

Urteil vom 04. Dezember 2025, V R 37/23

Zur Ortsbestimmung beim Bezug sonstiger Leistungen im Verhältnis von Stammhaus und Betriebsstätte

ECLI:DE:BFH:2025:U.041225.VR37.23.0

BFH V. Senat

UStG § 1 Abs 1 Nr 1 S 1, UStG § 1 Abs 1 Nr 4, UStG § 3a Abs 2 S 2, UStG § 13b Abs 1, UStG § 13b Abs 5, UStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 1, EGRL 112/2006 Art 44 S 2, EUV 282/2011 Art 11 Abs 1, EUV 282/2011 Art 11 Abs 2, EUV 282/2011 Art 21 Abs 1, EUV 282/2011 Art 21 Abs 2, EUV 282/2011 Art 65, UStG VZ 2011

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 27. Juni 2023, Az: 2 K 2072/22

Leitsätze

Der Ort einer § 3a Abs. 2 UStG unterliegenden Werbeleistung befindet sich nicht im Inland, wenn diese zwar von einem inländischen Verbindungsbüro des Leistungsempfängers mit Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit in einem Drittland in Auftrag gegeben wird, aber nicht für den Bedarf dieses inländischen Verbindungsbüros, sondern für die wirtschaftliche Tätigkeit am Sitz des Leistungsempfängers im Drittland erbracht und verwendet wird.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 27.06.2023 - 2 K 2072/22 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine im Drittlandsgebiet ansässige Gesellschaft, die dort Hotels und Resorts betreibt.
- 2 Im Inland unterhielt die Klägerin in angemieteten Räumlichkeiten ein Verbindungsbüro, in dem durchschnittlich fünf Mitarbeiter tätig waren. Im Jahr 2006 wurden hierfür Büromöbel im Inland erworben. Zu den Aufgaben des von einer Marketingmanagerin geführten Verbindungsbüros, das über ein von der Klägerin festgelegtes Budget verfügen konnte, gehörten unter anderem die jährlichen Vertragsverhandlungen mit im Inland ansässigen Reiseveranstaltern über die Überlassung von Zimmerkontingenten, die Kontrolle von Reiseveranstaltungsverträgen sowie der Darstellung der Hotels in den jeweiligen Reisekatalogen, die Betreuung von Reiseveranstaltern, Reisebüros, Veranstaltungsagenturen, Fluglinien und Tourismuszentralen, die Durchführung von Vertriebsaktionen sowie die Teilnahme an Reisemessen, Roadshows, Workshops, Programmvorstellungen und Studienreisen im Inland. Die Überlassung der Hotelzimmer und Resorts an die Kunden erfolgte dagegen durch die Hauptniederlassung der Klägerin am Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit im Drittlandsgebiet.
- 3 Für das Jahr 2011 (Streitjahr) reichte die Klägerin am 12.02.2013 zunächst eine Umsatzsteuererklärung im allgemeinen Besteuerungsverfahren ein, die ausschließlich Vorsteuerbeträge auswies. Das zunächst für die Klägerin zuständige Finanzamt A (FA A) setzte mit Bescheid vom 05.03.2013 die Umsatzsteuer für das Streitjahr ohne Berücksichtigung des von der Klägerin begehrten Vorsteuerabzugs auf 0 € fest, da die Klägerin im Streitjahr keine Umsätze ausgeführt habe. Hiergegen legte die Klägerin am 20.03.2013 Einspruch ein.
- 4 Mit Schreiben vom 27.11.2014 legte die Klägerin dem FA A eine nicht unterschriebene Rechnung mit der Nummer "1 - 2011" vom 18.04.2011 über den Verkauf von Büromöbeln an die im Inland ansässige B-GmbH vor, die einen

Stempelaufdruck des inländischen Verbindungsbüros und einen Kaufpreis von 300 € auswies. Außerdem war auf dieser Rechnung vermerkt: "Nicht steuerbar gemäß Artikel 56 Abs. 1 c) der Richtlinie 2006/112/EG. Wir verweisen auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gemäß Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG."

- 5 In einer berichtigten Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr vom 16.12.2014 erklärte die Klägerin --neben den Vorsteuerbeträgen-- Umsätze zu 19 % mit einer Bemessungsgrundlage in Höhe von ... €, Leistungen ausländischer Unternehmer, für die sie die Umsatzsteuer in Höhe von ... € als Leistungsempfänger schulde, sowie als Vorsteuer abziehbare Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von ... €. Das FA A stimmte der berichtigten Erklärung nicht zu. Mit Schreiben vom 11.05.2015 legte die Klägerin eine berichtigte Rechnung über den Verkauf der Büromöbel an die B-GmbH vor, die nunmehr ein Entgelt von ... € und die darauf entfallende Umsatzsteuer von ... € auswies.
- 6 Das Finanzgericht (FG) wies die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2023, 1493 veröffentlichten Urteil ab. Es führte dazu hinsichtlich des --im vorliegenden Revisionsverfahren allein noch streitgegenständlichen-- Besteuerungszeitraums 2011 unter anderem aus, dass der Vorsteuerabzug aus den von der Klägerin bezogenen Werbeleistungen ausgeschlossen sei, da diese nicht ihrer inländischen Betriebsstätte (festen Niederlassung) zuzuordnen und deshalb nicht nach § 3a Abs. 2 Satz 2 des Umsatzsteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (UStG) im Inland steuerbar gewesen seien. Die vom inländischen Verbindungsbüro der Klägerin in Auftrag gegebene Werbung, die die Buchungen von Unterkünften in den von der Klägerin betriebenen Hotels und Resorts habe steigern sollen, sei nicht für Zwecke des Inlandsbüros (im Sinne der Ausführung eigener Umsätze) verwendet worden. Diese Eingangsumsätze seien nicht dem inländischen Verbindungsbüro der Klägerin, sondern deren Hauptniederlassung im Drittland zuzuordnen, da die Reisebuchungen dort vorgenommen worden seien. Selbst wenn die bezogenen Werbeleistungen dem inländischen Verbindungsbüro der Klägerin zuzuordnen wären, komme eine Vorsteuervergütung nicht in Betracht. Zwar stünde das Gegenseitigkeitserfordernis gemäß § 18 Abs. 9 Satz 4 UStG dem Vorsteuerabzug nicht entgegen. Denn dieses habe unter anderem gemäß § 15 Abs. 4b UStG nur für Unternehmer gegolten, die nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässig gewesen seien und die nur Steuer nach § 13b Abs. 5 UStG schuldeten, während die Klägerin die Umsatzsteuer aus dem Verkauf der Büromöbel gemäß § 13a Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG schulde. Die Werbeleistungen seien jedoch nicht dem inländischen Verbindungsbüro zuzuordnen, sondern der Hauptniederlassung am Sitz der Klägerin im Drittland. Im Übrigen fehle es an jeglichem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den von der Klägerin bezogenen Werbeleistungen und dem Verkauf der Büromöbel.
- 7 Die Klägerin rügt mit ihrer Revision die Verletzung materiellen Rechts. Sie bringt unter anderem vor, dass die Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen über diejenigen Eingangsleistungen abgezogen werden könnten, deren Steuerbarkeit sich nach § 3a Abs. 2 UStG richte, wie es bei den Werbeleistungen, die sie von inländischen Dienstleistern empfangen habe, der Fall sei. Ihr inländisches Verbindungsbüro sei eine Betriebsstätte (feste Niederlassung) im Sinne des § 3a Abs. 2 Satz 2 UStG, Art. 44 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystemrichtlinie --MwStSystRL--). Die bezogenen Werbeleistungen stünden in einem direkten wirtschaftlichen Zusammenhang mit deren Tätigkeit, so dass diese im Inland steuerbar und steuerpflichtig seien und zum Vorsteuerabzug berechtigten. Der Vorsteuerabzug könne auch im allgemeinen Besteuerungsverfahren geltend gemacht werden, weil sie, die Klägerin, mit der Veräußerung der Büromöbel jedenfalls einen steuerpflichtigen Ausgangsumsatz erbracht habe. Darüber hinaus schulde sie nach § 13b Abs. 1 UStG die Umsatzsteuer auf die sonstigen Leistungen, die sie von ausländischen Unternehmern bezogen habe. Die Einschränkungen des § 15 Abs. 4b UStG seien vorliegend nicht einschlägig. Das deutsche Umsatzsteuerrecht kenne keine Definition für den Begriff der "Betriebsstätte" im Sinne des § 3a Abs. 2 Satz 2 UStG, der auf Art. 44 Satz 2 MwStSystRL beruhe. Nach Art. 11 Abs. 1 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15.03.2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 --MwStVO--), der für die Auslegung von § 3a Abs. 2 Satz 2 UStG und Art. 44 Satz 2 MwStSystRL maßgeblich sei, setze eine feste Niederlassung lediglich voraus, dass diese aufgrund der technischen und personellen Ausstattung in der Lage sei, Leistungen zu empfangen und zu verwenden. Nicht vorausgesetzt sei, dass die Niederlassung Ausgangsleistungen erbringe, wie es Art. 11 Abs. 2 MwStVO verlange. Der unterschiedliche Wortlaut des Art. 11 Abs. 1 MwStVO ("zu empfangen und dort zu verwenden") und des Art. 11 Abs. 2 MwStVO ("erlaubt, Dienstleistungen zu erbringen") lasse eine unterschiedliche Auslegung zu. Bislang hätten sich weder der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) noch der Bundesfinanzhof (BFH) zu der Frage geäußert, ob eine Betriebsstätte (feste Niederlassung) im Sinne von § 3a Abs. 2 Satz 2 UStG oder Art. 11 Abs. 1 MwStVO eigenständige Ausgangsumsätze dieser Niederlassung voraussetze. In anderen Mitgliedstaaten (wie in der Französischen Republik, wo sie, die Klägerin, ein Büro mit Mitarbeitern

unterhalte, das vergleichbare Marketingaufgaben für den französischsprachigen Raum wahrnehme, und in der Italienischen Republik) werde die Betriebsstätte im Sinne des Art. 11 Abs. 1 MwStVO als solche anerkannt, ohne dass die Erbringung steuerbarer Ausgangsumsätze vorausgesetzt werde. Die empfangenen Werbeleistungen seien ihrem inländischen Verbindungsbüro zuzuordnen. Diese seien von diesem "verwendet" worden, da sie bezogen worden seien, um die Vermietung ihrer Resorts im deutschsprachigen Raum zu vermarkten. Eine andere Auslegung, die dazu führe, dass der Leistende prüfen müsse, für welche Art von Umsätzen seine Ausgangsleistungen beim Leistungsempfänger verwendet würden, um zu bestimmen, ob diese im Inland steuerbar seien, widerspreche dem Grundsatz der Rechtssicherheit. Das FG habe im Übrigen nicht nur den Vorsteuerabzug aus denjenigen bezogenen Dienstleistungen versagt, deren Steuerbarkeit sich aus § 3a Abs. 2 UStG ergebe, sondern auch den aus dem Bezug der übrigen Leistungen, wie etwa Büromiete, Hotelkosten, Restaurationsleistungen und Personenbeförderung. Diese Eingangsleistungen seien im Inland steuerbar und steuerpflichtig.

- 8 Die Klägerin beantragt sinngemäß,
das Urteil des FG aufzuheben, soweit dieses die Umsatzsteuerfestsetzung für 2011 betrifft, und den Umsatzsteuerbescheid für 2011 vom 05.03.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.03.2022 dahingehend zu ändern, dass die Umsatzsteuer auf ./... € festgesetzt wird.
- 9 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--), der während des Revisionsverfahrens für die Besteuerung der Klägerin zuständig geworden ist, tritt der Revision der Klägerin entgegen und beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Das FA ist während des Revisionsverfahrens aufgrund eines Organisationsaktes der Finanzverwaltung in die Zuständigkeit und hierdurch im Wege des gesetzlichen Beteiligtenwechsels in die Beteiligtenstellung des FA A eingetreten (vgl. BFH-Urteile vom 14.03.2024 - V R 51/20, BFHE 284, 330, Rz 11; vom 05.12.2024 - V R 11/23, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 16).

III.

- 11 Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 12 Zu Recht ist das FG im Ergebnis davon ausgegangen, dass die mit der Revision allein noch angefochtene Umsatzsteuerfestsetzung für das Streitjahr die Klägerin nicht in ihren Rechten verletzt. Die Klägerin ist aus den von ihr bezogenen Werbeleistungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Bei den der Klägerin für die Werbeleistungen in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträgen handelt es sich mangels Leistungsort im Inland nicht um eine im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG "geschuldete Steuer", so dass sich die Frage, in welchem Verfahren ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden könnte, nicht stellt.
- 13 1. Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG kann ein Unternehmer die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.
- 14 Nach ständiger Rechtsprechung erstreckt sich das Recht auf Vorsteuerabzug nicht auf eine Steuer, die ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in einer Rechnung ausgewiesen ist. Vielmehr muss die in der Rechnung ausgewiesene Steuer aufgrund einer erbrachten Leistung gesetzlich geschuldet werden (vgl. z.B. EuGH-Urteile Genius Holding/Staatssecretaris van Financiën vom 13.12.1989 - C-342/87, EU:C:1989:635; Bonik vom 06.12.2012 - C-285/11, EU:C:2012:774, Rz 31; Stroy trans vom 31.01.2013 - C-642/11, EU:C:2013:54, Rz 42; LVK-56 vom 31.01.2013 - C-643/11, EU:C:2013:55, Rz 47; FIRIN vom 13.03.2014 - C-107/13, EU:C:2014:151, Rz 54; Kreuzmayr vom 21.02.2018 - C-628/16, EU:C:2018:84, Rz 43; BFH-Urteile vom 02.04.1998 - V R 34/97, BFHE 185, 536, BStBl II 1998, 695, unter II.3.b; vom 29.08.2018 - XI R 37/17, BFHE 262, 286, BStBl II 2019, 378, Rz 18; vom 23.10.2019 - V R 46/17, BFHE 267, 140, BStBl II 2022, 779, Rz 17; vom 12.07.2023 - XI R 5/21, BFHE 282, 22, BStBl II 2024, 887, Rz 41).
- 15 Das Recht auf Vorsteuerabzug ist somit ausgeschlossen, wenn die in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer

nach § 14c UStG (Art. 203 MwStSystRL) geschuldet wird (vgl. BFH-Urteil vom 05.12.2018 - XI R 44/14, BFHE 263, 359, Rz 57; EuGH-Urteile PORR Epitesi Kft. vom 11.04.2019 - C-691/17, EU:C:2019:327, Rz 37; Greentech vom 13.03.2025 - C-640/23, EU:C:2025:175, Rz 40 f.).

- 16** 2. Danach besteht der von der Klägerin geltend gemachte Anspruch auf Vorsteuerabzug nicht. Denn der Ort einer § 3a Abs. 2 UStG unterliegenden Werbeleistung befindet sich nicht im Inland, wenn diese zwar von einem inländischen Verbindungsbüro des Leistungsempfängers mit Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit in einem Drittland in Auftrag gegeben wird, aber nicht für den Bedarf dieses inländischen Verbindungsbüros, sondern für die wirtschaftliche Tätigkeit am Sitz des Leistungsempfängers im Drittland erbracht und verwendet wird.
- 17** a) Nach § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG wird eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird, vorbehaltlich den Streitfall nicht betreffenden Sonderregelungen an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, ist stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend (§ 3a Abs. 2 Satz 2 UStG).
- 18** b) Diese Regelungen entsprechen den unionsrechtlichen Vorgaben.
- 19** aa) Nach Art. 44 MwStSystRL gilt als Ort einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen, der als solcher handelt, der Ort, an dem dieser Steuerpflichtige den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat (Art. 44 Satz 1 MwStSystRL). Werden diese Dienstleistungen jedoch an eine feste Niederlassung des Steuerpflichtigen, die an einem anderen Ort als dem des Sitzes seiner wirtschaftlichen Tätigkeit gelegen ist, erbracht, so gilt nach Art. 44 Satz 2 MwStSystRL als Ort dieser Dienstleistungen der Sitz der festen Niederlassung.
- 20** bb) Nach den Auslegungsregelungen für die Anwendung des Art. 44 MwStSystRL gilt gemäß Art. 11 Abs. 1 MwStVO als "feste Niederlassung" 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.
- 21** Fällt eine Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen in den Anwendungsbereich des Art. 44 MwStSystRL und ist der Steuerpflichtige in mehr als einem Land ansässig, so ist diese Dienstleistung weiter in dem Land zu besteuern, in dem der Dienstleistungsempfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat (Art. 21 Abs. 1 MwStVO). Weiter ist eine Dienstleistung, die an eine feste Niederlassung eines Steuerpflichtigen an einem anderen Ort erbracht wird als dem Ort, an dem sich der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit des Dienstleistungsempfängers befindet, (nur dann) am Ort der festen Niederlassung zu besteuern, wenn sie Empfänger der Dienstleistung ist und sie für den eigenen Bedarf verwendet (Art. 21 Abs. 2 MwStVO). Weitergehende Regelungen betreffen nicht den Dienstleistungsempfänger (vgl. Art. 22 Abs. 2 MwStVO).
- 22** Zwar gelten die vorstehenden Regelungen nach Art. 65 Abs. 1 MwStVO erst ab dem 01.07.2011 und damit nicht für Leistungen, die die Klägerin vor diesem Zeitpunkt im Streitjahr bezogen hat. Verdeutlichen Vorschriften der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 aber nur ein Konzept, das sich bereits in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie findet und seit deren Einführung anwendbar ist, können Vorschriften der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 gleichwohl auch für Zeiträume davor Berücksichtigung finden, wie der EuGH zu Art. 11 MwStVO bereits ausdrücklich entschieden hat (EuGH-Urteil Welmory vom 16.10.2014 - C-605/12, EU:C:2014:2298, Rz 44 ff. und 58 ff.). Dies gilt auch für das im Streitfall maßgebliche Kriterium, dass die Empfängerniederlassung nur dann ortsbestimmend ist, wenn der Leistungsempfänger über eine feste Niederlassung mit der erforderlichen Infrastruktur verfügt, um die fraglichen Dienstleistungen --dort-- für seine wirtschaftliche Tätigkeit zu empfangen und zu verwenden (EuGH-Urteil Welmory vom 16.10.2014 - C-605/12, EU:C:2014:2298, Rz 62 f.).
- 23** cc) Weiter ist zu beachten, dass der zweckdienlichste und damit der vorrangige Anknüpfungspunkt für die Bestimmung des Ortes der Dienstleistung der Ort ist, an dem der Steuerpflichtige den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat, da er als objektives, einfaches und praktisches Kriterium große Rechtssicherheit bietet. Demgegenüber ist die Anknüpfung an die feste Niederlassung des Steuerpflichtigen nachrangig und eine Ausnahme zur allgemeinen Regel, die nur dann zum Tragen kommt, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind (vgl. EuGH-Urteile Welmory vom 16.10.2014 - C-605/12, EU:C:2014:2298, Rz 53 bis 56; Berlin Chemie A. Menarini vom 07.04.2022 - C-333/20, EU:C:2022:291, Rz 29; Cabot Plastics Belgium vom 29.06.2023 - C-232/22, EU:C:2023:530, Rz 29; Adient vom 13.06.2024 - C-533/22, EU:C:2024:501, Rz 39).

- 24 c) Danach sind im Streitfall --ungeachtet der Frage, ob das inländische Verbindungsbüro der Klägerin als Betriebsstätte im Sinne des § 3a Abs. 2 Satz 2 UStG und feste Niederlassung im Sinne der für die Anwendung von Art. 44 MwStSystRL maßgeblichen Begriffsbestimmung des Art. 11 Abs. 1 MwStVO einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie die hierfür erforderliche Struktur aufwies-- die von der Klägerin bezogenen Werbeleistungen nicht gemäß Art. 21 Abs. 2 MwStVO am Ort ihres inländischen Verbindungsbüros, sondern nach Art. 21 Abs. 1 MwStVO am Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit im Drittland ausgeführt worden, so dass es für den Vorsteuerabzug an einer im Inland gesetzlich geschuldeten Steuer fehlt.
- 25 Nach den vom FG getroffenen und nach § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen wurden die vom inländischen Verbindungsbüro beauftragten und in Rechnung gestellten Werbeleistungen weder für dessen Bedarf erbracht noch von diesem verwendet, sondern dienten dazu, die Buchungen von Unterkünften in den von der Klägerin betriebenen, im Drittlandsgebiet belegenen Hotels und Resorts zu steigern, wobei die Reisebuchungen nicht von dem inländischen Verbindungsbüro der Klägerin aus vorgenommen wurden, sondern ausschließlich am Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit im Drittland erfolgten.
- 26 Es widerspräche dem sich aus § 3a Abs. 2 UStG und Art. 44 MwStSystRL ergebenden Bestimmungslandprinzip, eine Leistung als am Ort einer Betriebsstätte (feste Niederlassung) erbracht anzusehen, die --wie hier-- für das am Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit belegene Stammhaus lediglich Leistungen einkauft. Denn der Verbrauch findet dann am Ort des Stammhauses, nicht aber am Ort der festen Niederlassung statt (vgl. Farruggia-Weber, Umsatzsteuer-Rundschau 2024, 1, 4). Dem entspricht, dass nach dem dritten Erwägungsgrund der Richtlinie 2008/8/EG des Rates vom 12.02.2008 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG bezüglich des Ortes der Dienstleistung alle Dienstleistungen grundsätzlich an dem Ort besteuert werden sollen, an dem der tatsächliche Verbrauch erfolgt. Es bleibt daher im Streitfall bei der vorrangigen Anknüpfung an dem Ort, an dem der Steuerpflichtige den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat.
- 27 d) Auf die Frage, ob eine Betriebsstätte (feste Niederlassung), die sonstige Leistungen empfängt, steuerbare Umsätze ausführen muss (offengelassen im BFH-Urteil vom 22.05.2019 - XI R 1/18, BFHE 264, 529, BStBl II 2020, 132, Rz 49), kommt es somit nicht an. Unabhängig hiervon hat das inländische Verbindungsbüro der Klägerin als Betriebsstätte (feste Niederlassung) die Werbeleistungen jedenfalls nicht für seinen Bedarf empfangen und verwendet.
- 28 3. Die Umsatzsteuerfestsetzung ist auch aus anderen Gründen nicht zugunsten der Klägerin zu ändern.
- 29 a) Der von der Klägerin geltend gemachte Anspruch auf Abzug von Einfuhrumsatzsteuer besteht nicht.
- 30 Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG kann der Unternehmer die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG eingeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Bei richtlinienkonformer Auslegung von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG entsprechend Art. 168 Buchst. e MwStSystRL erfordert die Einfuhr für das Unternehmen eine Verwendung des eingeführten Gegenstandes für Zwecke der besteuerten Umsätze des Unternehmers. Dies setzt voraus, dass der Unternehmer den Gegenstand selbst und damit dessen Wert für diese Umsätze verwendet, wobei das Verwendungserfordernis für alle Fälle des § 15 Abs. 1 Satz 1 UStG nach denselben Kriterien zu bestimmen ist (vgl. BFH-Urteil vom 20.07.2023 - V R 13/21, BFHE 282, 40, BStBl II 2023, 1068, Rz 14 f.).
- 31 Im Streitfall ist der Vorsteuerabzug bereits deshalb zu verneinen, da weder auf der Grundlage der vom FG getroffenen Feststellungen noch nach dem Vortrag der Klägerin ersichtlich ist, dass eingeführte Gegenstände, die im Übrigen weder vom FG noch von der Klägerin näher bezeichnet worden sind, für Zwecke beststeuerter Umsätze verwendet wurden.
- 32 b) Sollte die Klägerin nach § 13b Abs. 5 UStG als Leistungsempfängerin für an ihr inländisches Verbindungsbüro erbrachte sowie dort verwendete (und somit nach § 3a Abs. 2 Satz 2 UStG im Inland steuerbare) sonstige Leistungen schulden, hätte dies keine Auswirkung auf die Höhe der für das Streitjahr festzusetzenden Umsatzsteuer. Zwar wäre diese Steuer nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG als Vorsteuerbetrag abziehbar. Zugleich wäre aber dann von der Klägerin geschuldete Umsatzsteuer in gleicher Höhe zu berücksichtigen.
- 33 c) Soweit die Klägerin vorbringt, das FG habe den Vorsteuerabzug auch für von ihr nicht näher konkretisierte Eingangsleistungen (wie etwa Büromiete, Hotelkosten, Restaurationsleistungen und Personenbeförderung) versagt, handelt es sich um neuen Tatsachenvortrag, der im Revisionsverfahren nicht zu berücksichtigen ist (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 27.01.2011 - V R 38/09, BFHE 232, 278, BStBl II 2012, 68, Rz 22).

- 34** 4. Eine Berücksichtigung der für die Lieferung der Büromöbel (oder wegen des offenen Steuerausweises in der berechtigten Rechnung) geschuldeten Umsatzsteuer in Höhe von ... € im Streitjahr kommt wegen des Verbots der Schlechterstellung (*reformatio in peius*) im finanzgerichtlichen Verfahren nicht in Betracht (vgl. allgemein BFH-Urteil vom 22.05.2019 - XI R 1/18, BFHE 264, 529, BStBl II 2020, 132, Rz 49).
- 35** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de