



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Hausgemeinschaft FVB, vom 2. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 26. Mai 2004 betreffend Umsatzsteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin, eine Miteigentümergeinschaft, vermietet ein Einfamilienhaus in G. Die Miteigentümer selbst haben ihren Wohnsitz in M in Liechtenstein. In einer Beilage zur Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 nahm die Berufungswerberin die Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs 1 Z 27 UStG in Anspruch und begründete dies damit, dass der Ort der Geschäftsleitung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse gemäß § 27 Abs 1 BAO im Inland liege.

Im Rahmen des Umsatzsteuerverfahrens für das Jahr 2002 lehnte das Finanzamt die Anwendung der Steuerfreiheit für Kleinunternehmer ab: Der Ansicht, der Ort der Geschäftsleitung befinde sich im Inland, könne nach den allgemeinen Erfahrungen des täglichen Lebens nicht gefolgt werden. Unter anderem entspreche die Tatsache, dass für den Schriftverkehr mit dem Finanzamt ein in B wohnhafter Zustellbevollmächtigter namhaft gemacht worden sei, für einen Wohnsitz bzw Ort der Geschäftsleitung im Ausland. Da die Berufungswerberin keine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 abgegeben hatte, ermittelte das Finanzamt die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer im

Schätzungswege und setzte auf dieser Bemessungsgrundlage mit Bescheid vom 26. Mai 2004 Umsatzsteuer von 10 % fest.

Gegen diesen Bescheid erhob die Berufungswerberin am 2. Juli 2004 Berufung. Darin führte sie aus, dass gemäß § 27 Abs 2 BAO der Ort der Geschäftsleitung der Ort sei, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet. Dieser sei wiederum dort, wo der für die Geschäftsführung entscheidende Wille gebildet werde. Dabei werde nach der Judikatur auf den Ort abgestellt, an dem die Willenserklärung abgegeben werde. Bei einer Dauervermietung, bei der keine kaufmännische Einrichtung eines Unternehmens existiere, sei einzig und allein entscheidend, wo die maßgeblichen Entscheidungen getroffen würden. Der Wohnort der Miteigentümer einer Personengemeinschaft sei mit Sicherheit nicht maßgebend. Im gegenständlichen Fall seien die Mietverträge mit den Mietern ausschließlich in Österreich abgeschlossen worden. Die Einigung über die Inhalte des Mietvertrages sei mit den Mietern in Österreich erfolgt. Mehrmals jährlich seien vor Ort Entscheidungen bezüglich Betriebskosten, Rasen mähen, Schneeräumung, Haustiere etc getroffen worden. Die Vermieter seien auch 2x monatlich in G, um eventuelle Probleme abzuklären bzw auf Besuch beim in der Nachbarschaft wohnenden Vater. In Liechtenstein existiere weder eine geschäftliche noch eine technische Einrichtung noch würden dort bezüglich der Vermietung irgendwelche Entscheidungen getroffen. Das von der Finanzbehörde aufgezeigte Indiz, das ein inländischer Zustellungsbevollmächtigter existiere, sei bedeutungslos, da die österreichische Post keine Zustellungen an jemand vornehmen könne, der nicht in Österreich gemeldet sei bzw seinen Dauerwohnsitz habe. Die Zustellung der Steuerbescheide an die österreichischen Mieter sei nicht möglich, die Zustellung an den im benachbarten Wohnhaus lebenden 94 jährigen Vater erscheine nicht sinnvoll und die Einrichtung eines Postfaches sei wirtschaftlich nicht zweckmäßig.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Juli 2004 als unbegründet ab. Zur Begründung führte es zusammengefasst aus: Bei einer Dauervermietung würden üblicherweise zu Beginn des Mietverhältnisses die Rechte und Pflichten des Mieters und des Vermieters vertraglich festgelegt. Während eines laufenden Mietvertrages seien daher die unternehmerischen Willenserklärungen lediglich im Zusammenhang mit Schwierigkeiten in der Abwicklung des Mietvertrages (Mahnungen etc) oder mit der Instandhaltung des Mietobjektes denkbar. Da der Ort der Geschäftsleitung nach den Verhältnissen des jeweiligen Kalenderjahres zu bestimmen sei, seien die Handlungen im Zusammenhang mit den zu Beginn der Dauervermietung (vor dem Berufungsjahr) abgeschlossenen Mietverträge –eine Neuvermietung sei nicht behauptet worden- im Rahmen dieser Berufungsvorentscheidung ohne Relevanz. Das in der Berufung hinsichtlich der laufenden Geschäftsführung gemachte Vorbringen, mehrmals jährlich würden vor Ort

zusammen mit den Mietern Entscheidungen hinsichtlich Betriebskosten, Rasen mähen, Schneeräumen, Haustiere etc. getroffen und die Vermieter seien 2 x monatlich vor Ort, um eventuelle Probleme abzuklären, sei für das Finanzamt nicht nachvollziehbar. Laut Überschusserklärung für das Jahr 2003 würden die Betriebskosten direkt von den Mietern entrichtet, weshalb mehrmals jährlich mit den Mietern stattfindende Zusammenkünfte zum Zweck der "Entscheidung bezüglich Betriebskosten" faktisch auszuschließen seien. Bei den übrigen Punkten handle es sich um die Hausordnung betreffende Inhalte des Mietvertrages, hinsichtlich welcher nach der allgemeinen Lebenserfahrung eine Festlegung zu Beginn des Mietverhältnisses erfolge. Die Angaben in der Berufung entbehrten daher jeder Glaubwürdigkeit. Ein "nach dem Rechten sehen" vor Ort genüge nach Ansicht des Finanzamtes aber nicht für die Annahme einer (regelmäßigen) unternehmerischen Willensbildung an diesem Ort. Denn aufgrund des Umstandes, dass sich die Vermieter gewöhnlich an ihrem Wohnort in Liechtenstein aufhielten, sei mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit als erwiesen anzunehmen, dass die das Mietverhältnis betreffenden gedanklichen Vorgänge und Vorstellungen über die diesbezügliche praktische Abwicklung auch am gemeinsamen Wohnsitz der Vermieter stattfänden und allenfalls erforderliche Entscheidungen dort besprochen und getroffen würden. Schließlich spreche der Umstand, dass im Zusammenhang mit dem Mietverhältnis auch schriftliche und telefonische Kontaktaufnahmen erfolgten (diesbezüglich seien pauschale Werbungskosten geltend gemacht worden) für einen Willensprozess im Ausland. Das Verfassen von Schriftstücken und das Führen von Telefonaten am Wohnort im Zusammenhang mit dem Mietverhältnis lege im Übrigen das Vorhandensein einer zumindest geringfügigen kaufmännischen Einrichtung und Leitung nahe, welche selbst dann, wenn die rein technisch-praktischen Entscheidungen im Inland getroffen würden, für die Bestimmung des Mittelpunktes der geschäftlichen Oberleitung und somit für den Ort der Geschäftsführung ausschlaggebend wäre.

Am 13. August 2004 stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wiederholte sie ihre Ansicht, dass der Ort der Geschäftsleitung sich im Inland befinde und führte weiter aus, dass die Einschränkung der § 6 Abs 1 Z 27 UStG auf Unternehmer mit Sitz im Inland gegen geltendes EU-Recht verstoße. Liechtenstein sei Mitglied des EWR-Abkommens und seien daher die dort normierten Diskriminierungsverbote zu beachten.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 sind die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist danach ein Unternehmer, der im Inland eine Wohnsitz oder Sitz hat und

dessen Umsätze nach § 1 Abs 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 22.000 € nicht übersteigen.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Berufungswerberin im Streitjahr ihren Wohnsitz oder Sitz im Inland hatte oder nicht.

Die Berufungswerberin ist eine Hausgemeinschaft. Hausgemeinschaften besitzen Unternehmereigenschaft, wenn sie nach außen in Erscheinung treten. Das ist im vorliegenden Fall ohne Zweifel gegeben. Da somit die Hausgemeinschaft und nicht die beiden die Hausgemeinschaft bildenden Miteigentümer Unternehmereigenschaft zukommt, ist für die erforderliche Inländereigenschaft der Sitz der Hausgemeinschaft und nicht der (die) Wohnsitz(e) der Miteigentümer maßgeblich.

Der Sitz der berufungswerbenden Hausgemeinschaft richtet sich nach § 27 BAO. Nach § 27 Abs 1 BAO haben Körperschaften, Personenvereinigungen (um eine solche handelt es sich bei der berufungswerbenden Hausgemeinschaft) sowie Vermögensmassen ihren Sitz im Sinne der Abgabenvorschriften an dem Ort, der durch Gesetz, Vertrag, Satzung, Stiftungsbrief und dergleichen bestimmt ist. Fehlt es an einer solchen Bestimmung, so gilt als Sitz der Ort der Geschäftsleitung. Als Ort der Geschäftsleitung ist gemäß § 27 Abs 2 BAO der Ort anzunehmen, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet.

Eine Bestimmung des Sitzes der Hausgemeinschaft durch Gesetz, Vertrag etc. fehlt in vorliegendem Fall. Der Sitz richtet sich daher nach dem Ort der Geschäftsleitung bzw nach dem Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung. Dieser befindet sich dort, wo alle für die Geschäftsführung nötigen Maßnahmen von einiger Wichtigkeit angeordnet werden bzw wo der für die Geschäftsführung entscheidende Wille gebildet wird, nicht aber, wo die Entscheidungen durchgeführt werden. Entscheidend ist dabei das Gesamtbild der Verhältnisse in organisatorischer Hinsicht. (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 28, Rz 2 bis 4 sowie VwGH 6.4.1995, 94/15/0026). Nach Stoll, BAO-Kommentar, 350, erster Absatz am Ende, gilt va für kleinere Unternehmen dann, wenn sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung nicht ermitteln lässt, der Wohnsitz des leitenden Geschäftsführers, (also der Person, die die entscheidenden Vollmachten, Befugnisse und die maßgebliche Leitung ausübt) als Ort der Geschäftsleitung.

Bei einem Mietvertrag beziehen sich die maßgeblichen Entscheidungen auf den wesentlichen Vertragsinhalt, dh auf die Dauer der Vermietung, das Bestandsobjekt bzw den Umfang der Vermietung sowie den Mietpreis. Die die berufungswerbende Hausgemeinschaft bildenden Miteigentümer haben ihren Wohnsitz in Liechtenstein. Ein Büro, von dem aus die Verwaltung ausgeübt werden könnte, gibt es im Inland nicht. Es widerspräche daher der Lebenserfahrung anzunehmen, dass die wesentlichen Entscheidungen, ob und wie lange, in welchem Umfang und zu welchem Preis das Einfamilienhaus vermietet werden soll, in G und nicht am

gemeinsamen Wohnsitz in Liechtenstein getroffen wurden. Dass der Mietvertrag möglicherweise in Österreich unterschrieben wurde, ändert an dieser Einstufung nichts, da ja der Ort der Willensbildung, nicht aber der Durchführung der Entscheidung maßgeblich ist. Zum Vorbringen der Berufungswerberin, mehrmals jährlich würden vor Ort zusammen mit den Mietern Entscheidungen betreffend Betriebskosten, Rasen mähen, Schneeräumung und Haustiere getroffen ist wie schon in der Berufungsvorentscheidung zu sagen, dass derartige Entscheidungen bereits grundlegend in einem Mietvertrag geregelt werden und nicht von Fall zu Fall vor Ort. Auch wurden die Betriebskosten, wie das Finanzamt ebenfalls bereits, im Übrigen unwidersprochen, festgestellt hat, laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung direkt von den Mietern bezahlt, so dass nicht verständlich ist, welche Vereinbarungen hier regelmäßig getroffen werden sollen. Schließlich betrifft auch der Umstand, dass die Vermieter 2 mal monatlich in G sich aufhalten, um eventuelle Probleme abzuklären, die Durchführung der Willensentscheidung und nicht diese selbst und vermag daher der Berufung nicht zum Durchbruch zu verhelfen. Im Übrigen wird der häufige Aufenthalt in G wohl eher auf die Besuche des im benachbarten Wohnhaus lebenden 94 jährigen Vater als auf die Abklärung von Problemen das Mietverhältnis betreffend zurückzuführen sein, widerspräche doch ein derartig häufiges Aufsuchen und Kontrollieren der Mieter den die üblichen Gepflogenheiten bei einer Vermietung.

Der unabhängige Finanzsenat teilt daher die Meinung des Finanzamtes, dass der Ort der Geschäftsführung sich im berufsgegenständlichen Fall nicht im Inland, sondern in Liechtenstein befindet. Dies zumal auch deshalb, weil selbst dann, wenn eine eindeutige Feststellung des Ortes der Geschäftsleitung nicht möglich wäre, der Ort der Geschäftsleitung am Wohnsitz der leitenden Geschäftsführer, das sind im vorliegenden Fall die Vermieter, und damit ebenfalls in Liechtenstein wäre (vgl. die obzitierte Kommentarmeinung von Stoll).

Was nun den im Vorlageantrag nicht näher ausgeführten Einwand angeht, die Einschränkung der Kleinunternehmerregelung auf Unternehmer mit Wohnsitz oder Sitz im Inland verstoße gegen geltendes Gemeinschaftsrecht, ist zu sagen: Gemeinschaftsrechtliche Grundlage der Steuerfreiheit für Kleinunternehmer gemäß § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 ist Art 24 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie (77/388/EWG). Dieser erlaubt den Mitgliedstaaten, für Unternehmer, deren Jahresumsatz eine bestimmte Größe (5000 ECU) nicht übersteigt, eine Steuerfreiheit vorzusehen. Nach den Beitrittsverhandlungen darf Österreich bis zum Erlass gemeinschaftlicher Vorschriften in diesem Bereich Steuerpflichtige, deren Jahresumsatz geringer ist als der Gegenwert von 35.000 ECU, weiterhin von der Mehrwertsteuer befreien (vgl. Zorn, RdW 1994, 326). Gemäß Art 24 3. Unterabsatz der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie sind aber Lieferungen von Gegenständen bzw Dienstleistungen, die von einem Steuerpflichtigen, der nicht im Inland ansässig ist, bewirkt bzw erbracht werden,

auf jeden Fall von der Steuerbefreiung ausgeschlossen. Die Einschränkung der Steuerfreiheit für Kleinunternehmer mit Wohnsitz oder Sitz im Inland geht daher direkt auf Gemeinschaftsrecht zurück. Ein Verstoß des § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 gegen Gemeinschaftsrecht vermag der unabhängige Finanzsenat daher nicht zu erblicken. Aus eben diesem Grunde ist auch ein Verstoß des § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 gegen den EWR-Vertrag zu verneinen, weil für die Beurteilung der EWR-Vertragskonformität einer innerstaatlichen Regelung wie des § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 kein anderer Maßstab gelten kann als für die Beurteilung der EU-Gemeinschaftskonformität dieser Regelung, zumal auch eine Interpretation, die zu einer Besserstellung von Personen aus Mitgliedstaaten des EWR gegenüber Personen aus Mitgliedstaaten des Gemeinschaftsgebietes führen würde, selbst eine Diskriminierung der Angehörigen des EU-Gemeinschaftsgebietes darstellen würde.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 19. Jänner 2006