



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch die Steuerberaterin, vom 25. Juli 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwältin, vom 27. Juni 2011 betreffend Umsatzsteuerfestsetzungen für den Zeitraum Juli 2010 bis April 2011 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Berufungswerberin (Ort der Geschäftsleitung in Adresse_Geschäftsleitung) meldete beim Finanzamt mit Fragebogen Verf. 15 vom 18. August 2010 einen Teilbetrieb bzw. eine Betriebsstätte in Adresse_Betriebsstätte (Firmenbezeichnung_Firma_A) an und begehrte die Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (U 15) sowie die Ausstellung einer Bescheinigung über das Vorliegen einer Betriebsstätte (U 71). Bis zu dieser Anmeldung wurde das Unternehmen beim Finanzamt Graz-Stadt geführt. Das Landesgericht Innsbruck trug am 12. August 2010 die Abgabepflichtige mit inländischer Zweigniederlassung in Adresse_Betriebsstätte zur GZ._FN_X im Firmenbuch der Republik Österreich ein. Die Geschäftstätigkeit der Berufungswerberin ist die Erbringung von Transportdienstleistungen.

Die Berufungswerberin erklärte in ihren beim Finanzamt eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Juli 2010 bis April 2011 keinen in Österreich erzielten (steuerbaren) Umsatz, sondern begehrte ausschließlich die Gewährung von Vorsteuern. Anlässlich eines am 14. Juni 2011 zur ABp.Nr._A vorgenommenen Lokalaugenscheins stellte der Betriebsprüfer

fest, an dem als inländische Betriebsstätte der Berufungswerberin am Standort Adresse_Betriebsstätte angegebenen Bürogebäude der Firma_A&CoKG fehle ein Hinweis auf das Vorhandensein einer Niederlassung der Abgabepflichtigen. Die laut Aussagen des Geschäftsführers der Firma_A der Berufungswerberin zur Verfügung gestellte Räumlichkeit im Obergeschoss (ca. 12 m²) würde nicht auf eine Nutzung als Büro hinweisen, da es unversperrt gewesen sei, sich auf dem Türblatt ein Papierhinweis mit der Aufschrift „Archiv, Firma_A“ befunden habe sowie im Büro lediglich ein Schreibtisch mit drei Stühlen, ein Büroschrank mit Ordnern der Firma_A und unsortiertes, nicht der Berufungswerberin zugehöriges Papiermaterial, viele ungeöffnete Kartons mit Druckerpapier und viele leere Kartons vorgefunden worden wären. Die Räumlichkeit habe nicht den Eindruck einer regelmäßigen Nutzung als Büro hinterlassen. Die Abgabepflichtige sei nur über ein in der Bundesrepublik Deutschland angemeldetes Telefon und Fax zu erreichen. Die Berufungswerberin beschäftige in Österreich keine Dienstnehmer. Sie habe weder eine inländische Konzession für die gewerbsmäßige Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen noch seien in Österreich Fahrzeuge auf diese angemeldet. Bei dem von der Berufungswerberin am Standort Adresse_Betriebsstätte angemietetem Büro handle es sich daher nach dem Umsatzsteuerrecht um keine „feste Niederlassung“ und sohin um keine Betriebsstätte, sodass keine „Bescheinigung über das Vorliegen einer Betriebsstätte“ ausgestellt werden könne (siehe Bericht über das Ergebnis einer Nachschau gemäß § 144 BAO in Verbindung mit der Niederschrift über die Nachschau, beide vom 24. Juni 2011 zur ABp.Nr._A).

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Juli 2010 bis April 2011 (sämtliche mit Ausfertigungsdatum 27. Juni 2011), in welchen die begehrten Vorsteuern nicht zuerkannt wurden. In der gegen diese Bescheide fristgerecht erhobenen Berufung vom 25. Juli 2011 führte die Abgabepflichtige begründend aus, sie möchte in Österreich Transportumsätze tätigen, bei denen der Ausgangspunkt und der Zielort der Fahrten in Österreich liege. Zur Begründung eines österreichischen Standortes habe man einen Büroraum angemietet und die Eintragung der Firma im Firmenbuch des Landesgerichtes Innsbruck getätigt. Da allerdings über Monate von der Abgabenbehörde die beantragten Steuernummer und UID-Nummer nicht ausgestellt worden seien, habe die Abgabepflichtige die Geschäftstätigkeit in Österreich die längste Zeit nicht weiter verfolgt. Nach Ausstellung der Steuernummer und UID-Nummer habe die Berufungswerberin ihrem Abnehmer gegenüber Rechnungen mit Umsatzsteuer gestellt. Der Abnehmer verweigere die Auszahlung der ausgestellten Umsatzsteuer, so lange nicht eine inländische Betriebsstätte nachgewiesen werde.

Die abweisenden Berufungsvorentscheidungen vom 28. November 2011 begründete das Finanzamt unter Verweis auf die Feststellungen anlässlich der Nachschau gemäß § 144 BAO

vom 24. Juni 2011, der Abgabepflichtigen komme in Österreich weder nach § 29 Abs. 1 BAO noch nach Artikel 5 Abs. 1 DBA-Deutschland eine Betriebsstätte bzw. feste Geschäftseinrichtung zu. Die Abgabepflichtige begehrte mit Schreiben vom 12. Dezember 2011 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierzu ergänzend aus, die Ablehnung der Umsatzsteuervoranmeldungen wegen angeblichen Fehlens einer Betriebsstätte geschehe willkürlich. Die Abgabepflichtige verfüge über einen am 1. Juli 2010 mit der Firma_A&CoKG abgeschlossenen Mietvertrag über die Anmietung von in Tirol liegenden Büroräumlichkeiten, welche auch benützt werden würden. Die wenige Nutzung der Räumlichkeit hänge mit der geringen Betriebstätigkeit, welche derzeit mit bürokratischen Mitteln behindert werde, jedoch auszuweiten beabsichtigt sei, zusammen. Die Berufungswerberin sei überdies berechtigt, ihre LKWs auf dem Parkplatz der Firma-A abzustellen. Im Übrigen werde auf den vom Finanzamt erlassenen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2010 verwiesen, der nur in Zusammenhang mit dem Vorhandensein einer Betriebsstätte denkbar sei.

Die Berufungswerberin zog mit Schreiben vom 29. Mai 2012 ihren Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Einleitend wird bemerkt, dass das Finanzamt in den strittigen Bescheiden nicht über den Antrag der Berufungswerberin auf Bescheinigung über das Vorliegen einer Betriebsstätte im Zusammenhang mit der Abfuhrverpflichtung gemäß § 27 Abs. 4 UStG 1994 vom 25. Mai 2011 abgesprochen, sondern der Abgabepflichtigen ausschließlich den begehrten Vorsteuerabzug im Veranlagungsverfahren für den Zeitraum Juli 2010 bis April 2011 verwehrt hat (Festsetzung der Umsatzsteuer mit 0,00 €). Im vorliegenden Fall ist daher lediglich Streitgegenstand, ob das Finanzamt die bekämpften Bescheide in der gegebenen Form zu Recht erlassen hat oder nicht.

2.) Gemäß § 21 Abs. 9 UStG 1994 idF Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl I 2009/52, kann der Bundesminister für Finanzen bei nicht im Inland ansässigen Unternehmern, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, durch Verordnung die Erstattung der Vorsteuern abweichend vom § 21 Abs. 1 bis 5 UStG sowie den §§ 12 und 20 UStG 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 eine 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).

Für Anträge ab dem 1. Jänner 2010 gilt das elektronische Erstattungsverfahren nach der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (Abl L 44, 23). Der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer hat danach den Erstattungsantrag im Ansässigkeitsstaat zu stellen, wobei der Antrag auf elektronischem Weg über das im Ansässigkeitsstaat eingerichtete elektronische Portal zu übermitteln ist. Der Ansässigkeitsstaat leitet in weiterer Folge den Antrag an das zuständige Finanzamt Graz-Stadt zur Durchführung des Erstattungsverfahrens weiter (Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 21 Tz 60/1f).

3.) Im vorliegenden Fall stellt sich für den Referenten die Frage, ob die Abgabepflichtige die strittigen Vorsteuern im Wege obiger Erstattungsverordnung oder im Veranlagungsverfahren geltend zu machen hat.

Nachdem es sich bei der Berufungswerberin um eine in Deutschland, sohin um eine im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Gesellschaft mbH mit Sitz in Sitzort handelt (siehe ua. Firmenbuchauszug zur GZ._FN_X), deren Ort der Geschäftsleitung sich nicht in Österreich befindet (siehe Fragebogen vom 18. August 2010), und diese nach der Aktenlage, insbesondere nach den Umsatzsteuervoranmeldungen, im strittigen Zeitraum Juli 2010 bis April 2011 in Österreich keine Umsätze iSd § 1 Abs. 1 obiger Erstattungsverordnung ausgeführt hat, ist sohin streitwesentlich, ob die Abgabepflichtige in Österreich über eine Betriebsstätte verfügt oder nicht.

Die Abgabepflichtige vertritt in ihren Vorbringen die Ansicht, das von ihr in Adresse_Betriebsstätte angemietete Büro stelle eine Betriebsstätte dar; das Finanzamt verneint hingegen unter Verweis auf die amtliche Nachschau vom 14. Juni 2011 das Vorliegen einer entsprechenden Betriebsstätte bzw. „festen Niederlassung“ im umsatzsteuerlichen Sinne.

4.) 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, ABl 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 ent-

spricht 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).

5.) Die Abgabepflichtige begründet die Errichtung einer Betriebsstätte am Standort Adresse_Betriebsstätte mit der Eintragung der Firma im Firmenbuch des Landesgerichtes Innsbruck, einer Anmietung obiger Räumlichkeit sowie der Berechtigung der Abstellung ihrer LKWs auf dem Parkplatz der Firma-A. Die „wenige Benützung“ des Büros ergebe sich aus der sich aus der behördlichen Behinderung ergebenden geringen Betriebstätigkeit in Österreich.

6.) Das Vorbringen der Berufungswerberin ist nicht geeignet, eine im Zeitraum Juli 2010 bis April 2011 am Standort Adresse_Betriebsstätte betriebene feste Niederlassung zu begründen.

6.a) Zutreffend ist zwar, dass die Berufungswerberin mit Mietvereinbarung vom 1. Juli 2010 von Firma_A&CoKG als Bestandgeberin eine als „Büro im Obergeschoss“ bezeichnete Räumlichkeit, beginnend zum 1. Juli 2010, zur ausschließlichen Ausübung laut Gewerbeberechtigung der Bestandnehmerin um einen monatlichen Mietzins von 50,00 € auf unbestimmte Zeit gemietet hat. Diese Räumlichkeit stand jedoch laut den anlässlich eines Lokalaugenscheins

durch das Finanzamt am 14. Juni 2011 getroffenen Feststellungen in keiner betrieblichen Verwendung der Abgabepflichtigen, zumal dieses offensichtlich ausschließlich als „Archiv“ der Firma_A (siehe Hinweis auf dem Türblatt sowie die im Büroschrank befindlichen Ordner) verwendet wurde. Der Betriebsprüfer fand in der unversperrten Räumlichkeit keine betrieblichen Unterlagen der Abgabepflichtigen, sondern lediglich unsortiertes, der Berufungswerberin nicht zuzuordnendes Papiermaterial vor. Vor Ort waren am 14. Juni 2011 weder Beschäftigte der Abgabepflichtigen noch konnten sonstige Hinweise auf eine aktive Betriebsausübung bzw. tatsächliche betriebliche Nutzung der Räumlichkeit durch die Berufungswerberin (unter anderem auch kein Firmenschild der Abgabepflichtigen am Bürogebäude der Firma_A&CoKG oder sonstige derartige Hinweise auf das örtliche „Vorhandensein“ der Abgabepflichtigen) festgestellt werden. Die Räumlichkeit verfügt zudem weder über einen Telefon- noch über einen Faxanschluss.

Aufgrund obiger Ausführungen steht für den Referenten außer Zweifel, dass die strittige Räumlichkeit von der Abgabepflichtigen zwar angemietet, diese jedoch von ihr (zumindest bis Juni 2011) nicht betrieblich genutzt wurde. Die Abgabepflichtige beschäftigte in der Räumlichkeit bzw. in Österreich keine Dienstnehmer (siehe auch die Nachschau vom 14. Juni 2011, bei welcher kein Personal angetroffen wurde), welche autonom unternehmerische Leistungen erbringen hätten können. Die Räumlichkeit stand nach der Aktenlage in keiner funktionalen Verwendung, konnte diese doch auf Grund Ihrer Ausstattung (siehe ua. fehlende betriebliche Unterlagen bzw. Geschäftspapiere oder Schreibmittel, Telefon- oder Faxanschluss) nicht der unmittelbaren Ausübung des Betriebes dienen. Allein das Vorhandensein eines Raumes ohne die personellen Ressourcen reicht nicht aus, von dem geforderten Vorliegen eines Mindestbestandes im Sinne eines ständigen Zusammenwirkens von Personal- und Sachmitteln auszugehen. Das bloße Anmieten einer Räumlichkeit ohne betriebliche Verwendung begründet keine feste Niederlassung.

Diese Feststellung deckt sich mit den Angaben der Berufungswerberin in ihrem Schreiben vom 16. Juni 2011, es habe im Jahr 2010 keine Geschäftstätigkeit im eigentlichen Sinne in Adresse_Betriebsstätte stattfinden können. Im Jahr 2011 sei man ab Mai für die Firma_B und Firma-A tätig gewesen. Eine betriebliche Tätigkeit der Abgabepflichtigen bis (zumindest) April 2011 am Standort Adresse_Betriebsstätte ist damit auch nach eigenen Ausführungen der Berufungswerberin nicht gegeben.

Dieser „Untätigkeit“ der Berufungswerberin liegt nach Ansicht des Referenten nicht die behauptete „behördliche Behinderung“ zugrunde, wurde doch die Steuernummer bereits am 10. Dezember 2010 an die Abgabepflichtige vergeben. Die Steuerpflichtige räumt in ihrem

Schreiben vom 16. Juni 2011 viel mehr selbst ein, dass das „Gewerbe im Winter gleich Null“ sei und erst ab Mai 2011 Fahraufträge getätigt worden wären.

6.b) Für das Vorliegen einer festen Niederlassung ist nach dem EuGH vom 28.6.2007, Rs C-73/06, „Planzer“, Rn 54 bis 56, entscheidend, dass es als nicht ausreichend zu werten ist, wenn die feste Einrichtung nur dazu verwendet wird, für das Unternehmen Tätigkeiten vorbereitender Art oder Hilfstätigkeiten vorzunehmen.

Nach den Ausführungen der Berufungswerberin im Schreiben vom 16. Juni 2011 erfolgt die Fakturierung für beide Geschäftsteile zentral in Adresse_Geschäftsleitung, und ist ein Geschäftsführer wöchentlich zu verschiedenen Zeiten in Adresse_Betriebsstätte, zur Abklärung von Fragen mit Kunden oder zur Entgegennahme etwaiger Post anwesend. Aus diesem – sich nach Ansicht des Referenten auf den Zeitraum ab Mai 2011 beziehenden – Vorbringen ergibt sich, dass der streitgegenständlichen Büroräumlichkeit auch nach den Berufungsausführungen keinerlei Aufgaben aus dem Bereich der zentralen Unternehmensfunktion des Abgabepflichtigen zukommt, zumal dies wegen der fehlenden personellen und sachlichen Ausstattung auch gar nicht möglich wäre. Die Nutzung der Räumlichkeit ist in diesem Fall lediglich auf Hilfstätigkeiten oder Tätigkeiten vorbereitender Art beschränkt, sodass diese nicht als feste Niederlassung zu qualifizieren ist.

6.c) Die von der Berufungswerberin geschilderte Möglichkeit der Nutzung von Stellplätzen am Betriebsgelände der Firma_A&CoKG in Adresse_Betriebsstätte kann zudem für die Abgabepflichtige keine feste Niederlassung begründen, würde diese doch ua. einen hinreichenden Grad an Beständigkeit voraussetzen.

Mietgegenstand der Mietvereinbarung vom 1. Juli 2010 ist jedoch lediglich obige (Büro)Räumlichkeit und umfasst sohin keine Stellplätze. Nach Pkt VII. „Sonstige Bestimmungen“ des Vertrages bestehen zwischen den Vertragsparteien keine weiteren mündlichen Nebenvereinbarungen; Änderungen des Vertrages bedürften zudem zu ihrer Gültigkeit der Schriftform. Allfällige weitere zwischen der Abgabepflichtigen und Firma_A&CoKG getroffene (Miet-)Vereinbarungen bestehen nach der Aktenlage nicht, zumal die Berufungswerberin zur Glaubhaftmachung einer Betriebsstättenbegründung lediglich obige Mietvereinbarung vom 1. Juli 2010 angeführt bzw. vorgelegt hat (siehe Schreiben vom 16. Juni 2011).

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass der Berufungswerberin kein (vertraglicher) Rechtstitel (ua. Pachtvertrag) für die Inanspruchnahme der Stellplätze zukommt, sondern diese Nutzung offensichtlich vom Eigentümer/Berechtigten nur geduldet wird. Für die Begründung einer festen Niederlassung bedarf es jedoch einem hinreichendem Grad an Beständigkeit, sohin einer Rechtsposition, welche ohne eigene Mitwirkung nicht mehr ohne weiteres entzogen oder

verändert werden kann. Dies ist im vorliegenden Fall jedoch nicht gegeben, da der Eigentümer der Stellplätze der Abgabepflichtigen deren Nutzung mangels (vertraglichen) Rechtsansprüchen jederzeit untersagen kann. Eine nur vorübergehende, jederzeit endende Nutzungsmöglichkeit eines Unternehmers über eine Anlage führt zu keiner festen Niederlassung. Zudem fehlt es bei den gegebenen Stellplätzen an einem hinreichenden Mindestbestand von Personal und Sachmitteln vor Ort, zumal die Berufungswerberin auch über keine in Österreich angemeldete Fahrzeuge verfügt.

6.d) Entgegen den Berufungsausführungen kann alleinig aus dem Umstand einer im Firmenbuch des Landesgerichtes Innsbruck zur GZ._FN_X vorgenommenen Eintragung des Standortes Adresse_Betriebsstätte als Zweigniederlassung keine feste Niederlassung abgeleitet werden, handelt es sich bei der Bezeichnung „Zweigniederlassung“ doch ausschließlich um einen Terminus des Unternehmensrechtes (vgl. § 107 GmbHG). Auch eine im Firmenbuch eingetragene Zweigniederlassung bedarf zur Qualifizierung als feste Niederlassung obig dargelegte Eigenschaften und Voraussetzungen. Diese können jedoch – wie bereits ausgeführt – im vorliegenden Fall am Standort Adresse_Betriebsstätte nicht erkannt werden.

7.) Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass die Abgabepflichtige am Standort Adresse_Betriebsstätte im Zeitraum Juli 2010 bis April 2011 über keine feste Niederlassung verfügt hat, sodass die Erstattung der streitgegenständlichen Vorsteuern – abweichend von dem im §§ 20 und 21 UStG vorgegebenen Veranlagungsverfahren – zwingend nach den Vorgaben der Erstattungsverordnung vorzunehmen gewesen wäre. Die Abgabepflichtige wäre als im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmerin zur Einbringung eines Erstattungsantrages im Ansässigkeitsstaat angehalten gewesen; lediglich das Finanzamt Graz-Stadt käme als zuständige Behörde die Berechtigung zu, der Berufungswerberin die Erstattung der strittigen Vorsteuern zu versagen.

Das Finanzamt war nicht zur Vornahme des Veranlagungsverfahrens und damit nicht zur Erlassung der bekämpften Bescheide befugt. § 6 AVOG 2010 (Ende und Übergang der Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde) setzt voraus, dass eine Zuständigkeit des abgebenden Amtes wirksam zustande kam. Nur unter dieser Voraussetzung kann sie auch enden; eine nicht wirksam begründete Zuständigkeit kann nicht übergehen (Stoll, BAO, S 738). Aus der vorliegenden Abtretung des Veranlagungsaktes vom Finanzamt Graz-Stadt an das Finanzamt kann daher keine (sachliche) Zuständigkeit des Finanzamtes begründet werden. Ebenso kann die Erlassung eines Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2010 keine Zuständigkeit für die Umsatzsteuer zur Folge haben.

8.) Eine allfällige Unzuständigkeit ist in jeder Lage des Verfahrens wahrzunehmen und somit auch von der Berufungsbehörde die Unzuständigkeit der Behörde, die den (bei ihr) angefoch-

tenen Bescheid erlassen hat. Nachdem - wie dargelegt - die bekämpften Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate Juli 2010 bis April 2011 vom Finanzamt als unzuständige Behörde erlassen wurden, sind diese ersatzlos aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 31. Mai 2012