

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Dr. RR. und die weiteren Senatsmitglieder Dr. Mitgl., im Beisein der Schriftführerin Schriftf., in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertr., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 20. Dezember 2012, betreffend Umsatzsteuer für 2008 bis 2010 in der mündlichen Senatsverhandlung am 12. März 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.), einer im Alleineigentum eines in München wohnhaften Deutschen befindenden GmbH, wurde eine Außenprüfung umfassend die Jahre 2008 bis 2010 durchgeführt.

Im Bericht gemäß § 150 über das Ergebnis der Außenprüfung traf der Prüfer folgende beschwerdegegenständliche Feststellungen:

Tz. 1 Abziehbare Vorsteuer

Betriebsstättenproblematik

Der EuGH fordert als Voraussetzung einer festen Niederlassung iSd Art. 9 Abs. 1 der 6. EG RL ein ständiges Zusammenwirken von persönlichen Gegebenheiten und Sachmittel, die für die Erbringung der betreffenden Leistung erforderlich sind, sowie einen hinreichenden Grad an Beständigkeit, eine Struktur, die von der persönlichen und technischen Ausstattung her eine autonome Leistungserbringung ermöglicht. Auf Grund der Aktenlage und der bisher erteilten Auskünfte ist im Inland weder eine feste, körperliche Einrichtung der gegenständlichen Kapitalgesellschaft gegeben, noch werden die notwendigen Entscheidungsfindungsprozesse vom Inland aus ausgeübt.

Es ist unstrittig, dass die gegenständliche Kapitalgesellschaft durch die Eintragung in das Firmenbuch Wien, und unter **Bekanntgabe einer Firmenanschrift (lediglich Anschrift**

eines 'Bürocenters') bzw einer Anschrift, die ident ist mit jener des steuerlichen Vertreters, einen Sitz in Österreich begründet hat. Dieser Ort ist jedoch nicht ident mit jenem Punkt, an dem die wirtschaftlichen Entscheidungsprozesse getroffen und abgehandelt werden (Ort der Geschäftsleitung). Eine Betriebsstätte iSd UStG ist daher nicht gegeben, da der Unternehmer mangels betrieblicher Nutzung von Räumlichkeiten im Inland über keine umsatzsteuerliche Betriebsstätte verfügt. Es handelt sich aktuell lediglich um eine formelle, postalische Anschrift beim steuerlichen Vertreter.

Gemäß § 12 [gemeint: § 17] AVOG ist das Finanzamt Graz-Stadt für die Erhebung der Umsatzsteuer von Unternehmen zuständig, die ihr Unternehmen vom Ausland aus betreiben und im Inland keine Betriebsstätte haben. Die bisher beim (bescheiderlassenden FA beantragten Vorsteuerbeträge (im Prüfungszeitraum) sind daher zu versagen. Ein entsprechendes Vorsteuerrückerstattungsverfahren wäre beim FA Graz-Stadt zu beantragen.

Vorsteuer 2008: € 2.949,48
..... 2009: € 1.757,36
..... 2010: € 1.431,14
..... 01-12/2011: € 1.957,32

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die beschwerdegegenständlichen Bescheide.

Das als Beschwerde geltende Rechtsmittel der Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der beim bescheiderlassenden Finanzamt geltend gemachten Vorsteuerbeträge:

In den Prüfungsfeststellungen der BP wurde bei der Versagung des Vorsteuerabzuges auf § 12 AVOG Bezug genommen. § 12 AVOG regelt die Finanzpolizei und ihre Befugnisse. In § 17 AVOG wird angeführt, dass das Finanzamt Graz-Stadt zuständig ist für die Erhebung der Umsatzsteuer von Unternehmen, die ihr Unternehmen vom Ausland aus betreiben und im Inland keine Betriebsstätte haben.

In § 21 AVOG wird die Zuständigkeit des Betriebsfinanzamtes erläutert. Betriebsfinanzamt ist das Finanzamt, in dessen Bereich eine Körperschaft ihren Ort der Geschäftsleitung (§ 27 Abs. 2 BAO) oder, sofern dieser nicht im Inland gelegen ist, ihren inländischen Sitz hat. Das Betriebsfinanzamt ist zuständig für die Erhebung der Körperschaftsteuer und der Umsatzsteuer.

Gemäß § 27 BAO ist der Sitz der Bf. in Wien, da der Sitz in Wien durch den Gesellschaftsvertrag bestimmt ist, und sich außerdem der Ort der Geschäftsleitung in Wien befindet. Der Gesellschafter-Geschäftsführer ist mehrmals pro Jahr am Sitz der Gesellschaft, um in Abstimmung mit der steuerlichen Vertretung der Gesellschaft die relevanten Entscheidungen (Kauf/Verkauf von Beteiligungen, Durchsprache und Unterfertigung von Verträgen, Ausschüttungen uä) zu treffen.

Da sich der Sitz der Gesellschaft zweifelsfrei im Inland befindet, sind die in der Judikatur des EuGH geforderten Voraussetzungen für das Vorliegen einer festen Niederlassung (Betriebsstätte) nicht relevant.

Die Bestimmungen des UStG, die ausländische Unternehmer betreffen, legen dar, dass der leistende Unternehmer im Inland weder einen Sitz noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte haben darf (§ 19 UStG sowie § 27 Abs. 4 UStG).

Für nicht im Inland ansässige Unternehmen, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, kann die Erstattung von Vorsteuern durch Verordnung anders geregelt werden (§ 21 Abs. 9 UStG). Die diesbezüglich erlassene Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird (BGBl. 279/1994) regelt, dass die abziehbaren Vorsteuerbeträge in einem besonderen Verfahren zu erstatten sind. Nicht im Inland ansässige Unternehmer sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben.

Da die Bf. ihren Sitz im Inland hat, gilt das Rückerstattungsverfahren beim Finanzamt Graz-Stadt laut Gesetz und Verordnung nicht. Die abziehbaren Vorsteuern sind somit zwangsläufig im Veranlagungsverfahren zu erstatten.

Das Finanzamt wies das Rechtsmittel als unbegründet mit nachstehender Begründung ab:

Bei einer reinen Postanschrift handelt es sich weder um eine feste Niederlassung noch um den **wirtschaftlichen Sitz des Unternehmens**, selbst wenn diese Postanschrift im Firmenbuch als Sitz bzw Geschäftsadresse angegeben ist. Die Mehrwertsteuerrichtlinie und in weiterer Folge das österreichische UStG stellen für die Beurteilung, ob es sich um einen österreichischen (**einen in Österreich ansässigen**) **Unternehmer** handelt, **nicht auf den firmenbuchmäßigen Sitz, sondern auf den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit** ab.

Der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit eines Unternehmens ist laut Art. 10 der VO (EU) Nr. 282/2011 an dem Ort, an dem die Handlungen zur zentralen Verwaltung des Unternehmens vorgenommen werden. Zur Bestimmung dieses Ortes sind

- der Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden,
- der Ort des satzungsmäßigen (firmenbuchmäßigen) Sitzes des Unternehmens und
- der Ort, an dem die Unternehmensleistung zusammenkommt, heranzuziehen.

Art. 10 Abs. 2 der VO (EU) Nr. 282/2011 bestimmt, dass der Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden, zum vorrangigen Kriterium (vor dem firmenbuchmäßigen Sitz) wird, wenn anhand obiger Kriterien der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit nicht mit Sicherheit bestimmt werden kann (siehe SWK 15/2013, 720). Daher ist der Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen

getroffen werden, für die Beurteilung, an welchem Ort sich der Sitz befindet, von ausschlaggebender Relevanz.

Ergänzend sei noch erwähnt, dass ein fingierter Sitz nach herrschender Ansicht (Stoll, BAO, 349; Tanzer/Unger, BAO 2010, § 27; VfGH 22.6.1967, B 25/67, VSlg 5513; VwGH 6.4.1995, 94/15/0206) hinter den tatsächlichen zurücktritt.

Ein 'Scheinsitz' ist abgabenrechtlich gemäß § 23 Abs. 1 BAO ohne Bedeutung. So befindet sich etwa der Sitz einer OHG an dem Ort, wo die Verwaltung tatsächlich geführt wird (Ellinger - Iro - Kramer - Sutter - Urtz, BAO, § 27, E 27; VwGH 23.2.1994, 93/15/0155).

Siehe auch UFSI, GZ RV/0147-I/12 vom 31.5.2012, Punkt 2.) und 4.):

Die Verordnung betrifft nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben. Im Lichte der unionsrechtlichen Vorgaben ist dies so auszulegen, dass der Unternehmer in Österreich weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung noch - sofern ein solcher Unternehmenssitz oder eine Niederlassung überhaupt fehlen - den Wohnsitz haben darf (Ruppe/Achatz, UStG, 4., § 21 Tz 57/1). Liegen die Voraussetzungen für das Erstattungsverfahren vor, dann ist die Geltendmachung von Vorsteuern im Wege einer Veranlagung ausgeschlossen. Der Abzug der Vorsteuern kann nur im Erstattungsverfahren nach der Verordnung vorgenommen werden. Demgegenüber sieht die Verordnung bei bloßem Vorliegen einer Betriebsstätte die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges im Wege des normalen Veranlagungsverfahrens vor. Die Zuständigkeit liegt in diesem Fall nach § 17 AVOG 2010 beim Finanzamt Graz-Stadt (Ruppe/Achatz, UStG4, § 21 Tz 57/2, 60).

Der in § 1 Abs. 1 der Verordnung verwendete Begriff der (umsatzsteuerlichen) Betriebsstätte ist in unionsrechtlicher Interpretation im Sinne der Bedeutung einer "festen Niederlassung" zu verstehen (Ruppe/Achatz, UStG4, § 21 Tz 57/1). Hinsichtlich der Auslegung des Betriebsstättenbegriffes in umsatzsteuerlicher Hinsicht sind die Besonderheiten des Unionsrechtes zu berücksichtigen (Tumpel, Die Betriebsstätte gem. § 29 BAO - Ein Begriff mit zentraler Bedeutung und komplexem Inhalt, in Tanzer [Hrsg.], Die BAO im 21. Jahrhundert, Festschrift für Gerold Stoll zum 80. Geburtstag, Wien 2005, S. 80ff; Pichler, SWK 2007, 921; Wiesinger/Wagner, SWI 2007, 316). Das Unionsrecht gebraucht diesen Begriff in einer eigenständigen Bedeutung, die deutlich enger ist als die des in § 29 BAO verwendeten Betriebsstättenbegriffes (Ruppe/Achatz, UStG4, § 3a Tz 60). Für den vorliegenden Fall sind daher die Bestimmungen des § 29 BAO oder des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland nicht ausschlaggebend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 29. April 2003, 2001/14/0226, und die dort zitierte Judikatur des EuGH, den Begriff der Betriebsstätte unionsrechtskonform interpretiert: Kennzeichnend sei ein hinreichender Mindestbestand von Personal und Sachmitteln, die für die Erbringung der Dienstleistung erforderlich sind, sowie ein hinreichender Grad an Beständigkeit im Sinne eines ständigen Zusammenwirkens von Personal und Sachmitteln (Ruppe/Achatz, UStG4, § 3a Tz 62).

Der Vorlageantrag richtet sich mit nachfolgender Begründung gegen die Nichtanerkennung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge wie folgt:

Die Bf. ist ein Unternehmen mit Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit und Ort der Geschäftsleitung in Wien. Die Bf. geht folgenden Geschäftstätigkeiten nach:

- Halten von Beteiligungen
- Vermietung von Laborequipment

Die Bf. erwirbt unterschiedliches Laborequipment (zB Massenspektrometer, entsprechende Computer etc) von einem Unternehmen mit Sitz in Deutschland. Die Laborgeräte werden in weiterer Folge an Unternehmer (Labore) im übrigen Unionsgebiet und seit Dezember 2012 auch an einen Unternehmer (Labor) in Österreich vermietet.

- Gewährung von Darlehen an Unternehmer mit Sitz im übrigen Unionsgebiet

Sämtliche Geschäftstätigkeiten der Bf. werden durch den 100%-Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf., Herrn Dr. A. (wohnhaft in Deutschland), ausgeübt.

Grundsätzlich erfordert die Art der Geschäftstätigkeit **keine dauerhafte Anwesenheit des Gesellschafter-Geschäftsführers in Österreich**. Dieser ist jedoch mehrmals pro Jahr am Sitz der Gesellschaft (Wien), um Termine mit der steuerlichen Vertretung der Bf. wahrzunehmen und in enger Abstimmung mit dieser die für die Geschäftstätigkeit der Bf. maßgeblichen Entscheidungen zu treffen und die für das Unternehmen erforderlichen Maßnahmen zu setzen. Dazu zählen ua.:

- Aufsetzen, Besprechung und Unterfertigung von Verträgen
- Verhandlungen mit potentiellen Kunden
- Kauf und Verkauf von Beteiligungen
- Entscheidungen über Ausschüttungen etc

Die entsprechenden Kosten des Gesellschafter-Geschäftsführers (Reisekosten, Verpflegung etc) werden an die Bf. abgerechnet.

Die für die Bf. maßgeblichen Entscheidungen werden in der Kanzlei der steuerlichen Vertretung getroffen [Anschrift der steuerlichen Vertretung]. Weiteres Personal - mit Ausnahme des Gesellschafter-Geschäftsführers - oder Sachmittel werden bedingt durch die Art der Geschäftstätigkeit der Bf. in Österreich nicht benötigt.

Unstrittig ist, dass die Bf. keine umsatzsteuerrechtliche Betriebsstätte in Österreich begründet.

Im Rahmen der Berufungsvorentscheidung wurde ausgeführt, dass der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit - entsprechend Art. 10 DVO 282/2011/EU - nicht in Österreich läge. Dies deshalb, da es nicht möglich sei, von Österreich aus die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens zu treffen.

Begründet wird dies damit, dass die steuerliche Vertretung im Zuge der Prüfungsanmeldung sowie eines Vorhaltes erst 'bedeutende Unterlagen' (Buchhaltungsunterlagen, Unterlagen iZm der Beantwortung eines Vorhalts

bezüglich der 'Betriebsstättenproblematik' und dem 'Vorsteuererstattungsverfahren') aus Deutschland beschaffen musste.

Dem ist entgegenzuhalten, dass die Buchhaltung der Bf. von deren steuerlichen Vertretung in Österreich durchgeführt wird. Zu Archivierungszwecken werden die Unterlagen jedoch nach Deutschland übermittelt.

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. Gesellschafter wie auch Geschäftsführer weiterer Unternehmen ist, die den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit in Deutschland haben. **Sämtliche entscheidungsrelevanten Unterlagen** aller Unternehmen (inklusive der Bf.) werden daher **zentral in Deutschland aufbewahrt** und - sofern erforderlich - vom Gesellschafter-Geschäftsführer zu den jeweiligen Terminen nach Österreich bereitgestellt.

Es ist nicht ungewöhnlich, dass die im Zuge der BP bzw des Vorhalts angeforderten Unterlagen zunächst zusammengestellt werden mussten und nicht innerhalb der jeweiligen (ursprünglich festgesetzten) Frist übermittelt werden konnten. Darüber hinaus wird in der Bescheidbegründung nicht ausgeführt, aus welchen Gründen die Aufbewahrung von Unterlagen außerhalb Österreichs oder die Beibringung von angeforderten Unterlagen innerhalb einer verlängerten Frist dazu führt, dass der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit eines Unternehmens nicht in Österreich liegt. Unterlagen können außerhalb Österreichs aufbewahrt werden und es ist auch möglich, dass diese nicht innerhalb der ursprünglich festgesetzten Frist übermittelt werden können.

Als weitere Begründung wird angeführt, dass die Gesellschaft über kein Sachanlagevermögen in Österreich verfüge. Dies jedoch im Zusammenhang damit, dass zur Begründung einer umsatzsteuerrechtlichen Betriebsstätte ein Mindestmaß an Personal und Sachmitteln vorhanden sein müsse, um Dienstleistungen zu erbringen. Wie oben schon ausgeführt, ist unstrittig, dass keine Betriebsstätte im Sinne der Umsatzsteuer vorliegt.

Basierend auf obigen Ausführungen ist abschließend festzuhalten, dass der Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden und folglich und folglich Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der Bf. in Österreich liegt und die angefallenen Vorsteuern im Rahmen der Veranlagung geltend zu machen sind.

Das Finanzamt legte die Beschwerde mit folgendem Sachverhalt und Anträgen vor (Vorlagebericht Verf 46):

Bezug habende Norm

§ 21 Abs. 9 UStG 1994 iVm dem Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern (VO 279/1995)

Artikel 10 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates

Streitpunkte:

Strittig ist die Nichtanerkennung der Vorsteuerbeträge für die Jahre 2008 bis 2010 im Zuge einer Außenprüfung, die sich aus der Anwendung der VO 279/1995 ableitet.

Insbesondere ist strittig, wo der Ort ist, an dem die Handlungen zur zentralen Verwaltung des Unternehmens vorgenommen werden bzw. der Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden.

In der über Antrag der Bf. durchgeführten mündlichen Senatseverhandlung ergab sich Folgendes:

Steuerl. Vertr.:

Zur Frage des Sitzes gebe ich an, dass der statutarische Sitz unbestritten in Österreich ist. Das FA interpretiert die Frage des Sitzes so, dass es sich um den tatsächlichen Sitz handelt. Damit wäre der erstgenannte Sitz de facto unnütz, weil es immer auf den tatsächlichen Sitz ankäme. Hätte der Gesetzgeber das so gewünscht, wäre das auch so ins Gesetz gekommen. Das Problem ergibt sich aus dem Verhältnis des AVOG im Verhältnis zu § 21 Abs. 9 UStG iZm. der entsprechenden Verordnung. Während nämlich § 17 AVOG nur von der Betriebsstätte spricht, sprechen sowohl § 21 Abs. 9 UStG als auch die dazu ergangene Verordnung von Sitz oder Betriebsstätte. Daraus folgt aus unserer Sicht, dass die von der Finanzbehörde vorgegebene Vorgehensweise nämlich die Vorsteuer vom Finanzamt Graz-Stadt rückzufordern, nicht möglich ist.

Zur Frage des Ortes der Geschäftsleitung gebe ich an, dass die Finanzbehörde bislang eine Begründung, warum dieser nicht im Inland liegen sollte, schuldig geblieben ist. Wir haben vorgebracht, dass die Entscheidungen in Österreich getroffen werden, und dazu der GF und Ges. regelmäßig nach Österreich kommt. Aufgrund des Tätigkeitfeldes der Ges., nämlich einerseits die Vermietung von beweglichen Gegenständen und andererseits die Beteiligungsverwaltung ist zur Führung der Geschäfte im Inland keine dauernde Anwesenheit des GF in Österreich erforderlich.

Zur Frage der Vorgehensweise der Finanzverwaltung bringen wir vor, dass die Ges. seit 1996 existiert und der GF und Ges. seit 2001 eben Ges. und GF ist und seit 2004 auch alleiniger Ges. Es ist daher nicht nachvollziehbar, dass jetzt im Jahr 2012 für die Jahre 2008 bis 2010 festgestellt wird, dass es sich um ein ausländisches Unternehmen handeln solle und der Vorsteuerabzug im Veranlagungswege verwährt wird. Für eine Vorsteuererstattung beim FA Graz-Stadt ist es mittlerweile zu spät.

Finanzamtsvertr.:

Seitens des FA wurde Rücksprache mit dem Fachbereich beim FA Graz-Stadt gehalten und zwar mit Fr. Dr. E. gehalten. Es gab somit eine Abstimmung mit dem FA Graz-Stadt. Ich verweise auch insbesondere auf S. 8 des BP-Berichtes, wo auf die Vorlage von Unterlagen Bezug genommen wird hinsichtlich der Frage, in welchem Ausmaß Besprechungen im Inland stattgefunden haben. Diese Unterlagen sind jedoch in der Folge nicht vorgelegt worden. Betreffend die Frage, wo die entscheidenden Unternehmensbesprechungen stattgefunden haben, verweise ich auf folgendes Schriftstück: Brief des Dr. T an die Alpha GmbH wie auch an die A.S. GmbH. Aus diesen Unterlagen geht meines Erachtens hervor, dass die wesentlichen Entscheidungen im München getroffen worden sind, da in diesen Korrespondenzen der Kauf der vermieteten

Geräte angeboten wird. Rechts oben am Briefkopf ist München angegeben, im Text ist eine Gesprächspartnerin mit deutscher Tel.Nr. angeführt. Das Gespräch betraf Modalitäten der Geräteübergaben. Ich verweise auf die vom Prüfer verlangten Dokumentationen und im Zusammenhang damit auf die erhöhte Mitwirkungspflicht.

Steuerl. Vertr.:

Das Vorbringen der Finanzverwaltung wird bestritten, weil von uns sehr wohl Daten zum Nachweis der Anwesenheit des GF in Österreich vorgelegt wurden, nämlich Aufstellungen wann er da war, teilweise auch abgestimmt mit meinem Kalender sowie Reisekostenabrechnungen.

Zum Punkt Korrespondenz gebe ich an, dass es sicherlich auch Korrespondenz auch an die deutsche Adresse gegeben haben wird, die maßgeblichen Entscheidungen aber in Österreich getroffen wurden. Maßgeblich bedeutet auch die Entscheidungen über die Anschaffung der Geräte als auch der Kauf- und Verkauf von Beteiligungen.

Wenn ich gefragt werde, wie viele Käufe und Verkäufe im gesamten Zeitraum stattgefunden haben, gebe ich an, dass ich das nur schätzen kann und zwar mit 3 oder 4 glaube ich.

Steuerl. Vertr.:

Der wirklich große Beteiligungskauf hat im Jahr 2012 stattgefunden. Er hat ein Volumen von € 3,2 Mio.

Finanzamtsvertr.:

Unbestritten ist, dass es Besprechungen in Österreich gegeben hat, dass ändert jedoch nichts daran, dass die in Aussicht gestellten Dokumentationen nicht nachgereicht worden sind. Auf eine aufwandswirksame Erfassung der Ausgaben der G+V-Rechnungen liegt nicht vor. Es sind jedoch Reiseaufwendungen von Dr. T in andere Staaten zu div. Besprechungen (Rechtsberatungen) und Vertragsverhandlungen dokumentiert. Die Korrespondenz wurde von einer deutschen Adresse aus und nicht an eine deutsche Adresse geführt. Im Übrigen wurden Beratungsleistungen von ausländischen Beratern zugekauft.

Steuerl. Vertr.:

Ich nehme an, mit diesen letztgenannten Beratungsleistungen sind solche tschechische Berater gemeint. Diese standen im Zusammenhang mit dem Verkauf der tschechischen Beteiligung.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Gewinn- und Verlustrechnungen weisen keine Aufwendungen wie für Miete, Energie und dergleichen aus (Gewinn- und Verlustrechnungen für die Jahre 2008 bis 2010).

In den Geschäftsjahren 2008 bis 2010 waren keine Arbeitnehmer beschäftigt (Jahresabschlüsse - Sonstige Angaben / Angaben über Organe und Arbeitnehmer).

Die Gewinn- und Verlustrechnungen für die Jahre 2008 bis 2010 weisen unter der Position 'Sonstige betriebliche Aufwendungen' folgende Betriebsausgaben aus:

	2008	2009	2010
Recht- u Beratungsaufw.	15.645,41		
Zuwendung		10.000,00	
Provisionen an Dritte			204.179,99
Steuerberatung		7.027,00	9.973,93
Rechtsberatung		4.049,99	42.551,25
Werbeaufwand sonstiger	0,00		
Reisekosten	3.678,59	3.375,07	4.888,13
Fremdwährungskursverluste	0,00		52.449,90
Repräsentationsaufwand	909,63	626,49	229,40
Spesen des Geldverkehrs	715,56	680,11	623,68
Gebühren u. Stempelmarken	117,40	158,80	180,55
Buchhaltungsaufwand	1.220,00	1.230,00	
Sonst. betr. Aufwand		179,47	
Spenden u. Trinkg.		22,10	

Am 23. April 2008 wurde ein Umlaufbeschluss wie folgt gefasst:

Umlaufbeschluss

Gemäß § 34 GmbH-Gesetz stimmt der Gesellschafter der (Bf.), Wien, der Beschlussfassung im schriftlichen Wege zu.

Folgende Beschlüsse wurden gefasst:

1. der Jahresabschluss zum 31.12.2006 mit einem Bilanzgewinn in Höhe von EUR ... wird in der vorgeschlagenen Form festgestellt:

2. Dem Geschäftsführer wird für das Geschäftsjahr 2006 die Entlastung erteilt.

3. Hinsichtlich des Bilanzgewinnes wird Folgendes beschlossen:

Der Bilanzgewinn ... wird in Höhe von ... ausgeschüttet und der Rest iHv ... ist auf neue Rechnung vorzutragen. Aufgrund der Tatsache der Beschlussfassung in 2008 wird festgehalten, dass im Geschäftsjahr 2007 keine Vermögensminderung eingetreten ist und daher der ausschüttungsfähige Bilanzgewinn unverändert zur Verfügung steht. Die Ausschüttung wird mit heutigem Tage durchgeführt.

Sonstige Beschlüsse werden nicht gefasst.

Wien, am 23.4.2008 Unterschrift des Gesellschafters

Am 29. Dezember 2008 wurde ein Umlaufbeschluss wie folgt gefasst:

Umlaufbeschluss

Gemäß § 34 GmbH-Gesetz stimmt der Gesellschafter der (Bf.), Wien, der Beschlussfassung im schriftlichen Wege zu.

Hinsichtlich des Bilanzgewinnes 2008 wird Folgendes beschlossen:

Der nach der Ausschüttung vom 23.04.2008 iHv ... noch verbliebene Bilanzgewinn in Höhe von EUR ... wird in Höhe von ... ausgeschüttet und der Rest iHv ... ist auf neue Rechnung vorzutragen. Aufgrund der Tatsache der Beschlussfassung in 2008 wird festgehalten, dass in den Geschäftsjahren 2007 und 2008 keine Vermögensminderung eingetreten ist und daher der ausschüttungsfähige Bilanzgewinn unverändert zur Verfügung steht. Die Ausschüttung wird mit 29.12.2008 durchgeführt.

Sonstige Beschlüsse werden nicht gefasst.

Wien, am 29.12.2008 Unterschrift des Gesellschafters

Der Beteiligungsspiegel für 2008 weist folgende Beteiligungen aus (Erläuterungen zur Bilanz, Pkt. 3.):

Beteiligungen > 20%	Beteiligung in %	vorliegender Jahresabschluss
Tschech.Ges.1 Tschechische Rep.	100,00 %	31.12.2008

Der Beteiligungsspiegel für 2009 weist folgende Beteiligungen aus (Erläuterungen zur Bilanz, Pkt. 3.):

Beteiligungen > 20%	Beteiligung in %	vorliegender Jahresabschluss
Tschech.Ges.1 Tschechische Rep.	100,00 %	31.12.2009

Am 24. Februar 2010 richtete die Bf. folgendes Schreiben an die A. GmbH, München:

(Bf.)

Anschr.Wie.1

1010 Wien

Österreich

A... GmbH
Geschäftsführung
... München

München, 24. Februar 2010

Gerätemietvertrag über Massespektrometer ...

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Gerätemietvertrag über obiges ... läuft zum 28. Februar 2010 aus.

Gemäß Nachtrag zu diesem Gerätemietvertrag bieten wir Ihnen dieses Gerät zum Restwert von netto € 36.400,00 zum Kauf an. Dieses Angebot halten wir für 14 Tage, also bis 11. März 2010, aufrecht. Sollten Sie das Gerät nicht übernehmen wollen, bitten wir Sie zur Übergabe des Gerätes einen Termin mit Frau ... zur Rückgabe zu vereinbaren. ...

Vertrag über die Übertragung von Aktien

zwischen der Bf. als Verkäuferin auf der einen Seite und

... Holding a.s. als Käufer auf der anderen Seite

abgeschlossen am 30.9.2010

Dieser Aktienübertragungsvertrag wird am 30.9.2010 ('Vertrag') ... abgeschlossen

zwischen

nachstehenden Parteien:

Bf. mit Sitz in: ... Wien, ...('Verkäufer') und

... Holding a.s. mit Sitz in: Praha ... ('Käufer')

...

Artikel VII

Mitteilungen

1. Alle durch diesen Vertrag geforderten Mitteilungen (einschließlich etwaiger Rücktrittsmitteilungen) haben schriftlich zu erfolgen, ...

Zustellungsanschrift des Verkäufers ist diese Anschrift:

[Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.) c/o ... GmbH

D-8... München ...

...

Prag, den 30.9.2010

Der Beteiligungsspiegel für 2010 weist folgende Beteiligungen aus (Erläuterungen zur Bilanz, Pkt. 3.):

Beteiligungen > 20%	Beteiligung in %	vorliegender Jahresabschluss
Tschech.Ges.2 , Praha	30,00 %	31.12.2010

Der Anlagenspiegel 2010 beinhaltet folgende Finanzanlagen:

Finanzanlagen	Stand 1.1.2010	Zugänge	Abgänge
Anteile an verbundenen Unternehmen	1.729.414,00	0,00	1.729.414,00
Beteiligungen	0,00	524.847,31	0,00
Summe	1.729.414,00	524.847,31	1.729.414,00

Am 4. Juni 2012 richtete der Prüfer folgendes E-Mail an die steuerliche Vertretung:
Betriebsstättenproblematik

Der EuGH fordert als Voraussetzung einer festen Niederlassung iSd Art. 9 Abs. 1

der 6. EGRL ein ständiges Zusammenwirken von persönlichen Gegebenheiten und Sachmittel, die für die Erbringung der betreffenden Leistung erforderlich sind, sowie

einen hinreichenden Grad an Beständigkeit, eine Struktur, die von der persönlichen

und technischen Ausstattung her eine autonome Leistungserbringung ermöglicht. Auf

Grund der Aktenlage und der bisher erteilten Auskünfte ist im Inland weder eine feste, körperliche Einrichtung der gegenständlichen Kapitalgesellschaft gegeben, noch werden die notwendigen Entscheidungsfindungsprozesse vom Inland aus ausgeübt.

Gemäß § 12 AVOG ist das Finanzamt Graz-Stadt für die Erhebung der Umsatzsteuer von Unternehmen zuständig, die ihr Unternehmen vom Ausland aus betreiben und im Inland keine Betriebsstätte haben. Die bisher beim FA 03 beantragten Vorsteuerbeträge (im Prüfungszeitraum) sind daher zu versagen. Ein entsprechendes Vorsteuerrückerstattungsverfahren wäre beim Finanzamt Graz-Stadt zu beantragen.

In Beantwortung des E-Mails wurde die Aktennotiz vom 6. Juli 2012 übermittelt:

Darstellung Sachverhalt:

Gem § 27 (1) BAO gilt als Sitz der Ort der Geschäftsleitung und gem § 27 (2) BAO ist als Ort der Geschäftsleitung der Ort anzunehmen, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet. In den letzten Jahren wurden von Österreich aus weitere Beteiligungen gekauft, alle wesentlichen Entscheidungen getroffen sowie mit Notaren und Steuerberatern beraten.

Die Geschäftsanschrift war ... bis 12.2.2010 "Anschr.Wien1, 1010 Wien", bis 15.12.2010 "Anschr.Wien.2, 1010 Wien" und ab 15.12.2010 "Anschr.StB., 1030 Wien".

Der Geschäftsführer der Bf., Herr Dr. A., war an folgenden Tagen zu Besprechungszwecken in Österreich:

26.11.2008 - Besprechung Dr. A. mit Herrn ... B./ (steuerl. Vertr.)

14.04.2009 - Besprechung Dr. A. mit ... B./ (steuerl. Vertr.)

29.04.2009 - Besprechung Dr. A. mit Frau ... C./ (steuerl. Vertr.)

09.02.2010 - Besprechung Dr. A. und Fr. D. mit ... B./ (steuerl. Vertr.)

29.04.2010 - Besprechung Dr. A. mit ... B./ (steuerl. Vertr.)

12.05.2011 - Besprechung Dr. A. mit ... B./ (steuerl. Vertr.) iS Gewinnausschüttung und Gerätekauf

23.03.2012 - Besprechung Dr. A. mit ... B./ (steuerl. Vertr.)

14.05.2012 - Abstimmung Dr. A. und Fr. D. mit ... B./ (steuerl. Vertr.)

Die Gerätemietverträge, Umlaufbeschlüsse, Aktien- und Anteilskaufverträge, Treuhandvereinbarungen sowie Darlehensanbote wurden ebenfalls in Wien ausgearbeitet und unterfertigt.

Man kann unter diesen Gegebenheiten somit von einem hinreichenden Grad an Beständigkeit und Struktur eines Zusammenwirkens von Personal- und Sachmitteln ausgehen. In den letzten Jahren wurden von Österreich aus weitere Beteiligungen gekauft, wesentliche Entscheidungen getroffen sowie mit Notaren und Steuerberatern beraten.

Am 2. Oktober 2012, 09:48 Uhr, richtete die steuerliche Vertretung folgendes E-Mail an den Prüfer:

Zu der von Ihnen aufgeworfenen Betriebsstättenproblematik möchten wir nochmals Stellung nehmen:

Wir haben in unserer Aktennotiz vom 6.7.2012 dargelegt, dass die Bf. ihren Sitz in Österreich hat. ...

Nochmals möchten wir festhalten, dass der Sitz eines Unternehmens im umsatzsteuerlichen Sinne wie folgt zu definieren ist:

Nach Art. 10 EU-DfV befindet sich der Sitz an jenem Ort, an dem die Handlungen zur zentralen Verwaltung vorgenommen werden, wobei im Zweifel auf den Ort abzustellen ist, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden. Somit ist ein Sitz seitens (der Bf.) in Österreich jedenfalls gegeben. Das Vorsteuererstattungsverfahren ist nicht anwendbar, da die in Rz. 2828 UStRL angeführten Voraussetzungen (Nichtvorliegen eines Sitzes bzw einer Betriebsstätte) nicht gegeben sind.

Da die Bf. ... im Inland einen Sitz hat, gilt sie nicht als ausländischer Unternehmer. Der Vorsteuerabzug steht somit im Rahmen der Veranlagung und nicht im Rahmen der Vorsteuererstattung zu.

Wir möchten Sie darüber informieren, dass die Bf. mittlerweile 40% der Anteile an einer österreichischen Gesellschaft erworben hat.

Am 2. Oktober 2012, 11.47 Uhr, richtete der Prüfer folgendes E-Mail an die steuerliche Vertretung:

Im gegenständlichen Prüfungsverfahren sind noch die Bereiche „Betriebsstättenproblematik“ sowie ... einer abschließenden Klärung zuzuführen. Betreffend der von Ihnen dargelegten „Ort der Geschäftsleitung im Inland“ wurden bis dato weder entsprechenden, weiterführenden Unterlagen nachgereicht (die diesen Sachverhalt dokumentieren würden), noch sind diese Umstände im gegenständlichen Rechnungswesen belegmäßig dokumentiert. Die Beurteilung wird daher auf Basis des bisherigen Informationsstandes und Unterlagen erfolgen.

§ 21 Abs. 9 UStG 1994 (in der ab 1999 geltenden Fassung) bestimmt:

Der Bundesminister für Finanzen kann bei Unternehmern, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, durch Verordnung die Erstattung der Vorsteuern abweichend von den Abs. 1 bis 5 sowie den §§ 12 und 20 regeln.

In der hierzu ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl 1995/279 idF BGBl II 2010/389 ("Erstattungsverordnung"), wurde "ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen". Schon aus dem Titel dieser Verordnung ergibt sich, dass mit ihr aufgrund der Ermächtigung des § 21 Abs. 9 UStG 1994 ein eigenes, somit ein anderes Verfahren als die im § 21 Abs. 1 UStG 1994 vorgesehene Veranlagung der Umsatzsteuer vorgesehen ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung ist die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, die im Inland weder ihren

Sitz noch ein Betriebsstätte haben, abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 nach Maßgabe der §§ 2, 3 und 3a UStG durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum Z 1: keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 oder Z 2: nur steuerfreie Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 oder Z 3: nur Umsätze, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994) ausgeführt hat; Z 4: weiters, wenn der Unternehmer nur Umsätze gemäß § 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994 ausgeführt und von der Regelung des § 25a UStG 1994 oder in einem anderen Mitgliedstaat von der Regelung der Art. 357 bis 369 Richtlinie 2006/112/EG Gebrauch gemacht hat.

Die Verordnung betrifft nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben. Im Lichte der unionsrechtlichen Vorgaben ist dies so auszulegen, dass der Unternehmer in Österreich **weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung** noch - sofern ein solcher Unternehmenssitz oder eine Niederlassung überhaupt fehlen - den Wohnsitz haben darf (Ruppe/Achatz, UStG4, § 21 Tz 57/1). Liegen die Voraussetzungen für das Erstattungsverfahren vor, dann ist die Geltendmachung von Vorsteuern im Wege einer Veranlagung ausgeschlossen. Der Abzug der Vorsteuern kann nur im Erstattungsverfahren nach der Verordnung vorgenommen werden. Demgegenüber sieht die Verordnung bei bloßem Vorliegen einer Betriebsstätte die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges im Wege des normalen Veranlagungsverfahrens vor. Die Zuständigkeit liegt in diesem Fall nach § 17 AVOG 2010 beim Finanzamt Graz-Stadt (Ruppe/Achatz, UStG4, § 21 Tz 57/2, 60).

Der in § 1 Abs. 1 der Verordnung verwendete Begriff der (umsatzsteuerlichen) Betriebsstätte ist in unionsrechtlicher Interpretation im Sinne der Bedeutung einer **"festen Niederlassung"** zu verstehen (Ruppe/Achatz, UStG4, § 21 Tz 57/1). Hinsichtlich der Auslegung des Betriebsstättenbegriffes in umsatzsteuerlicher Hinsicht sind die Besonderheiten des Unionsrechtes zu berücksichtigen (Tumpel, Die Betriebsstätte gem. § 29 BAO - Ein Begriff mit zentraler Bedeutung und komplexem Inhalt, in Tanzer [Hrsg.], Die BAO im 21. Jahrhundert, Festschrift für Gerold Stoll zum 80. Geburtstag, Wien 2005, S. 80 ff; Pichler, SWK 2007, 921; Wiesinger/Wagner, SWI 2007, 316). Das Unionsrecht gebraucht diesen Begriff in einer eigenständigen Bedeutung, die deutlich enger ist als die des in § 29 BAO verwendeten Betriebsstättenbegriffes (Ruppe/Achatz, UStG4, § 3a Tz 60). Für den vorliegenden Fall sind daher die Bestimmungen des § 29 BAO oder des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland nicht ausschlaggebend.

Eine **feste Niederlassung** ist nach Art 11 EU-Durchführungsverordnung 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABI 2011 L 77/1, jede Niederlassung (mit Ausnahme des **Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit**), die einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur aufweist, die es ihr von der personellen und technischen Ausstattung her erlaubt, Dienstleistungen, die für den eigenen Bedarf dieser Niederlassung erbracht werden, zu empfangen und dort zu

verwenden bzw. Dienstleistungen zu erbringen. Das entspricht der Rechtsprechung des EuGH (EuGH 4.7.1985, Rs 168/84 "Berkholz", Slg 2251; EuGH 28.6.2007, Rs C-73/06 "Planzer", Slg I-5655, Rn 54). Eine Einrichtung ist nach EuGH 4.7.1985, Rs 168/84 "Berkholz", Slg 2251, für eine gewerbliche Betätigung nur dann als **feste Niederlassung** anzusehen, wenn diese Niederlassung ein ständiges Zusammenwirken von persönlichen und Sachmitteln voraussetzt, die für die Erbringung der betreffenden Dienstleistungen erforderlich sind, und wenn es nicht zweckdienlich ist, diese Dienstleistungen dem **Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit** des Dienstleistenden zuzuordnen (Ruppe/Achatz, UStG4, § 3a Tz 61). Nach der Rechtsprechung des EuGH verlangt der Niederlassungsbegriff einen durch das ständige Zusammenwirken der für die Erbringung bestimmter Dienstleistungen erforderlichen Personal- und Sachmittel gebildeten Mindestbestand (siehe auch EuGH 20.2.1997, Rs C-260/95 "DFDS", Slg I-1005, Rn. 20; EuGH 17.7.1997, Rs C-190/95, "Aro Lease", Slg I-4383, Rn. 15). Der EuGH setzt einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur voraus, die von der personellen und technischen Ausstattung her eine autonome Erbringung der betreffenden Dienstleistungen ermöglicht (EuGH 17.7.1997, Rs C-190/95, "Aro Lease", Slg I-4383, Rn. 16). Aus der Rechtsprechung des EuGH kann jedenfalls auch abgeleitet werden, dass bloßer Immobilienbesitz oder ein Mietobjekt im Inland nicht zu einer **festen Niederlassung** bzw. eine Betriebsstätte führen (Ruppe/Achatz, UStG4, § 3a Tz 61).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 29. April 2003, 2001/14/0226, und die dort zitierte Judikatur des EuGH, den Begriff der Betriebsstätte unionsrechtskonform interpretiert: Kennzeichnend sei ein hinreichender Mindestbestand von Personal und Sachmitteln, die für die Erbringung der Dienstleistung erforderlich sind, sowie ein hinreichender Grad an Beständigkeit im Sinne eines ständigen Zusammenwirkens von Personal und Sachmitteln (Ruppe/Achatz, UStG4, § 3a Tz 62).

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 28.6.2007, Rs C-73/06, "Planzer", ausgeführt:

Mit seiner zweiten Frage ersucht das vorlegende Gericht um die Auslegung der Wendung „Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit“ in Art. 1 Nr. 1 der Dreizehnten Richtlinie.

52 Vorab ist zu betonen, dass im Sinne der Dreizehnten Richtlinie die Eigenschaft als nicht im Gebiet der Gemeinschaft ansässiger Steuerpflichtiger u. a. voraussetzt, dass für den Steuerpflichtigen in diesem Gebiet in dem Zeitraum nach Art. 3 Abs. 1 dieser Richtlinie keiner der in Art. 1 Nr. 1 der Richtlinie genannten Anknüpfungspunkte vorliegt.

53 Zu diesen Anknüpfungspunkten gehören u. a. der „Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit“ und das Vorhandensein einer „festen Niederlassung, von wo aus die Umsätze bewirkt worden sind“.

54 Nach einer auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer gefestigten Rechtsprechung verlangt der Niederlassungsbegriff einen durch das ständige Zusammenwirken der für die Erbringung bestimmter Dienstleistungen erforderlichen Personal- und Sachmittel gebildeten Mindestbestand (vgl. Urteile vom 4. Juli 1985, Berkholz, 168/84, Slg. 1985, 2251, Randnr. 18, DFDS, Randnr. 20, und vom 17. Juli 1997, ARO Lease, C#190/95, Slg.

1997, I#4383, Randnr. 15). 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 (vgl. Urteil ARO Lease, Randnr. 16).

55 Im Hinblick auf Transporttätigkeiten im Besonderen verlangt dieser Begriff für die Anwendung der Gemeinschaftsregelung über die Mehrwertsteuer zumindest ein Büro, in dem Verträge abgefasst und die Entscheidungen der täglichen Geschäftsführung getroffen werden können, und einen Stellplatz für die Transportfahrzeuge (vgl. in diesem Sinne Urteile ARO Lease, Randnrn. 19 und 27, sowie vom 7. Mai 1998, Lease Plan, C#390/96, Slg. 1998, I#2553, Randnr. 26). Dagegen weist der Umstand, dass die genannten Fahrzeuge im betreffenden Mitgliedstaat zugelassen sind, nicht auf eine feste Niederlassung in diesem Mitgliedstaat hin (vgl. in diesem Sinne Urteil Lease Plan, Randnrn. 21 und 27).

58 Zum Begriff „Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit“ im Sinne von Art. 1 Nr. 1 der Dreizehnten Richtlinie ist festzustellen, dass zwar ein und derselbe Ort gleichzeitig Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit und feste Niederlassung des betreffenden Unternehmens sein kann, die Tatsache allein aber, dass diese Bestimmung, wie übrigens auch Art. 1 der Achten Richtlinie, zwischen den Begriffen „Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit“ und „feste Niederlassung, von wo aus die Umsätze bewirkt worden sind“, unterscheidet, zeigt, dass der erste dieser Begriffe nach der Vorstellung des Gemeinschaftsgesetzgebers eine vom zweiten unabhängige Bedeutung hat.

59 Daraus folgt, dass es der Umstand, dass nach den vom vorlegenden Gericht im Rahmen des Ausgangsverfahrens getroffenen Feststellungen der Ort, von dem aus die Tätigkeiten der Klägerin des Ausgangsverfahrens tatsächlich ausgeübt werden, nicht im Ausstellungsstaat liegt, an sich noch nicht ausschließt, dass die Klägerin des Ausgangsverfahrens dort den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit unterhält.

60 Wenn es sich wie im Ausgangsverfahren um eine Gesellschaft handelt, bezieht sich der Begriff „Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit“ im Sinne von Art. 1 Nr. 1 der Dreizehnten Richtlinie auf den Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung dieser Gesellschaft getroffen und die Handlungen zu deren zentraler Verwaltung vorgenommen werden.

61 Bei der Bestimmung des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit einer Gesellschaft ist eine Vielzahl von Faktoren zu berücksichtigen, und zwar in erster Linie der statutarische Sitz, der Ort der zentralen Verwaltung, der Ort, an dem die Führungskräfte der Gesellschaft zusammentreffen, und der – gewöhnlich mit diesem übereinstimmende – Ort, an dem die allgemeine Unternehmenspolitik dieser Gesellschaft bestimmt wird. Andere Elemente, wie der Wohnsitz der Hauptführungskräfte, der Ort, an dem die Gesellschafterversammlung zusammentritt, der Ort, an dem die Verwaltungsunterlagen erstellt und die Bücher geführt werden, und der Ort, an dem die Finanz- und insbesondere die Bankgeschäfte hauptsächlich wahrgenommen werden, können ebenfalls in Betracht gezogen werden.

Auf Grund dieser Rechtsausführungen stellt sich somit die Frage, ob die Bf. die strittigen Vorsteuern im Veranlagungsverfahren oder im Wege obiger Erstattungsverordnung geltend zu machen hat bzw. hatte.

Zur Anschrift 1010 Wien, Anshr.W.1. OG:

Im Jänner 2006 verlegte die Bf. "ihren Firmenstandort von 11... Wien ... nach 1010 Wien, Anshr.W.1. OG (Schreiben vom 13. Jänner 2006. Adressänderung gem. Par. 26 BAO, DB).

Die Vorhaltungen, wonach sich es sich bei der bekanntgegebenen Firmenanschrift lediglich um die Anschrift eines Bürocenters handelte bzw. es sich um eine "reine Postanschrift" handelte (vgl. Tz. 1 des Berichtes und Seite 1 der gesonderten Bescheidebegründung zur Berufungsvorentscheidung), wurden seitens der Bf. nicht in Abrede gestellt. Dass im Falle des Vorliegens einer "**reinen Postanschrift**" von einer **festen Niederlassung** im Sinne der obigen Rechtsausführungen nicht gesprochen werden kann, bedarf keiner näheren Begründung.

Zu Räumlichkeiten des steuerlichen Vertreters:

Betreffend das Beschwerdevorbringen: *"... erfordert die Art der Geschäftstätigkeit keine dauerhafte Anwesenheit des Gesellschafter-Geschäftsführers in Österreich. Dieser ist jedoch mehrmals pro Jahr am Sitz der Gesellschaft (Wien), um Termine mit der steuerlichen Vertretung der Bf. wahrzunehmen Die für die Bf. maßgeblichen Entscheidungen werden in der Kanzlei der steuerlichen Vertretung getroffen [Anschrift der steuerlichen Vertretung]."* ist Folgendes zu sagen:

Nicht behauptet wurde, die Bf. habe beim steuerlichen Vertreter Nutzungsrechte an Räumlichkeiten begründet, bspw. Räumlichkeiten gemietet oder dergleichen; damit ist bezüglich dieser "Benutzung" von Räumlichkeiten der steuerlichen Vertretung - **beim Wahrnehmen der Termine mit der steuerlichen Vertretung** - ein hinreichender Grad an Beständigkeit für das Vorliegen einer festen Niederlassung nicht gegeben. Mit dem Vorbringen, der Gesellschafter-Geschäftsführer kommen "mehrmals pro Jahr" nach Wien, um Termine mit der steuerlichen Vertretung wahrzunehmen und in enger Abstimmung mit dieser die für die Geschäftstätigkeit der Bf. maßgeblichen Entscheidungen zu treffen und die für das Unternehmen erforderlichen Maßnahmen zu setzen, wobei es sich gemäß der obigen Aufstellung **im Jahr 2008 um einen Termin** handelte und **in den Jahren 2009 und 2010 jeweils um zwei Termine** handelte, wird der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit der Bf. in Wien nicht dargetan.

Zum Vorbringen, auf Grund des Tätigkeitfeldes der Gesellschaft, die Vermietung von beweglichen Gegenständen und die Beteiligungsverwaltung (dem An- und Verkauf von Beteiligungen), sei zur Führung der Geschäft im Inland keine dauernde Anwesenheit des Geschäftsführers in Österreich erforderlich, ist auszuführen:

Weder der Prüfer noch das Finanzamt ging vom Erfordernis einer dauernden Anwesenheit des Gesellschafter-Geschäftsführers in Österreich aus; wurden die Tätigkeiten, auch jene im Zusammenhang mit der *tschechischen* Tschech.Ge.1 a.s. und anschließend

der ebenfalls *tschechischen* Tschech.Ge.2, jedoch de facto nahezu ausschließlich von Deutschland aus ausgeübt (eben ausgenommen zweier jährlicher Besprechungen in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters), liegt im Inland weder ein Sitz (der wirtschaftlichen Tätigkeit) noch eine feste Niederlassung (Betriebsstätte) vor.

Da die Bf. in Österreich weder über einen Sitz (der wirtschaftlichen Tätigkeit) noch eine feste Niederlassung (Betriebsstätte) verfügte (vielmehr bloß eine reine Postanschrift hatte) und in den beschwerdegegenständlichen Jahren keine Umsätze erzielte, können Vorsteuern im Veranlagungsverfahren nicht beantragt werden.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Auf die oben angeführten Entscheidungen des VwGH und des EuGH wird verwiesen.

Hinweis:

Vorgebracht wurde: "Der wirklich große Beteiligungskauf hat im Jahr 2012 stattgefunden. Er hat ein Volumen von € 3,2 Mio."

Die vorliegende Entscheidung beurteilt die Verhältnisse bis Ende des Jahres 2010.

Wurde die Betätigung *danach* - dem Vorbringen gemäß im Jahr 2012 - auf geänderte Art und Weise ausgeübt (inländische große Beteiligung mit entsprechendem Tätigwerden in Österreich), wird eine neuerliche Beurteilung vorzunehmen sein.

Wien, am 16. März 2015