

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Monika Kofler in der Beschwerdesache XX & Co sro, Straße Nummer/Stock/Tür, 1100 Wien, vertreten durch Dr. Alexander Pflaum, Rechtsanwalt, Rechte Bahngasse 10/19D, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 12. Dezember 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 14.11.2013 betreffend Körperschaftsteuer 2012 Steuernummer StrNr. zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Verfahrensgang betreffend Körperschaftsteuer 2011:

Nach Erhebungen, welche das Finanzamt Wien 4/5/10 durchführte, stellte dieses mit Bescheid vom 24.9.2012 die Einkünfte der XX & Co OG für das Jahr 2011 gemäß § 188 BAO fest. Als Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurde ein Betrag von 212.586,06 Euro angeführt. Laut Bescheid waren bei der Veranlagung der (beteiligten) Steuerpflichtigen im Rahmen der Einkommensermittlung folgende Einkünfte zu berücksichtigen:

[...]

Mit Körperschaftsteuerbescheid vom 23.11.2012 setzte das Finanzamt Wien 1/23 die Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 gegenüber der XX & Co, s.r.o. in Höhe von 42.517,00 Euro fest, wobei von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 170.068,85 ausgegangen wurde.

Gegen diesen Bescheid erhob die XX & Co, s.r.o. mit Eingabe vom 11.12.2012 Berufung, welche nunmehr als Beschwerde gilt. Als Adresse wurde „Adresse-Slowakei, PLZ-sk STADT-sk, Slowakei“ angeführt, als Zustellanschrift Österreich 1100 Wien, Straße Nummer/Stock/Tür. Die XX & Co, s.r.o. wird in der Folge als Bf. bezeichnet. Begründend führte die Bf. aus, sie habe in Österreich keinerlei Tochtergesellschaft oder andere Zweigstellen. Sie sei eine „rechtmäßige GmbH in der Slowakei, welche in Österreich Ihr Geld investiert“. Sie sei bei der XX & Co OG „mit 80 % des Gewinnanteiles mitbeteiligt“. Der Gewinnanteil sei der Bf. ausbezahlt und in der Slowakei bereits versteuert worden. Weiterhin zahle die Bf. monatliche Steuervorauszahlungen für das Jahr 2012. Es werde beantragt, die nachgereichten Unterlagen zu überprüfen und den Bescheid zu korrigieren. Weiters wurde beantragt, den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 aufzuheben und den Betrag gutzuschreiben sowie die Steuervorauszahlungen für Jahr 2012 aufzuheben.

Verwiesen wurde auf folgende, der Beschwerde in Kopie beigelegte Unterlagen:

- Kopie von Steuererklärung 2011
- Kopie über die Abgabe der Erklärung bei zuständigen Finanzamt
- Kopie von Buchhalterin ausgerechneten Gewinnes 2011 mit der Ausrechnung von Steuern 2011 und den Vorauszahlungen für Jahr 2012
- Kopie der Überweisung von Steuern 2011 32.184,40 Euro an das slowakische Finanzamt.

Beigelegt war die Kopie eines Überweisungsbeleges mit einem Stempel der Tatra Bank. Auf diesem Beleg sind lediglich ein IBAN erkennbar, der außer den zwei ersten Ziffern (zweimal 1) nur Nullen enthält und den Betrag.

Weiters wurde eine Ein- und Ausgabenrechnung vorgelegt, aus der ersichtlich ist, dass die gesamten Ausgaben der Bf. im Jahr 2011 nur 677,31 Euro betragen haben, (davon „Spravne Poplatky“ - laut Google-Übersetzer „Verwaltungsgebühren“ - in Höhe von 572,03 Euro), woraus sich nach Abzug der Ausgaben von „außerordentlichen Einnahmen“ in Höhe von 170.068,89 Euro ein Betrag von 169.391,58 Euro errechnet.

Schließlich wurde die slowakische Steuererklärung der Bf. für das Jahr 2011 vom 19.5.2012 vorgelegt, auf welcher unter Zugrundelegung des oben angeführten Gewinnes eine Steuer in Höhe von 32.184,40 Euro für den Zeitraum 24.6.2011 bis 31.12.2011 errechnet wurde.

Sämtliche vorgelegten Unterlagen wurden in slowakischer Sprache ohne Übersetzung vorgelegt.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 1.2.2013 wies das Finanzamt Wien 1/23 die Berufung ohne Durchführung weiterer aktenkundiger Ermittlungen als unbegründet ab und führte aus, die Bf. sei in Österreich an der XX & Co OG mit 80 % beteiligt und erziele somit Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die auch in Österreich einer Besteuerung zuzuführen seien. Auf § 21 Abs. 1 KStG in Verbindung mit § 98 Abs. 1 Z 3 EStG wurde hingewiesen.

Die Bf. stellte einen Vorlageantrag und erklärte, es könne kein Vorgang vorliegen, der geeignet sein könnte, in Österreich Körperschaftsteuer auszulösen. Die österreichische Personengesellschaft und die slowakische Kapitalgesellschaft seien zwei voneinander unterschiedliche Rechtspersonen, "die steuerlich nichts miteinander zu tun haben". Auch nach dem DBA-Abkommen biete sich keine Grundlage für eine österreichische Besteuerung.

Die Beschwerde der Bf. betreffend Körperschaftsteuer 2011 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 21.3.2013 vorgelegt. Im Vorlageantrag verwies das Finanzamt Wien 1/23 auf eine BE des UFS vom 15.4.2010, RV/0772-W/06.

Mit Schriftsatz vom 9.8.2019, beim Bundesfinanzgericht eingelangt am 21.8.2019, stellte die Bf. einen Fristsetzungsantrag.

Mit verfahrensleitender Anordnung vom 12.9.2019, beim Bundesfinanzgericht eingelangt am 20.9.2019, stellte der Verwaltungsgerichtshof dem Bundesfinanzgericht den Fristsetzungsantrag mit der Aufforderung zu, binnen drei Monaten die Entscheidung (Erkenntnis/Beschluss) zu erlassen und eine Ausfertigung, Abschrift oder Kopie derselben sowie eine Kopie des Nachweises über die Zustellung der Entscheidung (Erkenntnis/Beschluss) an die antragstellende Partei dem Verwaltungsgerichtshof vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht vorliegt.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 4.9.2019 wurden den Parteien der bisherige Verfahrensgang und die bisherigen Sachverhaltsannahmen der Richterin aufgrund des Akteninhaltes und diverser Abfragen in den öffentlichen Datenbanken und im Internet mitgeteilt und wurden diese aufgefordert, zum Sachverhalt Stellung zu nehmen und entsprechende Unterlagen vorzulegen.

Die Bf. erstattete durch den sie vertretenden Rechtsanwalt eine Stellungnahme und legte verschiedene Unterlagen vor.

Die Stellungnahme der Bf. wurde dem für die Bf. zuständigen Finanzamt sowie dem Wohnsitzfinanzamt von VN-Gesellschafterin1 NN vorgehalten.

Das für die Bf. zuständige Finanzamt hat auf eine Replik zur Stellungnahme verzichtet und erklärt, die bisherige Rechtsansicht werde weiterhin aufrechterhalten.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass VN-Gesellschafterin¹ NN ab dem Zeitraum 11/2011 für das Kind Familienbeihilfe nach nationalen Vorschriften beziehe, dies ohne Anwendung der VO 883/2004. Nach von Fr. NN im Familienbeihilfenverfahren gemachten Angaben habe es keinen ausländischen Wohnsitz gegeben, sondern nur jenen in Wien. Sie habe das Kind zwar allein erzogen, aber nicht dauernd getrennt von Herrn XX gelebt, für den auch kein ausländischer Dienort angeführt sei. Daraus ergebe sich keine ausländische Adresse der Kindeseltern.

Das FA 04 komme zum Schluss, dass die Familienmitglieder im Jahr 2011 ausschließlich in Österreich aufhältig gewesen seien. Derzeit lägen keine widersprechenden Ergebnisse eines Ermittlungsverfahrens betreffend Familienbeihilfe vor.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2.12.2019, RV/7100714/2013 abgewiesen.

Verfahrensgang betreffend Körperschaftsteuer 2012:

Mit Bescheid vom 21.5.2013 des Finanzamtes Wien 4/5/10 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO wurden die von der XX & Co OG erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2012 in Höhe von 171.890,50 Euro festgestellt. Diese entfielen wie folgt auf die Gesellschafter:

[...]

Dieser Bescheid wurde nicht bekämpft und ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit Körperschaftsteuerbescheid vom 14.11.2013 setzte das Finanzamt Wien 1/23 die Körperschaftsteuer für das Jahr 2012 gegenüber der Bf. in Höhe von 38.675,00 Euro fest, wobei von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 154.701,44 Euro ausgegangen wurde.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. Berufung, welche nunmehr als Beschwerde gilt, wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung und verwies auf das seinerzeit unerledigte Verfahren für 2011, das für das gegenständliche Verfahren präjudiziell sei.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab und führte aus, die Bf. sei in Österreich an der XX Co OG mit 80 % beteiligt und erziele somit Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die auch in Österreich einer Besteuerung zuzuführen seien. Hingewiesen wurde auf § 21 Abs. 1 KStG in Verbindung mit § 98 Abs. 1 Z 3 EStG.

Die Bf. stellte durch einen Rechtsanwalt einen Vorlageantrag und führte in diesem begründend u.a. aus, gemäß § 98 Abs. 1 Z 3 EStG bestehe eine beschränkte Steuerpflicht nur für Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG), für den im Inland eine Betriebsstätte unterhalten werde. Unter Bezugnahme auf das Abkommen der Republik Österreich und der Tschechoslowakischen Sozialistischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern

vom Einkommen und vom Vermögen idF v BGBl. Nr. 1046/1994 dürften Gewinne eines Unternehmers eines Vertragsstaates nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übe seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus (vgl. Art. 7 Abs. 1). Art. 5 dieses Abkommens enthalte Legaldefinitionen des Begriffes "Betriebsstätte". Die Beteiligung an einer Personengesellschaft entspreche demnach nicht dem Begriff einer Betriebsstätte iSd oben bezeichneten Abkommens. Die Bf. vertrete weiterhin die Rechtsansicht, dass das diesbezügliche Besteuerungsrecht der Republik Slowakei zukomme und beantrage daher die Entscheidung durch das Verwaltungsgericht.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 24.6.2011 wurde der Bf. die Vorlage weiterer Unterlagen zum Nachweis Ihres Vorbringens aufgetragen und die Abgabe einer ergänzenden Stellungnahme ermöglicht. Der Beschluss wurde wie folgt begründet:

"Die XX & Co sro, in der Folge kurz Bf., war 2011 und 2012 Gesellschafterin der XX & Co OG.

Aufgrund eines Fristsetzungsantrages wurde über die Beschwerde der Bf. gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2011 bereits entschieden.

Mit Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012, ergangen an die XX & Co OG, wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 171.890,50 Euro festgestellt. Der Gewinnanteil der Bf. betrug 154.701,44 Euro. Der Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit Bescheid vom 14.11.2013 wurde die Körperschaftsteuer für das Jahr 2012 gegenüber der Bf. in Höhe von 38.675,00 Euro festgesetzt.

Dagegen erhob die Bf. mit Eingabe vom 12.12.2013 Beschwerde.

In den vorgelegten Akten des Finanzamtes befinden sich weder ein Jahresabschluss noch eine Gewinn- und Verlustrechnung der Bf. für das Jahr 2012.

Aus der vorgelegten Bestätigung des slowakischen Finanzamtes ist ersichtlich, dass offenkundig ähnliche Verhältnisse wie 2011 vorlagen.

€ 154.701,44	Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Österreich)
-€ 154.187,75	Wirtschaftsergebnis vor Steuern (Slowakei)
€ 513,69	Differenz

D.h., wenn man von den laut Feststellungsbescheid auf die Bf. entfallenden Einkünften aus dem Gewerbebetrieb der XX & Co OG das in der Slowakei beim Finanzamt erklärte Wirtschaftsergebnis vor Steuern abzieht, verbleibt ein Betrag, der wahrscheinlich mit der Tatsache zusammenhängt, dass die Bf. ihren Sitz in der Slowakei hat. Eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit der Bf. in der Slowakei ist damit nicht erwiesen.

Das Finanzamt hat erklärt, über keine weiteren Unterlagen zur Bf. zu verfügen.

Die Bf. wird daher aufgefordert, folgende Unterlagen vorzulegen:

- den Jahresabschluss (Bilanz) und die Gewinn –und Verlustrechnung für das Jahr 2012.

Sollte die Bf. kein weiteres Vorbringen erstatten und keine ergänzenden Unterlagen vorlegen, so wird davon ausgegangen, dass dieselben Verhältnisse wie 2011 vorliegen und wird aufgrund der Aktenlage entschieden werden."

In Entsprechung dieses Auftrages legte die Bf. folgende Unterlagen vor:

Eine Bestätigung vom 26.9.2019 in deutscher Sprache, bei welcher es sich um die bereits vorgelegte Übersetzung einer ebenfalls bereits vorgelegten slowakischen Bestätigung handelt und der folgende wesentlichen Angaben zu entnehmen waren:

Jahr 2012	Abgabe der Steuererklärung	01.07.2013
Z 100	das Wirtschaftsergebnis vor Steuern	€ 154.187,75
Z 840	Steuervorauszahlungen/Steueranzahlungen	€ 21.456,24
Z 850	die Steuer - Zeile 800	€ 29.295,67
Z 900	die abzuführende Steuer	€ 7.839,43
Die Steuer oder die Steuerlizenz abgeführt am		04.07.2013

Die angeführten Angaben sind durch die Finanzkontrolle nicht geprüft worden.

Weiters wurden vorgelegt:

- die slowakische Steuererklärung der Bf. für das Jahr 2012
- den Jahresabschluss der Bf. für das Jahr 2012
- die Gewinn- und Verlustrechnung der Bf. für das Jahr 2012

Aus der Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 2012 ist ersichtlich, dass der Gewinnanteil der XX & Co sro laut Feststellungsbescheid des Finanzamtes vom 21.05.2013 in Höhe von 154.701,44 Euro um Abzugsposten in geringer Höhe korrigiert wurde. Vorgelegt wurden Kopien von slowakischen Dokumenten ohne Übersetzung.

Die Korrektur gliedert sich wie folgt auf:

slowakische Bezeichnung (Seite 2)	Übersetzung	Betrag
1 Výrobná spotreba	Produktionsverbrauch	€ 441,00
2 Spotreba materiálu, energie a ostatných	Verbrauch von Material, Energie	
neskládovateľných dodávok	und anderen nicht speicherbaren Betriebsstoffen	€ 82,00
3 Služby (účtová skupina)	Dienstleistungen (Kontengruppe)	€ 359,00
4 Pridaná hodnota	Mehrwert	-€ 441,00

slowakische Bezeichnung (Seite 3)	Übersetzung	Betrag
1 Ostatné náklady na finančnú činnosť	sonstige Kosten finanzieller Aktivitäten	€ 73,00
2 Výsledok hospodárenia z finančnej činnosti	Gewinn oder Verlust aus finanziellen Aktivitäten	-€ 73,00
3 Výsledok hospodárenia z inej		
činnosti pred zdanením	Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit vor Steuern	-€ 514,00

Der Verlust ergibt sich, wenn man die Aufwendungen von 82,00 Euro, 359,00 Euro und 73,00 Euro zusammenrechnet. Die slowakischen Begriffe wurden von der RichterIn unter Verwendung des Google-Übersetzers ins Deutsche übertragen.

Anteil an den Einkünften der Pehlivan & Co OG	154.701,44 Euro	€ 154.702,00
Korrektur um Aufwendungen	laut slowakischer G u V	-€ 514,00
Summe = Wirtschaftsergebnis vor Steuern	laut Erklärung: 154.187,75 Euro	€ 154.188,00

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Aufgrund der im Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2011 und im gegenständlichen Verfahren durchgeführten Ermittlungen wird folgender Sachverhalt festgestellt:

VN-Gesellschafterin1 NN, geboren am GebDat1, slowakische Staatsangehörige, ist seit der Geburt in STADT-sk an der Adresse STADT-sk – YYY, Adresse-Slowakei mit Hauptwohnsitz gemeldet. Dabei handelte es sich offensichtlich um die Adresse ihrer Eltern. Ob VN-Gesellschafterin1 NN in der Folge selbst einen Mietvertrag über die Wohnung abgeschlossen oder Eigentum an der Wohnung erlangt hat, ist nicht bekannt. Dazu wurden weder Behauptungen aufgestellt noch Unterlagen vorgelegt.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 25.10.2000 gründeten VN-Gesellschafterin1 NN als Komplementärin und Gründungshelfer als Kommanditist die XXX-KEG, wobei die Einlage von VN-Gesellschafterin1 NN 10.000,00 ATS und von Gründungshelfer 1.000,00 ATS betrug. Als Gesellschaftszweck wurde „die Verwaltung eigenen Vermögens und der Beteiligung an Unternehmungen jeder Art“ angeführt. Die Aufnahme der Geschäftstätigkeit scheiterte zunächst nach Angaben von Gründungshelfer an der erforderlichen Aufenthaltsgenehmigung bzw. Arbeitsbewilligung für VN-Gesellschafterin1 NN. Warum für die Verwaltung eigenen Vermögens eine Arbeitsbewilligung erforderlich sein sollte, wurde nicht näher begründet.

Die Gesellschaft übte zunächst keine Geschäftstätigkeit aus.

In den Jahren 2002 bis 2004 wurden geringe Umsätze (6.598,33 Euro im Jahr 2002, 3.622,35 Euro im Jahr 2003 sowie 3.987,96 Euro im Jahr 2004) erklärt.

Die Slowakei trat mit 1.5.2004 der Europäischen Union bei.

Im August 2005 übernahm VN-Gesellschafter2 XX den Gesellschaftsanteil von Gründungshelfer.

VN-Gesellschafter2 XX, österreichischer Staatsangehöriger, war von 28.4.2006 bis 8.2.2007 an der Adresse Adresse1-Gesellschafter2, mit Hauptwohnsitz gemeldet. An dieser Adresse war VN-Gesellschafterin1 NN vom 2.10.2006 bis 4.8.2009 mit Hauptwohnsitz, davor vom 26.4.2004 bis 2.10.2006 mit Nebenwohnsitz gemeldet. Diese Adresse war bis 5.8.2009 Firmensitz der XX & Co OG.

2005 und 2006 erklärte die XXX-KEG Umsätze über 10.000,00 Euro, jedoch unter 20.000,00 Euro. Von der Kleinunternehmerregelung wurde bis einschließlich 2006 Gebrauch gemacht.

Mit Eingabe vom 21.12.2006 verzichtete die XXX-KEG auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 ab dem Kalenderjahr 2007.

Mit 1.1.2007 wurde die Gesellschaft in eine Kommanditgesellschaft geändert (Rechtsformänderung gemäß Unternehmensgesetzbuch).

Am 1.2.2007, Antrag auf Änderung eingelangt am 27.12.2006, wurden im Firmenbuch folgende Änderungen eingetragen:

Der Firmenname wurde in XX & Co OG geändert. Die Rechtsform wurde in eine offene Gesellschaft geändert. Der Kommanditist schied aus der Gesellschaft in dieser Funktion aus. Ab diesem Zeitpunkt schienen als unbeschränkt haftende Gesellschafter VN-Gesellschafterin1 NN und VN-Gesellschafter2 XX als selbständig vertretungsbefugt auf.

Am 9.3.2007 stellte die XX & Co OG einen Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer und erklärte, sie führe ausschließlich Umsätze aus, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führten. Die UID-Nummer werde benötigt, weil neue Fahrzeuge oder verbrauchssteuerpflichtige Waren erworben würden.

Mit Eingabe vom 10.4.2007, beim Finanzamt eingelangt am 17.4.2007, gab VN-Gesellschafterin1 NN nach telefonischer Absprache dem Finanzamt schriftlich bekannt, dass sie für die XX & Co OG als persönlich haftende Gesellschafterin allein bevollmächtigt sei.

2007 wurden die Einkünfte der XX & Co OG aus Gewerbebetrieb in Höhe von 15.514,68 Euro festgestellt.

2008 wurden die Einkünfte der XX & Co OG aus Gewerbebetrieb in Höhe von 23.119,64 Euro festgestellt.

Mit Mietbeginn 1.7.2009 schloss VN-Gesellschafterin1 NN mit der GENOSSENSCHAFT, registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung, einen Nutzungsvertrag über das Nutzungsobjekt 1100 Wien, Straße Nummer/Stiege/Top-Nr. ab. Das Objekt bestand aus drei Zimmern, Wohnküche, Bad, 2 WCs, Vorraum, Flur, Abstellraum, Galerie und Loggia (ca. 128,95 m²).

Aufgrund eines Antrages vom 31.7.2009 wurde am 5.8.2009 die Firmenadresse der XX & Co OG geändert. Ab diesem Zeitpunkt wurde als Firmenadresse [...], angeführt.

Laut Abfrage im Zentralen Melderegister vom 26.8.2019 war VN-Gesellschafterin1 NN seit 4.8.2009 an dieser Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldet. VN-Gesellschafter2 XX war an dieser Adresse vom 4.8.2009 bis 3.6.2019 mit Hauptwohnsitz gemeldet.

2009 wurden die Einkünfte der XX & Co OG aus Gewerbebetrieb in Höhe von 51.516,09 Euro festgestellt.

2010 wurden die Einkünfte der XX & Co OG aus Gewerbebetrieb in Höhe von 36.398,19 Euro festgestellt.

Im Jahr 2011 öffnete Österreich seinen Arbeitsmarkt für Arbeitskräfte aus der Slowakei.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 24.6.2011 gründeten VN-Gesellschafterin1 NN und VN-Gesellschafter2 XX die XX & Co, s.r.o. mit Sitz in STADT-sk an jener Adresse, an welcher VN-Gesellschafterin1 NN seit ihrer Geburt gemeldet ist. Diese Adresse wurde auch als Adresse der Gesellschafter angeführt. Die Stammeinlage betrug 5.000,00 Euro, welche je zur Hälfte auf die Gesellschafter entfiel. Laut Fragebogen, welcher dem Finanzamt Wien 1/23 rückgemittelt wurde, wurde als Tätigkeit im Sitzstaat "Tätigkeit1, Tätigkeit2" und als wirtschaftliche Tätigkeit dieser Gesellschaft in Österreich „Beteiligung“ angegeben. Diese Tätigkeit werde seit 06/2011 ausgeübt. In Österreich sei für diese Tätigkeit die XX & Co OG, [...] verantwortlich. In Österreich würden keine Dienstnehmer beschäftigt. Als voraussichtlicher Umsatz und voraussichtliche steuerpflichtige Einkünfte der Körperschaft im Eröffnungsjahr wurde jeweils "0,00 Euro" angegeben. Der Fragebogen wurde unterschrieben, aber nicht datiert. Aus dem ersten Blatt ist das Datum 10.09.2012 ersichtlich.

Die Bf. ist laut Eintragung im Firmenbuch vom 11.8.2011, Antrag auf Änderung eingelangt am 28.6.2011, an der XX & Co OG als unbeschränkt haftende, selbständig vertretungsbefugte Gesellschafterin beteiligt.

Laut KFZ-Zentralregister waren auf die XX & Co OG, [...], im Beschwerdezeitraum (2012) in Österreich folgende Fahrzeuge zugelassen:

Marke/Typ	Anmeldung	Abmeldung
Mitsubishi Canter 35 S Turbo	08.07.2010	02.12.2013
Volkswagen VW 7H	02.09.2009	29.10.2012
FIAT 250	25.03.2011	24.07.2015
FIAT 250	27.07.2011	06.05.2013
Citroen X2/50 KW	01.09.2010	25.03.2013

Marke/Typ	Anmeldung	Abmeldung
AUDI 4L	22.05.2012	13.03.2018
RENAULT FDIII	15.11.2012	03.01.2013
AUDI 4E	12.06.2012	17.07.2014

Laut homepage der XX & Co / Tätigkeit3 und Tätigkeit1, Internetabfrage vom 26.8.2019, hat diese mit folgenden Leistungen geworben:

"Wir bieten:

Wir sind der für Sie optimale Anbieter für Tätigkeit! Bereits seit 10 Jahren im Geschäft, können Sie auf unsere umfassende Erfahrung zählen. Unser GEBIET beschränkt sich nicht nur auf Wien: Wir XXXXX sowohl innerhalb von Österreich als auch in ganz Europa. Wir kommen zu Ihnen – seriös, schnell und zuverlässig!"

Als Kontaktadresse für Tätigkeiten wird die Adresse [...], angeführt, als Telefonnummer die Nr. Tel-Nr1, als Faxnummer die Nr. +FAX-Nr. Als Buchhaltungsadresse wird dieselbe Adresse angeführt, die Telefonnummer Tel-Nr2 und eine E-Mailadresse: MAILADRESSE.

Unter dem Stichwort: „Über die Firma“ wird ausgeführt, dass Tätigkeit betrieben würden und in geringem Umfang die Tätigkeit4. Durchgeführt würden Tätigkeit3-Arbeiten und die Tätigkeit5. Mit 1.1.2018 seien die Gewerbescheine ruhend gemeldet worden.

Am Geb-Dat-SOHN wurde VN-Gesellschafterin1 NN Mutter von SOHN, dessen Vater XX VN-Gesellschafter2 ist. Der gemeinsame Sohn wurde in Wien geboren. Mit 10.9.2014 wurde ihm die österreichische Staatsbürgerschaft verliehen. Er war laut Zentralmelderegister ab 19.12.2011 an derselben Adresse wie seine Eltern mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet. Laut slowakischer Meldebestätigung ist er seit 20.2.2012 auch in STADT-sk mit Hauptwohnsitz gemeldet. Die Kindesmutter bezog für ihren Sohn die österreichische Familienbeihilfe und gab dem Finanzamt Wien 4/5/10 gegenüber keinen ausländischen Wohnsitz an.

Die XX & Co OG reichte beim Finanzamt Wien 4/5/10 eine mit 18.3.2013 datierte Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften/-gemeinschaften (Feststellungserklärung) für das Jahr 2012 ein.

Der Beilage zur Feststellungserklärung (E6) 2012 für betriebliche Einkünfte waren folgende Erträge/Betriebseinnahmen zu entnehmen:

693.371,96 Euro.

Vom betrieblichen Aufwand entfiel laut Gewinn- und Verlustrechnung ein Betrag von 317.430,33 Euro auf Fremdleistungen, also auf die Auftragsvergabe an Subunternehmer. An Personalkosten wurde lediglich ein Betrag von 50.286,63,00 Euro ausgewiesen.

Der Gewinn der XX & Co OG wurde in Höhe von 171.890,50 Euro errechnet. An der Gesellschaft waren laut Erklärung VN-Gesellschafter² XX und VN-Gesellschafterin¹ NN mit je 5 %, die Bf. mit 90 % beteiligt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden den Gesellschaftern wie folgt zugewiesen:

[...]

Mit Bescheid vom 21.5.2013 erließ das Finanzamt Wien 4/5/10 aufgrund der abgegebenen Erklärungen einen Bescheid gemäß § 188 BAO über die Feststellung von Einkünften der XX & Co OG für das Jahr 2012. Die Feststellung erfolgte erklärungskonform. Der Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Die XX & Co OG erklärte 2013 einen Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) für 2012 in Höhe von 693.396,26 Euro, davon steuerpflichtig 566.515,26 Euro. Die steuerpflichtigen Umsätze wurden in Österreich der Umsatzsteuer unterzogen.

Mit Bescheid vom 21.5.2013 erließ das Finanzamt Wien 4/5/10 aufgrund dieser abgegebenen Erklärung einen Umsatzsteuerbescheid für 2012. Auch dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Am 1.7.2013 reichte die Bf. in STADT-sk eine Steuererklärung ein, in welcher ein Wirtschaftsergebnis vor Steuern in Höhe von 154.187,75 Euro ausgewiesen wurde. Dieses Ergebnis errechnet sich aufgrund der oben angeführten Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Feststellungsbescheid unter Abzug von Ausgaben der Bf. in einer Gesamthöhe von 514,00 Euro. Die Gewinn- und Verlustrechnung wurde dem Bundesfinanzgericht ohne Übersetzung zur Verfügung gestellt. Die Ausgaben wurden für folgende Positionen (laut Google-Übersetzer ins Deutsche übertragen) ausgewiesen: Verbrauch von Material, Energie und anderen nicht speicherbaren Betriebsstoffen – 82,00 Euro, Dienstleistungen – 359,00 Euro, sonstige Kosten finanzieller Aktivitäten – 73,00 Euro. An Erträgen wurde ein Betrag von 154.702,00 Euro als "außerordentlicher Ertrag" (laut Google-Übersetzer) ausgewiesen. Dieser Betrag entspricht mit Ausnahme einer Rundung im Euro-Cent-Bereich einer Übernahme des Ertrages aus der Beteiligung an der XX & Co OG, was den Schluss zulässt, dass es sich bei den Ausgaben um keine Kosten einer operativen Geschäftstätigkeit der Bf. in der Slowakei handelte. Die

Steuererklärungen wurden vom slowakischen Finanzamt der Besteuerung ungeprüft zugrunde gelegt. Die Bf. bezahlte laut Bestätigung die slowakische Körperschaftsteuer.

Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse und in Ermangelung von entsprechenden Beweisen, die eine andere Sichtweise gebieten würden, ergibt sich, dass die gesamte operative Geschäftstätigkeit der XX & Co OG, an welcher die Bf. als unbeschränkt haftende, selbständig vertretungsbefugte Gesellschafterin beteiligt war, von einer Genossenschaftswohnung in Österreich aus organisiert wurde, welche von VN-Gesellschafterin1 NN angemietet wurde. Bei der Wohnung handelte es sich im Jahr 2012 um den Hauptwohnsitz von VN-Gesellschafterin1 NN und ihres Lebensgefährten VN-Gesellschafter2 XX, welche Gesellschafter sowohl der XX & Co OG als auch der Bf. waren. Es handelte sich auch um den Hauptwohnsitz des gemeinsamen Sohnes der Gesellschafter. Diese Wohnung wurde von der XX & Co OG als Firmensitz genutzt, wofür ihr ein Teil der Miete weiterverrechnet wurde. Dieselbe Adresse fungierte in Österreich auch als Zustelladresse der Bf., wobei VN-Gesellschafterin1 NN als Vertreterin fungierte. Dass die Bf. in der Slowakei im Jahr 2012 eine eigenständige Geschäftstätigkeit ausgeübt hätte, wurde nicht nachgewiesen und ist mangels Vorliegens dokumentierter Umsätze oder auf eine operative Tätigkeit hindeutender Ausgaben auch gänzlich unglaubwürdig. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen beider Gesellschafter war in Österreich, zumal auch das gemeinsame Kind in Österreich geboren und in der Slowakei erst zwei Monate nach der Geburt angemeldet wurde. Sämtliche Umsätze der XX & Co OG wurden in Österreich erzielt. Haupttätigkeit der XX & Co OG war die Durchführung von Tätigkeiten1. Die Fahrzeuge dieser Gesellschaft waren in Österreich angemeldet. Daneben wurden noch in weitaus geringerem Umfang Tätigkeiten3und6 erbracht.

Es wird daher in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass auch der Ort der Geschäftsleitung der Bf. in Österreich lag und dass diese ihre Geschäftstätigkeit im Rahmen der Beteiligung an der XX & Co OG in der Wohnung der Gesellschafterin VN-Gesellschafterin1 NN ausübte, welche als Betriebsstätte der gewerblichen Tätigkeit fungierte.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 105 Unternehmensgesetzbuch (UGB) ist eine offene Gesellschaft eine unter eigener Firma geführte Gesellschaft, bei der die Gesellschafter gesamthandschaftlich verbunden sind und bei keinem der Gesellschafter die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern beschränkt ist. Die offene Gesellschaft ist rechtsfähig. Sie kann jeden erlaubten Zweck einschließlich freiberuflicher und land- und forstwirtschaftlicher Tätigkeit haben. Ihr gehören mindestens zwei Gesellschafter an.

Gemäß § 123 Abs. 1 UGB entsteht die offene Gesellschaft mit der Eintragung in das Firmenbuch.

Gemäß § 123 Abs. 2 UGB gilt Folgendes:

Handeln Gesellschafter oder zur Vertretung der Gesellschaft bestellte Personen nach Errichtung, aber vor Entstehung der Gesellschaft in deren Namen, so werden alle Gesellschafter daraus berechtigt und verpflichtet. Dies gilt auch dann, wenn ein handelnder Gesellschafter nicht, nicht allein oder nur beschränkt vertretungsbefugt ist, der Dritte den Mangel der Vertretungsmacht aber weder kannte noch kennen musste. Die Gesellschaft tritt mit Eintragung in das Firmenbuch in die Rechtsverhältnisse ein.

Bei der XX & Co OG handelt es sich um eine offene Gesellschaft. Im Firmenbuch ist die Bf. seit August 2011 als unbeschränkt haftende, selbständig vertretungsbefugte Gesellschafterin eingetragen.

Gemäß § 188 Abs. 1 lit. b Bundesabgabenordnung (BAO) idgF werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten) aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Gemäß § 188 Abs. 3 BAO idgF ist Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO idgF kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind, wenn diesem Bescheid Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind.

Der Bescheid vom 21.5.2013 betreffend die Feststellung von Einkünften der XX & Co OG aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2012 ist in Rechtskraft erwachsen. Nach diesem Bescheid hat die Bf. Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 154.701,44 Euro erzielt.

§ 21 Abs. 1 KStG idgF trifft folgende Regelungen:

„(1) Bei beschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Abs. 3 Z 1 gilt folgendes:

1. Die Steuerpflicht erstreckt sich nur auf Einkünfte im Sinne des § 98 des Einkommensteuergesetzes 1988. Wie die Einkünfte zu ermitteln sind, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz. § 5 Z 6 ist sinngemäß anzuwenden, wenn die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse

- ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im übrigen Gemeinschaftsgebiet der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes hat oder

- der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke im Sinne des § 34 der Bundesabgabenordnung zumindest überwiegend im Bundesgebiet dient.

§ 10 ist nicht anzuwenden. Von den Einkünften sind nach Maßgabe des § 8 Abs. 4 Sonderausgaben abzuziehen; § 102 Abs. 2 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 ist anzuwenden.

1a. Beschränkt Steuerpflichtigen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht, ansässig sind, ist die Kapitalertragsteuer für die von ihnen bezogenen Einkünfte gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 lit. a, b und c des Einkommensteuergesetzes 1988 auf Antrag zurückzuzahlen, soweit die Kapitalertragsteuer nicht auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens im Ansässigkeitsstaat angerechnet werden kann. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis zu erbringen, dass die Kapitalertragsteuer ganz oder teilweise nicht angerechnet werden kann.

2. Bei beschränkt Steuerpflichtigen gilt hinsichtlich jener Einkünfte, die einer im Inland unterhaltenen Betriebsstätte zuzurechnen sind, folgendes:

a) Handelt es sich bei der beschränkt steuerpflichtigen Körperschaft um eine Gesellschaft, die die in der Anlage 2 zum Einkommensteuergesetz 1988 vorgesehenen Voraussetzungen des Artikels 2 der Richtlinie Nr. 90/435/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 (ABl. EG Nr. L 225 S. 6) in der Fassung des Vertrages über den Beitritt Österreichs zur Europäischen Union erfüllt, ist abweichend von der Z 1 § 10 sinngemäß anzuwenden.

b) Besteht bei nicht unter Z 3 fallenden Steuerpflichtigen hinsichtlich einer im Inland unterhaltenen Betriebsstätte nach unternehmensrechtlichen Vorschriften eine Verpflichtung zur Rechnungslegung, sind alle Einkünfte, die dieser Betriebsstätte zuzurechnen sind, als gewerbliche Einkünfte zu behandeln. Der Gewinn ist nach § 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 zu ermitteln.

3. Bei beschränkt Steuerpflichtigen, die inländischen unter § 7 Abs. 3 fallenden Körperschaften vergleichbar sind, ist § 7 Abs. 3 auf Betriebsstätten und unbewegliches Vermögen anzuwenden.“

Gemäß § 98 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 idgF gilt Folgendes:

"(1) Der beschränkten Einkommensteuerpflicht (§ 1 Abs. 3) unterliegen nur die folgenden Einkünfte: ...

Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23),

- für den im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird oder

- *für den im Inland ein ständiger Vertreter bestellt ist oder*
- *bei dem im Inland unbewegliches Vermögen vorliegt.*

Einkünfte

- *aus kaufmännischer oder technischer Beratung im Inland,*
- *aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung und*
- *aus der gewerblichen Tätigkeit als Sportler, Artist oder als Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen im Inland*

sind jedoch auch dann steuerpflichtig, wenn keine inländische Betriebsstätte unterhalten wird und kein ständiger Vertreter im Inland bestellt ist."

Gemäß § 23 Z 2 EStG 1988 idgF sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (wie insbesondere offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften), sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.

Gemäß § 29 Abs. 1 BAO ist Betriebsstätte im Sinn der Abgabenvorschriften jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (§ 31) dient.

Gemäß § 29 Abs. 2 BAO gelten als Betriebsstätten insbesondere

- a) die Stätte, an der sich die Geschäftsleitung befindet;
- b) Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Warenlager, Ein- und Verkaufsstellen, Landungsbrücken (Anlegestellen von Schiffahrtsgesellschaften), Geschäftsstellen und sonstige Geschäftseinrichtungen, die dem Unternehmer oder seinem ständigen Vertreter zur Ausübung des Betriebes dienen;
- c) Bauausführungen, deren Dauer sechs Monate überstiegen hat oder voraussichtlich übersteigen wird.

Wie bereits dargelegt, befand sich an der Wohnadresse der Gesellschafter auch der Firmensitz der XX & Co OG und wurde die tatsächliche Geschäftstätigkeit der Gesellschaft auch von dieser Adresse aus entfaltet. VN-Gesellschafterin1 NN hatte eine Genossenschaftswohnung angemietet, wobei die XX & Co OG dieser Gesellschafterin einen Teil der Miete ersetzte, weil ihr die Adresse auch als Sitz der Geschäftsleitung diene. Diese befand sich an der Adresse

Straße Nummer/Stock/Tür, 1100 Wien, welche auch als Zustelladresse der Bf. fungierte, wobei VN-Gesellschafterin1 NN Poststücke übernahm. Der Sitz der XX & Co OG laut Firmenbuch war daher jene inländische Betriebsstätte, welcher der Gewinn zuzurechnen war.

Dies steht im Einklang damit, dass eine steuerliche Mitunternehmerschaft (z.B. inländische Personengesellschaft) in aller Regel eine Betriebsstätte für die an ihr beteiligten Mitunternehmer begründet. Diese im innerstaatlichen Recht verwurzelte Betrachtung ist auch für die Anwendung der österreichischen DBA maßgebend. Alle Abkommen teilen Österreich an gewerblichen Gewinnen ein Besteuerungsrecht nur dann zu, wenn sich im Inland eine Betriebsstätte befindet. Es können daher auch gewerbliche Gewinne eines in einem anderen Staat ansässigen Gesellschafters einer österreichischen Personengesellschaft nur dann in Österreich besteuert werden, wenn dieser Gesellschafter seine Gewinnanteile in einer österreichischen Betriebsstätte erzielt. Wie im innerstaatlichen Recht ist diese Besteuerungsvoraussetzung erfüllt, weil die Betriebsstätten der Personengesellschaft - mangels einkommens- und vermögensteuerlicher Rechtssubjektivität der Personengesellschaft - nur den dahinterstehenden Gesellschaftern zugerechnet werden können (vgl. UFS vom 15.4.2010, RV/0772-W/06 und die darin zitierte Literatur).

Artikel 7 des am 7.3.1978 mit der CSSR abgeschlossenen und auf Grund eines Notenwechsels laut BGBl. Nr. 1046/1994, im Verhältnis zur Slowakischen Republik weiter anzuwendenden Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen, BGBl. Nr. 34/1979 (DBA-Slowakei), in der Folge kurz mit DBA bezeichnet, idgF, lautet wie folgt:

„Unternehmensgewinne

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so dürfen die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.

(2) Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaates seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so werden vorbehaltlich des Absatzes 3 in jedem Vertragsstaat dieser Betriebsstätte die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

(3) Bei der Ermittlung der Gewinne einer Betriebsstätte werden die für diese Betriebsstätte entstandenen Aufwendungen, einschließlich der Geschäftsführungs- und allgemeinen

Verwaltungskosten, zum Abzug zugelassen, gleichgültig, ob sie in dem Staat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo entstanden sind.

(4) Soweit es in einem Vertragsstaat üblich ist, die einer Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne durch Aufteilung der Gesamtgewinne des Unternehmens auf seine einzelnen Teile zu ermitteln, schließt Absatz 2 nicht aus, dass dieser Vertragsstaat die zu besteuernenden Gewinne nach der üblichen Aufteilung ermittelt; die gewählte Gewinnaufteilung muss jedoch derart sein, dass das Ergebnis mit den Grundsätzen dieses Artikels übereinstimmt.

(5) Auf Grund des bloßen Einkaufs von Gütern oder Waren für das Unternehmen wird einer Betriebsstätte kein Gewinn zugerechnet.

(6) Bei der Anwendung der vorstehenden Absätze sind die der Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne jedes Jahr auf dieselbe Art zu ermitteln, es sei denn, dass ausreichende Gründe dafür bestehen, anders zu verfahren.

(7) Gehören zu den Gewinnen Einkünfte, die in anderen Artikeln dieses Abkommens behandelt werden, so werden die Bestimmungen jener Artikel durch die Bestimmungen dieses Artikels nicht berührt.

(8) Die Bestimmungen dieses Artikels sind auch auf Einkünfte anzuwenden, die einem stillen Gesellschafter aus seiner Beteiligung an einer „stillen Gesellschaft“ des österreichischen Rechts zufließen.“

Der Begriff der Betriebsstätte wird in Art. 5 DBA wie folgt definiert:

"(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

(2) Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfasst insbesondere:

a) einen Ort der Leitung,

b) eine Zweigniederlassung,

c) eine Geschäftsstelle,

d) eine Fabrikationsstätte,

e) eine Werkstatt und

f) ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen.

(3) Eine Bauausführung oder Montage ist nur dann eine Betriebstätte, wenn ihre Dauer zwölf Monate überschreitet.

(4) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht als Betriebstätten:

a) Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;

b) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;

c) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet zu werden;

d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;

e) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen andere Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen;

f) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, mehrere der unter lit. a bis e genannten Tätigkeiten auszuüben, vorausgesetzt, daß die sich daraus ergebende Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.

(5) Ist eine Person – mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 6 – für ein Unternehmen tätig und besitzt sie in einem Vertragsstaat die Vollmacht, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und übt sie die Vollmacht dort gewöhnlich aus, so wird das Unternehmen ungeachtet der Absätze 1 und 2 so behandelt, als habe es in diesem Staat für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebstätte, es sei denn, diese Tätigkeiten beschränken sich auf die in Absatz 4 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebstätte machen.

(6) Ein Unternehmen wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebstätte in einem Vertragsstaat, weil es dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.

(7) Allein dadurch, dass eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die im anderen Vertragsstaat ansässig

ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder auf andere Weise) ihre Tätigkeit ausübt, wird keine der beiden Gesellschaften zur Betriebsstätte der anderen."

Eine Betriebsstätte nach dem Doppelbesteuerungsabkommen liegt demnach vor, wenn die Voraussetzungen nach Art. 5 DBA erfüllt sind.

Aufgrund der vom Bundesfinanzgericht getätigten Abfragen und Recherchen im Internet ist davon auszugehen, dass die gesamte relevante Tätigkeit der XX & Co OG am österreichischen Sitz der Gesellschaft ausgeübt wurde, dessen Adresse auch Hauptwohnsitz von VN-Gesellschafterin1 NN und VN-Gesellschafter2 XX war, welche ebenfalls unbeschränkt hafteten und die auch Gesellschafter der Bf. waren.

Die Behauptung der Bf., sie entfalte in der Slowakei selbst eine "eigenständige unternehmerische Tätigkeit" wurde nicht belegt und ist im Hinblick darauf, dass sämtliche Einkünfte der Bf. im Rahmen der XX & Co OG erzielt wurden, auch nicht glaubhaft. Aufgrund der geringen Ausgaben der Bf. ist anzunehmen, dass diese im Jahr 2012 in der Slowakei lediglich ihren statutarischen Sitz hatte, aber keine Geschäftstätigkeit entfaltete.

Die Anforderungen an den Umfang der betrieblichen Handlungen, die zur Begründung einer Betriebsstätte erforderlich sind, sind nach Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 18.03.2004, Zl. 2000/15/0118) umso geringer, je mehr sich die eigentliche gewerbliche Tätigkeit außerhalb einer festen örtlichen Anlage vollzieht.

Auch wenn die Bf. daher im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ihre Einnahmen hauptsächlich aus Tätigkeiten im Rahmen der XX & Co OG erzielte, welche naturgemäß außerhalb einer Betriebsstätte erzielt werden, wurde die gesamte Tätigkeit vom Hauptwohnsitz ihrer Gesellschafter in Österreich aus organisiert, sodass die Gewinne der Besteuerung in Österreich unterliegen. Hinzu kommt, dass die Fahrzeuge der XX & Co OG in Österreich zum Verkehr zugelassen waren und der weitaus überwiegende Teil der Umsätze der österreichischen Umsatzsteuer unterzogen wurde, wobei sämtliche Umsätze in Österreich erklärt wurden.

Bei den von der Bf. erzielten Einkünften handelt es sich nicht lediglich um Kapitaleinkünfte, weil die Bf. als persönlich unbeschränkt haftende Gesellschafterin eine Mitunternehmerstellung innehatte.

Den rechtlichen Ausführungen in der Stellungnahme vom 7.10.2019, gemäß welchen die Bf. in Österreich lediglich eine Zustellanschrift hatte, ist nicht zu folgen. Vielmehr ist davon auszugehen, dass in der Slowakei lediglich eine Zustellanschrift bzw. der statutarische Sitz der Bf. befand.

Die Ausführungen zum Begriff der Betriebsstätte, welche sich auf Rosam, SWI 8/2001, S 344, zitiert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 98, Rz. 14, beziehen, sind insofern unvollständig, als

auch die verwiesene Stelle des Kommentars zum EStG die Aussage enthält, dass bei Personengesellschaften (Mitunternehmerschaften, s § 23 Z 2) das Erfordernis der inländischen Betriebsstätte auf die Personengesellschaft als Gewinnermittlungssubjekt bezogen ist, so dass die an dieser Gesellschaft Beteiligten als Zurechnungssubjekte von Einkünften iSd § 23 Z 2 bereits bei Vorliegen einer inländischen Betriebsstätte der Personengesellschaft der beschränkten Steuerpflicht unterliegen. Abschließend wird in dem Kommentar zwar erklärt, dass in DBA enthaltene abweichende Betriebsstättenbegriffe gegenüber der Begriffsbestimmung des § 29 BAO Vorrang genießen. Ein Vergleich des inländischen Betriebsstättenbegriffes mit dem Begriff des Doppelbesteuerungsabkommens ergibt jedoch, dass sich der grundsätzliche Betriebsstättenbegriff in wesentlichen Punkten nicht unterscheidet. Eine Einschränkung des Besteuerungsrechtes durch das Doppelbesteuerungsabkommen ist daraus nicht ableitbar zumal die Einschränkungen des Art. 5 Abs. 4 DBA nicht auf den gegenständlichen Fall zutreffen.

Der Verweis im Kommentar bezieht sich auf einen Artikel von Rosam "Founding a permanent Establishment in E-Commerce". Der Artikel setzt sich mit der Frage auseinander, welcher Staat das Besteuerungsrecht hat, wenn Unternehmen Produkte bzw. Dienstleistungen über das Internet vertreiben. Im gegenständlichen Fall wurde jedoch nicht einmal behauptet, dass Produkte oder Dienstleistungen über das Internet vertrieben werden.

Die konkreten Vereinbarungen zwischen den Gesellschaftern der XX & Co OG wurden laut VN-Gesellschafterin1 NN mündlich abgeschlossen, schriftliche Verträge wurden dem Finanzamt nicht vorgelegt. VN-Gesellschafterin1 NN hat durch die abgegebenen Steuererklärungen zu erkennen gegeben, dass das Handeln der XX & Co OG sämtlichen Gesellschaftern zuzurechnen war, indem der Gewinn auf die Gesellschafter, u.a. auf die Bf. aufgeteilt wurde. Da es sich bei der XX & Co OG um keine Kapitalgesellschaft handelte, waren die Ausschüttungen auch nicht als Kapitaleinkünfte anzusehen. Dass im Gesellschaftsvertrag allenfalls bloß eine Verzinsung des von der Bf. eingesetzten Kapitals vereinbart wurde, hat die Bf. weder behauptet noch nachgewiesen. Sie wäre auch nicht glaubhaft, zumal die XX & Co OG über wesentliche Betriebsgrundlagen bereits vor Beteiligung der Bf. verfügt hat.

Die Bf. wendet weiters ein, sie sei nicht in Österreich steuerpflichtig und habe das erzielte Einkommen bereits in der Slowakei versteuert.

Diesem Einwand ist entgegenzuhalten, dass die Besteuerung aufgrund der Bestimmungen des Abkommens Österreich zukommt und keine Bindung an eine allenfalls abweichende Rechtsansicht der slowakischen Abgabenbehörden besteht. Der Abgabepflichtige kann sich nicht durch Einreichung einer Abgabenerklärung und Entrichtung von Abgaben in einem Staat der einen wesentlich niedrigeren Steuersatz verrechnet, der österreichischen Besteuerung entziehen.

Gemäß Artikel 23 des DBA wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

„(1) Bei einer in der Slowakischen Republik ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

a) Die aus der Republik Österreich stammenden Einkünfte – mit Ausnahme der unter lit. b fallenden Einkünfte – und die in der Republik Österreich gelegenen Vermögenswerte, die nach diesem Abkommen in der Republik Österreich besteuert werden dürfen, sind in der Slowakischen Republik von der Besteuerung ausgenommen. Die Slowakische Republik darf aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären.

b) Bei der Festsetzung der slowakischen Steuern werden die aus der Republik Österreich stammenden Einkünfte, die nach den Artikeln 10, 12, 16 oder 17 in der Republik Österreich besteuert werden dürfen, in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Die in der Republik Österreich nach den Artikeln 10, 12, 16 und 17 gezahlte Steuer wird auf die von diesen Einkünften in der Slowakischen Republik erhobene Steuer angerechnet. Der anzurechnende Betrag darf aber den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf diese in der Republik Österreich steuerpflichtigen Einkünfte entfällt.“

Der Bf. war daher für ihre im Feststellungsbescheid festgestellten österreichischen Einkünfte aus Gewerbebetrieb die Körperschaftsteuer vorzuschreiben.

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2012 konnte daher keine Folge gegeben werden.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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.

Gegen das Erkenntnis ist keine Revision zulässig, weil in diesem hauptsächlich der Sachverhalt zu klären war. Im Übrigen stützt sich das Erkenntnis auf die in diesem angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 14. September 2021