

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*R\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Garantie - Wirtschaftstreuhand- gesellschaft m.b.H., Wintergasse 28 Tür 5, 3002 Purkersdorf, über die Beschwerde vom 8. August 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 7. August 2018 betreffend Umsatzsteuer 2017 Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2017 wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass die Vorsteuer in der Höhe von EUR 271,24 in Abzug zu bringen ist.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Die in Budapest, Ungarn, wohnhafte Beschwerdeführerin (in Folge Bf.) vermietete im Streitjahr 2017 eine Wohnung in Österreich. In der Umsatzsteuererklärung nahm sie für diese Umsätze die Kleinunternehmerregelung gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 in Anspruch.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 7.8.2018 versagte das Finanzamt die in Anspruch genommene Steuerbefreiung, unterwarf die Vermietungsumsätze dem Steuersatz von 10% und begründete dies damit, dass ein Unternehmer ein Kleinunternehmer nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG ua. nur dann sei, wenn er im Inland einen Sitz oder Wohnsitz habe.

In ihrer mit 8.8.2018 elektronisch eingebrachten Beschwerde führte die Bf. aus, dass sich die Kleinunternehmerregelung in § 6 Abs. 1 Z 27 UStG mit 1.1.2017 (AbgÄG 2016) geändert habe. Die alte Regelung stelle auf den Wohnsitz oder Sitz ab, die neue darauf, ob der Unternehmer sein Unternehmen im Inland betreibt. Das sei im vorliegenden Fall in der in Österreich (Wien)

vermieteten Wohnung. Es wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Klientin regelmäßig von Budapest nach Wien reise, um in Österreich sämtliche mit der Wohnung verbundene Entscheidungen zu treffen.

Das Finanzamt erließ darauf hin eine abweisende, mit 2.10.2018 datierte Beschwerdeentscheidung. Die gesonderte Begründung wurde laut Rückschein am 5.10.2018 zugestellt. Als Begründung wurde ua. ausgeführt, dass die Steuerbefreiung im vorliegenden Fall nur anwendbar sei, wenn die Bf. ihr Unternehmen im Inland betreibe (vgl. EuGH 26.10.2010, Rs C-97/09, *Schmelz*). Es widerspreche der Lebenserfahrung, dass die vermietete Wohnung der Ort sei, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen worden seien.

Im Vorlageantrag vom 5.11.2018 wurde von der steuerlichen Vertretung der Bf. im Wesentlichen auf das bisherige Beschwerdevorbringen verwiesen. Zudem wurden – um die regelmäßige Anwesenheit der Bf. in Wien glaubhaft zu machen - Auszüge aus dem Bankkonto der Bf. offengelegt. Aus diesen sind alle ein bis zwei Monate in Österreich mit einer Bankomatkarte veranlasste (private) Ausgaben vom Konto der Bf. ersichtlich.

Weiters wurde darauf hingewiesen, dass der Klientin ein Vorsteuerabzug in der Höhe von EUR 271,24 zustehen, falls das Gericht die Steuerbefreiung nicht gewährt.

Mit Vorlagebericht vom 21.11.2018 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Das Finanzamt ersuchte um Abweisung der Beschwerde, weil das Unternehmen in Ungarn betrieben werde.

Mit Beschluss vom 11.1.2021 wurde das Verfahren gem. § 271 Abs. 1 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ Ra 2020/15/0116 anhängigen Verfahrens ausgesetzt. Der Ausgang des beim Verwaltungsgerichtshof zu dieser Geschäftszahl anhängigen Verfahrens (Parteienrevision gegen BFG 28.9.2020, RV/3100131/2016) war hinsichtlich der Frage des Anspruches auf die Kleinunternehmerbefreiung bei inländischer Vermietungstätigkeit und Wohnsitz im Ausland von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung in der vorliegenden Beschwerdesache. Am 7.5.2021 erging die besagte Entscheidung durch den Verwaltungsgerichtshof, daher konnte das Verfahren fortgesetzt werden (VwGH 7.5.2021, Ra 2020/15/0116).

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf. wohnte im Streitjahr in Budapest, Ungarn, und vermietete im Streitjahr 2017 eine Wohnung in Österreich. In ihrer Umsatzsteuererklärung gab die Bf. Umsätze iHv. EUR 5.940,00 an, für welche die Kleinunternehmerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 in Anspruch genommen wurde. Die belangte Behörde versagte den Anspruch auf diese Befreiungsbestimmung und unterwarf die Umsätze dem Steuersatz von 10%.

Die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens wurden in Ungarn getroffen.

## **2. Beweiswürdigung**

Am oben dargestellten Sachverhalt war strittig, wo die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens getroffen wurden. Die restlichen Sachverhaltselemente waren bereits unstrittig. Das Bundesfinanzgericht stützt sich bei der Feststellung des erwiesenen Sachverhalts auf den gesamten dem erkennenden Gericht vorgelegten Akteninhalt.

Es wurden keine Sachverhaltselemente vorgebracht, die belegen würden, dass die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens im Inland getroffen wurden.

In der Beschwerde wird ausgeführt, dass insbesondere die Aktivitäten im Zusammenhang mit der Vermietung und Instandhaltung der Wohnung durch die Klientin selbst in Wien vorgenommen worden seien und dafür keine Hausverwaltung beauftragt worden sei. Für die Beurteilung, wo die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens getroffen wurden, spielt dies jedoch keine Rolle. Entscheidend ist diesbezüglich, an welchem Ort unter anderem die Entscheidung darüber getroffen wurde, ob diese Aufgaben an eine Hausverwaltung ausgelagert werden (vgl. dazu auch *Gaedke/Huber-Wurzinger*, SWK 2017, 1095 und ua. BFG 29.3.2016, RV/3100689/2014).

Auch die von der Bf. vorgebrachte inländische Bankverbindung, über welche die mit der Vermietung verbundenen Transaktionen abgewickelt werden, vermag nicht darzulegen, dass die wesentlichen Unternehmensentscheidungen in Österreich getroffen wurden. Da dieser Umstand keinen Einfluss darauf hat, wo die wesentliche Willensbildung stattgefunden hat.

Der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet sich dort, wo alle für die Geschäftsführung nötigen Maßnahmen von Wichtigkeit angeordnet werden bzw. wo der für die Geschäftsführung entscheidende Wille gebildet wird. Nicht entscheidend ist hingegen, an welchem Ort die bereits getroffenen Entscheidungen durchgeführt werden (vgl. dazu auch schon UFS 19.1.2006, RV/0001-F/05).

Der von der Bf. eingebrachte Umstand, dass die aktive Suche der Mieter durch einen österreichischen Immobilienmakler in Österreich erfolgt sei und die Zustimmung von dem vom Makler vorgeschlagenen Mieter sowie die Unterschrift von Mietverträgen und Schlüsselübergaben in Österreich stattgefunden hätten, reicht ebenfalls nicht um darzulegen,

dass die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens in Österreich getroffen wurden. Auch wenn die Bf. im Vorlageantrag durch private Ausgaben in Österreich glaubhaft macht, dass sie sich alle ein bis zwei Monate in Österreich aufhält, sagt das nichts dahingehend aus, dass die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens im Inland getroffen wurden.

Ein Büro, von dem aus die Verwaltung ausgeübt werden konnte, gab es im Inland nicht. 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. dazu auch schon BFG, 4.11.2020, RV/7102211/2020; BFG, 21.10.2019, RV/7104363/2019). Bestätigt wird dies unter anderem auch dadurch, dass die Bf. sämtliche Verwaltungsunterlagen in Zusammenhang mit der Wohnung an ihrem privaten Wohnsitz in Budapest, Ungarn aufbewahrt.

Auch die bisherige herrschende Rechtsprechung zur Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung bei einer im Inland vermieteten Wohnung ging – trotz gegenteiliger Behauptungen der Beschwerdeführer – stets davon aus, dass die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens nicht in der an einen Dritten vermieteten Wohnung getroffen wurden (vgl. dazu zB. BFG 4.11.2020, RV/7102211/2020; BFG 10.10.2019, RV/1100201/2018; UFS 19.1.2006, RV/0001-F/05; BFG 29.03.2016, RV/3100689/2014).

In der vorliegenden Rechtssache geht das Bundesfinanzgericht unter Würdigung aller vorgenannten Umstände davon aus, dass die wesentlichen Unternehmensentscheidungen in Budapest, Ungarn – dem Wohnsitz der Bf. – getroffen wurden.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)**

Am 7.5.2021 erging die Entscheidung durch den Verwaltungsgerichtshof Ra 2020/15/0116 (s. oben), daher konnte das Verfahren von Amts wegen fortgesetzt werden.

Gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (idF AbgÄG 2016, BGBl. I Nr. 117/2016) sind die Umsätze der Kleinunternehmer von der Umsatzsteuer befreit. Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung ist ua., dass der Unternehmer im Inland sein Unternehmen betreibt.

Die Grundlage für diese Bestimmung auf Ebene des Unionsrechtes befindet sich in der „Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL)“ sowie in der dazu ergangenen EuGH Rechtsprechung (EuGH 26.10.2010,

C-97/09, *Schmelz*; EuGH 6.10.2011, C-421/10, *Stoppelkamp*) (vgl. dazu ErlRV 1352 BlgNr 25. GP 14).

Die Normierung des Inlandsbezugs als Tatbestandsvoraussetzung für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung geht direkt auf Art. 283 Abs. 1 MwStSystRL zurück. Dieser sieht vor, dass die Kleinunternehmerregelung nicht auf Lieferungen von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen durch einen Steuerpflichtigen anzuwenden ist, der nicht in dem Mitgliedstaat ansässig ist, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird.

Aus dem Urteil EuGH 6.10.2011, C-421/10, *Stoppelkamp*, ergibt sich, dass ein Steuerpflichtiger dann ein im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger ist, wenn er den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung, von wo aus die Umsätze bewirkt werden, im Ausland hat.

Dementsprechend sind die unionsrechtlichen Vorgaben – das Abstellen auf den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung – für die Beurteilung, ob das Unternehmen im Inland betrieben wird maßgeblich.

Gem. Art. 10 Durchführungsverordnung (EU) 282/2011 (DVO zur MwStSystRL) ist der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der Ort, an dem die Handlungen zur zentralen Verwaltung des Unternehmens vorgenommen werden. Zur Beurteilung werden der Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden, der Ort seines satzungsmäßigen Sitzes und der Ort, an dem die Unternehmensleitung zusammenkommt, herangezogen. Ergeben diese Kriterien kein einheitliches Bild, ist der Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden, vorrangig zu berücksichtigen.

Gem. Art. 11 Abs. 1 und 2 DVO zur MwStSystRL gilt als feste Niederlassung jede Niederlassung mit Ausnahme des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit nach Art. 10 dieser Verordnung, die einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur aufweist, die es von der personellen und technischen Ausstattung her erlaubt, Dienstleistungen, die für den eigenen Bedarf dieser Niederlassung erbracht werden, zu empfangen und dort zu verwenden.

Der Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthaltsort des Steuerpflichtigen sind nach dem Urteil in der Rs. *Stoppelkamp* (EuGH 6.10.2011, C421/10, Rn 27) nur dann für die Bestimmung des Orts, an dem dieser als ansässig gilt, als relevant anzusehen, wenn einschlägige Angaben zum Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder zur festen Niederlassung, von wo aus die Umsätze bewirkt worden sind, fehlen.

Für den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit ist somit vorrangig darauf abzustellen, wo der für die Geschäftsführung entscheidende Wille gebildet wird, dh. wo die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens getroffen werden (vgl. dazu VwGH 7.5.2021, Ra 2020/15/0115;

VwGH 7.5.2021, Ra 2020/15/0116; sowie zB. BFG 4.11.2020, RV/7102211/2020; BFG 21.10.2019, RV/7104363/2019).

In der vorliegenden Rechtssache wurden – wie sich bereits aus der obigen Beweiswürdigung ergibt – die wesentlichen Entscheidungen zur Leitung des Unternehmens in Ungarn und nicht in Österreich getroffen.

Auch das Bestehen einer festen Niederlassung im Sinne des Unionsrechts war mangels Struktur in personeller und technischer Hinsicht zu verneinen. Eine feste Niederlassung setzt neben einen hinreichenden Grad an Beständigkeit eine personelle und technische Ausstattung voraus (vgl. Art. 11 DVO zur MwStSystRL). Dazu müsste im Inland (zumindest) ein Büro unterhalten werden, von dem aus die Bf. die Vermietungstätigkeit verwaltet. Das vermietete Objekt selbst kann keine feste Niederlassung im Sinne des Unionsrechts darstellen (vgl. dazu BFG 28.9.2020, RV/3100131/2016 bestätigt durch VwGH 7.5.2021, Ra 2020/15/0116 sowie BFG 28.9.2020, RV/3100596/2020 bestätigt durch VwGH 7.5.2021, Ra 2020/15/0115; BFG 4.11.2020, RV/7102211/2020; ferner auch schon *Gaedke/Huber-Wurzing*, SWK 2017,1096).

Dass die oben angeführten EuGH Erkenntnisse zu § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 idF vor dem AbgÄG 2016, BGBl. I Nr. 117/2016, ergangen sind, ändert nichts an deren Einschlägigkeit für den gegenständlichen Fall, weil durch die mit dem AbgÄG 2016 erfolgte Novellierung gerade den unionsrechtlichen Vorgaben Rechnung getragen werden sollte (vgl. ErlRV 1352 BlgNr 25. GP 14). Auch die vor dem AbgÄG 2016 ergangenen zitierten BFG Erkenntnisse sowie die zitierte Literatur haben richtigerweise bereits auf die unionsrechtliche Ansässigkeit abgestellt.

Nachdem im Beschwerdefall weder der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung im Inland vorhanden war, konnte die Kleinunternehmerbefreiung nicht gewährt werden.

Auch wenn das erkennende Gericht zu der Ansicht gekommen wäre, dass einschlägige Angaben zum Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder zur festen Niederlassung nicht feststellbar sein würden, hätte die Bf. nichts gewonnen. In einem solchen Fall, müsste man unter Berücksichtigung der EuGH Rs. *Stoppelkamp* (s. oben) sekundär auf den Wohnsitz oder den gewöhnlichen Aufenthalt der Bf. abstellen. Dieser ist in der vorliegenden Rs. in Ungarn. Somit wäre die Kleinunternehmerregelung auch in diesem Fall nicht anzuwenden gewesen.

Der Beschwerde war aber insoweit Folge zu geben, als die in der Beschwerde in einem Eventualantrag geltend gemachte Vorsteuer von EUR 271,24, in Abzug zu bringen war.

Es war daher 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.

Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden auf der Sachverhaltsebene zu lösenden Fall nicht gegeben.

Ferner sind die Fragen unter welchen Voraussetzungen ein im Ausland wohnhafter Unternehmer für die Umsätze aus Vermietung einer in Österreich gelegenen Wohnung die Kleinunternehmerbefreiung in Anspruch nehmen kann, bereits durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 7.5.2021, Ra 2020/15/0115; 7.5.2021, Ra 2020/15/0116; VwGH 31.1.2019, Ra 2017/15/0034) hinreichend geklärt, weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 16. Mai 2022