



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch RA, vom 22. März 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 23. Februar 2009 betreffend Festsetzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 2007 bis 30. November 2007 und 1. Jänner 2008 – 31. Juli 2008 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Bericht vom 26.2.2009 gemäß [§ 150 BAO](#) über das Ergebnis der Außenprüfung hält die Prüferin zur Firmenchronologie fest, die mit Gesellschaftsvertrag vom 25.6.2003 als englische Limited gegründete Gesellschaft mit Sitz in Folkestone habe einen in Österreich wohnhaften Geschäftsführer. Eigentümer der Gesellschaftsanteile sei die Firma EBC Ltd. Mit Eingabe vom 16.8.2006 teilte die österreichische steuerliche Vertretung dem Finanzamt mit, die Gesellschaft habe ihren Firmensitz nach Holland verlegt und die österreichische Geschäftstätigkeit Ende Mai 2006 eingestellt. Für das Kalenderjahr 2006 seien keine Jahreserklärungen beim Finanzamt eingereicht worden. Sozialversicherungsrechtlich sei der Geschäftsführer in der Zeit vom 7.2.2005 bis 31.7.2007 bei der Berufungswerberin (Bw.) als Angestellter gemeldet gewesen.

Mit Schreiben vom 21.5.2007 erfolgte seitens der EBC eine Meldung an das Landesgericht Y., womit die bereits eingetragene Zweigniederlassung abgemeldet werden sollte, weil die

ungestörte Abwicklung des Geschäftsbetriebes der Zweigstelle nicht zu realisieren war und daher der Geschäftsbetrieb ausschließlich von England aus betrieben werde. Am 11.10.2008 wurde die inländische Zweigniederlassung gelöscht.

Im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung wurde die Bw. vergeblich aufgefordert Buchhaltungsunterlagen und Belegsammlung vorzulegen. Der österreichische Geschäftsführer gab zum Sachverhalt an, die Gesellschaft sei seit 1.1.2007 nicht mehr aktiv. Die Firmenleitung sei in England und es gebe eine holländische Zweigniederlassung, über die ein Traktor angemeldet sei. Ursprünglich sei das Unternehmen in seiner Mietwohnung angemeldet gewesen. Für die Bw. arbeiten in England zwei Büroangestellte, die die Aufträge an die dortigen Firmen weiterleiten. Für Österreich sei er, für England und Holland Herr M. zuständig. Im Gründungsland der Gesellschaft wurden keine Tätigkeiten ausgeführt. Die Löschung der österreichischen Betriebsstätte im Firmenbuch erfolgte auf Grund von Schikanen der Bezirkshauptmannschaft und des Polizeipostens. Die Versteuerung der Umsätze sei in Holland erfolgt. Die Tätigkeiten der Bw. wurden später von der D. übernommen, wo er auch noch mit ca. 15 Wochenstunden angemeldet gewesen war. Die Bw. sei für den Pressegroßverlag S. für die Auslieferungen für Zeitungen im Großraum L., für Aushilfsfahren und Bauarbeiten mit Baumaschinen tätig gewesen. Die Fahrten selbst und das Fahren mit den Baufahrzeugen (Bagger) habe er besorgt. Der PKW-Transporter und der Minibagger stehen vor seiner Mietwohnung und der Traktor in Irdning. Die Ausgangsrechnungen würden im englischen Büro ohne Umsatzsteuer geschrieben, per Email an den Geschäftsführer gesandt, von diesem ausgedruckt und weiterverschickt. Die englischen Steuerbescheide möge sich das Finanzamt beim englischen steuerlichen Vertreter besorgen. Die gesamten Buchhaltungsunterlagen würden von ihm monatlich nach England geschickt und befänden sich dort. Der Pressegroßvertrieb habe Rechnungen erstellt und nach England zugestellt, wovon er ein Exemplar zur Kontrolle erhalten hätte. Er habe den Großvertrieb aufgefordert, keine Rechnungen mit Umsatzsteuer auszustellen. Bei anderen Firmen würde keine Umsatzsteuer ausgewiesen. In England sei keine Umsatzsteuer abgeführt worden, wenn es einen Bescheid gebe, sei dieser beim englischen Steuerberater, mit dem er keinen persönlichen Kontakt habe, weil dies der deutsche Prokurist M. erledige. Auch gebe er keinen Umsatz aus den österreichischen Leistungen bekannt. Seit der firmenbuchrechtlichen Löschung der Zweigniederlassung könne die Bw. nun problemloser arbeiten, weil die früheren Behördenschikanen nicht mehr gegeben seien. Hinsichtlich der Büroorganisation und der Handhabung der täglichen Geschäftsvorfälle hätten sich keine Änderungen ergeben, weil die laufenden Kunden bei ihm (Geschäftsführer) anriefen. Die Firma hätte in Österreich nie ein Telefon gehabt, und er nutze ein Handy seiner Schwester. Den Arbeitslohn habe er monatlich in Barem vom Prokuristen ausbezahlt erhalten. Ab 1.1.2009 sei er in England (sozial-)

versichert. Im weiteren Verfahren wurde vom Pressevertrieb mitgeteilt, kein Widerspruchsschreiben gegen die erteilten Gutschriftenabrechnungen erhalten zu haben.

Im angefochtenen Bescheid wurde die Rechtsauffassung vertreten, die Bw. hätte die Geschäfte mit den inländischen Kunden ausschließlich über ihren inländischen Repräsentanten abgewickelt, was auch aus den Frachtführerverträgen hervorgehe. Demnach verfüge der Geschäftsführer über eine ausreichende Abschlussvollmacht. Daher sei der Wohnort des abhängigen Vertreters als Betriebsstätte im Sinne der Abgabenvorschriften anzusehen. Infolge Vorliegens einer inländischen Betriebsstätte sei der Übergang der Steuerschuld auf den inländischen Leistungsempfänger ausgeschlossen und Umsatzsteuer entsprechend vorzuschreiben. Mangels Vorlage entsprechender Unterlagen wurden die Umsätze an nicht bekannte Leistungsempfänger im Rahmen einer Zuschätzung ermittelt.

In ihrer fristgerecht überreichten Berufung führte die Bw. aus, es bestehe keine Umsatzsteuerpflicht und verwies auf eine in einem gesonderten Schriftsatz zu verfassende Stellungnahme, aus der hervorgehe, dass sie alle gewerblichen Steuern in England entrichtet habe. Im Rahmen des finanzamtlichen Mängelbehebungsverfahren (Änderungsantrag und Begründung) führte die Bw. aus, die Aufhebung der angefochtenen Bescheide zu verlangen, weil sie alle betrieblichen Steuern beim zuständigen englischen Finanzamt bezahlt habe (1.442,13 britische Pfund company's tax). Zu diesem Zweck wurde eine Bescheinigung eines englischen Wirtschaftsprüfers vorgelegt, wonach die Bw. Steuern in England bezahlt habe, im Companies House (Firmenbuch) registriert sei, eine Mehrwertsteuer- und eine allgemeine Steuernummer habe. Weitere Sachausführungen wurden nicht erstattet.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen, weil die Wohnung des Direktors der Bw. als Betriebsstätte iSd. § 29 BAQ anzusehen sei, weshalb die in Österreich erbrachten Beförderungsleistungen vom Übergang der Steuerschuld (§ 19 UStG 1994) ausgeschlossen seien. Ob die Bw. betriebliche Steuern beim englischen Finanzamt bezahlt habe, sei nicht relevant.

Mit Schreiben vom 2. Dezember 2009 beantragte die Bw. ohne weitere Ausführungen die Vorlage der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass die Bw. durch ihren in Österreich wohnhaften Geschäftsführer (Direktor) ihre Geschäfte betrieb. Entsprechend dessen eigenen Angaben befanden sich wesentliche Betriebsmittel (Transportfahrzeug, Traktor, Bagger etc.) in seiner Verfügungsgewalt und waren zum Teil vor seiner Wohnung oder in der Nähe abgestellt.

Daran ändert auch die kraftfahrrechtliche Zulassung des Traktors in Holland nichts. Ebenso erfolgte die unternehmerische Tätigkeit (Akquisition und Durchführung von Transportaufträgen und Baggerarbeiten) durch den Geschäftsführer, weil die abgeschlossenen Verträge seine Unterschrift aufweisen. Abgesehen davon wurden die Transporte vom Geschäftsführer selbst oder einem (von ihm) beauftragten Fahrer durchgeführt.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht wurden sowohl der angefochtene Bescheid als auch die Vorhaltscharakter besitzende Berufungsvorentscheidung (VwGH 31.5.2011, [2008/15/0288](#) unter Verweis auf VwGH 29.6.2005, [2000/14/0194](#)) durch Sacheinwendungen nicht weiter bekämpft, weshalb von den unbedenklichen Sachverhaltsfeststellungen ausgegangen werden konnte.

Gemäß [§ 29 Abs. 1 BAO](#) ist Betriebsstätte im Sinn der Abgabenvorschriften jede feste örtliche Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (§ 31) dient. Gemäß Abs. 2 gelten als Betriebsstätten insbesondere

- a) die Stätte, an der sich die Geschäftsleitung befindet;
- b) Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Warenlager, Ein- und Verkaufsstellen, Landungsbrücken (Anlegestellen von Schiffahrtsgesellschaften), Geschäftsstellen und sonstige Geschäftseinrichtungen, die dem Unternehmer oder seinem ständigen Vertreter zur Ausübung des Betriebes dienen;
- c) Bauausführungen, deren Dauer sechs Monate überstiegen hat oder voraussichtlich übersteigen wird.

Eine gewisse, nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht des Unternehmers über die Anlage oder Einrichtung ist notwendig (BFH, BStBl 1987 II 162, im Anlassfall wurden etwa 3 Monate vom BFH als nur vorübergehend beurteilt). Eigentum ist nicht erforderlich (VwGH 24.11.1999, [97/13/0137](#); 18.3.2004, [2000/15/0118](#)), es genügen z.B. Miete (BFH, BStBl 1981 II 538), Pacht (BFH, BStBl 1978 II 116), unter Umständen auch unentgeltliche Überlassung (BFH, BStBl 1974 II 327; VwGH 25.11.1992, [91/13/0144](#)), behördliche Zuweisungen und angemaßter Besitz (*Tipke/Kruse, AO, § 12 Tz 13*; nach *Meyer-Scharenberg/Popp/Woring, Gewerbesteuer-Kommentar, Berlin 1989, 389*, ist zweifelhaft, ob angemaßter Besitz genügt).

Nach VwGH 18.3.2004, [2000/15/0118](#), genügt es, dass die Anlagen (Einrichtungen) für Zwecke des Unternehmens dauernd zur Verfügung stehen. Alleinige Verfügungsmacht ist nicht erforderlich (*Tipke/Kruse, AO, § 12 Tz 14*; *Musil, in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 12 Tz 17*; *Doralt/Ludwig, EStG15, § 98 Tz 32/1*). Bei Mitbenutzung von Büroräumlichkeiten ist eine Verfügungsmacht zB ausreichend, wenn sie sich durch eigene Einrichtungen oder Arbeitnehmer manifestiert (*Tipke/Kruse, AO, § 12 Tz 14*; vgl zu Großraumbüros EAS 1613, SWI 2000, 194).

Nach st Rspr zu § 12 AO (bzw zu Vorläuferbestimmungen) muss der Nutzende eine Rechtsposition innehaben, die ihm ohne seine Mitwirkung nicht mehr ohne weiteres entzogen oder ohne seine Mitwirkung nicht ohne weiteres verändert werden kann (BFH, BStBl 1990 II 166; aM *Lenski/Steinbring, Kommentar zum Gewerbesteuergesetz*⁸, Köln 1991, Anm. 68, § 2, wonach es auf die tatsächlichen Gegebenheiten ankomme). Hingegen war in der Entscheidung des BFH (BStBl 1993 II 462) die faktische Verfügungsmöglichkeit über den Arbeitsraum über einen längeren Zeitraum für eine Betriebsstättenbegründung ausreichend. (*Ritz, BAO-Kommentar*⁴, Tz. 7). Auch Wohnungen eines selbständigen Handelsvertreters (VwGH 24.10.1990, [86/13/0032](#)), eines Transportunternehmers (VwGH 1.10.1991, [90/14/0257](#)), eines Bergführers (März, DStR 1994, 1179) oder einer Volksmusikgruppe (VwGH 12.12.1995, [94/14/0060](#)) können gegebenenfalls Betriebsstätten sein (vgl. *Taucher, KommSt*, § 4, Tz 14). Siehe auch EAS 1521 (SWI 1999, 503).

§ 19 UStG 1994 lautet wie folgt:

„*Abs. 1: Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs 14 der Aussteller der Rechnung.*

Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen und die in § 3a Abs 11a genannten Leistungen) und bei Werklieferungen **wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet**, wenn

- **der leistende Unternehmer im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und**

- **der Leistungsempfänger Unternehmer im Sinne des § 3a Abs 5 Z 1 und 2 ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs 5 Z 3 ist.**

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer."

Hat ein Unternehmer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland, ist ein Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger auch dann ausgeschlossen, wenn die Leistung ausschließlich von der ausländischen Betriebsstätte des im Inland ansässigen Unternehmers erbracht wird (Art 54 VO 282/2011/EU) (*Ruppe/Achatz, UStG*⁴, § 19, Tz. 28ff).

Da somit die Voraussetzungen für einen Übergang der Steuerschuld infolge Vorliegens einer inländischen Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens nicht gegeben waren, war eine Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes vorzunehmen.

Ob die Bw. im Inland auch ihre Geschäftsleitung hatte, wird im angefochtenen Bescheid nicht ausgeführt und kann für die Anwendung der maßgeblichen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes dahingestellt bleiben.

Graz, am 25. Oktober 2012