

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterR in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Wals Treuhand Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH, Lagerhausstraße 24, 5071 Wals-Siezenheim, über die Beschwerden vom 30. April 2009 sowie 30. Oktober 2014, gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 12. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer der Jahre 2003 und 2004, 30. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer des Jahres 2007, 24. September 2014 betreffend Wiederaufnahme Einkommen- und Umsatzsteuer 2006, Wiederaufnahme Umsatzsteuer 2007, sowie Einkommensteuer 2006 und Umsatzsteuer 2006 und 2007 und 30. September 2014 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2008 bis 2011, Steuernummer ***BF1StNr1***

I. zu Recht erkannt:

- Die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer des Jahres 2006 sowie der Wiederaufnahmebescheid betreffend Umsatzsteuer des Jahres 2007 werden gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

- Den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2006, 2007, 2010, 2011 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Statt gegeben.

Die Bescheide werden abgeändert.

- Die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2010 und 2011 werden gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide bleiben unverändert.

II. beschlossen:

- Die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2003, 2004, 2008 und 2009 sowie gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2008 und 2009 werden gemäß § 264 (4) lit d BAO i.V.m. § 256 (3) BAO als gegenstandslos erklärt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bf1 (Beschwerdeführerin, i.d.F. Bf.) war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum (2003-2004, 2006-2011) sowohl nichtselbstständig (2003, 2004, 2011) als auch gewerblich (2006-2011) tätig.

Der Verfahrensgang hinsichtlich der in Beschwerde gezogenen Bescheide zu den einzelnen Veranlagungsjahren stellt sich wie folgt dar:

Einkommensteuer 2003, 2004

Die Einkommensteuer der Jahre 2003 und 2004 wurde mit Bescheiden vom 12. Jänner 2009 erklärungsgemäß festgesetzt.

Nach Berufungen vom 30. April 2009 mit denen die Berücksichtigung von Werbungskosten i.H.v. € 11.799,27 (für 2003) bzw. € 4.132,04 (für 2004) für Fachliteratur bzw. vom Arbeitgeber nicht refundierte Reisekosten beantragt wurde, ergingen am 24. September 2014 abändernde Beschwerdevorentscheidungen, mit denen die beantragten Werbungskosten mit Ausnahme von Reisekosten berücksichtigt wurden.

Die dagegen eingebrachten Vorlageanträge vom 30. Oktober 2014 wurden mit Eingabe vom 5. Oktober 2020 zurückgezogen.

Einkommen-/Umsatzsteuer 2006

Für das Jahr 2006 ergingen zunächst Einkommen-/Umsatzsteuerbescheide im Schätzungsweg (24. Jänner 2008), nachdem keine Abgabenerklärungen eingebracht worden waren.

Am 30. April 2009 brachte die Bf. einen Wiederaufnahmeantrag betreffend dieser Bescheide ein und beantragte unter gleichzeitiger Vorlage von Steuererklärungen sowie einer E/A-Rechnung die Berücksichtigung von Sonderausgaben, a.g. Belastungen sowie höheren Umsatzerlösen.

Der Einkommensteuererklärung wurden Leistungserlöse i.H.v. € 12.900,- (lt. Schätzung Erstbescheid € 8.000,-) zu Grunde gelegt, in der Umsatzsteuererklärung wurden keine Umsätze ausgewiesen und die im Erstbescheid vorgeschriebene Umsatzsteuer i.H.v. € 2.800,- als Gutschrift beantragt.

Im Zuge einer Außenprüfung bei der Bf. für die Jahre 2006 und 2007 (Nachschauzeitraum 1/2008-12/2012) wurde festgestellt, dass die Bf. mit der ***1*** (i.d.F. CC Ltd.) einen Dienstleistungsvertrag abgeschlossen hatte, wobei diese von der ***2*** mit der Planung und Errichtung eines Mobilfunknetzes in Österreich beauftragt worden war.

Bei der CC Ltd. handle es sich nach Auskunft des Kreditschutzverbandes um eine Offshore Gesellschaft die mit Sitz in Zypern (Paphos) registriert sei, dort aber über keine Büroräumlichkeiten verfüge. Mag. ***3*** sei seit der Gründung formell allein an dem Unternehmen beteiligt, wobei intern eine Beteiligung der Bf. i.H.v. 32% vereinbart worden sei. Aus korrespondierenden Fakturen zwischen der Bf. und der CC Ltd. bzw. der CC Ltd. und der Siemens AG (für die Zeiträume 7/2006-6/2007) ergebe sich, dass die von der CC Ltd. in Rechnung gestellten Beträge ungefähr in doppelter Höhe der Fakturenbeträge der Bf. ausgestellt worden seien.

Die Bf. habe ihre Fakturen unter Hinweis auf die Anwendung der Reverse Charge Regelung ohne Umsatzsteuerausweis erstellt.

Es sei davon auszugehen, dass die Zwischenschaltung der CC Ltd. in ausschließlichen Nutzen der ***2*** gelegen sei, wobei keine wirtschaftlichen oder außersteuerlichen Gründe dafür erkennbar seien, die die Abwicklung der Leistungsverrechnung der Bf. als Projektmitarbeiterin der CC Ltd. erklären könnte.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sei eine Einkünftezurechnung an eine Gesellschaft auszuschließen, die keine Tätigkeit entfalte und über keinen geschäftlichen Betrieb verfüge. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise sei von einer direkten Leistungsbeziehung zwischen der Bf. und der ***2*** auszugehen, wobei die von der CC Ltd. an die ***2*** fakturierten Beträge als Bemessungsgrundlage heranzuziehen und als Betriebsausgaben die von der ***2*** an die CC Ltd. bezahlten Beträge anzusetzen seien. Die Bf. sei bis Mai 2008 für die ***2*** / CC Ltd. tätig geworden. Soweit kein belegmäßiger Nachweis vorliege, seien für die entsprechenden Zeiträume Einkünfte im Schätzungsweg in Ansatz gebracht worden.

Was die Umsatzsteuer betreffe sei von sogenannten Katalogleistungen gemäß § 3a Abs. 9 i.V.m. [§ 3a Abs. 10 UStG 1994](#) auszugehen, die am Empfängerort des Unternehmens zu besteuern seien, weshalb die Bf. in Österreich steuerbar und steuerpflichtig sei.

Die Einnahmen 2006 wurden entsprechend vorliegender Rechnungen der CC Ltd. an die Siemens AG i.H.v. € 28.800,-, die Ausgaben lt. der von der Bf. vorgelegten E/A-Rechnung i.H.v. € 1.014,76 festgesetzt. Entgelte wurden i.H.v. € 24.000,- (entspricht Bruttoerlösen i.H.v. € 28.800,-) festgesetzt und der Umsatzsteuer unterzogen. Die Vorsteuer wurde gemäß [§ 14 UStG 1994](#) mit 1,8% der Umsätze (€ 432,-) ermittelt.

Gegen die Wiederaufnahmebescheide bzw. Sachbescheide betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2006 vom 24. September 2014, mit denen den Feststellungen der Ap. gefolgt wurde, wurde mit Eingabe vom 30. Oktober 2014 Beschwerde erhoben.

Die Beschwerde richtet sich gegen die Höhe der festgesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die Nichtanerkennung von Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und a.g. Belastungen. Zudem wird die Berücksichtigung des Pendlerpauschales zu ihrem Dienstgeber in 1060 Wien beantragt.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb würden sich aus einer amtswegigen Schätzung ergeben, wobei sich in dem Ap-Bericht keinerlei Ausführungen über die Ermittlung der Einkünfte finde.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 11. Jänner 2018 wurde die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide sowie Sachbescheide betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2006 als unbegründet abgewiesen.

Den dazu ergangenen Bescheidebegründungen ist zu entnehmen, dass zum Vorwurf, dass kein Parteiengehör gewährt wurde auszuführen sei, dass die Bf. mit Schreiben vom 4. Juni 2014 aufgefordert worden sei, Aufzeichnungen für den Zeitraum 2006 bis 2014 vorzulegen.

Die Niederschrift sei dem steuerlichen Vertreter am 14. Juli 2014 übermittelt worden. Dieser habe mit Eingabe vom 13. August 2014 um Fristerstreckung ersucht (Anmerkung: die nicht gewährt wurde). Nähere Ausführungen zu den Besprechungsversuchen seien Tz. 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung zu entnehmen.

Die Beschwerden gegen die Sachbescheide würden nur allgemeine Ausführungen enthalten, es werde u.a. beantragt, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu berichtigen und Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und a.g. Belastungen zu berücksichtigen, wobei auf vorgelegte Anträge und Begehren verwiesen werde. In Anbetracht der Ausführungen des Ap. Berichts und den in den Beilagen 1-3 festgehaltenen Besteuerungs- bzw.

Schätzungsgrundlagen erübrige sich ein näheres Eingehen auf die allgemein gehaltenen und z.T. haltlosen Anträge.

Mit Eingabe vom 25. Jänner 2018 brachte die Bf. einen Antrag auf Vorlage u.a. der Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommen-/Umsatzsteuer 2006 sowie der korrespondierenden Sachbescheide an das Bundesfinanzgericht ein.

Ergänzend zu den bisherigen Ausführungen wurde ausgeführt, dass die CC Ltd. entgegen den Feststellungen der Ap. wirtschaftlich und rechtlich tätig geworden sei. Mag***3***uß sei an der CC Ltd. beteiligt gewesen. In beiden ‚Fällen‘ (d.h. be***3***uß bzw. der Bf.) sei von einem gleichen Sachverhalt auszugehen. Auf die Entscheidung des BFG Linz vom 17. Dezember 2015, Gz. RV/5100492/2010 wurde verwiesen.

In den benannten Erkenntnis wurde ausgeführt, dass das Motiv der Gründung der CC Ltd. in Haftungsfragen bzw. der Beschäftigung der Projektmitarbeiter lag, die mittels Dienstleistungsverträgen an die CC Ltd., nicht aber an di***2***ch gebunden werden sollten.

Die Ergebnisse der Erwerbstätigkeit seien, soweit an sie fakturiert worden sei, dieser Gesellschaft zuzurechnen, ein Durchgriff auf die do. Beschwerdeführerin sei nicht möglich. Die CC Ltd. sei ausschließlich in Österreich tätig, in Zypern sei keine operative Tätigkeit festzustellen gewesen.

Der Bf. bzw. der steuerlichen Vertretung wurden mit (inhaltlich identen) Beschlüssen vom 15. September bzw. 2. Oktober 2020 weitere Fragen im Zusammenhang mit den oftmals schwer verständlichen Rechtsmittelschriftsätzen gestellt und weitere Unterlagen angefordert. Die sich aus Sicht des Gerichtes vorbehaltlich der Beantwortung des Beschlusses ergebenden steuerlichen Konsequenzen wurden (auch zahlenmäßig) für den gesamten Beschwerdezeitraum dargestellt.

Mit Eingabe vom 5. Oktober 2020 bestätigte die steuerliche Vertretung die vom BFG übermittelten Bemessungsgrundlagen (Einkommen-/Umsatzsteuer 2006), stellte diese außer Streit und zog den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

Einkommensteuer 2007

Der Einkommensteuer(erst)bescheid 2007 erging antragsgemäß, entsprechend der am 9. Dezember 2008 elektronisch eingebrachten Erklärung am 30. Jänner 2009.

Nach Fristverlängerung wurde am 30. April 2009 fristgerecht Berufung erhoben, die sich gegen die Nichtberücksichtigung von ‚Bewerbungskosten‘ richtet, wobei zeitgleich eine weitere Einkommensteuererklärung bzw. eine Einnahmen-/Ausgabenrechnung vorgelegt wurde.

Der Einkommensteuerbescheid wurde mit Beschwerdevereinsentscheidung vom 24. September 2014 abgeändert, wobei in der Begründung auf den Bericht der Ap. verwiesen wurde. In dem Bericht findet sich eine Darstellung zum festgestellten Sachverhalt im Zusammenhang mit Leistungen der Bf. für die CC Ltd. (siehe oben, Einkommen-/Umsatzsteuer 2006). Die Ap. änderte die Einnahmen lt. Einnahmen-/Ausgabenrechnung i.H.v. € 30.240,- auf Grundlage einer von ihr erstellten Kalkulation auf € 62.490,- ab, wobei sie davon ausging, dass d***2***ich der CC Ltd. vorgeblich Leistungen der Bf. in dieser Höhe abgegolten hatte und ihr diese zurechnete.

Betriebsausgaben wurden von der Ap. i.H.v. € 2.375,56 erklärungskgemäß (entsprechend der vorgelegten E/A-Rechnung) berücksichtigt.

Im Vorlageantrag vom 30. Oktober 2014 wurde auf die Beschwerdeschrift verwiesen und festgestellt, dass die Ap. in ihrem Bericht zu den Eingaben der Bf. keine substantiellen Einwendungen getätigt habe.

Hinsichtlich des weiteren Verfahrensganges, den Beschlüssen des BFG vom 15. September

bzw. 2. Oktober 2020 sowie der Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 5. Oktober 2020, in der die in den Beschlüssen übermittelten Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer 2007 außer Streit gestellt wurden, wird auf die obigen Ausführungen zur Einkommen-/Umsatzsteuer 2006 verwiesen.

Umsatzsteuer 2007

Die Umsatzsteuer 2007 wurde zunächst erklärungsgemäß mit € 0,- (Bescheid vom 12. Jänner 2009) festgesetzt.

Im wiederaufgenommenen Verfahren erging ein Umsatzsteuerbescheid, in dem die Umsätze entsprechend den Feststellungen der Ap. (vgl. oben Einkommen/Umsatzsteuer 2006) ausgehend von angenommenen Bruttoumsätzen i.H.v. € 62.490,- mit netto € 52.075,- festgesetzt und die Umsatzsteuer i.H.v. 20% der Bemessungsgrundlage, d.s. € 10.415,- ermittelt wurde. Vorsteuer wurde gemäß § 14 UStG i.H.v. 1,8%, d.s. € 937,35 in Abzug gebracht.

In der Beschwerde vom 30. Oktober 2014, der sich gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens sowie den Sachbescheid richtet, wurden Einwendungen erhoben, die denen in der Beschwerde gegen den Wiederaufnahme und Sachbescheid zur Umsatzsteuer 2006 entsprechen (s. oben).

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11. Jänner 2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die dazu gesondert erstellte Begründung betrifft ebenso wie der Vorlageantrag des Bf. mehrere Jahre. Auf die gegenständlich für das Jahr 2006 dargestellte Sachlage (s. oben) wird verwiesen.

Hinsichtlich des weiteren Verfahrensganges, den Beschlüssen des BFG vom 15. September bzw. 2. Oktober 2020 sowie der Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 5. Oktober 2020, in der die in den Beschlüssen übermittelten Bemessungsgrundlagen (Umsatzsteuer 2007) außer Streit gestellt wurden, wird auf die obigen Ausführungen zur Einkommen-/Umsatzsteuer 2006 verwiesen.

Einkommen-/Umsatzsteuer 2008-2011

Für die Jahre 2008 bis 2011 wurden von der Bf. keine Steuererklärungen abgegeben.

Einkommen/Umsatzsteuerbescheide für diese Jahre ergingen am 30. September 2014 mit Bezug auf die Betriebsprüfung und die in der Niederschrift zur Schlussbesprechung bzw. dem Prüfbericht enthaltenen Feststellungen.

Zu dem zur CC Ltd. festgestellten Sachverhalt ist ergänzend festzuhalten, dass die Bf. lt. Ap. nach Darstellung des steuerlichen Vertreters bis Mai 2008 für diese Gesellschaft tätig war. Dem Ap.-Bericht ist weiters zu entnehmen (do. Tz. 6), dass dem Finanzamt im Zuge eines

finanzinternen Informationsaustausches eine Rechnung, ausgestellt von der Bf. an die ***4*** (Rechnungsadresse in Finnland) i.H.v. € 12.420,- + 20% USt zur Kenntnis gelangte.

Als Leistungsbeschreibung werde ausgeführt: *„pauschale Aquisitionscoordination Region Ost, Zeitraum März bis April 2009, Leistungsumfang lt. Beratervertrag“*.

Ab dem 11. Juli 2011 wurde die Bf. nichtselbstständig für die PC Personalmarketing GmbH tätig.

Die Ap. ging davon aus, dass die Bf. bis zu diesem Zeitpunkt für die ***4*** tätig geworden war.

Für den Zeitraum 3/2009 bis 6/2011 wurden der Bf. erzielte Einnahmen auf Grundlage der vorliegenden Rechnung (für 3-4/2009 i.H.v. € 12.420,- netto + 20% USt) im Schätzungsweg mit monatlich durchschnittlich netto € 6.210,- angenommen, wovon ein 6%iges Betriebsausgabenpauschale gemäß [§ 17 EStG 1988](#) in Abzug gebracht wurde.

Die Entgelte der Jahre 2009 bis 2011 wurden der Umsatzsteuer unterzogen und Vorsteuer gemäß § 14 UStG pauschal abgezogen.

Die Bf. brachte am 30. Oktober 2010 jeweils gesonderte Beschwerden gegen die Einkommen-/Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2008 bis 2011 ein.

Die Bescheidbeschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2008-2011 richteten sich gegen die Höhe der festgestellten Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die Nichtanerkennung von Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und a.g. Belastungen.

Die Einkünfte seien auf ein Ergebnis der Außenprüfung zurückzuführen, dem keinerlei Ausführungen über die Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu entnehmen seien, weshalb sie in der festgestellten Höhe nicht zu berücksichtigen seien.

In den Beschwerden gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 bzw. 2011 wurde zudem die Berücksichtigung des Pendlerpauschales als Werbungskosten gemäß [§ 16 EStG 1988](#) beantragt.

Die Bescheidbeschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2008 bis 2011 richteten sich gegen die Ausstellung der jeweiligen Bescheide.

Begründet wurde dies damit, dass der Bericht über das Ergebnis der Ap. keine Anhaltspunkte enthalte, welche die Feststellung eines Gesamtbetrages der steuerpflichtigen Leistungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch rechtfertigen würden.

Den Bescheidbeschwerden der Jahre 2009 und 2011 ist zudem zu entnehmen, dass in den Beschwerden gegen die Einkommensteuer dieser Jahre festgehalten worden sei, dass es keinerlei Anhaltspunkte für Einkünfte gemäß [§ 22](#) oder [§ 23 EStG 1988](#) gäbe.

Die Beschwerden wurden mit Beschwerdevorentscheidungen vom 11. Jänner 2018 als unbegründet abgewiesen. Die gemeinsam erstellte Begründung betraf neben den Jahren 2008-2011 auch das Jahr 2006. Auf die Ausführungen des BFG zu diesem Jahr (s. oben) wird verwiesen.

In dem Vorlageantrag der Bf. zur Entscheidung durch das BFG vom 25. Jänner 2018 wird auf die bisherigen Vorbringen verwiesen und auf das zwischenzeitig ergangene, Bezug habende Urteil des BFG vom 17. Dezember 2015, Gz. RV/5100492/2010 verwiesen.

Hinsichtlich des weiteren Verfahrensganges, den Beschlüssen vom 15. September bzw. 2. Oktober 2020 wird auf die obigen Ausführungen zur Einkommen-/Umsatzsteuer 2006 verwiesen.

In der Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 5. Oktober 2020, wurden die Beschwerden gegen die Einkommen-/Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2008 und 2009 zurückgezogen und die für die übrigen Jahre (2010, 2011) in den Beschlüssen übermittelten Bemessungsgrundlagen außer Streit gestellt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

[§ 256 Abs. 1 und 3 BAO](#) lauten:

(1) Beschwerden können bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder zur Niederschrift (§ 87) zu erklären.

...

(3) Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so hat die Abgabenbehörde die Beschwerde mit Bescheid als gegenstandslos zu erklären.

Gemäß [§ 264 Abs. 4 lit d BAO](#) sind die Bestimmungen des § 256 sinngemäß auf Vorlageanträge anzuwenden.

Gemäß § 303 (1) BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten.

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) unter den Voraussetzungen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§3a Abs. 9 lit a UStG 1994 i.d.F. BGBl I Nr. 180/2004 lautet:

(9) Die im Abs. 10 bezeichneten sonstigen Leistungen werden ausgeführt:

a) Ist der Empfänger ein Unternehmer, so wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der

Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, so ist statt dessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend;

[§ 3a Abs. 10 UStG 1994](#) BGBl I Nr. 180/2004 lautet (auszugsweise):

(10) Sonstige Leistungen im Sinne des Abs. 9 sind:

...

4. die rechtliche, technische und wirtschaftliche Beratung;

...

§ 14 (1) Z 1 UStG 1994 lautet auszugsweise:

Unternehmer können die abziehbaren Vorsteuerbeträge wahlweise nach folgenden Durchschnittssätzen ermitteln:

1. Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen gemäß [§ 17 Abs. 2 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) für die Ermittlung der Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz vorliegen, können die abziehbaren Vorsteuer beträge mit einem Durchschnittssatz von 1,8% des Gesamtumsatzes aus Tätigkeiten im Sinne des § 22 und § 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 mit Ausnahme der Umsätze aus Hilfsgeschäften, höchstens jedoch mit einer abziehbaren Vorsteuer von 3 960 Euro, berechnen.

[§ 17 Abs. 1 EStG 1988](#) lautet (auszugsweise):

Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt

- bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%, höchstens jedoch 13 200 €,

- sonst 12%, höchstens jedoch 26 400 €,

der Umsätze im Sinne des [§ 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung](#).

Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer 2006, Umsatzsteuer 2006 und 2007

Der Einkommen-/Umsatzsteuerbescheid 2006 erging zunächst (infolge Nichtabgabe von Erklärungen) im Schätzungsweg.

Die Bf. brachte am 30. April 2009 einen Wiederaufnahmeantrag hinsichtlich der Einkommensteuer ein und reichte mit Eingabe vom 5 Mai 2006 Abgabenerklärungen samt Einnahmen-/Ausgabenrechnungen nach. Die Umsatzsteuererklärung weist keine Umsätze aus. In den, im Zuge der Außenprüfung ergangenen Bescheide wurden einerseits die von der Bf. selbst erstellten Ausgangsrechnungen erfasst und zudem Einnahmen aus Rechnungen für Leistungen, die die CC Ltd. an die ***2*** gelegt hatte, der Bf. zugerechnet.

Aufgrund der Nichtabgabe der Erklärung lagen unzweifelhaft neue, der Behörde nicht

bekannte Umstände vor, die ihr erst im Zuge der (verspäteten) Abgabe der Einkommensteuererklärung bzw. Einnahmen-/Ausgabenrechnung sowie darauffolgend der Feststellungen der Betriebsprüfung bekannt wurden und eine Wiederaufnahme des Einkommensteuerbescheides (auch nach Ansicht der Bf., vgl. den von ihm eingebrachten Wiederaufnahmeantrag vom 30. April 2009) rechtfertigen.

Da die Bf. Leistungen erbrachte, die im Inland umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig waren (s. unten), wobei entsprechenden Umstände erst im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung zu Tage traten und zu Änderungen der Bescheide führen, lagen auch hinsichtlich der Umsatzsteuer der Jahre 2006 und 2007 Wiederaufnahmegründe i.S.d. [§ 303 BAO](#) vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Umsatzsteuer 2008-2009, Einkommensteuer 2003, 2004, 2008, 2009

Der von der Bf. am 25. Jänner 2018 gestellte Vorlageantrag zur Behandlung der Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht wurden mit Eingabe vom 5. Oktober 2020 hinsichtlich dieser Bescheide zurückgenommen.

Die Beschwerden gegen diese Bescheide sind somit gemäß § 264 (4) lit d BAO i.V.m. § 256 (3) BAO als gegenstandslos zu erklären.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Umsatzsteuer 2006-2007

Das BFG hat mit Erkenntnis vom 17. Dezember 2015, RV/5100492/2010 zur CC Ltd. festgestellt, dass dieses Unternehmen aus Haftungsgründen zwischen die im Rahmen von Dienstleistungsverträgen für sie tätigen Personen und der ***2*** zwischengeschaltet wurde und die Leistungserbringer zudem durch diese Verträge an das Projekt gebunden waren, ohne als Dienstnehmer beschäftigt werden zu müssen, weshalb eine wirtschaftliche Funktion dieser Gesellschaft anzunehmen war.

Das BFG schließt sich den in diesem Erkenntnis getroffenen Feststellungen sowie der dort getroffenen rechtlichen Würdigung an.

In der do. Entscheidung, auf die die Bf. in ihrem Vorlageantrag vom 25. Jänner 2018 hingewiesen und darauf verwiesen hat, dass der Sachverhalt hinsichtlich dieser Gesellschaft im Vergleich zur do. Bf. (Mag. ***3***) gegenständlich ident ist, wurde festgestellt, dass der Firmensitz der CC Ltd. sich an einer Kanzleiadresse befindet, sie über keine eignen Büroräumlichkeiten auf Zypern verfügt, dort kein Personal vorhanden ist und keine operative Tätigkeit durchgeführt wird.

Weiters wurde festgestellt, dass nicht der im zypriotischen Firmenregister eingetragene Geschäftsführer, sondern der im Inland ansässige Projektleiter (Dienstnehmer der Siemens AG) sämtliche Entscheidungsfunktionen bei der Gesellschaft innehatte und auch tatsächlich ausübte.

Daraus folgt, dass die CC Ltd. ihr Unternehmen nicht von Zypern aus betrieb und über keine Betriebsstätte in Zypern verfügte.

Die Bf. wandte dagegen im Wesentlichen ein, dass die Behörde keinerlei Erhebungen getätigt hätte, die einen abweichenden Spruch rechtfertigen würden.

Die Bf. erbrachte für die CC Ltd. Leistungen als rechtliche und wirtschaftliche Beraterin. Die Leistungen fallen daher unter §3a Abs. 10 UStG 1988 und werden gemäß § 3a Abs. 9 UStG 1988 dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt.

Der Leistungsort der von der Bf. erbrachten Leistungen lag, unter Zugrundelegung des von der Bf. benannten Erkenntnis, die selbst von einem hinsichtlich der CC Ltd. identen Sachverhalt ausgeht, in Österreich.

Die von ihr erbrachten Leistungen waren daher im Inland steuerbar und steuerpflichtig.

Die Ap. hat in ihrem Bericht (Beilage 1) festgestellt, dass der Bf. aus von ihr ausgestellten Rechnungen Einnahmen im Jahr 2006 i.H.v. € 13.087,62 bzw. 2007 i.H.v. € 30.240,- zugeflossen waren.

Das BFG geht von Bruttoumsätzen aus, die Vorsteuer wird gemäß [§ 14 UStG 1994](#) mit 1,8% des Gesamtumsatzes ermittelt.

Eine entsprechende Berechnung erging mit Beschluss an die Bf. und wurde hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen außer Streit gestellt.

	2006	2007
	€	€
Gesamtbetrag Lieferung+Leistung	10.906,35	25.200,00
Umsatzsteuer davon 20%	2.181,27	5.040,00
Vorsteuer pauschal 1,8% § 14 UStG	-196,31	-453,60

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Einkommensteuer 2006, 2007, 2010, 2011

Die Bf. erbrachte in den Jahren 2006 und 2007 in Österreich Leistungen gegenüber der CC Ltd. Auf die rechtliche Beurteilung des Erkenntnisses vom 17. Dezember 2015, RV/5100492/2010 zur Zurechnung der Einkünfte wird verwiesen.

Die der Bf. aus von ihr erstellten Rechnungen zugeflossenen, in den Einnahmen-/Ausgabenrechnungen dargestellten Beträge differieren im Jahr 2006 nur geringfügig von den von der Ap. festgestellten Auszahlungen (lt. E/A-Rg. 12.900,- lt. Ap. € 13.087,62). Für 2007 waren keine Differenzen festzustellen (lt. E/A-Rg. Bzw. Ap. 30.240,-).

Das BFG geht von den, von der Ap. anhand von Rechnungen festgestellten, zugeflossenen

Beträgen aus und ermittelt die Einnahmen ausgehend von der hier vorliegenden Umsatzsteuerpflicht der Leistungen mit Nettobeträgen.

Die Betriebsausgaben wurden entsprechend den Angaben der Bf. in den Einnahmen-/Ausgabenrechnungen festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

	2006	2007
	€	€
Einnahmen CC Ltd. lt. Beilage 1 Ap-Bericht	13.087,62	30.240,00
Einnahmen netto	10.906,35	25.200,00
Betriebsausgaben lt. E/A-Rg.	-1.014,76	-2.375,56
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	9.891,59	22.824,44

Für die Jahre 2010 und 2011 wurden keine Abgabenerklärungen oder anderweitige Unterlagen vorgelegt, aus denen die Höhe der von der Bf. erzielten Einkünfte zu erschließen waren.

Mangels solcher war die Behörde zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen berechtigt (vgl. Ritz, BAO⁶, § 184 Rz. 8).

Der Ap. lag aus einem finanzinternen Informationsaustausch eine Ausgangsrechnung vom 27. Mai 2009, gestellt von der Bf. an die ***4*** (Rechnungsadresse in Finnland) vor, in der sie für von ihr erbrachte Leistungen für die Monate März und April 2009 einen Betrag von € 12.420,- zuzüglich 20% Umsatzsteuer in Rechnung stellte.

Mangels weiterer Informationen, der fehlenden Mitwirkung der Bf. zur Aufklärung des Sachverhalts (Auslandssachverhalt, [§ 115 BAO](#)) sowie des Umstandes, dass im Jahr 2010 keinerlei sonstige Einkünfte der Bf. ersichtlich waren, sie keinen sonst erkennbaren Tätigkeiten nachging und sie erst ab 11. Juli 2011 eine nichtselbständige Tätigkeit ausübte die zu Einkünften führte, ist davon auszugehen, dass die Bf. für diese Gesellschaft auch für den Zeitraum Jänner 2010 bis Juni 2011 tätig war.

Es ist nicht zu beanstanden, wenn die Ap. für diesen Zeitraum (im Schätzungsweg) monatliche Zuflüsse i.H.v. € 6.210,- (€ 12.420,-/2) annahm.

Die Bf. vermochte dieser Annahme keine substantiellen Einwendungen entgegenzusetzen.

Die vom BFG übermittelten Bemessungsgrundlagen wurden von ihr mit Eingabe vom 5. Oktober 2020 ebenso außer Streit gestellt wie der von der Annahme der Ap. abweichende Ansatz von pauschalen Betriebsausgaben mit 12% (bisher 6%) da anzunehmen war, dass die Bf. in diesen Jahren keine Leistungen der technischen bzw. wirtschaftlichen Beratung erbrachte und ihr somit gemäß [§ 17 EStG 1988](#) ein Betriebsausgabenpauschale in dieser Höhe zustand. Die Bemessungsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

	2010	2011
	€	€
Einnahmen ***4*** netto	74.520,00	37.260,00
Betriebsausgabenpauschale 12%	-8.942,40	-4.471,20
Gewinnfreibetrag	<u>-3.900,00</u>	<u>-3.900,00</u>
Einkünfte aus Gw.	<u>61.677,60</u>	<u>28.888,80</u>

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Umsatzsteuer 2010, 2011

Hinsichtlich des Sachverhalts sowie der rechtlichen Beurteilung wird auf die obigen Ausführungen zur Einkommensteuer der Jahre 2010 und 2011 verwiesen. Die der Behörde zur Kenntnis gelangte Rechnung der ***4*** wurde mit Umsatzsteuerausweis erstellt.

Die Ap. konnte daher zu Recht davon ausgehen, dass gegenüber dieser Gesellschaft weitere Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis ausgestellt bzw. steuerpflichtige Leistungen an diese erbracht wurden.

Die von ihr erstellte Schätzung der Bemessungsgrundlagen sowie die Vorschreibung der Umsatzsteuer erweist sich somit als zutreffend.

Da die Umsätze dieser Jahre gegenständlich unverändert übernommen und von der Bf. außer Streit gestellt wurden (2010 € 74.520,-, 2011 € 37.260,-) bleiben diese Bemessungsgrundlagen ebenso wie das zur Anwendung gelangte Vorsteuerpauschale gemäß § 14 (1) Z 1 UStG 1994 unverändert und liegt keine Beschwerde vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Höhe der Abgaben der einzelnen Jahre beträgt:

Einkommensteuer

	2006
	€
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	9.891,59

Gesamtbetrag der Einkünfte	9.891,59
----------------------------	-----------------

Sonderausgaben	
----------------	--

Pauschbetrag	-60,00
--------------	--------

Kirchenbeitrag	-100,00
----------------	---------

a.g. Belastungen	
------------------	--

Aufwendungen vor Selbstbehalt	-3.931,36
-------------------------------	-----------

Selbstbehalt	778,53
--------------	--------

Einkommen	6.578,76
-----------	-----------------

Progressionsvorbehalt Umrechnungsbasis	9.891,59
--	----------

Umrechnungszuschlag	
---------------------	--

$(9.891,59 \cdot 365 / (365 - 75) - 9.891,59)$	2.558,16
--	----------

Bemessungsgrundlage Durchschnittssteuersatz	9.136,92
---	----------

festgesetzte Einkommensteuer	0,00
------------------------------	-------------

2007

€

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	22.824,44
------------------------------	-----------

Gesamtbetrag der Einkünfte	22.824,44
----------------------------	------------------

Sonderausgaben	
----------------	--

Pauschbetrag	-60,00
--------------	--------

Kirchenbeitrag	-100,00
----------------	---------

Einkommen	22.664,44
-----------	------------------

festgesetzte Einkommensteuer	4.854,70
------------------------------	-----------------

2010

€

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	61.677,60
------------------------------	-----------

Gesamtbetrag der Einkünfte	61.677,60
----------------------------	------------------

Sonderausgaben

Pauschbetrag	-60,00
--------------	--------

Einkommen	61.617,60
-----------	------------------

festgesetzte Einkommensteuer	21.043,80
------------------------------	------------------

2011

€

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	28.888,80
------------------------------	-----------

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	13.703,80
---	-----------

Pauschbetrag Werbungskosten	-132,00
-----------------------------	---------

Gesamtbetrag der Einkünfte	42.460,60
----------------------------	------------------

Sonderausgaben

Pauschbetrag	-60,00
--------------	--------

Einkommen	42.400,60
-----------	------------------

Steuer vor Absetzbeträgen	12.629,55
---------------------------	-----------

Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
----------------------	---------

Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
--------------------------	--------

Steuer nach Absetzbeträgen	12.284,55
----------------------------	-----------

Steuer sonst. Bezüge	104,79
----------------------	--------

Einkommensteuer	12.389,34
-----------------	-----------

anrechenbare Lohnsteuer	-3.119,06
-------------------------	-----------

Rundung gem. § 39 EStG	-0,28
------------------------	-------

festgesetzte Einkommensteuer	9.270,00
------------------------------	-----------------

Umsatzsteuer**2006****€****€**

Gesamtbetrag Lieferungen und Leistungen	10.906,35
---	------------------

davon mit 20% zu versteuern	10.906,35	2.181,27
-----------------------------	------------------	-----------------

Summe Umsatzsteuer		2.181,27
--------------------	--	-----------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-196,31
-----------------------------	---------

Zahllast	1.984,96
----------	-----------------

2007

€

€

Gesamtbetrag Lieferungen und Leistungen	25.200,00
---	------------------

davon mit 20% zu versteuern	25.200,00	5.040,00
-----------------------------	------------------	-----------------

Summe Umsatzsteuer	5.040,00
--------------------	-----------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-453,60
-----------------------------	---------

Zahllast	4.586,40
----------	-----------------

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da der gegenständliche Entscheidung keine der im vorangegangenen Satz angeführten Umstände zu Grunde liegen, war eine ordentliche Revision als nicht zulässig zu erklären.

Wien, am 30. Oktober 2020