnahme des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit, die einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur aufweist, die es ihr von ihrer personellen und technischen Ausstattung her erlaubt, Dienstleistungen, die für den eigenen Bedarf dieser Niederlassung erbracht werden, zu empfangen und dort zu verwenden (vgl. Kanduth-Kristen, taxlex 2017, 263 [265, 1. Absatz]; Gaedke/Huber-Wurzing, SWK-Spezial: Der Kleinunternehmer im UStG², März 2018, 18, 3. Absatz).

20.3.2 Bei einer Wohnungsvermietung liegt umsatzsteuerrechtlich, wie oben erläutert, eine passive Duldungsleistung vor. Sogar können Dienstleistungen, die für den eigenen Bedarf der Niederlassung erbracht werden, am Grundstücksort empfangen und verwendet werden. Das in der DurchführungsVO genannte Kriterium der personellen Ausstattung tritt bei passiven Leistungen in Form von Duldungsleistungen in den Hintergrund, weil eine personelle Ausstattung zur Erbringung der Leistung nicht erforderlich ist. Die in der DurchführungsVO getroffene Definition einer festen Niederlassung ist daher erfüllt (vgl. Kanduth-Kristen, taxlex 2017, 263 [266, lSp, letzter Absatz], mVa Stadie in Rau/Dürrwächter, UStG 172. EL (5/2017) § 13 b Anm 215). Die Immobilie ist das Kernelement der Leistungserstellung bei der

Wohnraumvermietung, weshalb das Kriterium der festen Niederlassung erfüllt ist (Beiser, SWK 20/21/2017, 939 [940, Kapitel 3, 1. Absatz].

20.3.3 Der Ansicht, wonach das vermietete Objekt für sich allein nicht als feste Niederlassung im Sinne der DurchführungsVO qualifizieren könne, weil es an der personellen Ausstattung fehle (vgl. Gaedke/Huber-Wurzinger, SWK 25/2017, 1092 [1095 f]; Gaedke/Huber-Wurzinger, SWK-Spezial: Der Kleinunternehmer im UStG², März 2018, 18), ist zu widersprechen. Wie erläutert, handelt es sich bei der Wohnungsvermietung um eine passive Duldungsleistung, bei der das Kriterium der personellen Ausstattung in den Hintergrund tritt. Außerdem führt diese Ansicht, gemäß der eine feste Niederlassung "zumindest ein Büro, in dem der Vermieter oder seine Angestellten die Vermietungstätigkeit verwalten", erfordere (vgl. Gaedke/Huber-Wurzinger, SWK-Spezial: Der Kleinunternehmer im UStG², März 2018, 18) zu einem widersinnigen Ergebnis. Der Unterhalt eines solchen Büros kann allenfalls angezeigt sein, wenn mehrere Wohnungen vermietet werden. Die Kleinunternehmerregelung würde in diesem Fall ausgerechnet nur größeren Vermietern zugute kommen. Jemand wie ich, der ins Ausland weggezogen ist, und seine Wohnung, in der er gelebt hat, vermietet, würde benachteiligt. Es ist aber sicherlich nicht Sinn der Kleinunternehmerregelung, dass sie gerade den kleinsten Unternehmern nicht zugutekommen soll.

21. In Bezug auf die Frage der Ansässigkeit gemäß MwStSystRL bei einer Wohnungsvermietung ist zudem darauf zu verweisen, dass Generalanwältin Kokott im EuGH-Verfahren Ingrid Schmelz gegen Finanzamt Waldviertel, Rechtssache C-97/09, erklärte, Frau Schmelz, eine deutsche Staatsbürgerin mit Wohnsitz in Deutschland, welche in Ostösterreich eine Wohnung vermietet hatte, habe gemäß der Mehrwertsteuersystemrichtlinie als in Österreich ansässige Person zu gelten (vgl. Endfellner, FJ 2010, 270, zweitletzter Aufzählungspunkt). Darauf hinzuweisen ist weiters, dass der Rat der Europäischen Union die Erheblichkeit der vorgelegten Frage der Vereinbarkeit der Kleinunternehmerregelung in der Richtlinie mit dem Primärrecht bezweifelte, zumal sich die Frage der Ansässigkeit von Frau Schmelz in Österreich stelle (EuGH-Urteil in der Sache Schmelz, Rz 27). Der EuGH nahm zur Frage der Ansässigkeit gemäß MwStSystRL inhaltlich nicht Stellung, sondern erklärte lediglich, eine Zurückweisung eines Vorabentscheidungsersuchens mangels Erheblichkeit der Vorlagefrage komme nur in Frage, *„wenn die erbetene Auslegung des Unionsrechts offensichtlich in keinem Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits steht, wenn das Problem hypothetischer Natur ist oder wenn der Gerichtshof nicht über die tatsächlichen und rechtlichen Angaben verfügt, die für eine zweckdienliche Beantwortung der ihm vorgelegten Fragen erforderlich sind“* (EuGH-Urteil in der Sache Schmelz, Rz 29), wobei der EuGH die Kriterien für eine Zurückweisung nicht als erfüllt sah (EuGH-Urteil in der Sache Schmelz, Rz 31). Inhaltlich traf der EuGH jedoch zur Frage der Ansässigkeit von Frau Schmelz keine Aussagen, womit die Rechtsmeinungen der Generalanwältin und des Rates der Europäischen Union nichts an Relevanz verloren haben.

21.1 Der EuGH hat in der Schmelz-Entscheidung offen gelassen, ob die Vermietung einer Immobilie zur Ansässigkeit im Belegenheitsstaat führen kann (vgl. Kanduth-Kristen, taxlex 2017, 263 [265, rSp], mVa Zugmaier/Streit, Anmerkung zu EuGH 26.10.2010, C-97/09, Schmelz, DStR 2010, 2190 f, die darauf hinweisen, dass die Frage, ob die Vermietung einer Immobilie zur Ansässigkeit im Belegenheitsstaat führen kann, offengeblieben ist, und Ruppe Achatz, UStG⁴ § 6 Rz 446; Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 09.05.2017, XI B 13/17, Erw. 11, wonach vom EuGH die Rechtsfrage, ob eine vermietete Wohnung eine feste Niederlassung darstelle, nicht abschließend beantwortet worden sei). Im Ergebnis erklärte der EuGH, eine Ansässigkeit von Frau Schmelz in Deutschland bzw. eine Nichtansässigkeit in Österreich könne nicht von vornherein ausgeschlossen werden, was für die Zulässigkeit der Vorlagefragen ausgereicht hat, aber kein inhaltliches Urteil darstellt. Zu verweisen ist auch auf Ritter in LJZ 1998, 67, wonach eine Zurückweisung von Auslegungsersuchen „*nur in extremen Ausnahmefällen in Betracht*“ kommt.

21.2 Der EuGH hat zwar die Vereinbarkeit der MwStSystRL mit dem Primärrecht bejaht, aber zur Richtlinienkonformität der damaligen österreichischen Kleinunternehmerregelung keine inhaltlichen Aussagen getroffen, was nicht zuletzt daran gelegen hat, dass die Frage der Richtlinienkonformität vom UFS Wien dem EuGH gar nicht vorgelegt wurde.

21.3 Im fortgesetzten Verfahren nach Einlangen des EuGH-Urteiles in der Sache Schmelz hatte sich der UFS Wien in der Berufungsentscheidung vom 24. April 2012, RV/2694-W/07, auch mit der Frage der Ansässigkeit auseinandergesetzt, wobei die betreffenden Schlussfolgerungen jedoch verfehlt sind. So leitete der UFS Wien aus der fehlenden Zurückweisung des Vorabentscheidungsersuchens unzulässigerweise ab, der EuGH habe die Ansicht vertreten, Frau Schmelz - die zwischenzeitlich verstorben war - sei für Zwecke der Umsatzsteuer in Deutschland ansässig gewesen, obwohl sich der EuGH inhaltlich mit der Frage der Ansässigkeit gar nicht auseinandergesetzt hatte. Eine solche inhaltliche Auseinandersetzung mit der Frage der Vereinbarkeit der damaligen österreichischen Kleinunternehmerregelung mit dem Ansässigkeitsbegriff der MwStSystRL hätte es durchaus geben können, wenn der UFS Wien auch diese Frage, und nicht nur die Frage der Vereinbarkeit der Kleinunternehmerregelung in der Richtlinie mit dem Primärrecht, dem EuGH vorgelegt hätte. Nachdem der UFS Wien dies aber nicht getan hatte, gab es zur Frage der Richtlinienkonformität der österreichischen Kleinunternehmerregelung auch keine Antwort, wohingegen gemäß Entscheidung des UFS Wien vom 24. April 2012 der Eindruck entsteht, der EuGH habe diese gar nicht gestellte Frage in einem Aufwaschen mit der Frage der Vereinbarkeit der Richtlinienbestimmung mit dem Primärrecht beantwortet.

21.4 Zudem hatte sich der UFS Wien in der genannten Entscheidung mit der EuGH-Entscheidung in der Sache Stoppelkamp nur unzureichend auseinandergesetzt. Der UFS Wien prüfte die Frage der Ansässigkeit von Frau Schmelz nur in Bezug auf eine allfällige feste Niederlassung, nicht jedoch bezüglich des Kriteriums des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit.

21.5 Im Übrigen waren die dem UFS Wien vorgelegenen Sachverhaltsangaben nicht ausreichend für eine eingehende Prüfung der Frage der Ansässigkeit gemäß MwStSystRL. In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass die Erben nach Ingrid Schmelz nach Einlangen des EuGH-Urteiles trotz Einräumen der Möglichkeit einer Stellungnahme im Verfahren keine weiteren Schritte mehr setzten. Offenbar waren die steuerlichen Voraussetzungen bei den Erben anders als bei der Verstorbenen und wurden deshalb weitere Verfahrensschritte angesichts der relativ geringen Umsatzsteuerschuld für die Vergangenheit im Hinblick auf die Kosten als unverhältnismäßig erachtet.

22. Für die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung spricht zudem die Regelung von Rz 2601b der UStR betreffend die Ansässigkeit für Zwecke des Überganges der Steuerschuld in Sinne der Reverse-Charge-Regelung. Gemäß Rz 2601b der UStR bestimmt sich die Ansässigkeit nach dem Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit und nicht nach dem Wohnsitz des Unternehmers. Dazu kommt, dass für die Zwecke des Überganges der Steuerschuld gemäß dieser UStR-Bestimmung Unternehmer, die ein in Österreich gelegenes Grundstück vermieten, hinsichtlich der Vermietungsumsätze in jedem Fall - somit unabhängig von ihrem Wohnsitz und vom Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit - als in Österreich ansässig gelten. Eine unterschiedliche Ansässigkeitsbestimmung für Zwecke der Reverse-Charge-Regelung einerseits und für die Kleinunternehmerbefreiung andererseits wäre nicht gerechtfertigt. Sie ist sowohl europarechtlich als auch unter dem Aspekt des Gleichheitssatzes nach der österreichischen Bundesverfassung, auf den ich mich als österreichische Staatsbürgerin stützen kann, sachlich nicht gerechtfertigt und verfehlt. Eine unterschiedliche Behandlung für Zwecke des Reverse-Charge-Systems und der Vorsteuererstattung einerseits und für Zwecke der Kleinunternehmerregelung andererseits wäre inkonsistent und vor dem Hintergrund des Gesetzeswortlautes nicht zu rechtfertigen (vgl. Kanduth-Kristen, taxlex 2017, 263 [267, rSp]; Gaedke/Stingl/Huber-Wurzinger, Die Umsatzsteuer in Vermietung & Verpachtung³, dbv-Verlag, Fachverlag für Steuer- und Wirtschaftsrecht, Graz, Juli 2013, 10, wonach es auch für Vermieter ohne Wohnsitz in Österreich "möglich" bzw. "vertretbar" ist, unter Berufung auf die "Sonderregelung in den Umsatzsteuerrichtlinien (Rz 2601b)" die Kleinunternehmerbefreiung in Anspruch nehmen; Dziurdz, ÖStZ 2012, 163, wonach aus europarechtlicher Sicht die Frage der Ansässigkeit für die Kleinunternehmerbefreiung gleich zu bestimmen ist wie für die Zwecke der Reverse-Charge-Regelung). Es ist in der Tat nicht ersichtlich, weshalb der Vermieter ein und desselben Grundstückes einmal als ansässig - für Zwecke der Reverse-Charge-Regelung - und einmal als nicht ansässig - für die Kleinunternehmerregelung - gelten soll. Eine solche Differenzierung lässt sich aus der hier maßgeblichen MwStSystRL nicht ableiten.

23. Zu berücksichtigen ist schließlich, dass die vom Finanzamt vertretene Nichtanwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung vor dem Hintergrund der ertragssteuerlichen Behandlung nicht konsistent ist. Ertragssteuerlich stellen die Einkünfte aus der Vermietung meiner Wohnung eine inländische Quelle dar. Österreich hat für die Einkünfte aus meiner unternehmerischen Tätigkeit gemäß Art. 6 Abs 1 iVm Art. 23 Abs 3 DBA-FL das ausschließliche Besteuerungsrecht.

Das "Unternehmen Wohnungsvermietung" wird sohin einkommensteuerrechtlich als inländisch erachtet. Vor diesem Hintergrund ist es nicht ersichtlich, weshalb aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht das "Unternehmen Wohnungsvermietung" nicht als inländisch qualifiziert werden soll. Diese Differenzierung zwischen einkommensteuerrechtlicher Behandlung einerseits und umsatzsteuerrechtlicher Behandlung andererseits ist sachlich nicht gerechtfertigt und daher gleichheitswidrig. Dementsprechend ist die Verweigerung der Kleinunternehmerbegünstigung auch unter diesem Aspekt verfassungswidrig.“

Abschließend zu diesen Beschwerdeausführungen wurde seitens der Bf. die Einleitung eines Vorabentscheidungsverfahrens unter Beilage eines diesbezüglichen Entwurfs angeregt (Pkt. III.24. bis 26. der Beschwerde).

2.4. Betriebsstättendiskriminierungsverbot im DBA-FL (Pkt. IV der Beschwerde)

Seitens der Bf. wird dazu ausgeführt, gemäß Art. 351 AEUV würden Rechte und Pflichten aus Staatsverträgen, die ein EU-Staat vor dem EU-Beitritt abgeschlossen habe, durch die EU-rechtlichen Vorgaben nicht berührt, weshalb Diskriminierungsverbote in vor dem Beitritt abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen mit Drittstaaten von abweichenden Vorschriften in der MwStSystRL unberührt blieben (uHa Dziurdz, SWI 2010, 266 f.). Das DBA-FL enthalte in Art. 24 Abs. 3 auch ein Betriebsstättendiskriminierungsverbot entsprechend Art. 24 Abs. 3 OECD-MA. Das Betriebsstättendiskriminierungsverbot gelte auch für die Vermietung von Wohnungen (uHa W. Loukota in Praxis des Internationalen Steuerrechts, FS für H. Loukota, hrsg. von Lang/Jirousek, Linde Verlag, Wien, 2005, 333).

Bei Doppelbesteuerungsabkommen mit einem Betriebsstättendiskriminierungsverbot entsprechend dem OECD-MA seien auch Diskriminierungen im Bereich der Umsatzsteuer unzulässig, selbst wenn die Umsatzsteuer ansonsten gar nicht Gegenstand des betreffenden Abkommens sei (uHa Dziurdz, SWI 2010, 267; Lang, SWI 2011, 471; Hardt in Wassermeyer, Doppelbesteuerung, Art. 25 DBA-Schweiz, Rz 67).

Nach Ansicht der Bf. komme trotz des Fehlens einer Regelung gemäß Art. 24 Abs. 6 OECD-MA das Diskriminierungsverbot des Art. 24 Abs. 3 DBA-FL auch im Bereich der Umsatzsteuer und somit auch in Bezug auf die Kleinunternehmerregelung zur Anwendung.

Dazu wird in der Beschwerde ausgeführt:

"26.3 Anders als Art. 24 Abs 6 OECD-MA enthält das DBA-FL keine ausdrückliche Bestimmung, wonach die Diskriminierungsverbote ungeachtet des Art. 2 MA für Steuern jeder Art und Bezeichnung gelten. Dennoch ist klar, dass auch die österreichische Umsatzsteuer und damit die Kleinunternehmerregelung in den Anwendungsbereich des Abkommens fallen.

26.3.1 Zum einen lässt sich aus dem Wortlaut des Art. 24 Abs 3 DBA-FL keineswegs eine Beschränkung des Diskriminierungsverbotes auf bestimmte Steuerarten ableiten. Die einzige Beschränkung bezieht sich auf Umstände des Personenstandes und Familienlasten.

26.3.2 Zum anderen ergibt sich aus der Absicht der Vertragsparteien, dass aus dem Fehlen einer Regelung gemäß Art. 24 Abs 6 OECD-MA keineswegs eine Diskriminierung bei der Behandlung von Unternehmern aus dem jeweils anderen Vertragsstaat abgeleitet werden kann. Wenn, wie vorliegend, weder eine Regelung gemäß Art. 24 Abs 6 MA, noch eine explizite Beschränkung der Diskriminierungsverbote auf die in Art. 2 MA vorgesehenen Steuern, wie sie in vielen Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen ist, vereinbart wurde, kommt der Absicht der Vertragsparteien entscheidende Bedeutung zu, was sich nicht zuletzt aus den einschlägigen Auslegungsregeln der WVK, insbesondere Art. 32, ergibt. Die fehlende Absicht einer Beschränkung der Diskriminierungsverbote auf bestimmte Steuerarten ergibt sich zum einen aus dem Umstand, dass weder Österreich noch Liechtenstein einen Vorbehalt zu Art. 24 Abs 6 OECD-MA angebracht haben. Zum anderen verfolgt Österreich generell bei Doppelbesteuerungsabkommen eine Politik der Nichtdiskriminierung unabhängig von den Steuerarten (vgl. H. Loukota, Österreichs Doppelbesteuerungsabkommen, Standortpolitische Bedeutung / Verhandlungsablauf / Abkommensziele, Schriftenreihe des BMF, Wien, 2001, 34; Sedlacek, Österreichische DBA-Politik - Art. 24 und Art. 25 OECD-MA, in Die österreichische DBA-Politik: das "österreichische Musterabkommen", Linde Verlag, Wien, 2013, 347). Auch von Liechtenstein ist nichts Gegenteiliges bekannt.

26.3.3 Zu verweisen ist auch auf die Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zum DBA-FL, wonach Art. 24 die *"üblichen Regelungen"* über das Diskriminierungsverbot enthalte, womit wohl auf Art. 24 OECD-MA Bezug genommen werden sollte. Art. 24 MA sah schon damals die Geltung des Diskriminierungsverbotes unabhängig von Art. 2 MA vor.

[...]".

Zum Vorliegen des Betriebsstättenkriteriums heißt es in der Beschwerde:

"26.4. Das Betriebsstättenkriterium ist vorliegend erfüllt.

26.4.1 Art. 24 Abs 3 DBA-FL bezieht sich auf die *"Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaates in dem anderen Vertragsstaat hat"*. Dementsprechend stellt sich die Frage nach der Definition des "Unternehmens eines Vertragsstaates" und der "Betriebsstätte". Dazu ist zunächst festzuhalten, dass es sich bei der Vermietung meiner Wohnung in Ort-Ö um eine unternehmerische Tätigkeit handelt, zumal sich ansonsten die Frage einer Umsatzsteuerpflicht gar nicht stellen würde. Diese unternehmerische Tätigkeit hat, wie oben gezeigt, ausschließlich Bezugspunkte zu Österreich, womit nach der hier vertretenen Auffassung in Bezug auf die Vermietung jedenfalls in umsatzsteuerlicher Hinsicht ein österreichisches Unternehmen vorliegt und allein schon deshalb die

Kleinunternehmerregelung anzuwenden ist. Nimmt man aber aufgrund meines Wohnsitzes, der, wie erläutert, mit der unternehmerischen Tätigkeit nichts zu tun, das Vorliegen eines liechtensteinischen Unternehmens an, so liegt in Bezug auf die Vermietung eine österreichische Betriebsstätte vor, was sich allein schon aus einem Größenschluss vom Begriff Unternehmen auf dessen Meronym Betriebsstätte ergibt. Eine Betriebsstätte hat schon rein begrifflich weniger an Substanz als ein Unternehmen und ist bloß ein Teil eines Unternehmens. Wenn daher allein ein privater Wohnsitz, der mit der unternehmerischen Tätigkeit nichts zu tun hat, für die Qualifikation als Unternehmen ausreicht, muss der Ort der effektiven unternehmerischen Tätigkeit, welcher vorliegend, wie gezeigt, ausschließlich in Österreich ist, erst recht für die Qualifikation als Betriebsstätte ausreichen. Dementsprechend begründet die Vermietungstätigkeit in Österreich eine österreichische Betriebsstätte (vgl. Beiser, SWK 19/2017, 888 [890 f, Kapitel 6]. Auf Basis dieser systematischen Auslegung ist auch unerheblich, ob bezüglich der Vermietungstätigkeit eine konkrete Zuordnung zu den Tatbeständen des Art. 5 DBA-FL möglich ist.

26.4.2 Allerdings ist das Betriebsstättenkriterium der festen Einrichtung in Art. 5 Abs 1 DBA-FL zumindest dem Wortlaut nach erfüllt. Demnach qualifiziert die Wohnung in Ort-Ö als feste Einrichtung. Aus dem Negativkatalog des Art. 5 Abs 3 DBA-FL ergibt sich nichts Gegenteiliges.

26.4.3 Aus systematischer und teleologischer Sicht zu beachten ist zudem der Sinnzusammenhang zwischen Betriebsstätte und Betriebsstättendiskriminierungsverbot. Nach der aus Art. 7 OECD-MA abgeleiteten Betriebsstättenregel begründet üblicherweise erst eine Betriebsstätte ein Besteuerungsrecht des Quellenstaats für Unternehmen aus einem DBA-Partnerstaat (vgl. H. Loukota, Österreichisches Außensteuerrecht, Nationales Außensteuerrecht und internationale Doppelbesteuerungsabkommen, Manz'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung, Wien, 2002, 83, Rz 273). Ohne Betriebsstätte gibt es in der Regel keine Besteuerung im Quellenstaat und somit auch keinen Anlass für ein steuerliches Diskriminierungsverbot. Daraus kann als Grundgedanke des DBA-Systems abgeleitet werden, dass im Falle der Besteuerung von Unternehmen aus einem DBA-Partnerstaat ein Verbot der Diskriminierung gegenüber inländischen Unternehmen gilt. Art. 6 MA wiederum konstituiert als *lex specialis* für Mieteinnahmen ein Besteuerungsrecht des Staates, in dem die Wohnung gelegen ist, womit sich, ausgehend vom genannten Grundgedanken, eine steuerliche Diskriminierung der Vermietung durch Unternehmen eines DBA-Partnerstaates verbietet. Bezüglich der Vermietung meiner Wohnung liegt, wie erläutert, ein Unternehmen vor, weshalb eine steuerliche Diskriminierung und damit der Ausschluss von der Kleinunternehmerbefreiung unzulässig sind. Dies ist letztlich Konsequenz der grundsätzlichen Umsatzsteuerpflicht der Wohnungsvermietung in Österreich - diese Umsatzsteuerpflicht ist nicht selbstverständlich, wie das Fehlen der Mehrwertsteuerpflicht der Wohnungsvermietung in Liechtenstein und der Schweiz (jeweils Art. 21 Abs 2 Z 21 MWStG) zeigt. Durch die Umsatzsteuerpflicht ist klar, dass im Falle der Wohnungsvermietung die DBA-Regeln über unternehmerische Tätigkeit und somit

auch das Verbot der Diskriminierung entsprechend Art. 24 Abs 3 MA zur Anwendung gelangen."

3. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.11.2018 hat das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen (auf die diesbezügliche Begründung des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung vom 27.11.2018 wird verwiesen).

4. Dagegen hat die Bf. einen Vorlageantrag vom 31.12.2018 eingebracht.

5. Der Vorlageantrag vom 31.12.2018 wurde dem Bundesfinanzgericht am 16.04.2019 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 16.04.2019).

6. Mit Schreiben vom 25.10.2020 wurden seitens der Bf. auf zwei Literaturmeinungen (Luketina, "Umsatzsteuerliche Ansässigkeit von Kleinunternehmern bei Immobilienvermietung", ÖStZ 2019/234; Mayr, "Sonderfragen zur umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung", RWP 2019/5) hingewiesen, welche den Standpunkt der Bf. stützten. Mit e-mail vom 20.03.2023 wurde seitens der Bf. auf das Urteil des EuGH vom 03.06.2021, C-931/19, Titanium Ltd, und auf das Erkenntnis des VwGH vom 07.05.2021, Ra 2020/15/0015, Bezug genommen.

7. Die von der Bf. beantragte mündliche Verhandlung wurde am 21.03.2023 durchgeführt und darüber eine Niederschrift aufgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die in Liechtenstein wohnhafte Bf. ist österreichische Staatsbürgerin und erzielt seit 2013 Mieteinkünfte aus ihrer Wohnung in Ort-Ö, welche sie von 2000 bis zu ihrem Umzug nach Liechtenstein nach erfolgter Eheschließung 2012 selbst bewohnt hatte, wobei der Erwerb der Wohnung von der A. im Rahmen eines Mietkaufverhältnisses mit Kaufvertrag von 2011 erfolgte. Die in der Beschwerde unter Pkt. I.2. bezüglich der Wohnungsvermietung angeführten Bezugspunkte zu Österreich (Pkt. I.2.1 bis I.2.10) gelten als sachverhaltsmäßig festgestellt. Im streitgegenständlichen Jahr 2017 hatte die Bf. keinen Wohnsitz in Österreich. Im Jahr 2017 hatte die Bf. kein Büro in Österreich bzw. standen ihr auch keine sonstigen Räumlichkeiten zur Verfügung. Die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens wurden in Liechtenstein getroffen.

2. Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus der vorliegenden Aktenlage und ist unstrittig. Strittig im gegenständlichen Verfahren ist, wo die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des

Unternehmens getroffen wurden. Der von der Bf. aufgezeigte Sachverhalt bzw. die von der Bf. in den Mittelpunkt ihrer Überlegungen in der Beschwerde angeführten Bezugspunkte zu Österreich enthalten keine Hinweise, dass die Bf. ihre Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens in Österreich fälle. Es widerspricht der Lebenserfahrung anzunehmen, dass ein Vermieter die wesentlichen Entscheidungen, unter anderem ob und wie lange, in welchem Umfang und zu welchem Preis eine Wohnung vermietet werden soll, bzw. auch ob und unter welchen Bedingungen ein Makler oder eine Hausverwaltung beauftragt werden soll, in der an einem Dritten vermieteten Wohnung trifft (vgl. BFG 16.05.2022, RV/7105441/2018, uHa BFG, 4.11.2020, RV/7102211/2020; BFG, 21.10.2019, RV/7104363/2019).

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2016 (AbgÄG 2016), BGBl. I Nr. 117/2016, sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen steuerfrei 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.

Nach Art. 282 der Richtlinie 2006/112/EG gelten die Steuerbefreiungen und -ermäßigungen nach diesem Abschnitt für Lieferungen von Gegenständen und für Dienstleistungen, die von Kleinunternehmen bewirkt werden. Nach Art. 283 Abs. 1 lit. c der Richtlinie 2006/112/EG gilt dieser Abschnitt 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.

Seitens der Bf. wird auf Grundlage ihres Beschwerdevorbringens bzw. insbesondere auf Grund der in der Beschwerde unter Pkt. I.2. angeführten Bezugspunkte zu Österreich (Pkt. I.2.1 bis I.2.10) die Ansicht vertreten, dass sie ihr Unternehmen im Inland betreibt und dass vorliegend sowohl das Kriterium des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland als auch das Kriterium der festen Niederlassung im Inland erfüllt sind. Somit gelange nach Ansicht der Bf. die Kleinunternehmerregelung zur Anwendung.

Der EuGH hat mit Urteil vom 26.10.2010, C-97/09, *Schmelz*, über das Vorabentscheidungsersuchen des Unabhängigen Finanzsenates (Beschluss vom 04.03.2009, RV/0679-W/09) entschieden, dass der Ausschluss der außerhalb Österreichs ansässigen Kleinunternehmen von der Mehrwertsteuerbefreiung zwar zu einer Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs führe, diese Beschränkung aber gerechtfertigt sei. Der EuGH führt in diesem Urteil C-97/09 in Rn 71 aus, "dass beim gegenwärtigen Stand der Entwicklung der Mehrwertsteuerregelung das Ziel, die Wirksamkeit der Steueraufsicht im Hinblick auf die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen zu gewährleisten, und das Ziel der Kleinunternehmerregelung, mit der die Wettbewerbsfähigkeit

der Kleinunternehmen gestärkt werden soll, es zum einen rechtfertigen, dass die Anwendbarkeit der Mehrwertsteuerbefreiung auf die Tätigkeiten der Kleinunternehmen beschränkt wird, die im Hoheitsgebiet des Mitgliedstaats, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird, ansässig sind, und zum anderen, dass der zu berücksichtigende Jahresumsatz derjenige ist, der in dem Mitgliedstaat erzielt wird, in dem das Unternehmen ansässig ist." Im Übrigen hat der EuGH die Überlegung der Generalanwältin, den Eigentümer einer Immobilie als ansässigen Steuerpflichtigen zu betrachten, auch wenn er diese Immobilie nicht selbst als Wohnung nutze, nicht übernommen und diesbezüglich ausgesprochen, der Umstand, dass die Kleinunternehmerin ihre einzigen steuerpflichtigen Umsätze mit der Vermietung ihrer Wohnung erziele, bedeute nicht, wie die österreichische Regierung in der mündlichen Verhandlung erklärt habe, dass die österreichischen Behörden davon ausgehen könnten, dass die Kleinunternehmerin in Österreich ansässig sei (vgl. Rn 31 dieses Urteils C-97/09).

Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, „dass die Ansässigkeit iSd Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der MwStSystRL nicht auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Unternehmers abstellt, sondern auf den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit“ (vgl. VwGH 07.05.2021, Ra 2020/15/0115, Rn. 22, uHa VwGH 31.01.2019, Ra 2017/15/0034).

In diesem Erkenntnis vom 07.05.2021, Ra 2020/15/0115-5, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt: „Wie der EuGH im Urteil vom 26. Oktober 2010, *Schmelz*, C-97/09, Rn 70, ausgeführt hat, bezweckt die Regelung des Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der MwStSystRL u.a., 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 MwStSystRL und im Einklang mit dem EuGH-Urteil vom 6. Oktober 2011, *Stoppelkamp*, C-421/10, ist als Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der Ort zu verstehen, an dem der Unternehmer die Handlungen zur zentralen Verwaltung des Unternehmens vornimmt. In richtlinienkonformer Umsetzung dieser Bestimmung stellt § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 idF AbgÄG 2016, BGBl. I Nr. 117/2016, auf den Ort ab, an dem das (gesamte) Unternehmen betrieben wird“ (VwGH 07.05.2021, Ra 2020/15/0115-5, Rn. 23).

Seitens des erkennenden Senats des Bundesfinanzgerichts ist davon auszugehen, dass nach der oa. Rechtsprechung des EuGH hinsichtlich der Bestimmung des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit bzw. der Ansässigkeit entscheidend ist, wo die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung getroffen und die Handlungen zur zentralen Verwaltung des Unternehmens vorgenommen werden.

Das Bundesfinanzgericht hat in gleichgelagerten Fällen die Kriterien Beginn, Dauer, Ende der Vermietungstätigkeit, Vermietung von allen oder nur einzelnen Objekten, Privatnutzung von

Objekten, Veräußerung von Objekten, Betrauung oder Nichtbetrauung einer Immobilienverwaltungsfirma mit Dienstleistungsarbeiten, Umfang einer allfälligen Bevollmächtigung als wesentliche Entscheidungen eingestuft, die für die Bestimmung des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit relevant sind (vgl. zB BFG 16.05.2022, RV/7105441/2018; BFG 06.11.2018, RV/5101083/2017; BFG 29.03.2016, RV/3100689/2014).

Im Beschwerdefall sind alle für die Vermietungstätigkeit wesentlichen Entscheidungen (Vermietung der Eigentumswohnung, Beginn, Dauer, Ende der Vermietungstätigkeit, Privatnutzung, Veräußerung, Betrauung oder Nichtbetrauung einer Immobilienverwaltungsfirma mit Dienstleistungsarbeiten, Umfang einer allfälligen Bevollmächtigung) von der Bf. in Liechtenstein getroffen worden. Damit lag im Beschwerdezeitraum der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der Bf. in Liechtenstein (vgl. dazu auch VwGH 31.01.2019, Ra 2017/15/0034, Rn. 25f).

Nach dem Beschwerdevorbringen wäre selbst bei Verneinung des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit die Ansässigkeit im Inland zu bejahen, weil die vermietete Wohnung das Kriterium der festen Niederlassung erfülle und deshalb die Kleinunternehmerin anwendbar sei.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH verlangt der Begriff „feste Niederlassung“ einen durch das ständige Zusammenwirken der für die Erbringung bestimmter Dienstleistungen erforderlichen Personal- und Sachmittel gebildeten Mindestbestand. Daher setzt er einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur voraus, die von der personellen und technischen Ausstattung her eine autonome Erbringung der betreffenden Dienstleistungen ermöglicht. Insbesondere ist bei einer Struktur, bei der es an eigenem Personal fehlt, keine Subsumtion unter den Begriff „feste Niederlassung“ möglich. Bestätigung finde diese Rechtsprechung in Art. 11 der Durchführungsverordnung Nr. 282/2011, wonach eine feste Niederlassung u. a. eine „von der personellen und technischen Ausstattung her“ geeignete Struktur aufweist (vgl. EuGH 03.06.2021, C-931/19, *Titanium Ltd*, Rn. 42 und 43). Für das konkrete Vorabentscheidungsersuchen hat der EuGH in seinem Urteil 03.06.2021, C-931/19, *Titanium Ltd*, Rn. 46, entschieden, dass eine in einem Mitgliedstaat vermietete Immobilie keine feste Niederlassung im Sinne des Art. 43 der Richtlinie 2006/112 sowie der Art. 44 und 45 der Richtlinie 2006/112 in ihrer geänderten Fassung darstellt, wenn der Eigentümer der Immobilie nicht über eigenes Personal für die Leistungsbewirkung im Zusammenhang mit der Vermietung verfügt.

Die dazu von der Bf. angestellte Überlegung, dass das Kriterium des eigenen Personals vorliegend erfüllt sei, da die Bf. persönlich vor Ort tätig sei bzw. die mit der Vermietung anstehenden Tätigkeiten selbst durchführe, ist mit diesem EuGH-Urteil 03.06.2021, C-931/19, *Titanium Ltd*, nicht in Einklang zu bringen und wird dieser Überlegung vom Bundesfinanzgericht nicht gefolgt.

Für den vorliegenden Fall ergibt sich somit, dass weder der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine „feste Niederlassung“ im Inland vorliegen. Damit ist auch die Kleinunternehmerregelung nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 nicht anzuwenden.

Was im Übrigen noch das Vorbringen der Bf. auf deutsche Judikatur angeht, sei an dieser Stelle das Urteil des BFH vom 12.12.2019, V R 3/19, angeführt, wo der BFH judiziert, dass „die Vermietung einer Wohnung jedenfalls für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung weder als ansässigkeits- noch als niederlassungsbegründend anzusehen“ ist.

Aus diesen Erwägungen wurde die Anregung der Bf. zur Einleitung eines Vorabentscheidungsverfahrens sohin nicht aufgegriffen.

Was den weiteren Beschwerdepunkt Betriebsstättendiskriminierungsverbot im DBA-FL (Pkt. IV der Beschwerde) angeht, hat sich das Bundesfinanzgericht damit in dem an die Bf. ergangen, die Jahre 2013 und 2014 betreffenden Erkenntnis BFG 02.04.2019, RV/1100806/2015, auseinandergesetzt und darin ausgeführt:

„Gemäß Art. 24 Abs. 3 erster Satz DBA-FL darf die Besteuerung einer Betriebstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaates in dem anderen Vertragsstaat hat, in dem anderen Staat nicht ungünstiger sein als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staates, die die gleiche Tätigkeit ausüben.

Zu beachten in diesem Zusammenhang ist, dass in Artikel 2 des DBA-FL geregelt ist, für welche Steuern das DBA-FL gilt. Artikel 2 des DBA-FL lautet:

"Artikel 2

(1) Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für Rechnung eines der beiden Vertragsstaaten oder seiner Gebietskörperschaften erhoben werden.

(2) Als Steuern vom Einkommen und vom Vermögen gelten alle ordentlichen und außerordentlichen Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.

(3) Zu den zur Zeit bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören insbesondere

a) in Österreich:

i) die Einkommensteuer;

ii) die Körperschaftsteuer;

- iii) die Vermögensteuer;
- iv) der Beitrag vom Einkommen zur Förderung des Wohnbaues und für Zwecke des Familienlastenausgleiches;
- v) der Beitrag vom Einkommen zum Katastrophenfonds;
- vi) die Sonderabgabe vom Einkommen;
- vii) der Beitrag vom Vermögen zum Katastrophenfonds;
- viii) die Sonderabgabe vom Vermögen;
- ix) die Aufsichtsratsabgabe;
- x) die Gewerbesteuer einschließlich der Lohnsummensteuer;
- xi) die Grundsteuer;
- xii) die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben;
- xiii) die Abgabe vom Bodenwert bei unbebauten Grundstücken;
- xiv) die Abgabe von Vermögen, die der Erbschaftssteuer entzogen sind;
- xv) die Beiträge von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen;
- b) in Liechtenstein:
 - i) die Erwerbssteuer;
 - ii) die Gesellschaftssteuern;
 - iii) die Grundstücksgewinnsteuer;
 - iv) die Vermögensteuer;
 - v) die Couponsteuer.

(4) Das Abkommen gilt auch für alle Steuern gleicher oder ähnlicher Art, die künftig neben den zur Zeit bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander am Ende eines jeden Jahres die in ihren Steuergesetzen eingetretenen Änderungen mit."

Der diesbezüglich seitens der Bf. aufgezeigten Rechtsansicht, wonach das Betriebsstättendiskriminierungsverbot gemäß Art. 24 Abs. 3 DBA-FL auch für den Bereich der Umsatzsteuer anzuwenden sei, wird im Hinblick auf die abschließende Anführung der unter das DBA-FL fallenden Abgaben in Artikel 2 des DBA-FL nicht gefolgt (vgl. BFG 07.12.2010, RV/0571-I/07). Dass weder Österreich noch Liechtenstein einen Vorbehalt zu Art. 24 Abs. 6 OECD-MA angebracht hätten, wie von der Bf. vorgebracht, ist in diesem Zusammenhang nur logisch konsequent. In diesem Zusammenhang sei auch bemerkt, dass sich aus den von der Bf. angeführten Literaturmeinungen (*Lang*, SWI 2011, 471; *Dziurdz*, SWI 2010, 267) nichts Anderes ergibt.

Somit ist davon auszugehen, dass die Umsatzsteuer eine nicht unter dieses Abkommen fallende Steuer ist.

Nur der Vollständigkeit halber sei in diesem Zusammenhang auch angemerkt, dass der erkennende Senat entgegen dem Vorbringen der Bf. auch die Ansicht vertritt, dass das Erfordernis des Vorliegens einer Betriebsstätte im vorliegenden Fall der (bloßen) Wohnungsvermietung nicht gegeben ist. Für die Zwecke der Anwendung des Diskriminierungsverbots des Art 24 Abs. 3 OECD-MA spielen die anzuwendenden Verteilungsnormen grundsätzlich keine Rolle, es kommt nur auf das Bestehen einer Betriebsstätte an. Für das Bestehen einer Betriebsstätte ist nun Voraussetzung, dass die entsprechenden Einkünfte aus einer aktiven Tätigkeit stammen und daher als unternehmerisch zu qualifizieren sind, was bei der gegenständlichen Wohnungsvermietung nicht der Fall ist (vgl. *Haslehner* in *Das Betriebsstättendiskriminierungsverbot im Internationalen Steuerrecht*, 1.2.2. Abgrenzung des Unternehmensbegriffes, Linde Verlag, 1. Aufl.). Der Verfassungsgerichtshof hat vergleichbar zum DBA Österreich - Portugal ausgesprochen, dass die Vorschrift des Art. 24 Abs. 3 Satz 1 DBA Österreich - Portugal (wortgleich mit Art. 24 Abs. 3 Satz 1 DBA-FL) eine Terminologie ("Betriebsstätte", "Unternehmen eines Vertragsstaates") verwende, die im Abkommen nur im Zusammenhang mit der Besteuerung von Unternehmensgewinnen (Art. 7) verwendet würde und eine Gleichbehandlung (Diskriminierungsverbot) nur auf dem Gebiet der gewerblichen Betriebsstättengewinne für gerechtfertigt erachtet (vgl. VfGH 15.03.1990, B758/88, B 759/88).“

Für den vorliegenden Beschwerdeverfahren wird von diesen Ausführungen nicht abgegangen und gelten diese als Begründung für die gegenständliche Entscheidung des Bundesfinanzgerichts.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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.

Die Revision ist nicht zulässig, weil die zu lösende Rechtsfrage der umsatzsteuerlichen Ansässigkeit bei einer Vermietung im Inland durch das Gesetz und die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung hinreichend geklärt ist.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 28. März 2023