

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, vertreten durch Berater, gegen die Bescheide des Finanzamtes F vom 9. April 2014 betreffend Umsatzsteuer 2008 bis 2012 zu Recht erkannt:

- I.) Der Beschwerde gegen die gemäß § 293b BAO berichtigten Umsatzsteuerbescheide 2008 und 2009 wird Folge gegeben. Diese angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
- II.) Der Beschwerde gegen die gemäß § 293b BAO berichtigten Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 sowie gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 wird teilweise Folge gegeben:

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Abgaben betragen:

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch 2010: 111 €,

Umsatzsteuerzahllast 2010: 222 €,

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch 2011: 333 €,

Umsatzsteuerzahllast 2011: 444 €,

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch 2012: 555 €

Umsatzsteuerzahllast 2012: 666 €

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

Entscheidungsgründe

I.) Verfahrensgang:

1.) Für die Jahre 2008 bis 2012 hat der in Deutschland wohnhafte Bf (Beschwerdeführer), Umsatzsteuererklärungen eingereicht und die Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen (vgl. Abgabenerklärungen, BFG-Akt, S. 9 -13)

Die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2008 bis 2011 erfolgte (zunächst) erklärungsgemäß (vgl. Umsatzsteuerbescheide 2008, 2009, 2010, 2011 vom 9. November 2009, 20. Oktober 2010, 7. September 2011, 3. September 2012, BFG-Akt, S. 14-17).

2.) Mit Ausfertigungsdatum 9. April 2014 wurden die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2011 gemäß § 293b BAO berichtigt und Umsatzsteuer in Höhe von 10 % der erklärten Bemessungsgrundlagen vorgeschrieben (vgl. Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2012, BFG-Akt, S. 27-34). Mit Ausfertigungsdatum 9. April 2014 erging auch der Umsatzsteuerbescheid 2012.

3.) Gegen die genannten Bescheide wurde mit Eingaben vom 7. Mai 2014 fristgerecht Berufung erhoben und ausgeführt, eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 lit b BAO (Neuerungstatbestand) sei nicht möglich. Eine Bescheidberichtigung nach § 293b BAO sei ebensowenig möglich, weil im Beschwerdefall eine vertretbare Rechtsansicht vorliege. Bezuglich der Frage, ob einem im Gemeinschaftsgebiet wohnenden Bürger mit einer vermieteten Liegenschaft im Inland die Kleinunternehmerregelung zustehe, sei im Schrifttum verbreitet die Ansicht vertreten worden, die Verweigerung dieser Begünstigung stelle eine Diskriminierung dar.

In einem Fall sei diese Frage bereits dem EuGH zur Vorabentscheidung zugetragen worden. Die Generalanwältin habe sogar die Meinung vertreten, dass die Verweigerung der Kleinunternehmerregelung für EU-Bürger ohne Wohnsitz im Inland eine Diskriminierung darstelle. Der EuGH sei der Generalanwältin nicht gefolgt, sondern habe die Versagung der Kleinunternehmerregelung bestätigt. Die Diskriminierung der Betroffenen bestehe weiter.

Aus der Rechtsprechung des EuGH ergebe sich nämlich indirekt eine neue – bisher noch nicht praktizierte – Anwendungsmöglichkeit für die Kleinunternehmerregelung und zwar über den vom EuGH verwendeten Begriff „Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit“. Ein Steuerpflichtiger sei nämlich bereits dann ein im Inland ansässiger Steuerpflichtiger, wenn er den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland habe. Der Wohnsitz sei in dem Fall relevant, wenn der wirtschaftliche Sitz nicht klar erkennbar sei (EuGH vom 6.10.2011, Rs C-421/10, Markus Stoppelkam). Auch in früheren Urteilen des EuGH finde sich ein diesbezüglicher Hinweis.

Im gegenständlichen Fall liege der vom EuGH erwähnte Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit tatsächlich im Inland, weil die gesamten Dispositionen im Zusammenhang mit der

Vermietung im Inland durch die bevollmächtigte Hausverwaltung „ N “ getroffen würden. Die Vollmacht der Hausverwaltung umfasse folgende Tätigkeiten: selbständiges Bezahlen von Rechnungen, Betreuung der Mieter, Abschließen von Mietverträgen in Vertretung des Eigentümers, Erstellung von Betriebs- und Heizkostenabrechnungen, Beauftragung von Handwerkern, regelmäßige Kontrollbegehungen der Liegenschaften, Inkasso der monatlichen Mieten kraft Inkassovollmacht.

Der Bf sei in Deutschland bei einem renommierten Unternehmen als Dienstnehmer beschäftigt und beziehe dort nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Hausverwaltung in Österreich begründe als Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit die Basis für die Verwendung der Kleinunternehmerregelung.

Im Übrigen sei die Ermessensübung unrichtig geübt worden, es müsse auch das Kriterium der Billigkeit berücksichtigt werden. Durch die Einreichung der Einkommensteuererklärung E7 sei für die Finanzbehörde ersichtlich gewesen, dass es sich beim Bf um einen EU-Staatsbürger mit Wohnsitz in V gehandelt habe.

Bei Berechnung der Umsatzsteuer der Jahre 2008 bis 2012 sei von einer falschen Bemessungsgrundlage ausgegangen worden; die angefallenen Vorsteuern sei nicht berücksichtigt worden (BFG-Akt, S. 37 ff).

4.) Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 4. Juni 2014 wurden den Beschwerden teilweise (in Bezug auf die Bemessungsgrundlagen) Folge gegeben (BFG-Akt, S. 44-48). In der gesondert ergangenen Bescheidbegründung vom 10. Juni 2014 wurde ausgeführt, die Bescheidberichtigungen seien zu Recht erfolgt, weil die Kleinunternehmerregelung nur Anwendung finden könne, wenn der Kleinunternehmer einen Wohnsitz oder Sitz im Inland habe. Diese Begriffe seien nach der Verwaltungspraxis nach der BAO zu beurteilen. Das in der Beschwerde angeführte Urteil C-421/10 habe den Fall zum Gegenstand, dass der Betroffene seinen gesamten Betrieb ins Ausland verlagert und ihn von dort aus weitergeführt habe. Im gegenständlichen Fall sei einzig von Bedeutung, ob der Bf in Österreich einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO habe. In weiterer Folge wurde zur Ermessensübung ausgeführt, der Normzweck des § 293b BAO sei die Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Die steuerlichen Auswirkungen seien im Beschwerdefall nicht als bloß geringfügig einzustufen. Es liege auch keine Unbilligkeit vor. Die Erklärungen seien im elektronischen Weg übermittelt worden. Bis dato seien keine Prüfungshinweise ergangen. Es liege auch kein Verschulden der Behörde vor.

5.) Mit Eingabe vom 11. Juni 2014 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht beantragt (BFG-Akt, S. 51-52).

II.) Sachverhalt:

Der Bf besitzt die nb Staatsbürgerschaft und ist in V1 , wohnhaft. Er verfügt über keinen Wohnsitz in Österreich und bezieht in Deutschland nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Der Bf ist Eigentümer dreier in Österreich (K) gelegener Wohnungen und erzielte aus ihrer Vermietung Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die Dienstleistungen

im Zusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung dieser Wohnungen werden von einer österreichischen Hausverwaltung (N1) erbracht.

III.) Rechtslage und Erwägungen:

1.) Gemäß § 293b BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeit aus Abgabenerklärungen erfolgt. § 293b BAO wurde mit BGBI 1989/660 in die BAO eingeführt. Hierdurch sollten die verfahrensrechtlichen Handhaben zur Herbeiführung eines der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entsprechenden Ergebnisses erweitert werden.

§ 293b BAO sollte vor allem der Beseitigung typischerweise bei Soforteingabefällen unterlaufener Unrichtigkeiten dienen. Die Bestimmung ist aber auch dann anwendbar, wenn keine Soforteingabefälle vorliegen (VwGH vom 31.1.2001, 95/13/0065) bzw. eine Unrichtigkeit deshalb im Bescheid übernommen wurde, weil der Bescheid (ungeachtet von Prüfungshinweisen der Risikoanalyse) „laut Erklärung“ erlassen wurde. Eine Unrichtigkeit ist dann nicht offensichtlich, wenn sie auf einer vertretbaren Rechtsansicht beruht.

Ob eine offensichtliche Unrichtigkeit im Hinblick auf die übernommene Rechtsauffassung vorliegt, ist anhand des Gesetzes und vor allem auch der dazu entwickelten Rechtsprechung zu beurteilen Maßgeblicher Zeitpunkt, zu welchem die Unrichtigkeit zu beurteilen ist, ist der Zeitpunkt der Erlassung des zu berichtigenden Bescheides (Ritz, BAO⁵, § 293b BAO, Rz 1 ff und die dort angeführte Judikatur).

Im Beschwerdefall wurden die zu berichtigenden Umsatzsteuerbescheide am 9. November 2009 (Umsatzsteuer 2008), 20. Oktober 2010 (Umsatzsteuer 2009), 7. September 2011 (Umsatzsteuer 2010) und 3. September 2012 (Umsatzsteuer 2011) erlassen.

2.) Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 sind die Umsätze der Kleinunternehmer von der Umsatzsteuer befreit. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen.

Nach Artikel 289 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (in weiterer Folge MwStStys-RL) können Mitgliedstaaten, die nach dem 1. Januar 1978 beigetreten sind, Steuerpflichtigen eine Steuerbefreiung gewähren, wenn ihr Jahresumsatz den in der Landeswährung ausgedrückten Gegenwert folgende Beträge nicht übersteigt, wobei der Umrechnungskurs am Tag des Beitritts zugrunde zu legen ist:

Österreich: 35.000 ECU

Artikel 283 der MwStStys-RL lautet auszugsweise wie folgt:

„(1) Dieser Abschnitt gilt nicht für folgende Umsätze:

...

c.) die Lieferungen von Gegenständen und Erbringung von Dienstleistungen durch einen Steuerpflichtigen, der nicht in dem Mitgliedstaat ansässig ist, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird“.

3.) Der Bf ist der Meinung, dass im Beschwerdefall eine vertretbare Rechtsansicht vorliege, weil im Schrifttum vielfach die Meinung vertreten worden sei, die Verweigerung der Kleinunternehmerregelung für nicht im Inland ansässige Personen stelle eine Diskriminierung dar.

Zu diesem Vorbringen ist zu bemerken, dass in der Literatur die Meinung vertreten wurde, der Ausschluss ausländischer Unionsbürger von der Kleinunternehmerregelung sei unionsrechtlich bedenklich, da es dadurch zu einer Diskriminierung der betroffenen Unternehmer komme. Würden nämlich mit Hilfe eines Ansässigkeitskriteriums (Wohnsitz oder Sitz im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994) Angehörige anderer Mitgliedsstaaten faktisch benachteiligt, werde die Dienstleistungsfreiheit gleichermaßen eingeschränkt wie auf dem Weg über das Abstellen auf die Staatsangehörigkeit (vgl. zB Pülzl/Reitschuler, Kleinunternehmerregelung nur für Inländer? RdW 2001, 622, Pülzl, Kleinunternehmerregelung nur für Inländer? SWK 2006, S. 823, Pülzl, Europarechtswidrigkeit der Kleinunternehmerregelung, SWK 2008, 426)

Der UFS Wien sah sich aufgrund der in der Literatur vertretenen Meinung veranlasst, dem EuGH sechs Fragen zur Vorabentscheidung in Bezug auf die Unionsrechtskonformität der Kleinunternehmerregelung vorzulegen. Es sollte geprüft werden, ob die sekundärrechtlichen Bestimmungen der Kleinunternehmerregelung Art 24 Abs. 3 und 28i der 6. RL bzw. Art 283 Abs. 1 lit c MwStStys-RL mit dem Primärrecht, insbesondere dem Diskriminierungsverbot, der Niederlassungsfreiheit, der Dienstleistungsfreiheit und den unionsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz vereinbar seien (Vorlagebeschluss des UFS vom 04.03.2009, RV/0679-W/09).

Der EuGH hat am 26. Oktober 2010 entschieden, dass die Bestimmung der 6. MwSt-RI und MwStSys-RL, nach denen die Mitgliedstaaten die Mehrwertsteuerbefreiung nur den in ihrem Hoheitsgebiet ansässigen Kleinunternehmen gewähren dürfen, mit Art 49 EG (Dienstleistungsfreiheit) vereinbar ist. Diese Beschränkung des freien Dienstverkehrs ist nach Ansicht des EuGH notwendig, da ansonsten die in der Kleinunternehmerregelung vorgesehenen Verwaltungsvereinfachungen, die zu einer stärkeren Gründung und Tätigkeit von Kleinunternehmern führen und deren Wettbewerbsfähigkeit stärken sollen, abgeschafft werden müssten (vgl. EuGH 26.10.2010, C-97/09, Schmelz, Pichler/Kossarz, Die Kleinunternehmerregelung im Spannungsverhältnis zwischen primärem und sekundärem EU-Recht, RdW 2010/813).

Nach Ansicht des EuGH greift die Niederlassungsfreiheit (Art 43 EG) im Ausgangsrechtsstreit nicht, da die Anwendbarkeit dieser Grundfreiheiten grundsätzlich eine dauernde Präsenz im Aufnahmemitgliedstaat bedingt. Eine solche Präsenz muss nach objektiven Anhaltspunkten feststellbar sein, die sich ua auf das Ausmaß des greifbaren Vorhandenseins in Form von Geschäftsräumen, Personal und

Ausrüstungsgegenständen beziehen. Da ein besonderes Diskriminierungsverbot greift (Art 49 EG) ist das allgemeine Diskriminierungsverbot (Art 12 EG) aus Gründen der Staatsangehörigkeit ebenso wie der Gleichbehandlungsgrundsatz nach Ansicht des EuGH nicht anwendbar.

4.) Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der EuGH in seinem Urteil vom 26.10.2010, C-97/09, Schmelz den Ausschluss nichtansässiger Kleinunternehmer von der Mehrwertsteuerbefreiung für gerechtfertigt hält. Darüber hinaus hat der Gerichtshof die Ansicht der Generalanwältin Kokott nicht geteilt, wonach der Begriff Ansässigkeit so weit auszulegen sei, dass eine Person lediglich einen dauerhaften festen Bezugspunkt in dem betroffenen Staat haben müsse und der Eigentümer einer Immobilie als ansässiger Steuerpflichtiger zu betrachten sei, auch wenn dieser die Immobilie nicht selbst als Wohnung nutze.

Dies bedeutet für den Beschwerdefall, dass sich der Bf nach Ergehen des Urteils des EuGH vom 26.10.2010, C-97/09, nicht mehr auf die vertretbare Rechtsansicht des Vorliegens einer Diskriminierung ausländischer Unternehmer durch die Kleinunternehmerregelung stützen konnte. Dies hat weiters zur Folge, dass die bezügliche Argumentation des Bf (vgl. Beschwerde vom 7. Mai 2014, S. 3 und 4) in Bezug auf die Berichtigungen der Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 nicht greift und auch nicht vertretbar ist.

Was die Jahre 2008 und 2009 anbelangt, muss insbesondere im Hinblick auf den Vorlagebeschluss des UFS Wien vom 4. März 2009, RV/0679-W/09 und den Umstand, dass auch die Generalanwältin Kokott in den Schlussanträgen vom 17.6.2010 in der Rs C-97/09, Schmelz, die Auffassung vertreten hat, es liege keine zulässige Beschränkung der Dienstleistungsfreiheit vor (vgl. Pichler/Kossarz, Die Kleinunternehmerregelung im Spannungsverhältnis zwischen primärem und sekundärem EU-Recht, RdW 2010/813), das Vorliegen einer vertretbaren Rechtsansicht bejaht werden. Der Beschwerde war daher in Bezug auf die Berichtigung der Umsatzsteuerbescheide 2008 und 2009 Folge zu geben.

5.) Nicht gefolgt werden kann hingegen den (weiteren) Ausführungen des Bf, wonach sich durch die Bevollmächtigung bzw. Betrauung einer österreichischen Hausverwaltung mit der Erbringung von Dienstleistung im Zusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung der beschwerdegegenständlichen Immobilien der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit des Bf in Österreich befindet und der Begriff der Ansässigkeit im Sinne des Artikels 283 Abs. 1 lit c MwStStys-RL zu bejahen sei.

Eine derartige Rechtsansicht (im Sinne eines derivativen Ansässigkeitsbegriffes) lässt sich weder aus Artikel 283 Abs. 1 lit c MwStStys-RL noch aus der Judikatur des EuGH ableiten. Eine derartige Auffassung wurde zum Zeitpunkt der Erlassung der zu berichtigenden Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 (7.9.2011 bzw 3.9.2012) auch nicht in der Literatur vertreten.

6.) Dem vom Bf zitierten Urteil vom 6.10.2011 C-421/10, Stoppelkamp, lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Ein deutscher Unternehmer verlegte im Jahr 2002 den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit von Deutschland nach Österreich. In Österreich meldete er an zwei Standorten ein Gewerbe mit der Bezeichnung „Überstellungs-, Administrations- und Fahrdienst“ an. Seine wirtschaftliche Tätigkeit bestand in der Überlassung eigener Arbeitnehmer an Unternehmen mit Sitz in Raum Niederbayern für Fahrtätigkeiten in Deutschland. Im Jahr 2002 verlegte er auch seinen privaten Wohnsitz nach Österreich, hielt sich aber nach Angaben der Zollverwaltung noch häufig in Deutschland auf. Insofern war strittig, ob die Leistungen im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 13b UStG, § 14a Abs. 5 UStG) umsatzsteuerbefreit waren oder nicht.

Im Urteil vom 6.10.2011, C-421/10, Stoppelkamp, setzte sich der EuGH mit der Frage auseinander, unter welchen Voraussetzungen ein Steuerpflichtiger im Ausland ansässig bzw. nicht im Inland ansässig ist, und die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergehen kann. Der EuGH vertrat zum Ansässigkeitsbegriff die Ansicht, dass zu den relevanten Anknüpfungskriterien in erster Linie der wirtschaftliche Sitz des Unternehmers und das Vorhandensein einer Niederlassung, von wo aus die Umsätze bewirkt worden sind, gehören. Zusätzlich werden der Wohnsitz und der gewöhnliche Aufenthaltsort als relevante Anknüpfungstatbestände aufgezählt. Diese sind nach Ansicht des EuGH aber nur dann für den Ort relevant, an dem der Steuerpflichtige als „ansässig“ gilt, wenn einschlägige Angaben zum Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder zur festen Niederlassung fehlen.

In der Rechtssache C-421/10, Stoppelkamp, war der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit (Österreich) bekannt, sodass ein etwaiger privater Wohnsitz des Steuerpflichtigen keine Berücksichtigung finden konnte (vgl. Dziurdz, EuGH-Urteil zur Ansässigkeit beim „reverse charge“ System: Auswirkungen auf die Kleinunternehmerregelung, ÖStZ 7/2012, 283).

7.) Das Urteil des EuGH vom 6.10.2011, C-421/10, Stoppelkamp enthält keine Definition des Begriffes „wirtschaftlicher Sitz“. Im Urteil vom 28.07.2007 C-73/96, Planzer Luxembourg Sarl, hat der EuGH zum wirtschaftlichen Sitz (zur Ansässigkeit) von Gesellschaften im Zuge eines Mehrwertsteuererstattungsverfahren nach Art 1 der Dreizehnten Richtlinie Folgendes ausgeführt:

„Bei der Bestimmung des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeiten 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.“

Demgemäß ließe sich eine fiktive Ansiedlung in der Form, wie sie für eine „Briefkastenfirma“ oder für eine „Strohfirma“ charakteristisch ist, nicht als Sitz einer

wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne von Art. 1 Nr. 1 der Dreizehnten Richtlinie einstufen (vgl. entsprechende Urteile vom 2. Mai 2006, Eurofood, IFSC, C-341/04, Slg. 2006, I-3813, Randnr. 35, sowie Cadburry Schweppes und Cadburry Schweppes Overseas, Randnr. 689“).

In weiterer Folge wird der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit einer Gesellschaft mit dem Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung der Gesellschaft getroffen und die Handlungen zu deren zentralen Verwaltung vorgenommen werden, definiert.

Diesen Aussagen des EuGH lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens (Planzer Luxemburg Sarl) betrieb ein Transportunternehmen im Luxemburg. Ihre einzige Gesellschafterin war die Planzer Transport AG mit Sitz in der Schweiz. Zwei Angestellte der Planzer Transport AG waren Geschäftsführer der Klägerin. Einer von ihnen wohnte in der Schweiz, der andere in Italien.

Herr Henri Deltgen betrieb am Sitz der Klägerin in Luxemburg die Firma Helvetia House, von der die Klägerin des Ausgangsverfahrens ihre Bürosäume gemietet hatte. Als Vertreter ihrer einzigen Gesellschafterin hatte er es übernommen, die für die Gründung der Klägerin erforderlichen Handlungen vorzunehmen. Dreizehn weitere Gesellschaften, darunter drei Tochtergesellschaften von Schweizer Transportunternehmen, hatten an der gleichen Adresse ihren Sitz. Beiden Anträgen waren Bescheinigungen der luxemburgischen Steuerverwaltung beigeschlossen, die die Erfassung der Klägerin im luxemburgischen Mehrwertsteuersystem bestätigten.

Im April 1997 und im Mai 1988 stellte die Klägerin bei der deutschen Steuerverwaltung Anträge auf Erstattung der MwSt, die sie beim Bezug von Kraftstoff in Deutschland entrichtet hatte. Nachdem das Bundeszentralamt von seiner Informationszentrale Ausland die Auskunft erhalten hatte, dass die Klägerin des Ausgangsverfahrens unter der Bescheinigung angegebenen Adresse keinen Telefonanschluss unterhalte, kam es zu dem Schluss, die Klägerin habe nicht nachgewiesen, dass der Sitz ihrer Geschäftsleitung in Luxemburg sei, die Voraussetzungen für die Mehrwertsteuererstattung seien nicht erfüllt (vgl. Kurzfassung aktueller EuGH-Erkenntnisse-Satzungssitz und andere Kriterien der Ansässigkeit, Abstract aus FJ 2007, 374).

Die vom EuGH vorgenommene Präzisierung des wirtschaftlichen Sitzes von Gesellschaften vermag die vom Bf vertretene Rechtsansicht, wonach die Betreuung einer (österreichischen) Hausverwaltung mit Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung dreier Wohnungen die Ansässigkeit des Vollmachtgebers in Österreich begründe, in keiner Weise zu stützen.

8.) Zutreffend ist, dass sich aus Artikel 1 der 8. RL 97/1072/EWG sowie Artikel 1 der 13. RL 86/560/EWG ergibt, dass als „nicht ansässig“ jener Steuerpflichtige gilt, der im Inland weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung hat, von wo aus er Umsätze im Inland bewirkt, noch – in Ermangelung eines solchen Sitzes oder

einer festen Niederlassung – seinen Wohnsitz oder üblichen Aufenthaltsort hat. Die vom Bf vertretene Rechtsansicht findet aber auch in diesen Richtlinienwortlauten keine Deckung.

9.) Im Beschwerdefall ist allein entscheidend, dass alle für die Vermietungstätigkeit wesentlichen Entscheidungen (Beginn, Dauer, Ende der Vermietungstätigkeit, Vermietung von allen oder nur einzelnen Objekten, Privatnutzung von Objekten, Veräußerung von Objekten, Betrauung oder Nichtbetrauung einer Immobilienverwaltungsfirma mit Dienstleistungsarbeiten, Umfang einer allfälligen Bevollmächtigung) vom Bf und nicht etwa von der Hausverwaltung „N“ getroffen werden. Damit liegt aber nicht nur der Wohnsitz, sondern auch der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit des Bf in Deutschland.

Was die Jahre 2010 und 2011 anbelangt kann sohin von einer vertretbaren Rechtsansicht des Bf nicht ausgegangen werden. Die Berichtigung der Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 erfolgte daher zu Recht. Aus den genannten Gründen ist aber auch der Umsatzsteuerbescheid 2012, in dem die Kleinunternehmerregelung nicht gewährt wurde, zu Recht erlassen worden.

Den Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide 2010 - 2012 war lediglich in Bezug auf die Bemessungsgrundlagen statzugeben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Umsatzsteuer sind den Beschwerdevorentscheidungen betreffend Umsatzsteuer 2010 bis 2012 vom 4. Juni 2014 zu entnehmen, die insoweit integrierende Bestandteile dieses Erkenntnisses sind.

10.) Abschließend sei erwähnt, dass auch die mit Mail vom 9. März 2016 übermittelten Literaturstellen (Beiser, Steuern - Ein systematischer Grundriss“, S. 341, Dziurdz, EuGH-Urteil zur Ansässigkeit beim „Reverse charge“-System: Auswirkungen auch auf die Kleinunternehmerregelung?, ÖStZ 7/2012) den Rechtsstandpunkt des Bf nicht zu stützen vermögen. Beiden Literaturstellen ist nicht zu entnehmen, dass die Betrauung einer (inländischen) Hausverwaltung mit Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung von Wohnungen die Ansässigkeit des Bf im Inland bewirken. Auf die (weiteren) Einwendungen im Schriftsatz vom 8. März 2016 braucht daher nicht eingegangen werden. Die Anregung zur Einleitung eines Vorabentscheidungsverfahrens wurde sohin nicht aufgegriffen.

11.) Liegen die Voraussetzungen des § 293b BAO für eine Berichtigung vor, so liegt sie im Ermessen. Bei der Ermessensübung ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit einzuräumen. Sind die Folgen der Unrichtigkeit geringfügig, so wird idR keine Berichtigung gemäß § 293b vorzunehmen sein (Ritz, BAO⁵ § 293b, Rz 8 ff und die dort angeführte Judikatur).

Das Finanzamt hat aber auch das Ermessen richtig geübt. Im Streitfall liegt keine geringfügige Rechtswidrigkeit vor. Die Nichtgewährung der Kleinunternehmerregelung führt nämlich zu einer erheblichen Änderung der Abgabenvorschreibung gegenüber den zu berichtigenden Bescheiden. Ein schutzwürdiges Interesse des Bf am Rechtsbestand der mit keineswegs geringfügigen Rechtswidrigkeiten belasteten zu berichtenden Umsatzsteuerbescheide vom 2010 und 2011 vom 7. September 2011 und 3. September

2013 ist nicht zu ersehen, zumal die Erklärungen im elektronischem Weg eingereicht wurden und bis zum Überprüfungszeitpunkt durch das Finanzamt keine Prüfungshinweise ergangen sind. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen des Finanzamtes in der gesonderten Bescheidbegründung zu den Beschwerdevorentscheidungen verwiesen.

Da im Beschwerdefall die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht erfolgte, war auf das diesbezügliche Beschwerdevorbringen nicht einzugehen.

IV.) Die Revision ist nicht zulässig, weil die zugrunde liegenden Rechtsfragen durch das Gesetz, die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof und des EuGH hinreichend geklärt worden sind.

Innsbruck, am 29. März 2016