

C-931/19-1



BFG
BUNDESFINANZGERICHT
REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RE/7100002/2019

Richter: MMag. Gerald Erwin Ehgartner
Hintere Zollamtsstraße 2b
1030 Wien
Telefon: +43 / 5 / 0250 / 577266
Fax: 05 / 0250 / 5977000
eMail: Gerald.Ehgartner@bfg.gv.at
DVR: 2108837

An den
Gerichtshof der Europäischen Union
Kanzlei des Gerichtshofes
Rue du Fort Niedergrünwald
L-2925 Luxemburg

Eingetragen in das Register des Gerichtshofes unter der Nr. <u>1138477</u>
Luxemburg, den <u>23. 12. 2019</u>
Fax/E-mail: _____ eingegangen am: <u>20.12.19</u>
Der Kanzler, im Auftrag Maria Krausenböck Verwaltungsrätin

Antrag auf Vorabentscheidung

gemäß Art 267 AEUV

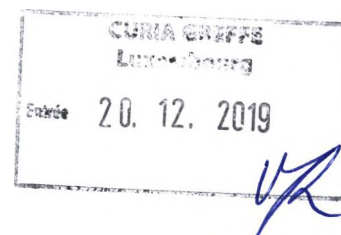
Parteien des Ausgangsverfahrens am Bundesfinanzgericht RV/7103840/2015:

Beschwerdeführerin:

- Titanium Limited, 24 Seale Street, St. Helier, Jersey JE2 3QG
- vertreten durch: Ernst & Young Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Wagramer Straße 19, 1220 Wien

Belangte Behörde:

- Finanzamt Wien 1/23, Marxergasse 4, 1030 Wien



Das Bundesfinanzgericht fasst durch den Einzelrichter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache Titanium Limited, 24 Seale Street, St. Helier, Jersey JE2 3QG, vertreten durch Ernst & Young Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Wagramer Straße 19, 1220 Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 betreffend Umsatzsteuer 2004 bis 2010 (für die Vorlagefrage relevant sind nur die Streitjahre 2009 und 2010) und Berichtigungsbescheide 2004 bis 2008 den

BESCHLUSS:

I. Dem Gerichtshof der Europäischen Union wird gemäß Art 267 AEUV nachfolgende Frage zur Entscheidung vorgelegt, die die Auslegung der „Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem“ (in der Folge: MwSt-RL) sowie der Durchführungsverordnung (EU) Nr 282/2011 des Rates vom 15.3.2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem“ (in der Folge: DVO) betrifft:

Ist dem Begriff der „festen Niederlassung“ das Verständnis beizulegen, dass stets das Vorliegen einer personellen und technischen Ausstattung gegeben sein muss und daher an der Niederlassung unbedingt eigenes Personal des Dienstleistungserbringers vorhanden zu sein hat oder kann im konkreten Fall der steuerpflichtigen Vermietung einer im Inland belegenen Liegenschaft, die sich bloß als passive Duldungsleistung darstellt, diese auch ohne personelle Ausstattung als „feste Niederlassung“ anzusehen sein?

II. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß § 25a Abs 3 VwGG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Allgemeine Bedeutung der Auslegungsfrage

1. Der gegenständlichen Auslegungsfrage kommt insbesondere vor dem Hintergrund, dass bisher (zumindest) in Österreich und Deutschland uneinheitliche Auslegungen des Begriffs der „festen Niederlassung“ durch nationale Gerichte bzw Behörden erfolgt sind, nicht nur konkrete Bedeutung für den vorliegenden (die Streitjahre 2009 und 2010 betreffenden) Beschwerdefall zu, sondern allgemeine Bedeutung für die einheitliche Anwendung des Unionsrechts.

2. Zwar beschäftigte sich der Gerichtshof der Europäischen Union schon mehrfach mit der Auslegung des Begriffs der „festen Niederlassung“ (vgl etwa EuGH 4.7.1985,

168/84, *Berkholz*; 20.2.1997, C-260/95, *DFDS*; 17.7.1997, C-190/95, *ARO Lease BV*; 28.6.2007, C-73/06, *Planzer Luxembourg*) und die vom Gerichtshof vorgenommene Auslegung fand unter anderem in (für den vorliegenden Fall in zeitlicher Hinsicht noch nicht anwendbaren) Art 53 DVO ihren Niederschlag, doch verbleiben angesichts der nach wie vor bestehenden unterschiedlichen nationalen Interpretationen weiterhin begründete Zweifel an der unionsrechtskonformen Auslegung des Begriffes.

3. Nach der bisherigen Deutung, hat eine für Zwecke der Mehrwertsteuer bedeutsame feste Niederlassung einen hinreichenden Grad an Beständigkeit und darüber hinaus eine Struktur aufzuweisen, die es von ihrer personellen und technischen Ausstattung her erlaubt, die Erbringung von Dienstleistungen auszuführen. Noch nicht abschließend geklärt scheint jedoch die Frage, ob die beiden Ausstattungsmerkmale Personal- und Sachmittel stets (kumulativ) gegeben sein müssen, oder ob dies nur notwendig ist, wenn es die Funktionsfähigkeit der jeweiligen wirtschaftlichen Tätigkeit erfordert.

2. Ausgangsrechtsstreit und maßgeblicher Sachverhalt

4. Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung in Jersey, ihr Geschäftsgegenstand liegt im Bereich Realitätenwesen, Vermögensverwaltung sowie Wohnungs- und Siedlungswesen. Seit dem Jahr 1995 besitzt sie in Österreich eine Liegenschaft (Gebäude in Wien), welche sie in den gegenständlich relevanten Jahren 2009 und 2010 an zwei inländische Unternehmer umsatzsteuerpflichtig vermietete. Bei den erzielten Vermietungsumsätzen handelte es sich um die einzigen inländischen Umsätze der Beschwerdeführerin.

5. Mit den Agenden der Hausverwaltung wurde von der Beschwerdeführerin ein österreichisches Hausverwaltungsunternehmen beauftragt, das sich im Wesentlichen um die Vermittlung von Dienstleistern und Lieferanten im Immobilien-, Installations- und Baubereich an die Beschwerdeführerin, um die Abrechnung der Mieten und Betriebskosten, die Führung von Geschäftsaufzeichnungen, die Vorbereitung von Umsatzsteuer-Meldedaten, die Erstellung von Kosten- und Erträgnisauswertungen und Ähnlichem mehr kümmerte. Die Hausverwaltung nutzte für ihre Tätigkeit ihre eigenen Büroräumlichkeiten und eigene technische Strukturen, die mit der Liegenschaft der Beschwerdeführerin in keinem räumlichen und/oder funktionellen Zusammenhang standen.

6. Die Entscheidungsgewalt über die Begründung und Auflösung von Mietverhältnissen sowie über deren wirtschaftliche und rechtliche Konditionen, über die Durchführung von Investitionen und Reparaturmaßnahmen sowie deren Finanzierung, über die Auswahl und Beauftragung im Zusammenhang mit anderen Vorleistungen und die Auswahl, Beauftragung und Überwachung der Hausverwaltung selbst, verblieb dabei bei der Beschwerdeführerin und lag nicht bei der inländischen Hausverwaltung.

7. In rechtlicher Hinsicht ging die Beschwerdeführerin davon aus, dass die von ihr vermietete Liegenschaft mangels personeller Ausstattung keine feste Niederlassung darstellte und es somit gemäß Art 196 MwSt-RL bzw nach der nationalen Vorschrift des § 19 Abs 1 Umsatzsteuergesetz 1994 zum Übergang der Steuerschuld auf die inländischen Leistungsempfänger komme. Dementsprechend wies sie in ihren Rechnungen keine Mehrwertsteuer aus.

8. Nach Beurteilung durch die österreichische Finanzverwaltung begründe eine im Inland vermietete Liegenschaft hingegen sehr wohl eine feste Niederlassung im Inland, weshalb sie seitens der leistenden Beschwerdeführerin die Mehrwertsteuer entsprechend festsetzte.

3. Einschlägige Rechtsvorschriften

3.1 Anwendbare nationale Bestimmungen und einschlägige Rechtsprechung

3.1.1 Umsatzsteuergesetz 1994, StF BGBl 1994/663 idF BGBl 1994/819

9. Das österreichische Umsatzsteuergesetz 1994 (in der Folge: UStG) regelt in § 19 Abs 1 den Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger. Als Voraussetzung dafür findet sich unter anderem festgeschrieben, dass der leistende Unternehmer im Inland über keine (an der Leistungserbringung beteiligte) Betriebsstätte verfügt.

10. Dem im Umsatzsteuergesetz verwendeten Begriff der „Betriebsstätte“ wird in richtlinienkonformer Auslegung der nationalen Vorschrift das Verständnis der „festen Niederlassung“ im Sinne der MwSt-RL bzw DVO beigemessen.

a) Rechtslage ab 1.1.2005

§ 19 Abs 1 UStG idF BGBl I 180/2004, gemäß § 28 Abs 25 Z 3 UStG anzuwenden ab 1.1.2005, lautet:

Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung.

Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen) und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn

- der leistende Unternehmer im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und*
- der Leistungsempfänger Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist.*

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.

b) Rechtslage ab 1.1.2010

§ 19 Abs 1 UStG idF BGBl I 52/2009, gemäß § 28 Abs 33 Z 1 UStG anzuwenden ab 1.1.2010, lautet:

Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung.

Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen) und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn

- *der leistende Unternehmer im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und*
- *der Leistungsempfänger Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 ist.*

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.

c) Rechtslage seit 15.12.2012

§ 19 Abs 1 UStG idF BGBl I 112/2012, wirksam ab 15.12.2012 (dem auf die Verlautbarung des AbgÄG im BGBl folgenden Tag), lautet:

Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung.

Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen und die in § 3a Abs. 11a genannten Leistungen) und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn

- *der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und*
- *der Leistungsempfänger Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 ist.*

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.

3.1.2 Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs

11. Vom österreichischen Verwaltungsgerichtshof (in der Folge: VwGH) wurde mit Erkenntnis vom 29.4.2003, 2001/14/0226, der national verwendete 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.

3.2 Bestimmungen des Unionsrecht

3.2.1 Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem; MwSt-RL

12. Unionsrechtlich finden sich die Regelungen über den Übergang der Steuerschuld in Titel XI, Kapitel 1, Abschnitt 1 der MwSt-RL „*Steuerschuldner gegenüber dem Fiskus*“ festgeschrieben.

13. Während nach der Grundregel des Art 193 MwSt-RL der Steuerpflichtige, der Gegenstände steuerpflichtig liefert oder eine Dienstleistung steuerpflichtig erbringt, prinzipiell die Mehrwertsteuer schuldet, kommt es gemäß Art 194 ff MwSt-RL in gewissen Fällen zu einem fakultativen oder obligatorischen Übergang der Steuerschuld auf den im Inland ansässigen Leistungsempfänger.

14. In der durch die RL 2008/8/EG (Richtlinie des Rates vom 12.2.2008) geänderten (für den gegenständlichen Fall in zeitlicher Hinsicht noch nicht anwendbaren) Fassung der MwSt-RL wurde Art 192a neu eingefügt, mit dem der Begriff des nicht ansässigen Steuerpflichtigen für Zwecke der Anwendung über die Vorschriften zur Steuerschuldnerschaft neu definiert wurde. Hinsichtlich der festen Niederlassung wurde dabei das Erfordernis statuiert, dass diese nicht an der Lieferung oder Dienstleistung beteiligt ist.

15. Jedoch kam es bereits vor Einfügung des Art 192a (bzw bereits schon im Bereich der 6. EG-RL) für den Übergang der Steuerschuld darauf an, dass der Leistungserbringer grundsätzlich nicht im Inland ansässig war (vgl die unter Punkt 3.2.4 dargestellte Rechtsprechung des Gerichtshofes). Es wurde also darauf abgestellt, dass im Inland weder der Sitz noch eine (ab Art 192a MwSt-RL auch nicht mehr an der Lieferung oder Dienstleistung beteiligte) feste Niederlassung vorhanden war.

Artikel 192a MwSt-RL lautet:

Für die Zwecke der Anwendung dieses Abschnitts gilt ein Steuerpflichtiger, der im Gebiet des Mitgliedstaats, in dem die Steuer geschuldet wird, über eine feste Niederlassung verfügt, als nicht in diesem Mitgliedstaat ansässig, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

a) er liefert steuerpflichtig Gegenstände oder erbringt steuerpflichtig eine Dienstleistung im Gebiet dieses Mitgliedstaats;

b) eine Niederlassung des Lieferers oder Dienstleistungserbringers im Gebiet dieses Mitgliedstaats ist nicht an der Lieferung oder Dienstleistung beteiligt.

Artikel 196 MwSt-RL lautet:

Die Mehrwertsteuer schuldet der Steuerpflichtige oder die nicht steuerpflichtige juristische Person mit einer Mehrwertsteueridentifikationsnummer, für den/die eine Dienstleistung nach Artikel 44 erbracht wird, wenn die Dienstleistung von einem nicht in diesem Mitgliedstaat ansässigen Steuerpflichtigen erbracht wird.

16. Darauf hinzuweisen ist, dass schon davor Art 21 Abs 1 lit b der 6. EG-RL (RL 77/388/EWG) voraussetzte, dass für den Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger die Dienstleistung von einem „im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen“ erbracht wird.

3.2.2 DURCHFÜHRUNGSVERORDNUNG (EU) 282/2011 DES RATES vom 15.3.2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem; DVO

17. Der in der MwSt-RL verwendete Begriff der festen Niederlassung wird in der Richtlinie selbst nicht näher definiert. Der Begriff wurde jedoch durch die Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union umfassend ausgelegt (siehe dazu unter Punkt 3.2.4); diese Auslegung fand Eingang in die (für den gegenständlichen Fall in zeitlicher Hinsicht noch nicht anwendbare) DVO (in Art 11 und für die Durchführung des Art 192a MwSt-RL in Art 53).

Art 53 DVO lautet:

Steuerschuldner gegenüber dem Fiskus (Artikel 192a bis 205 der Richtlinie 2006/112/EG)

(1) Für die Durchführung des Artikels 192a der Richtlinie 2006/112/EG wird eine feste Niederlassung eines Steuerpflichtigen nur dann berücksichtigt, wenn diese feste Niederlassung einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur aufweist, die es ihr von der personellen und technischen Ausstattung her erlaubt, die Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung von Dienstleistungen, an der sie beteiligt ist, auszuführen.

(2) Verfügt ein Steuerpflichtiger über eine feste Niederlassung in dem Gebiet des Mitgliedstaats, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird, gilt diese feste Niederlassung als nicht an der Lieferung von Gegenständen oder der Erbringung von Dienstleistungen im Sinne des Artikels 192a Buchstabe b der Richtlinie 2006/112/EG beteiligt, es sei denn, der Steuerpflichtige nutzt die technische und personelle Ausstattung dieser Niederlassung für Umsätze, die mit der Ausführung der steuerbaren Lieferung dieser Gegenstände oder der steuerbaren Erbringung dieser Dienstleistungen vor oder während der Ausführung in diesem Mitgliedstaat notwendig verbunden sind.

Wird die Ausstattung der festen Niederlassung nur für unterstützende verwaltungstechnische Aufgaben wie z. B. Buchhaltung, Rechnungsstellung und Einziehung von Forderungen genutzt, so gilt dies nicht als Nutzung bei der Ausführung der Lieferung oder der Dienstleistung.

Wird eine Rechnung jedoch unter der durch den Mitgliedstaat der festen Niederlassung vergebenen Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ausgestellt, so gilt diese feste Niederlassung bis zum Beweis des Gegenteils als an der Lieferung oder Dienstleistung beteiligt.

3.2.3 Erläuterungen zu den „EU-Mehrwertsteuerbestimmungen zum Ort der Dienstleistung im Zusammenhang mit Grundstücken“ vom 26.10.2015

18. Konkret auf den die Vorlagefrage betreffenden Fall der Liegenschaftsvermietung gehen schließlich die Erläuterungen zu den 2017 in Kraft getretenen „EU-Mehrwertsteuerbestimmungen zum Ort der Dienstleistung im Zusammenhang mit Grundstücken“ ein.

RN 28 lautet:

Wenn eine Dienstleistung im Zusammenhang mit Grundstücken erbracht wird, fällt die Mehrwertsteuer in dem Mitgliedstaat an, in dem das Grundstück gelegen ist (siehe auch Erläuterungen zur Steuerpflichtigkeit unter Nummer 1.9.). Deshalb ist es für die Bestimmung des Ortes der Dienstleistung unerheblich, ob der Anbieter in diesem Mitgliedstaat eine feste Niederlassung hat. Allein die Tatsache, dass ein Unternehmen ein Grundstück in einem Mitgliedstaat besitzt, lässt noch nicht den Schluss zu, dass es in diesem Land eine feste Niederlassung hat.

19. Diese Erläuterungen sind zwar nicht rechtsverbindlich und wurden zudem erst nach dem gegenständlichen Streitzeitraum verlautbart - dennoch ist anzumerken, dass in Hinblick auf den Umstand, dass sich sämtliche EU-Mitgliedstaaten auf die Publizierung einer derartigen Auslegung geeinigt haben, dieser auch entsprechendes Gewicht beizumessen ist.

3.2.4 Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union

20. Der Gerichtshof der Europäischen Union hat sich bereits mehrfach mit der Auslegung des Begriffs der festen Niederlassung beschäftigt:

- EuGH 4.7.1985, 168/84, *Berkholz*
- EuGH 17.7.1997, C-190/95, *ARO Lease BV*
- EuGH 7.5.1998, C-390/96, *Lease Plan Luxembourg SA*
- EuGH 16.10.2014, C-605/12, *Welmory*

4. Begründung der Vorlage

4.1 Zweifel an der Auslegung einer Bestimmung des Unionsrechts

21. Die Vorlagefrage betrifft die Auslegung des in der MwSt-RL bzw in der (in zeitlicher Hinsicht für den gegenständlichen Fall noch nicht anwendbaren) DVO verwendeten Begriffs der „festen Niederlassung“. Zwar wurde der Begriff durch die Rechtsprechung des Gerichtshofes umfassend ausgelegt und fand die Auslegung Eingang in die DVO, dennoch scheint noch nicht abschließend geklärt, ob die Ausstattungsmerkmale Personal- und Sachmittel stets (gemeinsam) vorhanden sein müssen, oder ob dies nur der Fall sein muss, wenn es die Funktionsfähigkeit der jeweiligen wirtschaftlichen Tätigkeit erfordert.

22. Nach der nationalen Vorschrift des § 19 Abs 1 des österreichischen Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG) kommt es in näher beschriebenen Fällen zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger, wenn der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat. Dem Begriff der „Betriebsstätte“ ist dabei in richtlinienkonformer Interpretation das Verständnis des Begriffs der „festen Niederlassung“ im Sinne der MwSt-RL bzw DVO beizumessen.

23. Die zugrundeliegende unionsrechtliche Vorschrift des Art 196 MwSt-RL knüpft daran an, dass die Dienstleistung von einem nicht in diesem Mitgliedstaat ansässigen Steuerpflichtigen erbracht wird. Art 192a MwSt-RL stellt hinsichtlich der Frage der Ansässigkeit unter anderem auf das Vorhandensein einer „festen Niederlassung“ ab, die an der Dienstleistung beteiligt ist.

24. Entsprechend der bisherigen Auslegung durch den Gerichtshof bzw der in die DVO eingegangenen Definition muss für eine feste Niederlassung eine Struktur vorhanden sein, die es von der personellen und technischen Ausstattung her erlaubt, Dienstleistungen auszuführen. Es geht um ein ständiges Zusammenwirken von Personal- und Sachmitteln, die für die Erbringung der Dienstleistung erforderlich sind.

25. Aus den Urteilen in den Rechtssachen *ARO Lease BV* (RN 19) und *Lease Plan Luxembourg SA* (RN 27) ergibt sich, dass im Konkreten eigenes Personal vorliegen muss und nicht etwa Personal eines anderen beauftragten Unternehmens (etwa einer Hausverwaltung) ausreicht. Noch vielmehr hat dies zu gelten, wenn, wie im gegenständlichen Fall, das Personal der beauftragten Hausverwaltung nur unterstützende, verwaltungstechnische Aufgaben durchführt.

26. Im gegenständlichen Fall geht die Beschwerdeführerin, die den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat und in Österreich bloß eine Liegenschaft vermietet, davon aus, in Österreich über keine feste Niederlassung im Sinne der MwSt-RL bzw DVO zu verfügen, da insbesondere das Kriterium der personellen Ausstattung nicht erfüllt sei – weshalb es demnach zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger komme.

27. Die belangte Behörde (Finanzamt) vertritt hingegen die Auffassung, dass im Fall der Vermietung einer inländischen Liegenschaft stets die Ansässigkeit im Inland gegeben sei und es somit nicht zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger komme.

4.2 Umstände, die gegen das Vorliegen einer festen Niederlassung sprechen

28. Sowohl aus der Rechtsprechung des Gerichtshofes als auch durch die Definition in Art 53 DVO ergibt sich für das Vorliegen einer festen Niederlassung das Erfordernis einer personellen (und technischen) Ausstattung. Der Gerichtshof spricht von einem ständigen Zusammenwirken von Personal- und Sachmitteln, die für die Erbringung der betreffenden Leistungen erforderlich sind.

29. Da gegenständlichen bloß eine inländische Liegenschaft vermietet wird und sich an der Liegenschaft kein eigenes Personal eingesetzt findet, würde das Erfordernis der personellen Ausstattung nicht erfüllt sein, weshalb nicht von einer inländischen festen Niederlassung auszugehen wäre.

30. Für die Erbringung von derartigen Vermietungsleistungen würde an personellen Mitteln im Wesentlichen bloß ein Vermieter benötigt, der Entscheidungen trifft, Verträge unterzeichnet oder etwa eine Hausverwaltung beauftragt. Diese personelle Komponente liegt gegenständlich nicht am Ort der vermieteten Liegenschaft.

31. Auch die Tätigkeit der beauftragten inländischen Hausverwaltung würde demnach zu keinem anderen Ergebnis führen, da es sich einerseits beim eingesetzten Personal nicht um eigenes Personal der Beschwerdeführerin handelt und andererseits ohnehin bloß unterstützende, verwaltungstechnische Aufgaben von der Hausverwaltung durchgeführt werden.

4.3 Umstände, die für das Vorliegen einer festen Niederlassung sprechen

a) Auslegung durch die österreichische Finanzverwaltung

32. Von Seiten der österreichischen Finanzverwaltung wurden als Auslegungsbehelf im Sinne einer einheitlichen Vorgangsweise die „Umsatzsteuerrichtlinien 2000“ (in der Folge: UStR 2000) herausgegeben. Im gegenständlichen Fall verweist die belangte Behörde auf die diesbezüglichen Ausführungen in den Richtlinien.

UStR 2000 Randzahl 2601, „Rechtslage 1.1.2004 bis 31.12.2009“, lautet auszugsweise:
Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, sind insoweit als inländische Unternehmer zu behandeln. Sie haben diese Umsätze im Veranlagungsverfahren zu erklären. Der Leistungsempfänger schuldet nicht die Steuer für diese Umsätze.

UStR 2000 Randzahl 2601b, „Rechtslage ab 1.1.2012“, lautet auszugsweise:

Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, sind insoweit (dh. hinsichtlich der Vermietungsumsätze) als inländische Unternehmer zu behandeln. Sie haben diese Umsätze im Veranlagungsverfahren zu erklären.

Der Leistungsempfänger schuldet nicht die Steuer für diese Umsätze.

33. Die zitierten Aussagen in den UStR 2000 basieren auf einem Protokoll über die Umsatzsteuertagung 2004 vom 14. bis 16. Juni 2004 in Salzburg, BMF 6.10.2004, Z 01 0219/38-IV/9/04. Es findet sich im Protokoll die Aussage:

Es erscheint zweckmäßig, Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, insoweit als inländische Unternehmer zu behandeln (kein Übergang der Steuerschuld, Rechnung mit Steuerausweis). Sie haben daher diese Umsätze im Veranlagungsverfahren zu erklären. Der Leistungsempfänger schuldet nicht die Steuer für diese Umsätze.

34. Die österreichische Finanzverwaltung impliziert somit bei einer vermieteten Liegenschaft stets das Vorliegen einer festen Niederlassung bzw Ansässigkeit am Ort der Liegenschaft, sodass es im Rahmen einer Liegenschaftsvermietung zu keinem Übergang der Steuerschuld komme.

b. Nationale deutsche Rechtsprechung und Auslegung der deutschen Finanzverwaltung

35. Laut Rechtsprechung von deutschen Finanzgerichten betreffend den Betrieb von Windrädern durch eine Gesellschaft mit Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland würden bloße Windräder eine inländische Betriebsstätte begründen, obwohl auch bei diesen kein eigenes Personal zum Einsatz kommt (vgl etwa FG Münster 5.9.2013, 5 K 1768/10 U; FG Köln 14.3.2017, 2 K 920/14; FG Schleswig-Holstein 17.5.2018, 4 K 47/17).

36. Nach dieser Rechtsprechung handle es sich bei derartigen Windrädern um ortsfeste Einrichtungen von erheblichem Wert, die einen höchstmöglichen Grad an Beständigkeit aufwiesen. Dass kein eigenes Personal vor Ort bei den Windkraftanlagen tätig sei,

stehe der Annahme einer festen Niederlassung angesichts der Gesamtumstände nicht entgegen. Zwar sei grundsätzlich auch die personelle Ausstattung eines der wesentlichen Elemente der festen Niederlassung, was jedoch nicht bedeute, dass die Kriterien der personellen und technischen Ausstattung stets im gleichen Maße erfüllt sein müssten. Vielmehr könne eine gering ausgeprägte – oder in Ausnahmefällen sogar fehlende – personelle Ausstattung durch eine überdurchschnittlich stark ausgeprägte sachliche Ausstattung kompensiert werden. Es sei daher für die Frage der Ansässigkeit nicht unbedingt auf das Vorhandensein von eigenem Personal abzustellen.

37. Soweit ersichtlich, ist zu dieser konkreten Frage noch keine Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofs (in der Folge: BFH) ergangen. In der Entscheidung BFH 19.11.2014, V R 41/13 wurde diese Frage offengelassen.

38. Auch im Beschluss vom 9.5.2017, XI B 13/17, ließ der BFH die Klärung der der gegenständlichen Rechtsfrage gleichgelagerten Frage, ob bei einer steuerpflichtigen Vermietung das im Inland belegene Grundstück als feste Niederlassung des Unternehmers anzusehen sei, offen (da bereits der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit im Inland lag).

39. Verwiesen werden kann schließlich noch auf den deutschen Umsatzsteueranwendungserlass zu § 13b des deutschen Umsatzsteuergesetzes, wonach bei passiven Leistungen in Gestalt von Duldungsleistungen eine personelle Ausstattung zu vernachlässigen sei.

5. Voraussetzungen der Vorlage

40. Die Befugnis zur Stellung von Vorabentscheidungsersuchen kommt Gerichten im unionsrechtlichen Sinn zu, sofern diese Fragen über die Auslegung der Verträge, über die Gültigkeit und Auslegung der Handlungen der Organe bzw der Einrichtungen und sonstigen Stellen der Union haben. Das Bundesfinanzgericht ist ein derartiges Gericht und daher vorlageberechtigt.

41. Es besteht die Verpflichtung sämtlicher Behörden und Gerichte der Mitgliedstaaten, das Mehrwertsteuerrecht richtlinienkonform auszulegen, sodass das Ziel der MwSt-RL nicht durch die Auslegung des nationalen Rechts gefährdet wird. Im gegenständlichen Fall scheint die richtige Anwendung des Unionsrechts jedoch nicht derart offenkundig zu sein, dass für einen vernünftigen Zweifel kein Raum bleiben würde. Eine richtlinienkonforme Auslegung des nationalen Rechts scheint daher nicht gesichert zu sein, weshalb die Vorlagefrage gemäß Art 267 AEUV dem Gerichtshof mit dem Ersuchen um Vorabentscheidung vorgelegt wird.

Belehrung und Hinweise

Gegen verfahrensleitende Beschlüsse ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht zulässig. Sie können erst in der Revision oder Beschwerde gegen das die Rechtssache erledigende Erkenntnis angefochten werden (§ 25a Abs 3 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985, § 88a Abs 3 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953).

Die Zustellung erfolgt an:


Gerichtshof der Europäischen Union, Kanzlei des Gerichtshofes, Rue du Fort Niedergrünwald, L-2925 Luxemburg, samt den wesentlichen Aktenteilen des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Ausgangsverfahrens (jeweils in Kopie), mit internationalem Rückschein

Titanium Limited, zH Ernst & Young Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Wagramer Straße 19, 1220 Wien, als Beschwerdeführerin, mit RSb

Finanzamt Wien 1/23, Marxergasse 4, 1030 Wien, als belangte Behörde, mit elektronischer Übermittlung

Wien, am 20. Dezember 2019

MMag. Gerald Erwin Ehgartner
Richter

	Prüfhinweis	Informationen zur Prüfung des elektronischen Siegels bzw. der elektronischen Signatur finden Sie unter: https://amtssignatur.brz.gv.at/
	Datum/Zeit	2019-12-20T12:08:04+01:00
Unterzeichner	Bundesfinanzgericht	
Aussteller-Zertifikat	CN=a-sign-corporate-05,OU=a-sign-corporate-05,O=A-Trust Ges. f. Sicherheitssysteme im elektr. Datenverkehr GmbH,C=AT	
Serien-Nr.	655835083	
Dokumentenhinweis	Dieses Dokument wurde amtssigniert.	