URTEIL DES GERICHTSHOFS (Große Kammer)

26. Oktober 2010 *

In der Rechtssache C-97/09

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 234 EG, eingereicht vom Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Wien (Österreich), mit Entscheidung vom 4. März 2009, beim Gerichtshof eingegangen am 10. März 2009, in dem Verfahren

Ingrid Schmelz

gegen

Finanzamt Waldviertel

erlässt

DER GERICHTSHOF (Große Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten V. Skouris, der Kammerpräsidenten A. Tizzano, J. N. Cunha Rodrigues, K. Lenaerts, J.-C. Bonichot und A. Arabadjiev (Berichterstatter), der Richter E. Juhász, G. Arestis, A. Borg Barthet und M. Ilešič, der Richterin P. Lindh, des Richters T. von Danwitz sowie der Richterin C. Toader,

* Verfahrenssprache: Deutsch.

Generalanwältin: J. Kokott,
Kanzler: K. Malacek, Verwaltungsrat,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 13. April 2010,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der österreichischen Regierung, vertreten durch C. Pesendorfer und J. Bauer als Bevollmächtigte,

— der deutschen Regierung, vertreten durch C. Blaschke und J. Möller als Bevollmächtigte,

— der griechischen Regierung, vertreten durch M. Tassopoulou, K. Georgiadis und I. Bakopoulos als Bevollmächtigte,

— des Rates der Europäischen Union, vertreten durch A.-M. Colaert und J.-P. Hix als Bevollmächtigte,

— der Europäischen Kommission, vertreten durch D. Triantafyllou und B.-R. Killmann als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 17. Juni 2010

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Gültigkeit der Art. 24 Abs. 3 und 28i der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) in der durch die Richtlinie 2006/18/EG des Rates vom 14. Februar 2006 (ABl. L 51, S. 12) geänderten Fassung (im Folgenden: Sechste Richtlinie) sowie des Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie) im Hinblick auf die Art. 12 EG, 43 EG und 49 EG sowie den Grundsatz der Gleichbehandlung. Das Ersuchen betrifft zudem die Auslegung von Art. 24 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie und Art. 287 der Mehrwertsteuerrichtlinie.

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen Frau Schmelz, einer in Deutschland ansässigen deutschen Staatsangehörigen, und dem Finanzamt Waldviertel (im Folgenden: Finanzamt) wegen Steuerbescheiden des Finanzamts über die Umsatzsteuer, die Frau Schmelz nach dessen Ansicht auf ihre Einkünfte aus der Vermietung einer in Österreich belegenen Wohnung für die Jahre 2006 und 2007 schuldet.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

Sechste Richtlinie

3 Nach Art. 13 Teil B Buchst. b der Sechsten Richtlinie befreien die Mitgliedstaaten die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken von der Steuer.

4 Der zu Abschnitt XIV („Sonderregelungen“) der Sechsten Richtlinie gehörende Art. 24 Abs. 2 Buchst. a und b („Sonderregelung für Kleinunternehmen“) ermöglicht es den Mitgliedstaaten im Wesentlichen, den Steuerpflichtigen, deren Jahresumsatz maximal dem in nationalen Währungen ausgedrückten Gegenwert von 5 000 Europäischen Rechnungseinheiten zum Umrechnungskurs am Tag der Genehmigung der Sechsten Richtlinie entspricht, eine Mehrwertsteuerbefreiung beizubehalten oder zu gewähren.

5 Nach Nr. 2 Buchst. c des Abschnitts IX („Steuern“) in Anhang XV der Akte über die Bedingungen des Beitritts der Republik Österreich, der Republik Finnland und des Königreichs Schweden und die Anpassungen der die Europäische Union begründenden Verträge (ABl. 1994, C 241, S. 21, und ABl. 1995, L 1, S. 1) kann die Republik Österreich bei der Anwendung von Art. 24 Abs. 2 bis 6 der Sechsten Richtlinie die Steuerpflichtigen, deren Jahresumsatz geringer als der in Landeswährung ausgedrückte Gegenwert von 35 000 Euro ist, von der Mehrwertsteuer befreien.

6 Art. 24 Abs. 3 der Sechsten Richtlinie sieht vor:

„Die Begriffe ‚Steuerbefreiung' … finden auf Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen Anwendung, die von Kleinunternehmen bewirkt werden.

Die Mitgliedstaaten haben die Möglichkeit, bestimmte Umsätze von der in Absatz 2 vorgesehenen Regelung auszunehmen. …"

7 Nach Art. 28 Abs. 2 Buchst. j der Sechsten Richtlinie darf die Republik Österreich „auf die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke einen der beiden in Artikel 12 Absatz 3 Buchstabe a) Unterabsatz 3 genannten ermäßigten Sätze anwenden, sofern dieser Satz mindestens 10 % beträgt".

8 Mit Art. 28i der Sechsten Richtlinie („Sonderregelung für Kleinunternehmen") wurde in Art. 24 Abs. 3 dieser Richtlinie folgender Unterabsatz hinzugefügt:

„Auf jeden Fall sind … die Lieferungen von Gegenständen bzw. die Dienstleistungen, die von einem Steuerpflichtigen, der nicht im Inland ansässig ist, bewirkt bzw. erbracht werden, von der Befreiung gemäß Absatz 2 ausgeschlossen."

Mehrwertsteuerrichtlinie

9 Nach Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Mehrwertsteuerrichtlinie befreien die Mitgliedstaaten die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken von der Steuer.

10 Gemäß Art. 117 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie darf die Republik Österreich „auf die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke einen der beiden ermäßigten Sätze des Artikels 98 anwenden, sofern dieser Satz mindestens 10 % beträgt".

11 Nach Art. 272 Abs. 1 Buchst. d der Mehrwertsteuerrichtlinie können die Mitgliedstaaten „Steuerpflichtige, die die Steuerbefreiung für Kleinunternehmen nach den Artikeln 282 bis 292 in Anspruch nehmen", von bestimmten oder allen Pflichten nach den Kapiteln 2 („Identifikation"), 3 („Rechnungstellung"), 4 („Aufzeichnungen"), 5 („Erklärungspflichten") und 6 („Zusammenfassende Meldung") des Titels XI („Pflichten der Steuerpflichtigen und bestimmter nichtsteuerpflichtiger Personen") dieser Richtlinie befreien.

12 Titel XII („Sonderregelungen") der Mehrwertsteuerrichtlinie enthält in Kapitel 1 eine „Sonderregelung für Kleinunternehmen". Art. 281 in Abschnitt 1 („Vereinfachte Modalitäten für die Besteuerung und die Steuererhebung") dieses Kapitels ermöglicht es im Wesentlichen den „Mitgliedstaaten, in denen die normale Besteuerung von Kleinunternehmen wegen deren Tätigkeit oder Struktur auf Schwierigkeiten stoßen würde, … vereinfachte Modalitäten für die Besteuerung und Steuererhebung … an[zu] wenden".

13 Gemäß Art. 282 der Mehrwertsteuerrichtlinie in Abschnitt 2 („Steuerbefreiungen und degressive Steuerermäßigungen") dieses Kapitels 1 gelten „[d]ie Steuerbefreiungen und -ermäßigungen nach diesem Abschnitt … für Lieferungen von Gegenständen und für Dienstleistungen, die von Kleinunternehmen bewirkt werden".

14 Nach dem im selben Abschnitt 2 enthaltenen Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie gilt dieser Abschnitt nicht für „die Lieferungen von Gegenständen und Erbringung von Dienstleistungen durch einen Steuerpflichtigen, der nicht in dem Mitgliedstaat ansässig ist, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird".

15 Nach Art. 287 der Mehrwertsteuerrichtlinie können „Mitgliedstaaten, die nach dem 1. Januar 1978 beigetreten sind, … Steuerpflichtigen eine Steuerbefreiung gewähren, wenn ihr Jahresumsatz den in Landeswährung ausgedrückten Gegenwert der folgenden Beträge nicht übersteigt, wobei der Umrechnungskurs am Tag des Beitritts zugrunde zu legen ist". Für die Republik Österreich wurde dieser Betrag auf 35 000 Euro festgesetzt.

16 Art. 288 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Der Umsatz, der bei der Anwendung der Regelung dieses Abschnitts zugrunde zu legen ist, setzt sich aus folgenden Beträgen ohne Mehrwertsteuer zusammen:

1. Betrag der Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, soweit diese besteuert werden;

2. Betrag der gemäß Artikel 110, Artikel 111 und Artikel 125 Absatz 1 sowie Artikel 127 und Artikel 128 Absatz 1 mit Recht auf Vorsteuerabzug von der Steuer befreiten Umsätze;

3. Betrag der gemäß den Artikeln 146 bis 149 sowie den Artikeln 151, 152 und 153 von der Steuer befreiten Umsätze;

4. Betrag der Umsätze mit Immobilien, der in Artikel 135 Absatz 1 Buchstaben b bis g genannten Finanzgeschäfte sowie der Versicherungsdienstleistungen, sofern diese Umsätze nicht den Charakter von Nebenumsätzen haben.

Veräußerungen von körperlichen oder nicht körperlichen Investitionsgütern des Unternehmens bleiben bei der Ermittlung dieses Umsatzes jedoch außer Ansatz."

17 Nach ihren Art. 411 und 413 hebt die Mehrwertsteuerrichtlinie insbesondere die Sechste Richtlinie auf und tritt am 1. Januar 2007 in Kraft.

Nationales Recht

18 Gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 des Umsatzsteuergesetzes 1994 (BGBl. 663/1994, im Folgenden: UStG 1994) in der im Ausgangsverfahren maßgeblichen Fassung sind die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, mit Ausnahme u. a. der Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke, steuerfrei.

19 Nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 in der im Ausgangsverfahren maßgeblichen Fassung sind steuerfrei „die Umsätze der Kleinunternehmer. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 22 000 Euro [Fassung bis 2006, ab 2007: 30 000 Euro] nicht übersteigen."

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

20 Frau Schmelz, die die deutsche Staatsangehörigkeit besitzt, wohnt in Deutschland. Sie ist Eigentümerin einer in Österreich belegenen Wohnung, die sie zu einem monatlichen Mietzins von 330 Euro zuzüglich Betriebskostenersatz vermietet.

21 Da sie der Auffassung ist, sie sei als Kleinunternehmerin nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 von der Umsatzsteuer befreit, hat sie keine Umsatzsteuer auf die Miete in Rechnung gestellt.

22 Das Finanzamt vertritt die Ansicht, die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer könne mangels eines Sitzes oder Wohnsitzes von Frau Schmelz in Österreich nicht angewendet werden. Aufgrund seiner Feststellung, dass Frau Schmelz mit der Vermietung in Österreich Nettoumsätze in Höhe von 5 890,90 Euro im Jahr 2006 und 5 936,37 Euro im Jahr 2007 erzielt habe, setzte es daher mit zwei Steuerbescheiden vom 19. Juni 2008 und vom 17. November 2008 Umsatzsteuern zulasten von Frau Schmelz in Höhe von 334,93 Euro und 316,15 Euro fest.

23 Gegen diese Bescheide legte Frau Schmelz Berufung zum Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Wien, ein. Dieser hat im Wege einer ergänzenden Auskunft mitgeteilt, dass Frau Schmelz am 10. März 2009 erklärt habe, in den im Ausgangsverfahren fraglichen Jahren keine weiteren Umsätze im Gebiet der Europäischen Union erzielt zu haben.

24 Das vorlegende Gericht ist der Ansicht, die vom Finanzamt erlassenen Steuerbescheide stünden im Einklang mit dem innerstaatlichen Recht, das wiederum mit den Bestimmungen der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie im Einklang stehe, und weist darauf hin, dass eine Person, die — im Unterschied zu

Frau Schmelz — einen Wohnsitz in Österreich habe, als Kleinunternehmer von der Umsatzsteuer befreit werden könnte.

25 Der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien, hat deshalb Zweifel an der Vereinbarkeit dieser Richtlinien mit den Diskriminierungsverboten, die sich aus dem Primärrecht ergäben, und zwar aus den Art. 12 EG, 43 EG und 49 EG sowie aus dem allgemeinen unionsrechtlichen Grundsatz der Gleichbehandlung.

26 Da er sich auch fragt, ob der zur Unterscheidung der Kleinunternehmen von den sonstigen Unternehmen dienende Betrag nur den im jeweiligen Mitgliedstaat erzielten Umsatz erfasst oder ob der im gesamten Unionsgebiet erzielte Umsatz zu berücksichtigen ist, hat der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien, beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Verstößt die Wortfolge „sowie die Lieferungen von Gegenständen bzw. die Dienstleistungen, die von einem Steuerpflichtigen, der nicht im Inland ansässig ist, bewirkt bzw. erbracht werden“ in Art. 24 Abs. 3 und in Art. 28i der Sechsten Richtlinie sowie eine diese Bestimmung in das nationale Recht umsetzende Regelung gegen den EG-Vertrag, insbesondere gegen das Diskriminierungsverbot (Art. 12 EG), gegen die Niederlassungsfreiheit (Art. 43 ff. EG), die Dienstleistungsfreiheit (Art. 49 ff. EG) oder gegen unionsrechtliche Grundrechte (den unionsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz), weil die Bestimmung bewirkt, dass Unionsbürger, die nicht im jeweiligen Inland ansässig sind, von der Steuerbefreiung nach Art. 24 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie (Sonderregelung für Kleinunternehmen) ausgeschlossen sind, während Unionsbürger, die im jeweiligen Inland ansässig sind, diese Steuerbefreiung in Anspruch nehmen können, sofern der jeweilige Mitgliedstaat richtlinienkonform eine Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gewährt?

2. Verstößt die Wortfolge „die Lieferungen von Gegenständen und Erbringung von Dienstleistungen durch einen Steuerpflichtigen, der nicht in dem Mitgliedstaat ansässig ist, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird“ in Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie sowie eine diese Bestimmung in das nationale Recht umsetzende Regelung gegen den EG-Vertrag, insbesondere gegen das Diskriminierungsverbot (Art. 12 EG), gegen die Niederlassungsfreiheit (Art. 43 ff. EG), die Dienstleistungsfreiheit (Art. 49 ff. EG) oder gegen unionsrechtliche Grundrechte (den unionsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz), weil die Bestimmung bewirkt, dass Unionsbürger, die nicht im jeweiligen Mitgliedstaat ansässig sind, von der Steuerbefreiung nach den Art. 282 ff. der Mehrwertsteuerrichtlinie (Sonderregelung für Kleinunternehmen) ausgeschlossen sind, während Unionsbürger, die im jeweiligen Mitgliedstaat ansässig sind, diese Steuerbefreiung in Anspruch nehmen können, sofern der jeweilige Mitgliedstaat richtlinienkonform eine Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gewährt?

3. Falls Frage 1 bejaht wird: Ist die Wortfolge „sowie die Lieferungen von Gegenständen bzw. die Dienstleistungen, die von einem Steuerpflichtigen, der nicht im Inland ansässig ist, bewirkt bzw. erbracht werden“ in Art. 24 Abs. 3 und in Art. 28i der Sechsten Richtlinie im Sinne des Art. 234 Abs. 1 Buchst. b EG ungültig?

4. Falls Frage 2 bejaht wird: Ist die Wortfolge „die Lieferungen von Gegenständen und Erbringung von Dienstleistungen durch einen Steuerpflichtigen, der nicht in dem Mitgliedstaat ansässig ist, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird“ in Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie im Sinne des Art. 234 Abs. 1 Buchst. b EG ungültig?

5. Falls Frage 3 bejaht wird: Ist unter „Jahresumsatz“ im Sinne des Anhangs XV der Akte über die Bedingungen des Beitritts der Republik Österreich, der Republik Finnland und des Königreichs Schweden und die Anpassungen der die Europäische Union begründenden Verträge, IX. Steuern, Ziff. 2 Buchst. c bzw. von Art. 24

der Sechsten Richtlinie der in einem Jahr im jeweiligen Mitgliedstaat, für den die Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen wird, erzielte Umsatz oder der in einem Jahr im gesamten Unionsgebiet erzielte Umsatz des Unternehmers zu verstehen?

6. Falls Frage 4 bejaht wird: Ist unter „Jahresumsatz" im Sinne des Art. 287 der Mehrwertsteuerrichtlinie der in einem Jahr im jeweiligen Mitgliedstaat, für den die Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen wird, erzielte Umsatz oder der in einem Jahr im gesamten Unionsgebiet erzielte Umsatz des Unternehmers zu verstehen?

Zur Zulässigkeit der Vorlagefragen

27 Der Rat der Europäischen Union ist der Ansicht, dass dem vorlegenden Gericht bei Abfassung seiner Vorlagefragen nicht alle Informationen vorgelegen hätten, die es benötigt habe, um die Frage der Ansässigkeit von Frau Schmelz beurteilen zu können. Es habe sich nämlich in der Folge herausgestellt, dass sie keine Wirtschaftstätigkeit in Deutschland ausgeübt und dort folglich nicht als mehrwertsteuerpflichtig gegolten habe. Da ihre einzige mehrwertsteuerpflichtige Tätigkeit in der Vermietung einer in Österreich belegenen Wohnung an Privatleute bestanden habe, hält es der Rat für denkbar, dass Frau Schmelz in Österreich ansässig sei. Es stehe daher nicht fest, dass die Vorlagefragen für die Lösung des Ausgangsrechtsstreits erheblich seien.

28 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass in einem Verfahren nach Art. 234 EG nur das nationale Gericht, das mit dem Rechtsstreit befasst ist und in dessen Verantwortungsbereich die zu erlassende Entscheidung fällt, im Hinblick auf die Besonderheiten der Rechtssache sowohl die Erforderlichkeit einer Vorabentscheidung für den Erlass seines Urteils als auch die Erheblichkeit der dem Gerichtshof vorzulegenden Fragen zu beurteilen hat. Daher ist der Gerichtshof grundsätzlich gehalten, über ihm vorgelegte Fragen zu befinden, wenn diese die Auslegung und/oder die Gültigkeit des Unionsrechts betreffen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 15. Dezember 1995, Bosman, C-415/93, Slg. 1995, I-4921, Randnr. 59, und vom 18. März 2010, Alassini u. a., C-317/08 bis C-320/08, I-2213, Randnr. 25).

29 Damit kann der Gerichtshof ein Vorabentscheidungsersuchen eines nationalen Gerichts nur dann zurückweisen, wenn die erbetene Auslegung des Unionsrechts offensichtlich in keinem Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits steht, wenn das Problem hypothetischer Natur ist oder wenn der Gerichtshof nicht über die tatsächlichen und rechtlichen Angaben verfügt, die für eine zweckdienliche Beantwortung der ihm vorgelegten Fragen erforderlich sind (Urteil Alassini u. a., Randnr. 26).

30 Zudem geht aus Art. 234 Abs. 2 EG klar hervor, dass es Sache des nationalen Gerichts ist, darüber zu entscheiden, in welchem Verfahrensstadium es ein Vorabentscheidungsersuchen an den Gerichtshof richten soll (Urteile vom 10. März 1981, Irish Creamery Milk Suppliers Association u. a., 36/80 und 71/80, Slg. 1981, 735, Randnr. 5, und vom 17. April 2007, AGM-COS.MET, C-470/03, Slg. 2007, I-2749, Randnr. 45).

31 Selbst wenn man im vorliegenden Fall unterstellt, dass die Auskunft, die Frau Schmelz dem vorlegenden Gericht erteilt hat, zutreffend ist, ergibt sich daraus keineswegs, dass die erbetene Auslegung des Unionsrechts offensichtlich in keinem Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits steht oder dass das Problem hypothetischer Natur ist. Wie die österreichische Regierung in der mündlichen Verhandlung erklärt hat, bedeutet der Umstand, dass Frau Schmelz ihre einzigen steuerpflichtigen Umsätze mit der Vermietung ihrer Wohnung erzielt,

nämlich nicht, dass die österreichischen Behörden davon ausgehen können, dass sie in Österreich ansässig ist.

32 Daraus folgt, dass die Vorlagefragen des Unabhängigen Finanzsenats, Außenstelle Wien, zu beantworten sind.

Zu den Vorlagefragen

33 Mit seinen Vorlagefragen, die miteinander zusammenhängen und deshalb gemeinsam zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die Art. 24 Abs. 3 und 28i der Sechsten Richtlinie sowie Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie, soweit sie den Mitgliedstaaten die Möglichkeit eröffnen, den in ihrem Hoheitsgebiet ansässigen Kleinunternehmen eine Mehrwertsteuerbefreiung mit Verlust des Vorsteuerabzugs zu gewähren, diese Möglichkeit aber hinsichtlich der in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Kleinunternehmen ausschließen, mit den Art. 12 EG, 43 EG und 49 EG sowie mit dem allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatz vereinbar sind.

34 Das vorlegende Gericht möchte außerdem wissen, ob mit dem in den Art. 24 und 24a der Sechsten Richtlinie sowie in den Art. 284 bis 287 der Mehrwertsteuerrichtlinie verwendeten Begriff „Jahresumsatz" der Umsatz gemeint ist, den das Unternehmen in einem Jahr in dem Mitgliedstaat, für den die Mehrwertsteuerbefreiung in Anspruch genommen wird, erzielt, oder derjenige, den es in einem Jahr im gesamten Unionsgebiet erzielt.

Zur einschlägigen Freiheit

35 Als im Ausgangsrechtsstreit einschlägige Freiheiten führt das vorlegende Gericht die Niederlassungsfreiheit und die Dienstleistungsfreiheit an.

36 Mit der Niederlassungsfreiheit, die Art. 43 EG den Unionsbürgern zuerkennt und die für sie die Aufnahme und Ausübung selbständiger Erwerbstätigkeiten sowie die Gründung und Leitung von Unternehmen unter den gleichen Bedingungen wie den im Mitgliedstaat der Niederlassung für dessen eigene Angehörige festgelegten umfasst, ist gemäß Art. 48 EG für die nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats gegründeten Gesellschaften, die ihren satzungsmäßigen Sitz, ihre Hauptverwaltung oder ihre Hauptniederlassung innerhalb der Europäischen Union haben, das Recht verbunden, ihre Tätigkeit in dem betreffenden Mitgliedstaat durch eine Tochtergesellschaft, Zweigniederlassung oder Agentur auszuüben (Urteil vom 14. September 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Slg. 2006, I-8203, Randnr. 17 und die dort angeführte Rechtsprechung).

37 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs ist der Begriff der Niederlassung im Sinne des Vertrags sehr weit gefasst und impliziert die Möglichkeit für einen Unionsbürger, in stabiler und kontinuierlicher Weise am Wirtschaftsleben eines anderen Mitgliedstaats als seines Herkunftsstaats teilzunehmen und daraus Nutzen zu ziehen, wodurch die wirtschaftliche und soziale Verflechtung innerhalb der Union im Bereich der selbständigen Tätigkeiten gefördert wird (Urteil Centro di Musicologia Walter Stauffer, Randnr. 18 und die dort angeführte Rechtsprechung).

38 Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Bestimmungen über das Niederlassungsrecht ist jedoch grundsätzlich, dass eine dauernde Präsenz im Aufnahmemitgliedstaat sichergestellt ist und dass im Fall des Erwerbs und des Besitzes von Grundstücken deren Verwaltung aktiv erfolgt (Urteil Centro di Musicologia Walter Stauffer, Randnr. 19). Eine solche dauernde Präsenz muss sich auf der Grundlage objektiver und nachprüfbarer Anhaltspunkte feststellen lassen, die sich u. a. auf das Ausmaß des greifbaren Vorhandenseins in Form von Geschäftsräumen, Personal und

Ausrüstungsgegenständen beziehen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 12. September 2006, Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Slg. 2006, I-7995, Randnr. 67).

39 Aus der Sachverhaltsschilderung des vorlegenden Gerichts ergibt sich jedoch, dass Frau Schmelz diese Voraussetzungen nicht erfüllt.

40 Die Bestimmungen über die Niederlassungsfreiheit sind daher in einem Fall wie dem des Ausgangsrechtsstreits nicht anwendbar.

41 Was sodann den freien Dienstleistungsverkehr angeht, ist zum einen davon auszugehen, dass die Vermietung von Immobilien eine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung im Sinne von Art. 50 Abs. 1 EG darstellt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. Juli 2010, Hengartner und Gasser, C-70/09, I-7233, Randnr. 32). Zum anderen steht es der Anwendbarkeit von Art. 49 EG nicht entgegen, dass Frau Schmelz über mehrere Jahre hinweg eine Wohnung in Österreich vermietet.

42 Der Gerichtshof hat insoweit entschieden, dass der Dienstleistungsbegriff im Sinne des Vertrags Dienstleistungen ganz unterschiedlicher Art umfassen kann, einschließlich solcher, deren Erbringung sich über einen längeren Zeitraum, bis hin zu mehreren Jahren, erstreckt. Der Vertrag enthält nämlich keine Vorschrift, die eine abstrakte Bestimmung der Dauer oder Häufigkeit ermöglicht, ab der die Erbringung einer Dienstleistung oder einer bestimmten Art von Dienstleistung in einem anderen Mitgliedstaat nicht mehr als eine Dienstleistung im Sinne des Vertrags angesehen werden kann (vgl. Urteil vom 11. Dezember 2003, Schnitzer, C-215/01, Slg. 2003, I-14847, Randnrn. 30 und 31).

43 Folglich ist davon auszugehen, dass die Vermietungstätigkeit von Frau Schmelz unter den freien Dienstleistungsverkehr nach Art. 49 EG fällt.

44 Was schließlich die Anwendbarkeit von Art. 12 EG, der ein allgemeines Verbot der Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit enthält, auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens betrifft, ist festzustellen, dass diese Bestimmung als eigenständige Grundlage nur auf unionsrechtlich geregelte Fallgestaltungen angewendet werden kann, für die der Vertrag keine besonderen Diskriminierungsverbote vorsieht (Urteil vom 21. Januar 2010, SGI, C-311/08, I-487, Randnr. 31 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

45 Art. 49 EG, der, wie in Randnr. 43 des vorliegenden Urteils ausgeführt, auf den Ausgangsrechtsstreit anwendbar ist, sieht jedoch ein solches besonderes Diskriminierungsverbot vor. Daraus folgt, dass Art. 12 EG auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens keine Anwendung findet.

Zum Bestehen einer Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs

46 Nach ständiger Rechtsprechung sollen sämtliche Vertragsbestimmungen über die Freizügigkeit den Unionsbürgern die Ausübung beruflicher Tätigkeiten aller Art im Gebiet der Union erleichtern und stehen Maßnahmen entgegen, die die Unionsbürger benachteiligen könnten, wenn sie im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats eine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben wollen (Urteile Bosman, Randnr. 94, und vom 19. November 2009, Filipiak, C-314/08, Slg. 2009, I-11049, Randnr. 58).

47 In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass Art. 49 EG die Aufhebung jeder Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs verlangt, sofern sie geeignet ist, die Tätigkeiten des Dienstleistenden, der in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, zu unterbinden, zu behindern oder weniger attraktiv zu machen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 1. Juli 2010, Dijkman und Dijkman-Lavaleije, C-233/09, I-6649, Randnr. 23 und die dort angeführte Rechtsprechung).

48 Aus der Rechtsprechung ergibt sich ferner, dass Art. 49 EG nicht nur offensichtliche Diskriminierungen aufgrund der Staatsangehörigkeit verbietet, sondern auch alle verschleierten Formen der Diskriminierung, die durch die Anwendung anderer Unterscheidungsmerkmale tatsächlich zu dem gleichen Ergebnis führen. Dies trifft insbesondere auf eine Maßnahme zu, die eine Unterscheidung aufgrund des Kriteriums des Wohnsitzes trifft, denn sie kann sich hauptsächlich zum Nachteil der Angehörigen anderer Mitgliedstaaten auswirken, da die Gebietsfremden meist Ausländer sind (vgl. Urteil vom 16. Januar 2003, Kommission/Italien, C-388/01, Slg. 2003, I-721, Randnrn. 13 und 14 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

49 Nach Art. 49 EG verbotene Beschränkungen liegen insbesondere dann vor, wenn die für grenzüberschreitende wirtschaftliche Tätigkeiten geltenden Steuervorschriften weniger günstig sind als diejenigen, die für eine innerhalb der Grenzen des Mitgliedstaats ausgeübte wirtschaftliche Tätigkeit gelten (vgl. Urteil Filipiak, Randnr. 62).

50 Darüber hinaus gilt das Verbot von Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs nicht nur für nationale Maßnahmen, sondern auch für Maßnahmen der Unionsorgane (vgl. entsprechend zum freien Warenverkehr Urteil vom 25. Juni 1997, Kieffer und Thill, C-114/96, Slg. 1997, I-3629, Randnr. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung).

51 Im vorliegenden Fall eröffnen die Art. 24 Abs. 3 und 28i der Sechsten Richtlinie sowie Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie den Mitgliedstaaten die Möglichkeit, den in ihrem Hoheitsgebiet ansässigen Kleinunternehmen eine Mehrwertsteuerbefreiung mit Verlust des Vorsteuerabzugs zu gewähren, schließen diese Möglichkeit aber hinsichtlich der in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Kleinunternehmen aus.

52 Folglich können, wenn ein Mitgliedstaat die Mehrwertsteuerbefreiung für Kleinunternehmen vorsieht, die in seinem Hoheitsgebiet ansässigen Kleinunternehmen ihre Dienstleistungen gegebenenfalls unter günstigeren Bedingungen anbieten als die außerhalb dieses Gebiets ansässigen Kleinunternehmen, da die Mitgliedstaaten diese Steuerbefreiung nach den genannten Bestimmungen nicht auf die letztgenannten Unternehmen ausdehnen dürfen.

53 Aus der in der vorstehenden Randnummer getroffenen Feststellung ergibt sich im vorliegenden Fall, dass der Ausschluss der außerhalb Österreichs ansässigen Kleinunternehmen von der Mehrwertsteuerbefreiung es für diese Unternehmen weniger attraktiv macht, in Österreich Dienstleistungen zu erbringen. Er führt daher zu einer Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs.

54 Darüber hinaus kann diese Beschränkung, wie die Generalanwältin in den Nrn. 42 bis 44 und 83 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, zum einen nicht den Mitgliedstaaten zugerechnet werden, denn nach den fraglichen Richtlinien dürfen sie die Mehrwertsteuerbefreiung nur den in ihrem Hoheitsgebiet ansässigen Kleinunternehmen gewähren. Zum anderen reicht die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs, die für die außerhalb des Mitgliedstaats, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird, ansässigen Kleinunternehmen besteht, unter Umständen nicht aus, die Nichtanwendung der Mehrwertsteuerbefreiungsregelung auf sie auszugleichen, insbesondere wenn bei ihnen keine oder kaum steuerpflichtige Umsätze auf der vorgelagerten Ebene anfallen.

55 Unter diesen Umständen ist zu prüfen, ob diese Beschränkung gerechtfertigt ist.

Zur Rechtfertigung

56 Die österreichische, die deutsche und die griechische Regierung sowie der Rat und die Europäische Kommission vertreten die Ansicht, dass die Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs, die in der Ungleichbehandlung von Kleinunternehmen danach, ob sie in Österreich ansässig seien oder nicht, bestehe, durch die Notwendigkeit gerechtfertigt sei, die Wirksamkeit steuerlicher Kontrollen zu gewährleisten. Diese Kontrollen könnten nur vom Mitgliedstaat, in dem das Kleinunternehmen ansässig sei, wirksam durchgeführt werden.

57 Insoweit ergibt sich aus der Rechtsprechung, dass das Erfordernis, die Wirksamkeit der Steueraufsicht zu gewährleisten, ein zwingender Grund des Allgemeininteresses ist, der eine Beschränkung der vom Vertrag garantierten Verkehrsfreiheiten rechtfertigen kann (Urteil vom 27. Januar 2009, Persche, C-318/07, Slg. 2009, I-359, Randnr. 52).

58 Jedoch kann eine beschränkende Maßnahme nur dann gerechtfertigt sein, wenn sie dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit genügt, also geeignet ist, die Erreichung des mit ihr verfolgten Ziels zu gewährleisten, und nicht über das dazu Erforderliche hinausgeht (Urteil Persche, Randnr. 52).

59 Insoweit ist davon auszugehen, dass die Beschränkung der Mehrwertsteuerbefreiung auf die im Hoheitsgebiet des Mitgliedstaats, der die Befreiung anwendet, ansässigen Kleinunternehmen geeignet ist, die Durchführung wirksamer Steuerkontrollen, bei

denen geprüft wird, ob die Voraussetzungen für die Befreiung tatsächlich erfüllt sind, zu gewährleisten, da die Unternehmen die Unterlagen über ihre sämtlichen wirtschaftlichen Tätigkeiten grundsätzlich am Ort ihrer Niederlassung aufbewahren.

60 Die Regierungen und die Organe, die sich am Verfahren beteiligt haben, vertreten daher zu Recht die Auffassung, dass der Aufnahmemitgliedstaat eine wirksame Kontrolle der Tätigkeiten, die ein nicht im Inland ansässiges Kleinunternehmen im Rahmen des freien Dienstleistungsverkehrs ausübe, nicht leisten könne.

61 Zur Notwendigkeit der Beschränkung dieser Regelung auf die in dem betreffenden Mitgliedstaat ansässigen Kleinunternehmen tragen die genannten Regierungen und Organe vor, dass die Vorschriften über die Amtshilfe, die sich aus der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates vom 7. Oktober 2003 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 (ABl. L 264, S. 1) und der Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. Dezember 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern (ABl. L 336, S. 15) ergeben, keinen zweckdienlichen Datenaustausch gewährleisten könnten.

62 Da nämlich die Kleinunternehmerregelung den Verwaltungsaufwand verringern solle, der mit den steuerpflichtigen Umsätzen verbunden sei, seien die Kleinunternehmen von den Steuerverwaltungsformalitäten im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer befreit, so dass der Mitgliedstaat der Niederlassung über keine Daten verfüge, die nach der Verordnung Nr. 1798/2003 mitgeteilt werden könnten. Die Richtlinie 77/799, die nur Angaben zu direkten Steuern betreffe, erlaube weder die Erhebung noch die Mitteilung von Angaben zu den Umsätzen von Kleinunternehmen.

63 Hierzu ist zum einen festzustellen, dass das Ziel, die Wirksamkeit der Steueraufsicht im Hinblick auf die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen zu gewährleisten — auf das Erfordernis dieser Gewährleistung wurde in Randnr. 57 des vorliegenden Urteils hingewiesen —, ohne relevante Daten nicht erreicht werden kann. Zum anderen sieht die Kleinunternehmerregelung, wie die Generalanwältin in Nr. 33 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, Verwaltungsvereinfachungen vor, die zu einer stärkeren Gründung und Tätigkeit von Kleinunternehmen führen und deren Wettbewerbsfähigkeit stärken sowie ein angemessenes Verhältnis zwischen dem mit der Steueraufsicht verbundenen Verwaltungsaufwand und dem zu erwartenden Steueraufkommen wahren sollen.

64 Nach Art. 272 Abs. 1 Buchst. d der Mehrwertsteuerrichtlinie können die Mitgliedstaaten Kleinunternehmen von sämtlichen in den Art. 213 bis 271 dieser Richtlinie vorgesehenen Formalitäten befreien, die dazu dienen, die Finanzbehörden der Mitgliedstaaten über die mehrwertsteuerpflichtigen Tätigkeiten in ihrem Gebiet zu informieren.

65 Daher sind Kleinunternehmen, wie der Rat ausgeführt hat, im Allgemeinen im Mitgliedstaat ihrer Niederlassung nicht für die Zwecke der Mehrwertsteuer identifiziert, und diesem Mitgliedstaat liegen keine Daten zu ihren Umsätzen vor. So hat die deutsche Regierung im Ausgangsverfahren erklärt, dass das Kleinunternehmen von Frau Schmelz in Deutschland keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer habe und dass Deutschland über keine Daten zu seinen Umsätzen verfüge.

66 Zur Richtlinie 77/799 ist festzustellen, dass sie nach ihrem Art. 1 die gegenseitige Erteilung von Auskünften über die Steuern auf Einkommen, Vermögen und Versicherungsprämien betrifft. Auch wenn sich nicht ausschließen lässt, dass Auskünfte insbesondere zum Einkommen zweckdienliche Hinweise vor allem für die Untersuchung eventueller Mehrwertsteuerhinterziehungen liefern können, betreffen diese Angaben aber nicht den mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz.

67 Daher gehen die Regierungen und die Organe, die sich am vorliegenden Verfahren beteiligt haben, zutreffend davon aus, dass die in der Verordnung Nr. 1798/2003 und der Richtlinie 77/799 enthaltenen Vorschriften über die Amtshilfe keinen zweckdienlichen Datenaustausch hinsichtlich der Kleinunternehmen gewährleisten können, die im Gebiet des Mitgliedstaats, der eine Mehrwertsteuerbefreiung anwendet, tätig sind.

68 Zudem könnte ein solcher Mangel an Informationen nur durch Einführung von Formalitäten behoben werden, wie sie in den Art. 213 bis 271 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehen sind. Wie in Randnr. 63 des vorliegenden Urteils ausgeführt, sind es aber gerade diese Formalitäten, die die Kleinunternehmerregelung den Kleinunternehmen und den Steuerverwaltungen ersparen soll.

69 Um die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrolle der von einem Kleinunternehmen in anderen Mitgliedstaaten als demjenigen, in dem es ansässig ist, erzielten Umsätze zu gewährleisten, wären nämlich zum einen für die Kleinunternehmen und die Steuerverwaltungen die Durchführung komplexer Formalitäten, die eine Erhebung der relevanten Daten und eine Feststellung etwaiger Missbräuche ermöglichen, und zum anderen häufige Amtshilfeersuchen der Steuerbehörden des Mitgliedstaats der Niederlassung bei den Steuerbehörden aller anderen Mitgliedstaaten der Union zum Zwecke des Austauschs dieser Daten erforderlich.

70 Hinzu kommt, dass mit der Beschränkung der Mehrwertsteuerbefreiung auf die Steuerpflichtigen, die in dem Mitgliedstaat, der eine solche Befreiung eingeführt hat, ansässig sind, verhindert werden kann, dass Steuerpflichtige, die in mehreren Mitgliedstaaten tätig sind, ohne dort ansässig zu sein, der Besteuerung ihrer Tätigkeiten unter dem Deckmantel der dort geltenden Befreiungen ganz oder zum großen Teil entgehen könnten, auch wenn diese Tätigkeiten in ihrer Gesamtheit den Umfang der Geschäftstätigkeit eines Kleinunternehmens objektiv überschreiten würden, was mit dem Erfordernis, durch die Ausnahme vom Grundsatz der Besteuerung, die eine solche Befreiungsregelung darstellt, nur Kleinunternehmen zu fördern, nicht zu vereinbaren wäre.

71 Nach alledem erweist es sich, dass beim gegenwärtigen Stand der Entwicklung der Mehrwertsteuerregelung das Ziel, die Wirksamkeit der Steueraufsicht im Hinblick auf die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen zu gewährleisten, und das Ziel der Kleinunternehmerregelung, mit der die Wettbewerbsfähigkeit der Kleinunternehmen gestärkt werden soll, es zum einen rechtfertigen, dass die Anwendbarkeit der Mehrwertsteuerbefreiung auf die Tätigkeiten der Kleinunternehmen beschränkt wird, die im Hoheitsgebiet des Mitgliedstaats, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird, ansässig sind, und zum anderen, dass der zu berücksichtigende Jahresumsatz derjenige ist, der in dem Mitgliedstaat erzielt wird, in dem das Unternehmen ansässig ist.

72 Unter diesen Umständen ist anzunehmen, dass die Beschränkung der Mehrwertsteuerbefreiung auf diejenigen Kleinunternehmen, die in dem Mitgliedstaat, in dem die Mehrwertsteuer geschuldet wird, ansässig sind, nicht über das hinausgeht, was zur Erreichung dieser beiden Ziele erforderlich ist.

73 Daraus folgt, dass die Prüfung der Fragen nichts ergeben hat, was die Vereinbarkeit der Art. 24 Abs. 3 und 28i der Sechsten Richtlinie sowie des Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie mit Art. 49 EG beeinträchtigen könnte.

74 Soweit schließlich das vorlegende Gericht auch wissen möchte, ob die im Ausgangsverfahren fraglichen Bestimmungen mit dem allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatz in Einklang stehen, ist darauf hinzuweisen, dass in Randnr. 53 des vorliegenden Urteils festgestellt wurde, dass die in Rede stehende Ungleichbehandlung zu einer Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs führt und daher in den Anwendungsbereich von Art. 49 EG fällt.

75 Unter diesen Umständen ist aber, wie die Generalanwältin in Nr. 75 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, davon auszugehen, dass der allgemeine Gleichbehandlungsgrundsatz nicht als eigenständige Grundlage angewendet werden kann.

76 Nach alledem ist auf die Vorlagefragen zu antworten, dass die Prüfung der Fragen nichts ergeben hat, was die Gültigkeit der Art. 24 Abs. 3 und 28i der Sechsten Richtlinie sowie des Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie im Hinblick auf Art. 49 EG berühren könnte.

77 Die Art. 24 und 24a der Sechsten Richtlinie sowie die Art. 284 bis 287 der Mehrwertsteuerrichtlinie sind dahin auszulegen, dass der Begriff „Jahresumsatz" den Jahresumsatz meint, den ein Unternehmen in einem Jahr in dem Mitgliedstaat erzielt, in dem es ansässig ist.

Kosten

78 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Große Kammer) für Recht erkannt:

1. **Die Prüfung der Fragen hat nichts ergeben, was die Gültigkeit der Art. 24 Abs. 3 und 28i der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage in der durch die Richtlinie 2006/18/EG des Rates vom 14. Februar 2006 geänderten Fassung sowie des Art. 283 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November**

2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem im Hinblick auf Art. 49 EG berühren könnte.

2. Die Art. 24 und 24a der Richtlinie 77/388 in der durch die Richtlinie 2006/18 geänderten Fassung sowie die Art. 284 bis 287 der Richtlinie 2006/112 sind dahin auszulegen, dass der Begriff „Jahresumsatz" den Jahresumsatz meint, den ein Unternehmen in einem Jahr in dem Mitgliedstaat erzielt, in dem es ansässig ist.

Unterschriften