

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Angelegenheit der Parteien ***Bf1*** (Beschwerdeführerin), vertreten durch die StB GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft und ***FA*** als Amtspartei über die Beschwerde vom 11.2.2025

1.) gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 16.12.2024 betreffend Abweisung des Antrags auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2018 und

2.) dagegen, dass das Finanzamt eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2018 von Amts wegen nicht verfügt hat,

nach einer am 16.12.2025....durchgeführten mündlichen Verhandlung

1.) zu Recht erkannt: Die Beschwerde vom 11.2.2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 16.12.2024, mit welchem der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2018 abgewiesen wurde, wird abgewiesen;

2.) den Beschluss gefasst:

Soweit sich die Beschwerde vom 11.2.2025 dagegen richtet, dass das Finanzamt nicht von Amts wegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2018 verfügt hat, wird sie als unzulässig zurückgewiesen.

3.) Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 B-VG gegen dieses Erkenntnis und gegen diesen Beschluss ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens:

In der Umsatzsteuererklärung 2018 vom 11.11.2020 wurde der Gesamtbetrag der begehrten Vorsteuern in Höhe von 2,965.500,20 € bekanntgegeben.

Mit USt-Bescheid 2018 vom 19.1.2021 wurden die Vorsteuern in der begehrten Höhe festgesetzt.

Wiederaufnahmeantrag samt Anregung einer amtswegigen Wiederaufnahme vom 17.7.2024:

Während der BP betreffend die Jahre 2016-2018 (u.a. U, K) stellte die Bf am 17.7.2024 einen Wiederaufnahmeantrag in Bezug auf Vorsteuern 2018. Im selben Schriftsatz regte die bf GmbH eine amtswegige Wiederaufnahme an.

Die Bf habe den Absatz der Fondsprodukte der Schwestergesellschaften, deren Sitz in Deutschland und Luxembourg gelegen sei, gefördert. Diese Leistungen seien in Deutschland und Luxembourg stb. und stpfl. Die Eingangsumsätze, die im Zusammenhang mit diesen sonstigen Leistungen stünden, berechtigten in Österreich zum Vorsteuerabzug (S. 2).

Bei der Erstellung der Steuererklärung 2018 sei die steuerliche Vertreterin davon ausgegangen, dass es nur 2017 derartige Umsätze gegeben habe, die zur Geltendmachung der Vorsteuer im Rahmen des Vorsteuerschlüssels berechtigt hätten.

Zum Zeitpunkt der Einreichung der Jahressteuererklärung 2018 (11/2020) sei der steuerlichen Vertreterin noch kein Vorsteuerschlüssel von den Schwestergesellschaften übermittelt worden. Dieser sei erst nach Erlassung des Erstbescheides im Oktober 2021 vorgelegen.

Aus diesem Vorsteuerschlüssel ergebe sich ein zusätzlicher Vorsteuerabzug von 137.106,82 € (S. 3)

Der Umstand, dass es sich bei Teilen der 2018 erwirtschafteten Umsätze auf Grund ihrer Steuerbarkeit und Steuerpflicht im EU - Ausland um solche gehandelt habe, die in Österreich zum Vorsteuerabzug berechtigten, sei erst nach Erlassung des Erstbescheides 2018 bekannt geworden. Dasselbe gelte für die konkrete Berechnung des Vorsteuerschlüssels (S. 4).

Das Wissen der Schwestergesellschaften und der Muttergesellschaft sei nicht der bf GmbH zuzurechnen.

Im Rahmen des zu übenden Ermessens seien die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und die Rechtsrichtigkeit von besonderer Bedeutung. Der strittige Betrag sei nicht geringfügig (S. 4, 5).

Das FA sei auch verpflichtet, eine amtswegige Wiederaufnahme durchzuführen (S. 5, 6).

Niederschrift betreffend Schlussbesprechung 2.12.2024: BP-Bericht vom 13.12.2024: Neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel seien durch die bf GmbH nicht geltend gemacht worden.

Die der begehrten Vorsteuer zu Grunde liegenden Umsätze an die Schwestergesellschaften in Deutschland und Luxembourg seien der bf GmbH zur Zeit der Erlassung des Erstbescheides bekannt gewesen.

BP-Bericht 13.12.2024:

Bisher seien Vorsteuern im Zusammenhang mit den von der bf GmbH an Schwestergesellschaften in Deutschland und Luxembourg erbrachten Leistungen nicht geltend gemacht worden. **Diese Leistungen seien zum Großteil im Ausland (in einem anderen EU-Staat) erbracht worden, wären aber, wenn in Ö erbracht, umsatzsteuerpflichtig (§ 12 Abs 3 Z 3 UstG 1994).**

Das FA sieht in diesem Zusammenhang keine neuen Tatsachen. Die Umsätze an die Schwestergesellschaften seien bei Bescheiderlassung (Erstbescheid) der bf GmbH dem Grunde und der Höhe nach bekannt gewesen. Auf die zusammenfassenden Meldungen und die Texte der Ausgangsrechnungen (jeweils Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld, vgl. § 21 Abs 3 UstG, Art 196 MWST-RL) wurde hingewiesen.

Soweit der BP-Bericht.

Mit Bescheid vom 16.12.2024 wies das FA den Antrag auf WA des Verfahrens ab.

Nach begehrter Fristverlängerung brachte die bf GmbH am 11.2.2025 ihre Beschwerde ein:

Bei der Erstellung der USt-Erkl 2018 sei man fälschlich davon ausgegangen, dass es nur 2017 Umsätze an die Schwestergesellschaften in Deutschland und Luxembourg gegeben habe, die zur Geltendmachung der Vorsteuer i S des Vorsteuerschlüssels berechtigten. Ob und in welchem Umfang die Vorsteuern geltend gemacht werden dürften, hinge davon ab, in welchem konkreten Umfang die ausländischen Schwestergesellschaften tatsächlich Leistungen empfangen hätten, die im Ausland dem Reverse Charge Verfahren unterworfen worden seien. Die diesbezüglichen Daten seien von der Konzernmutter zusammengeführt worden, und es seien Berechnungen zur Ermittlung des Vorsteuerschlüssels angestellt worden (S. 3).

Zum ZP der Einreichung der Jahresumsatzsteuererklärung 2018 am 11.11.2020 sei der steuerlichen Vertreterin noch kein Vorsteuerschlüssel von den Schwestergesellschaften übermittelt worden.

Die zusätzlichen Vorsteuerbeträge seien im Rahmen der BP vorgelegt worden. Dabei habe es sich um neue Tatsachen gehandelt. Die Bf begehre eine zusätzliche abzugsfähige Vorsteuer von 137.106,82 € (S. 3).

In den zusammenfassenden Meldungen (ZM) sei in Bezug auf 2018 ein Betrag von 6,261.000 € als sonstige Leistungen ausgewiesen worden; Lediglich 4,549.000 € seien zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze gewesen. Der Umstand, dass es sich bei Teilen der 2018 verwirklichten Umsätze aufgrund ihrer Steuerbarkeit und Steuerpflicht im EU-Ausland um solche gehandelt habe, die in Österreich zum Vorsteuerabzug berechtigten, sei erst nach Erlassung des USt-Bescheides 2018 bekannt worden. Daher sei der ermittelte abzugsfähige Vorsteuerbetrag eine neu hervorgekommene Tatsache (S. 4). Eine rechtzeitige Berücksichtigung dieser Tatsache sei auf Grund der durch die späte Bereitstellung durch eine Konzerngesellschaft ausgelöste Unkenntnis der Bf über das Vorliegen eines Vorsteuerschlüssels im ZP der Bescheiderlassung nicht möglich gewesen (S. 4).

Die allenfalls den Schwestergesellschaften oder der Muttergesellschaft bekannten Tatsachen seien nicht der Bf zuzurechnen (S. 4).

Die Verhältnisse des Vorjahrs spielten für das Streitjahr keine Rolle (S. 5).

Die Berechnung der Vorsteuern bedürfe einer Berechnung des Vorsteuerschlüssels. Diese Berechnung sei ein Beweismittel (S. 5). Dieses sei erst nach Erlassung des Erstbescheides (8.10.2021 bekannt geworden.

Es gebe daher neu hervorgekommene Tatsachen (die besprochenen Umsätze) und ein neu hervorgekommenes Beweismittel (den Vorsteuerschlüssel) (S. 5).

Aus der Sicht des FA seien neu hervorgekommene Tatsachen vorgelegen. Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine amtswegige WA seien vorgelegen gewesen. Die amtswegige WA sei im Ermessen des FA gelegen. Das Ermessen wäre im Sinne des Gesetzes zu üben gewesen. Für eine WA spreche es, wenn dadurch insgesamt ein rechtmäßiges Ergebnis herbeigeführt werde. Es hätte gegenständlich der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit eingeräumt werden müssen.

Die Bf beantragte die WA des Verfahrens;

Die Abänderung des USt-Bescheides durch zusätzlichen Ansatzes einer Vorsteuer in Höhe von 137.106,82 €

und durch bescheidmäßige Festsetzung der USt entsprechend der beigefügten berechtigten USt-Erkl 2018.

Die bf GmbH beantragte auch die Direktvorlage der Beschwerde an das BFG.

Soweit das Beschwerdevorbringen.

Vorlagebericht des FA vom 6.5.2025:

Das FA wiederholte im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen.

Gefaxter Schriftsatz der bf GmbH, vertreten durch die StB vom 11.12.2025:

Unternehmensgegenstand der Bf sei 2018 die gewerbliche Erbringung von Wertpapierdienstleistungen (§ 6 Abs 1 Z 8 UstG 1994).

Es bestehe eine umsatzsteuerliche Organschaft mit derAG. Auf Grund dieser Organschaft seien der bf GmbH steuerpflichtige Umsätze und abziehbare Vorsteuern zugerechnet worden.

Die bf GmbH sei 100% Tochter derHolding AG , Deutschland. Sie habe keine eigene Finanz- und Steuerabteilung. Die steuerlichen Pflichten seien direkt durch die steuerliche Vertretung erfüllt worden. Es habe einen Informationsaustausch zwischen der steuerlichen Vertreterin und der Muttergesellschaft gegeben.

2017 habe die Bf erstmalig auch nicht befreite Leistungen erbracht.

Die Steuererklärung 2018 sei durch die StB analog zu den Jahren vor 2017 eingebracht worden.

Tatsächlich seien Teile der 2018 an zwei ausländische Schwestergesellschaften erbrachte Leistungen nach dem jeweiligen dortigen Steuerrecht steuerbar und steuerpflichtig gewesen und seien nach dem Reverse Charge- Verfahren im Ausland erklärt und versteuert worden. Diese Information und der anzuwendende Vorsteuerschlüssel seien der steuerlichen Vertreterin erst am 8.10.2021 per Mail durch die Konzernmutter mitgeteilt worden. Kurz darauf habe eine BP begonnen. Zuerst habe es eine formlose Bekanntgabe des Anliegens der bf GmbH am Beginn der BP gegeben, dann sei der Wiederaufnahmeantrag vom 16.7.2024 eingebracht worden (S. 2).

Die als steuerpflichtig identifizierten Umsätze seien nicht 1:1 den zusammenfassenden Meldungen (ZM) zu entnehmen. Den ZM seien alle Umsätze, die an die Schwestergesellschaften fakturiert worden seien (5,374.292 €), zu entnehmen, auch jene, die sich als steuerfrei (824,760,12)erwiesen hätten. Steuerpflichtig und für den Vorsteuerschlüssel relevant seien nur 4,549.531,88 gewesen (S. 3).

Das Wissen um die Vorjahresumsätze sage nichts über die Verhältnisse des Streitjahres aus (S. 3).

Nur wenn die abgabenfestsetzende Stelle Kenntnis von den maßgeblichen Tatsachen gehabt hätte, läge keine neu hervorgekommene Tatsache aus der Sicht des FA vor. Gleiches müsse gelten, wenn die für die Erstellung der Steuererklärung zuständige Person / Abteilung (hier: die steuerliche Vertreterin) keine Kenntnis von den maßgeblichen Tatsachen gehabt habe (S. 3).

Keine sonstigen Mitarbeiter oder Organe hätten Kenntnis gehabt von der Aufteilung der Umsätze bei den Schwestergesellschaften (S. 3).

Erst nach Ergehen des Erstbescheides sei die Tatsache neu hervorgekommen, dass Teile der an die beiden Schwestergesellschaften fakturierten Umsätze nach dem dortigen Recht steuerpflichtig waren (S. 4).

Amtswegige WA (S. 4). Diese liege im gebundenen Ermessen der Behörde. Es sei nicht vorsätzlich eine unrichtige Besteuerungsgrundlage bekanntgegeben worden. Es liege ein Anbringen während einer laufenden BP vor, mit welchem dem FA neue Tatsachen zur Kenntnis gebracht worden seien. Das FA treffe eine amtswegige Ermittlungspflicht (§ 115 BAO).

Die Bf treffe in so einem Fall eine erhöhte Mitwirkungspflicht, der vollständig nachgekommen worden sei (VwGH Ra 2014/15/0058 und BFG RV/2100395/2021).

Mündliche Verhandlung vom 16.12.2025:

Die Steuerberatungsgesellschaft (StB) brachte vor:

Die steuerliche Vertreterin habe die steuerlichen Pflichten wahrgenommen. Wenn es um die Erledigung der steuerlichen Pflichten der bf GmbH gegangen sei, sei der Hauptansprechpartner der Steuerberaterin (StB) eine Person in der Muttergesellschaft gewesen.

Dass Leistungen an die Schwestergesellschaft erbracht worden seien, sei natürlich vor Erlassung des Erstbescheides bekannt gewesen. Nicht bekannt sei aber gewesen, dass Teile dieser Leistungen im Ausland steuerbar und steuerpflichtig gewesen seien und auch in Deutschland und Luxemburg besteuert worden seien. Erst durch das Mail der Muttergesellschaft vom 8.10.2021 habe die StB vom dargestellten neuen Sachverhalt erfahren.

Wenn eine Rechnung erstellt werde, werde diese durch die bf GmbH freigegeben.

Für die StB sei es völlig neu gewesen, dass die Rechnungen der Bf an die Tochtergesellschaften (richtig: „Schwestergesellschaften“) auch nur zum Teil zum Vorsteuerabzug berechtigen

könnten. Es sei nicht richtig, den Konzern in Bezug auf die gegenständliche Streitfrage als eine einzige Person anzusehen.

Die StB habe die ZM erstellt, der Höhe nach stimme jedoch das Ausmaß der Steuerpflicht lt. ZM nicht [S. 7 der Niederschrift (NiS)]

Die StB habe vor Erlassung des Erstbescheides keine ausreichenden Informationen in Bezug auf die Frage des Vorsteuerabzuges erhalten (S. 9). Die gegenständlichen Informationen, die der StB den Antrag auf Vorsteuerabzug ermöglicht hätten, habe die StB erst nach Erlassung des Erstbescheides erhalten (S. 9).

Die Außenprüfung habe nur das Ziel verfolgt, die für die Bf negativen Umstände aufzugreifen, und die für die Bf günstigen Umstände zu ignorieren.

Das FA unterliege einem gebundenen Ermessen bei der Frage der amtswegigen Wiederaufnahme.

Das FA verwies in Bezug auf die lt. StB neu hervorgekommenen Tatsachen auf § 12 Abs 3 Z 3 UstG 1994: Für den Vorsteuerabzug komme es darauf an, ob die Leistungen, wären sie in Österreich erbracht worden, steuerpflichtig gewesen wären. Das FA bestreite, dass die Leistungen, wären sie in Österreich erbracht worden, steuerpflichtig gewesen wären (NiS S. 7-9)

Das FA sehe keine neu hervorgekommene Tatsache, sondern einen Rechtsirrtum der StB.

Man dürfe die Sphären der bf GmbH und der StB nicht voneinander trennen. Dies gelte insbesondere für den Wissensstand beider.

Die StB habe die ZM erstellt, daher sei ihr auch bewusst gewesen, dass es steuerpflichtige Umsätze an die Schwestergesellschaften gegeben habe. Bei der Erstellung der USt-Erklärung sei darauf vergessen worden (NiS S. 7).

Die StB hätte rückfragen müssen (NiS S. 8).

Das FA stellte die Frage, warum die bf GmbH damals, als die StB das Mail vom Oktober 2021 von der Muttergesellschaft erhalten habe, keinen Antrag gem. § 299 BAO gestellt habe (NiS S. 8).

Der Richter fasste den Beschluss, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibe.

Erwägungen des BFG über die Beschwerde:

1.) Die Bf war im Streitzeitraum 2018 eine GmbH, und sie war Tochtergesellschaft einer deutschen Holding GmbH. Diese Holding hatte noch andere Tochtergesellschaften, insbesondere die ***1*** Nti FPS GmbH und die ***1*** Nti Luxembourg S.A.

2.) In der Umsatzsteuererklärung 2018 (November 2020) beehrte die bf GmbH Vorsteuern in Höhe von insgesamt 2,701.148,68 €:

-2,965.500,20 €	Vorsteuer
-549,46 €	Vorsteuern aus ig Erwerb
-318.375,51 €	Vorsteuer i V m der Reverse-Charge-Regel
+583.276,49 €	Gem. § 12 Abs 3, 4 und 5 UstG 1994 nicht abzugsfähige Vorsteuer
-2,701.148,68 €	Summe der Vorsteuern

Dieser beehrte Vorsteuerabzug stand im Zusammenhang mit einer Organschaft mit der bf GmbH als Organträgern, und hatte nichts mit Umsätzen zu tun, die die bf GmbH selbst verwirklicht hatte .

Die Bf erklärte in der Steuererklärung keine eigenen steuerpflichtigen Umsätze. Die bf erbrachte jedenfalls 2018 zwar unabhängig von der Organschaft auch eigene Leistungen, die im Wesentlichen als Wertpapierdienstleistungen steuerfrei gem. § 6 Abs 1 Z 8 lit f UstG 1994 waren. Daher beehrte die Bf in ihrer Steuererklärung 2018 abgesehen vom Vorsteuerabzug aus der Organschaft keinen Vorsteuerabzug aus den eigenen Umsätzen (Vorbringen vom 11.12.2025, Pkt 1.1.).

3.) Von der StB zunächst offenbar irrtümlich in der Steuererklärung im Namen der Bf nicht berücksichtigte, weitere Leistungen der Bf:

Die Bf erbrachte 2018 weitere Leistungen:

Die Bf erbrachte aber 2018 ebenso wie erstmalig 2017 unabhängig von der Organschaft eigene sonstige Leistungen an die Schwestergesellschaften, deren Sitz sich damals in Deutschland und Luxembourg befand.

Die Steuerberaterin (StB) wusste bereits bei Einbringung der Steuererklärung 2018 im Namen der bf GmbH (November 2020), dass es sich bei diesen Umsätzen insbesondere um die Förderung des Absatzes der Sondervermögen (Fonds) der Schwestergesellschaften handelte (Lagebericht vom 31.12.2018 der bf GmbH Pkt A I 2).

Obwohl die Förderung des Absatzes von Sondervermögen für die Schwestergesellschaften, deren Sitz sich in Deutschland und Luxembourg befand, für den Fall, dass diese Leistungen sich in Österreich ereignet hätten (vgl. § 3a Abs 6 UStG 1994), umsatzsteuerpflichtig gewesen wäre (vgl. § 6 UStG 1994), und daher einen Vorsteuerabzug in Österreich ermöglicht hätte,

nahm die StB auch nicht Kontakt mit der bf GmbH auf, um zu eruieren, wie hoch die eigenen Umsätze der bf GmbH waren, welcher Teil dieser eigenen Umsätze auf diese Absatzförderung zu Gunsten der deutschen und der luxemburgischen Schwestergesellschaft entfiel (vgl. § 12 Abs 3 Z 3 UstG 1994), welcher Teil auf die restlichen steuerfreien eigenen Umsätze der bf GmbH (insbesondere Wertpapierleistungen gem. § 6 Abs 1 Z 8 lit f UstG 1994) entfiel, und wie hoch die mit den Eigenleistungen im Zusammenhang stehenden Vorsteuern waren.

Die bf GmbH selbst wusste von Anfang an, daher auch spätestens bei Ablauf des Jahres 2018 und auch jedenfalls bis zur Einbringung der Steuererklärung durch die bf GmbH, vertreten durch die StB (November 2020) um die Höhe ihrer Umsätze aus ihren Eigenleistungen, und sie wusste damals auch, welcher Teil dieser Umsätze auf Wertpapierdienstleistungen, welcher Teil auf die Förderung des Absatzes der Sondervermögen der deutschen und luxemburgischen Schwestergesellschaften, und welcher Teil auf allfällige sonstige Eigenumsätze entfiel. Die bf GmbH hatte diese Umsätze selbst verwirklicht, und wusste daher von Anfang an, welcher Art diese Umsätze waren, und in welcher Höhe sie wem gegenüber erwirtschaftet wurden. Gegenteiliges hat die Bf auch nie vorgebracht.

Die bf GmbH wusste auch von Anfang an, daher auch schon bei Einbringung der Steuererklärung 2018 um die Höhe und die Art der Eingangsumsätze, die mit diesen Eigenleistungen der bf GmbH im Zusammenhang standen, und um die Höhe der in diesem Zusammenhang angefallenen Vorsteuern. Da der Bf diese Leistungen erbracht wurden, hatte sie auch von Anfang an Kenntnis davon. Gegenteiliges hat die Bf auch nie behauptet.

Siehe auch **Pkt 8.a.)**.

4.) Erklärung in den ZM und Unterlassung der Berücksichtigung der Umsätze der bf GmbH an die Schwestergesellschaften in der Steuererklärung

a.) ZM für Jänner-Dezember 2018 (eingebracht März 2018-Jänner 2019)

Die Bf, vertreten durch die StB, erklärte in den zusammenfassenden Meldungen betreffend das Jahr 2018, die im Zeitraum März bis Jänner 2018 ergingen, alle Leistungen an die deutsche und an die luxemburgische Schwestergesellschaft in Höhe von 5,374.292 € gem. Art 21 Abs 3 UStG 1994 als steuerpflichtig in Deutschland und Luxemburg (Schriftsatz vom 11.12.2025, S. 3).

b.) ad Einbringung der Steuererklärung 2018 im Nov 2020 :

In der Steuererklärung 2018 wurden durch die StB im Namen der bf GmbH jedoch nur die Vorsteuern im Zusammenhang mit der Organschaft geltend gemacht, ohne in diesem Zusammenhang bei der bf GmbH rückzufragen, wie hoch die eigenen Umsätze der bf GmbH gewesen waren, wie hoch die den Absatz der Sondervermögen der deutschen und der luxemburgischen Schwestergesellschaft fördernden Umsätze waren, wie hoch die sonstigen steuerfreien Eigenumsätze der bf GmbH (z.B. Wertpapierdienstleistungen) waren, und wie hoch die mit den eigenen Umsätzen im Zusammenhang stehenden Vorsteuern gewesen waren. So geschah es, dass die StB im Namen der bf GmbH keine Vorsteuern im Zusammenhang mit den absatzfördernden Leistungen an die deutsche und luxemburgische Schwestergesellschaft in der Steuererklärung geltend machte, obwohl die StB um diese Umsätze dem Grunde nach wusste (siehe Pkt 3.).

Die bf GmbH, vertreten durch die StB, erklärte somit einerseits die (alle) Leistungen an die deutsche und luxemburgische Schwestergesellschaft in den ZM als steuerpflichtig in Deutschland und Luxemburg, andererseits erklärte sie in diesem Zusammenhang keinerlei Vorsteuern (vgl. § 12 Abs 3 Z 3 UStG 1994).

5.) Im USt-Bescheid 2018 vom 19.1. 2021, wurde der Vorsteuerabzug antragskonform, dh ohne Berücksichtigung der den Absatz der Sondervermögen der deutschen und der luxemburgischen Schwestergesellschaft fördernden Leistungen der bf GmbH gewährt.

6.) a.) Oktober 2021 – Mail der Muttergesellschaft an die StB der Bf:

Am 8.10.2021 sandte die Muttergesellschaft der bf GmbH der StB ein Mail mit einem Vorsteuerschlüssel (insbesondere ziffernmäßige Darstellung des Anspruchs auf einen zusätzlichen Vorsteuerabzug) gem. § 12 Abs 5 UStG 1994, der die aus der Sicht der Muttergesellschaft steuerpflichtigen Umsätze der bf GmbH an die Schwestergesellschaften

(4,549.531,88 €) erstmalig einbezogen hat. Daraus ergab sich nach Ansicht der Muttergesellschaft eine Erhöhung der Vorsteuern um 137.106,82 €

Dieser durch die Muttergesellschaft gesandte Vorsteuerschlüssel hatten den folgenden wesentlichen Inhalt (Wiederaufnahmeantrag Pkt 2.4.):

Umsätze

4,549.531,88 €	Zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistungen der Vertriebsunterstützung der bf GmbH in D und Lux an die (***1*** Nti FPS GmbH) (D) und (***1*** Nti Luxembourg S. A.) (Lux)
6,271.927,89 €	Steuerfreie Umsätze
65.937,45 €	Steuerfrei
1,645.377,51 €	0%USt
12,532.774,73	Summe, davon 36,30 % (4.549.531,88 €) steuerpflichtig

Vorsteuern

18.866,81 €	Erwerbsteuer 20% aus 94.334,05 €
88,41 €	Erwerbsteuer 10% aus 884,05 €
18.955,22 €	Summe ig Erwerbsteuer, die nicht als Vorsteuer geltend gemacht wurde
229.579,43 €	Reverse Charge EU 20% aus 1,147.897,13 €
13.335,59 €	Reverse Charge 20% Drittland aus 66.677,95 €
242.915,02 €	Summe Reverse Charge Steuer , nicht als Vorsteuer geltend gemacht

972,30 €	Vorsteuer Inland 10% aus 10.695,35 € brutto
113.635,36 €	Vorsteuer Inland 20% aus 681.812,16 € brutto
1.215,65 €	Vorsteuer Inland 13% aus 10.566,82 € brutto
115,823,32 €	Summe nicht geltend gemachter Vorsteuern aus Inlandsrechnungen
377.693,56 €	Summe der nicht geltend gemachten Vorsteuern
137.106,82 €	36,30 % abziehbare Vorsteuern

Eine Woche später begann eine BP bei der bf GmbH 2016-2018.

Da das FA keine Bereitschaft zu einer amtswegigen Wiederaufnahme erkennen ließ, stellte die bf GmbH, vertreten durch die StB noch während der BP Im Juli 2024 (16.7.) einen Wiederaufnahmeantrag mit dem Ziel, einen neuen USt-Bescheid 2018 mit einer um 137.106,82 erhöhten Vorsteuer zu erwirken.

Ein Antrag auf Aufhebung des USt-Bescheides 2018 gem. § 299 BAO, der im Oktober 2021 noch bis Jänner 2022 möglich gewesen wäre (§ 302 Abs 1 BAO), war durch die StB im Namen der bf GmbH nicht gestellt worden, obwohl die StB durch die Muttergesellschaft der bf GmbH am 8.10.2021 per Mail an den im Zusammenhang mit den Umsätzen an die Schwestergesellschaften unterlassenen Vorsteuerabzug erinnert worden war.

b.) durch die bf GmbH, vertreten durch die StB geltend gemachter Wiederaufnahmsgrund:

Als neu hervorgekommene Tatsache wurde geltend gemacht: Die Leistungen an die Schwestergesellschaften seien in Deutschland und Luxembourg in Höhe von 4,549 Mio € steuerpflichtig gewesen und auch tatsächlich besteuert worden.

Als neu hervorgekommenes Beweismittel wurde geltend gemacht: Der Vorsteuerschlüssel, der der StB durch die Muttergesellschaft am 8.10.2021 übermittelt worden war, sei ein neu hervorgekommenes Beweismittel.

7.) Hätte die bf GmbH bei der Einbringung der U-Erklärung 2018 die Umsätze an die Schwestergesellschaften, die in anderen Ländern der EU situiert waren, berücksichtigt, hätte sich möglicherweise unter Zugrundelegung der Richtigkeit und Vollständigkeit des der StB durch die Muttergesellschaft der bf GmbH am 8.10.2021 bekanntgegebenen Vorsteuerschlüssels ein höherer Vorsteuerabzug 2018 nach dem oben dargestellten Vorsteuerschlüssel in Höhe von 137.106,82 € ergeben.

8.) a.) Die Bf kannte von Anfang an den gesamten Sachverhalt:

Die bf GmbH kannte bereits unmittelbar nach Ablauf des Jahres 2018 bis zur Erlassung des Erstbescheides betreffend USt 2018 vom 19.1.2021 den gesamten Sachverhalt, der ihr bereits bei Erlassung des Erstbescheides vom 19.1.2021 und davor die Geltendmachung des vollständigen Vorsteuerabzuges auch unter Zugrundelegung der Umsätze an die Schwestergesellschaften ermöglicht hätte:

Die Bf kannte nämlich spätestens in der Zeit seit Ablauf des Jahres 2018 bis zur Erlassung des Erstbescheides

- alle ihre Umsätze an die Schwestergesellschaften, deren Sitz in Deutschland und Luxembourg lag, die 2018 durch die Bf selbst erzielt wurden; sie wusste, worin genau diese Umsätze bestanden (insbesondere: Förderung des Absatzes der Sondervermögen einer deutschen und einer luxemburgischen Schwestergesellschaft), und sie kannte auch genau die Höhe der durch die Bf erzielten Umsätze (vgl. Jahresbericht als Teil des Jahresabschlusses Pkt A I 2; Anhang Jahresabschluss S. 11);

- sie kannte bereits in derselben Zeit auch alle anderen Umsätze, die sie selbst 2018 erwirtschaftet hat (insbesondere Wertpapiererträge, Verwaltung von Sondervermögen, vgl. Jahresbericht als Teil des Jahresabschlusses Pkt A I 2; G+V-Rechnung 2018; Anhang Jahresabschluss S. 5, 6, 7, 11);

- sie kannte bereits in derselben Zeit alle Leistungen, die sie 2018 bezogen hat, um diese von ihr selbst erwirtschafteten Umsätze erwirtschaften zu können, und die zu einer Belastung mit Vorsteuern in der der Bf bekannten Höhe geführt haben.

Diese Feststellungen ergeben sich aus der Lebenserfahrung, wonach jeder die Leistungen, die er selbst erbringt, und die Leistungen, die damit im Zusammenhang stehend ihm selbst erbracht werden, von Anfang an kennt. Diese Feststellungen ergeben sich auch daraus, dass

die Bf nie behauptet hat, diese von ihr erbrachten Leistungen und die an sie in diesem Zusammenhang erbrachten Leistungen bei und vor Erlassung des Erstbescheides nicht gekannt zu haben.

Daher wusste die Bf bereits spätestens unmittelbar nach Ablauf des Jahres 2018 bis zur Erlassung des Erstbescheides 19.1.2021 alles, was sie wissen musste, um bei ausreichenden Rechtskenntnissen beurteilen zu können, ob und in welcher Höhe die Umsätze an die Schwestergesellschaften in Österreich steuerpflichtig gewesen wären, wenn diese Umsätze in Österreich steuerbar gewesen wären (§ 12 Abs 3 Z 3 UStG 1994). Daher wusste sie bereits in derselben Zeit aber auch alles, was sie wissen musste, um bei ausreichenden Rechtskenntnissen beurteilen zu können, ob die restlichen von ihr selbst verwirklichten Umsätze (insbesondere Wertpapiererträge, Leistungen der Verwaltung von Sondervermögen) steuerfrei oder steuerpflichtig waren. Daher wusste sie aber auch bereits damals (in der Zeit der Erlassung des Erstbescheides und in der Zeit davor seit spätestens 2018) alles, was sie wissen musste, um bei ausreichenden Rechtskenntnissen (§ 12 Abs 3 Z 3 UStG 1994) beurteilen zu können, ob und inwieweit diese Umsätze das Recht auf einen Vorsteuerabzug betreffend die bezug habenden Eingangsumsätze ermöglichen würden.

Daher hatte sie selbst in Bezug auf diese Umsätze an die Schwestergesellschaften keinen Wiederaufnahmsgrund, weil ihr der gesamte relevante Sachverhalt bereits spätestens seit Ablauf des Jahres 2018 bis zur Erlassung des Erstbescheides bekannt war, der ihr bei ausreichenden Rechtskenntnissen die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges ermöglicht hätte (vgl. Ro 2015/13/0011; Ra 2014/15/0058; Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren, 3. Auflage Bd I; § 303 Anm 12 m w N).

b.) Irrelevanz der Kenntnis der Besteuerung in Deutschland und Luxembourg:

Dass die Bf erst nach Erlassung des österreichischen Erstbescheides vom 19.1.2021 erfahren hat, dass die Umsätze an die Schwestergesellschaften in Deutschland und Luxembourg gegenüber den Schwestergesellschaften nach dem Reverse-Charge-System besteuert wurden, hätte i S des § 303 Abs 1 BAO keinen anders lautenden Bescheid herbeiführen können, weil es für die Frage des Vorsteuerabzugs in Österreich nicht darauf ankommt, was in welcher Höhe in Deutschland oder Luxembourg besteuert wurde (§ 12 Abs 3 Z 3 UStG 1994).

c.) Irrelevanz der Kenntnis der Steuerpflicht in Deutschland und Luxembourg:

Dass die Bf erst nach Erlassung des österreichischen Erstbescheides vom 19.1.2021 erfahren habe, dass die den Absatz der Sondervermögen fördernden Umsätze der Bf an die Schwestergesellschaften in Deutschland und Luxembourg für die Schwestergesellschaften nach dem Reverse-Charge-System steuerpflichtig waren (so sinngemäß das Vorbringen im Wiederaufnahmeantrag, Pkt 2.6.1, i V m 2.2-2.4; Beschwerde Pkt 3.2.; Schriftsatz vom 11.12.2025, S. 2, S. 4; Niederschrift mündliche Verhandlung S. 6, S. 7), hätte i S des § 303 Abs 1

BAO keinen anders lautenden Bescheid herbeiführen können, weil es sich dabei nicht um eine neu hervorgekommene Tatsache, sondern um neue Rechtskenntnisse gehandelt hätte, die überdies irrelevant gewesen wären, weil es

für die Frage des Vorsteuerabzugs in Österreich nicht darauf ankommt, was in welcher Höhe in Deutschland oder Luxembourg steuerpflichtig gewesen ist (§ 12 Abs 3 Z 3 UstG 1994).

d.) Bedeutungslosigkeit neuer Rechtskenntnisse:

Dass die Bf erst nach Erlassung des österreichischen Erstbescheides vom 19.1.2021 erfahren habe, dass die Umsätze des Jahres 2018 an die Schwestergesellschaften, soweit sie in der Förderung des Absatzes der Fondsprodukte der Schwestergesellschaften in Deutschland und Luxembourg bestanden haben (4,549 Mio €), steuerpflichtig in Österreich gewesen wären, wenn sie sich in Österreich ereignet hätten, hat die Bf bei Einbringung des Wiederaufnahmeantrages bis zu dessen Abweisung (Bescheid vom 16.12.2021) durch das FA nicht behauptet. Diesen Wiederaufnahmsgrund hat die Bf somit im Verfahren vor dem FA nicht geltend gemacht.

Aber auch wenn die Bf diesen Wiederaufnahmsgrund geltend gemacht hätte, hätte es sich dabei nur um den Erwerb neuer Rechtskenntnisse seit Erlassung des Erstbescheides vom 19.1.2021, und nicht um neu hervorgekommene Tatsachen gehandelt. Auch aus diesen neu hervorgekommenen Rechtskenntnissen hätte sich kein Recht auf Wiederaufnahme ergeben.

e.) Vorsteuerschlüssel lt. Pkt 2.4 des Wiederaufnahmeantrags, der der StB der Bf durch die Muttergesellschaft am 8.10.2021 mitgeteilt worden ist:

aa.) Die Bf kannte den gesamten Sachverhalt, der im Vorsteuerschlüssel insbesondere zahlenmäßig dargestellt wird, von Anfang an:

Zur Frage, ob der Vorsteuerschlüssel, den die Bf am 8.10.2021 von der Muttergesellschaft erhalten hat, ein neu hervorgekommenes Beweismittel i S des § 303 Abs 1 BAO war:

Die Bf kannte bereits spätestens bei Ablauf des Jahres 2018 bis zur Erlassung des Erstbescheides vom 19.1.2021 den gesamten Sachverhalt, der ihr bei ausreichenden Rechtskenntnissen die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs in Bezug auf die mit den Umsätzen an die Schwestergesellschaften im Zusammenhang stehenden Eingangsumsätzen ermöglicht hätte (siehe oben Pkt a.). Dieses Beweismittel konnte daher jenem bereits der bf GmbH von Anfang an bekannten Sachverhalt nichts Substanzielles hinzufügen. Es ist auch nicht feststellbar, dass es der Bf unmöglich gewesen sein könnte, einen gleichartigen Vorsteuerschlüssel (bestehend aus der Bekanntgabe der Eigenumsätze, der Bekanntgabe der steuerpflichtigen und steuerfreien Eigenumsätze und der Bekanntgabe der noch nicht geltend gemachten Vorsteuern) schon vor Erlassung des Erstbescheides dem FA vorzulegen, da sie bereits vor Erlassung des Erstbescheides in Kenntnis aller Tatsachen war, die ihr eine

Geltendmachung des Vorsteuerabzugs bei ausreichenden Rechtskenntnissen ermöglicht hätten (vgl. VwGH 90/13/0003).

Die Bf hatte daher keinen Wiederaufnahmsgrund in Bezug auf die geltend gemachten Vorsteuern.

bb.)rechtliche Schlussfolgerungen im Vorsteuerschlüssel:

Dieser Vorsteuerschlüssel (abgedruckt im Wiederaufnahmeantrag Pkt 2.4) lässt keine einzige Tatsache erkennen, die der Bf nicht bereits spätestens bei Ablauf des Jahres 2018 bekannt war; er besteht vielmehr aus in Zahlen formulierten rechtlichen Schlussfolgerungen der Muttergesellschaft, die der StB der Bf im Oktober 2021 übermittelt worden sind (Siehe Wiederaufnahmsantrag, S. 3, Pkt 2.4.):

Diese rechtlichen Schlussfolgerungen der Muttergesellschaft im Vorsteuerschlüssel haben den folgenden wesentlichen Inhalt (Wiederaufnahmeantrag Pkt 2.4):

Die durch die bf GmbH (...N) an die deutsche und luxemburgische Schwestergesellschaft (...P und ...L) geleisteten Vertriebsunterstützungen seien in Höhe von 4,549.531,88 € in Deutschland und Luxembourg steuerbar und steuerpflichtig. Daher seien 4,549.531,88 € von insgesamt 12.532.774,73 € , dh insgesamt 36,30 % an eigenen Umsätzen der bf GmbH steuerpflichtig. Von den bisher nicht geltend gemachten Vorsteuern betreffend diese eigenen Umsätze (377.693,56 €) unterlägen daher 137.106,82 € (36,30%) dem Vorsteuerabzug. Diese rechtlichen Schlussfolgerungen sind keine neu hervorgekommenen Tatsachen i S des § 303 Abs 1 BAO.

cc.) Sachverhalt, der im Vorsteuerschlüssel erwähnt wird, und den die Bf von Anfang an (dh spätestens ab Ende 2018 bis zur Erlassung des Erstbescheides vom 19.1.2021) kannte, weil sie ihn selbst verwirklicht hat (siehe auch oben a.):

Dass die Bf 2018 den Vertrieb der deutschen und luxemburgischen Schwestergesellschaft unterstützt hat, und dafür Entgelte in Höhe von 4,549.531,88 € vereinbart hat, wusste sie von Anfang an, jedenfalls spätestens bei Ablauf des Jahres 2018 bis zur Erlassung des Erstbescheides. Welche Rechnungen sie in diesem Zusammenhang ausgestellt hat und welche Verträge sie in diesem Zusammenhang geschlossen hat, wusste sie auch von Anfang an.

Die Bf kannte auch sämtliche Eigenleistungen, die sie zusätzlich (6,271.927,89 €; 65.937,45 € und 1,645.377,51 €) zu ihren Vertriebsunterstützungen (4,549.531,88 €) geleistet hat, von Anfang an. Die Bf kannte auch den Gesamtbetrag ihrer Eigenleistungen des Jahres 2018 (12,532.774,73 €) von Anfang an.

Die Bf kannte auch von Anfang an sämtliche Leistungen, die an sie im ursächlichen Zusammenhang mit ihren Eigenleistungen (Vertriebsunterstützung , Wertpapiererträge, Verwaltung von Sondervermögen) erbracht wurden. Daher kannte sie auch alle im

Zusammenhang mit ihren Eigenleistungen angefallenen Vorsteuern (377.693,56 €) von Anfang an.

Da die Bf alle diese Sachverhaltselemente von Anfang an kannte, weil sie diese Sachverhaltselemente selbst verwirklicht hat, indem sie 2018 Leistungen erbracht und damit im ursächlichen Zusammenhang stehende Leistungen bezogen hat, kannte sie bereits spätestens in der Zeit ab dem Ablauf des Streitjahres 2018 bis zur Erlassung des Erstbescheides betreffend USt 2018 (19.1.2021) den gesamten Sachverhalt, der ihr bei ausreichenden Rechtskenntnissen ermöglicht hätte, zu erkennen, welcher Teil ihrer eigenen Leistungen steuerfrei (vgl. § 12 Abs 3 Z 1 und 2 UstG 1994), und welcher Teil zumindest i S des § 12 Abs 3 Z 3 UstG 1994 steuerpflichtig gewesen wäre, um einen zusätzlichen anteiligen (§ 12 Abs 5 UstG 1994) Vorsteuerabzug in Höhe von 137.106,82 € (Wiederaufnahmsantrag Pkt 2.4, S. 3) zu begehren.

dd.) Der Vorsteuerschlüssel ist ein novum productum:

Zudem hat die bf GmbH nicht den Beweis erbracht, dass dieser Vorsteuerschlüssel (lt. Pkt 2.4. des Wiederaufnahmeantrages), der der Bf am 8.10.2021 vorgelegt wurde, bereits bei Erlassung des Erstbescheides (19.1.2021) existiert hat. Da dieser Vorsteuerschlüssel der StB der Bf erst am 8.10.2021 durch die Muttergesellschaft der Bf mitgeteilt wurde, hat er nachweislich erst im Oktober 2021 und nicht bereits bei Erlassung des Erstbescheides vom 19.1.2021 existiert. Es kann daher nicht festgestellt werden, dass es sich bei diesem Vorsteuerschlüssel um ein neu hervorgekommenes Beweismittel handelte.

Im Ergebnis hat die Bf daher kein Recht auf Wiederaufnahme, weil ihr der gesamte Sachverhalt, der ihr bei ausreichenden Rechtskenntnissen die Geltendmachung des strittigen Vorsteuerabzugs ermöglicht hätte, von Anfang an (spätestens bei Ablauf des Jahres 2018 bis zur Erlassung des Erstbescheides) bekannt war. Diese Kenntnis von Anfang an ergibt sich daraus, dass es die Bf selbst war, die diesen Sachverhalt im Jahr 2018 durch ihre Leistungen und durch den Bezug der von ihr in Auftrag gegebenen Leistungen verwirklicht hat.

9.) Verschulden der bf GmbH und/oder ihrer Steuerberatungskanzlei an der Unterlassung der Geltendmachung der zusätzlichen Vorsteuern:

Wiederaufnahmen auf Antrag sind nicht dazu da, um bei von Anfang an vollständig bekanntem Sachverhalt die rechtlichen Fehlbeurteilungen eines Steuerpflichtigen oder seines StB zu korrigieren (VwGH 2008/16/0148; 2007/15/0262; 2008/15/0209; 2006/13/0107; Ro 2016/15/0036; Ro 2022/15/0011).

Folgende Fehlbeurteilungen sind der bf Partei und/oder ihrer StB unterlaufen:

a.) Die Bf kannte von Anfang an den gesamten Sachverhalt:

Die Bf wusste von Anfang an, welche Leistungen sie selbst an wen 2018 erbracht hat, und welche Entgelte (12,532.774,73 € für alle eigenen Leistungen, davon 4,549 Mio € für die Vertriebsunterstützung zu Gunsten der deutschen und der luxemburgischen Schwestergesellschaft) sie dafür vereinbart hat. Sie kannte auch die damit im Zusammenhang stehenden Eingangsleistungen an sie selbst, und sie wäre daher bereits spätestens bei Ablauf des Jahres 2018 bei entsprechenden Rechtskenntnissen in der Lage gewesen, den Vorsteuerabzug (137.106,82 €), der im ursächlichen Zusammenhang mit den von ihr verwirklichten steuerpflichtigen Eigenleistungen (4,549 Mio €) stand, vollständig geltend zu machen.

Was der Bf vor Erlassung des Erstbescheides fehlte, waren ausreichende Rechtskenntnisse insbesondere darüber, welcher Teil der von ihr verwirklichten Eigenleistungen (Leistungen, die sie selbst erbrachte, und die ihr nicht wegen einer Organschaft zugerechnet wurden) steuerpflichtig gewesen wäre, wenn er in Österreich verwirklicht worden wäre. Bereits die Kenntnis dieser hypothetischen Steuerpflicht hätte die Bf erkennen lassen, dass 36,30% ihrer Eigenleistungen steuerpflichtig gewesen wären, wenn sie in Österreich verwirklicht worden wären, weshalb 36,30% der Vorsteuern aus den Eingangsumsätzen, die im Zusammenhang mit ihren Eigenleistungen standen, gem. § 12 Abs 5 UstG 1994 abzugsfähig gewesen wären (Wiederaufnahmeantrag Pkt 2.4.).

b.) später nach Erhalt des Erstbescheides erworbene Kenntnis über die Steuerpflicht in einem anderen Land der EU?

Die StB brachte vor, der Umstand, das es sich bei Teilen der 2018 erwirtschafteten Umsätze auf Grund ihrer Steuerbarkeit und Steuerpflicht im EU-Ausland (4,549 Mio €) um solche gehandelt habe, die in Österreich zum Vorsteuerabzug berechtigten, sei erst nach Erlassung des Erstbescheides bekannt geworden. Dasselbe gelte für die Berechnung des Vorsteuerschlüssels (Wiederaufnahmeantrag vom 17.7.2024).

Dieses Vorbringen ist schon deshalb nicht überzeugend, weil es im Zusammenhang mit dem strittigen Vorsteuerabzug auf die Kenntnis der Steuerbarkeit und Steuerpflicht eines Teils der eigenen Umsätze der Bf in Deutschland und Luxemburg nicht ankommt. Es kommt auch nicht darauf an, ob die StB gewusst hat, dass ein Teil ihrer Umsätze in Deutschland und Luxemburg tatsächlich im Wege des Reverse Charge-Systems besteuert worden ist (§ 12 Abs 3 Z 3 UstG 1994).

Dieses Vorbringen ist nicht einmal dann überzeugend, wenn man nur den tatsächlichen Wissenstand der StB zum Zeitpunkt der Einbringung der Steuererklärung berücksichtigt. Bereits

bei Einbringung der Umsatzsteuererklärung wusste auch die StB nachweislich (Lagebericht zum zeitgleich mit der Steuererklärung übermittelten Jahresabschluss 2018 Pkt A Wirtschaftsbericht, Pkt I 2), dass die Bf nicht nur steuerfreie Leistungen selbst erbracht hat, sondern als Vertriebsgesellschaft des Konzerns im Streitzeitraum deutsche und luxemburgische Sondervermögen an Kunden in Österreich vertrieben hat.

Daher hat die StB spätestens bereits bei Einbringung der Steuererklärung im November 2020 gewusst, dass die bf GmbH 2018 für andere Konzerngesellschaften, die in Deutschland und Luxemburg situiert waren, Unterstützung beim Vertrieb von luxemburgischen und deutschen Fondsvermögen geleistet hat. Da die Unterstützung beim Vertrieb von Sondervermögen zum Unterschied von den restlichen Eigenleistungen der Bf steuerpflichtig in Österreich ist (vgl. § 6 Abs 1 Z 8 lit i UstG 1994), hat selbst die StB der Bf spätestens bei Einbringung der Steuererklärung betreffend USt 2018 gewusst, dass es bei den Eigenleistungen der bf GmbH Tätigkeiten gegeben hat, die bei ausreichenden Rechtskenntnissen zumindest gem. § 12 Abs 3 Z 3 UstG 1994 i V mit § 12 Abs 5 UStG 1994 zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten. Lediglich über die exakten Größenordnungen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätze betreffend die Eigenleistungen wusste die StB möglicherweise noch nicht Bescheid, als sie die Steuererklärung einbrachte. Das ändert nichts daran, dass die bf GmbH selbst von Anfang an auch diese Zahlen kannte, weil sie die diesen Zahlen zu Grunde liegenden Umsätze selbst verwirklicht hatte.

Indem die StB dennoch im Namen der bf GmbH keinen Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Eigenleistungen der bf GmbH (hier: insbesondere Unterstützung beim Vertrieb von deutschen und luxemburgischen Sondervermögen) in der Steuererklärung geltend gemacht hat, ohne sich bei der bf GmbH, die von Anfang an (spätestens mit Ablauf des Jahres 2018) in voller Kenntnis der Sachlage war, über die Höhe der Entgelte im Zusammenhang mit diesem Vertrieb, die Höhe der übrigen steuerfreien Entgelte und die Höhe der Vorsteuern betreffend diese Eigenleistungen zu erkundigen, ist ihr während des Verfahrens vor dem FA ein Fehler unterlaufen, der den in der Steuererklärung erklärten zu geringen Vorsteuerabzug (137.106,82 €) verursacht hat. Dieser Fehler hat nichts mit einer Unkenntnis der bf GmbH über die Sachlage zu tun, - die GmbH kannte den von ihr verwirklichten Sachverhalt von Anfang an in allen wesentlichen Details - sondern mit einem ungewöhnlichen Ausmaß an mangelnder Sorgfalt der StB (vgl. Ro 2022/15/0011), die diesen Fehler durch Rückfragen bei der über den Sachverhalt voll informierten bf GmbH hätte leicht vermeiden können, und die leicht erkennen hätte können, dass solche Rückfragen erforderlich waren.

Die StB wusste bereits bei Einbringung der Steuererklärung betreffend USt 2018, dass die bf GmbH in wesentlichem Ausmaß auch den Vertrieb der Sondervermögen der deutschen und luxemburgischen Schwestergesellschaften unterstützt hat (Anhang zum Jahresabschluss 2018= Lagebericht der bf GmbH 2018 Pkt A I 2). Da solche Leistungen, wären sie in Österreich steuerbar, nicht steuerfrei wären, hätte die StB bereits bei Einbringung der Steuerklärung

erkennen können, dass im Zusammenhang mit diesen Leistungen ein Vorsteuerabzug möglich war (§ 12 Abs 3 UstG 1994), weshalb sie leicht hätte erkennen können, dass sie in diesem Zusammenhang bei der bf GmbH hätte rückfragen müssen, um die genaue Höhe der Umsätze, die, wären sie in Österreich erzielt worden, steuerpflichtig gewesen wären, zu erfahren, um den Vorsteuerabzug, der sich daraus ergeben hätte, berechnen zu können.

Erschwerend kommt hinzu, dass die bf GmbH auch im Jahr 2017 gleichartige, den Vorsteuerabzug ermöglichende Leistungen an die Schwestergesellschaften erbracht hat, und dass die StB in Bezug auf das Jahr 2017 den Vorsteuerabzug von Anfang an geltend gemacht hat.

c.) Unterlassung der Einbringung einer Beschwerde gegen den Erstbescheid im Namen der Bf durch die Steuerberaterin (Umsatzsteuerbescheid 2018 vom 19.1.2021)

Obwohl die StB bereits bei Einbringung der Steuererklärung gewusst hat, dass die bf GmbH im Zusammenhang mit ihren selbst erbrachten Leistungen auch den Vertrieb von Sondervermögen für eine deutsche und eine luxemburgische Schwestergesellschaft durchgeführt hat (Lagebericht 31.12.2018 Pkt A. I 2), erkannte die StB beim Einlangen des Umsatzsteuerbescheides 2018 vom 19.1.2021 nicht, dass eine Beschwerde zweckmäßig gewesen wäre, um im Zusammenhang mit dem steuerpflichtigen (i S von § 12 Abs 3 Z 3 UstG 1994) Vertrieb von Sondervermögen einen noch nicht geltend gemachten Vorsteuerabzug zu erwirken.

d.) Unterlassung des Antrages auf Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO durch die StB

Die StB konnte auf Befragen des FA in der mündlichen Verhandlung (NiS. 8) nicht nachvollziehbar erklären, warum sie sogar nach Kenntnis des Vorsteuerschlüssels, der ihr von der Muttergesellschaft der bf GmbH im Oktober 2021 nach Erlassung des Erstbescheides übermittelt worden ist, und dem zu entnehmen war, wie hoch die Vorsteuern waren, die aus der Sicht der Muttergesellschaft der Bf bisher nicht geltend gemacht worden seien, nicht sofort einen Antrag auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2018 vom 19.1.2021 gem. § 299 BAO gestellt hat. Dieser Antrag wäre damals noch nicht verfristet gewesen (§ 302 BAO), und er wäre wesentlich aussichtsreicher gewesen, als der gegenständliche Wiederaufnahmeantrag, weil man bei einem Antrag gem § 299 BAO nur beweisen muss, dass der Spruch des Bescheides unrichtig ist, während man bei einem Wiederaufnahmeantrag gem. § 303 Abs 1 BAO den in Abgabungsverfahren nur sehr schwer gelingenden Beweis erbringen muss, dass der Antragsteller bei Erlassung des Erstbescheides noch wesentliche Tatsachen nicht gekannt hat, die bereits vor Erlassung des Erstbescheides existierten.

Gegenständlich liegen mehrere Versäumnisse der Bf und/oder ihrer StB vor. Eine Wiederaufnahme auf Antrag hat nicht den Sinn, solche Fehlleistungen zu korrigieren (VwGH

2008/16/0148; 2007/15/0262; 2008/15/0209; 2006/13/0107; Ro 2016/15/0036; Ro 2022/15/0011).

10.) Eine Unterlassung der amtswegigen Wiederaufnahme durch das FA ist keine Verletzung der Rechte einer Partei (Ra 2023/15/0022; 2013/13/0078; 2011/15/0064; 2010/15/0144; 2008/15/0209; 2006/13/0068; 2004/13/0036; 95/13/0279; VfGH B 104/79). Die Unterlassung einer amtswegigen Wiederaufnahme durch das FA kann die Rechtssphäre der Abgabepflichtigen nicht nachteilig berühren (2006/13/0068; Ra 2023/15/0022).

Eine Beschwerde deswegen, weil das FA keine WA von Amts wegen verfügt hat, sieht die BAO nicht vor. Eine solche Beschwerde ist daher unzulässig (§ 260 Abs 1 lit a BAO).

11.) Eine Anregung einer amtswegigen Wiederaufnahme löst keine Entscheidungspflicht des FA aus (Ro 2016/13/0011; 2011/15/0064; Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren, Bd I, 3. Aufl § 303 TZ 6). Daher hatte das Finanzamt nicht die Pflicht zu amtswegigen Ermittlungen, nicht die Pflicht zu einer Entscheidung über diese Anregung und auch nicht die Pflicht zur Ausübung eines Ermessens in diesem Zusammenhang.

Ein Rechtsschutz vor behördlicher Inaktivität nach einer Anregung des Steuerpflichtigen besteht in einem Abgabenverfahren nur , wenn die angeregte Maßnahme nicht auch beantragt werden kann (2011/15/0064).

12.) Wäre das FA zu einer Wiederaufnahme von Amts wegen verpflichtet, wäre die Wiederaufnahme auf Antrag gem. § 303 Abs 1 lit b BAO i d R eine sinnlose gesetzliche Bestimmung.

13.) Nicht erkennbares Ungleichgewicht zwischen der Wiederaufnahme von Amts wegen und der Wiederaufnahme auf Antrag des Steuerpflichtigen:

Wenn das FA den gesamten relevanten Sachverhalt bereits vor Erlassung des Erstbescheides kannte, hat es nicht das Recht auf amtswegige Wiederaufnahme gem. § 303 Abs 1 lit b BAO.

Wenn der Steuerpflichtige den gesamten relevanten Sachverhalt bereits vor Erlassung des Erstbescheides kannte, hat er ebenso nicht das Recht auf einen Wiederaufnahmeantrag gem. § 303 Abs 1 lit b BAO.

Diese dem Gesetz zu entnehmende Rechtslage dient dem legitimen Ziel, zu vermeiden, dass Verfahren unnötig in die Länge gezogen werden.

Dass Wiederaufnahmeanträge des Abgabepflichtigen erfahrungsgemäß wesentlich seltener Erfolg haben, als amtswegige Wiederaufnahmen des FA, hängt damit zusammen, dass der Abgabepflichtige i d R derjenige ist, der den rechtserheblichen Sachverhalt verwirklicht hat ,

und daher wie im gegenständlichen Fall diesen Sachverhalt von Anfang an kennt, während das FA den rechtserheblichen Sachverhalt erst ermitteln muss, bevor es eine Wiederaufnahme von Amts wegen in Erwägung ziehen kann. In Bezug auf die Kenntnis des entscheidungserheblichen Sachverhaltes sind das FA und der Steuerpflichtige nicht in einer vergleichbaren Situation.

14.) Amtswegige Wiederaufnahme durch das BFG wie durch eine „erste Instanz“?

Das BFG ist nicht zuständig für die Verfügung einer Wiederaufnahme von Amts wegen, wenn das FA einen solchen Bescheid unterlässt. Das hat mit dem durch die BAO vorgesehenen zweigliedrigen Rechtszug vom Finanzamt an das BFG zu tun (§ 243 BAO).

Das BFG ist grundsätzlich nur zuständig für Beschwerden gegen erlassene Bescheide des Finanzamtes (§ 243 BAO). Weist das BFG, wie im gegenständlichen Fall, die unzulässige Beschwerde gegen das Unterbleiben eines Wiederaufnahmebescheides von Amts wegen zurück (§ 260 Abs 1 BAO), gibt es in Bezug auf die von der Bf begehrte amtswegige Wiederaufnahme jedenfalls keine weitere Entscheidungspflicht des BFG, und auch keine Zuständigkeit des BFG für eine weitere Entscheidung.

Nur das FA hat zu entscheiden, ob es von Amts wegen einen Wiederaufnahmsgrund geltend macht, und welchen Wiederaufnahmegrund es von Amts wegen geltend macht. Macht das FA, wie im gegenständlichen Fall von Amts wegen keinen Wiederaufnahmegrund geltend, darf das BFG nicht von sich aus einen Wiederaufnahmegrund annehmen, den das FA von Amts wegen nicht geltend gemacht hat (VwGH Ra 2014/15/0058; VwGH 2012/15/0030; VwGH 24.9.2007, 2005/15/0041). Auch deshalb hat das BFG nicht das Recht, die von der Bf begehrte amtswegige Wiederaufnahme zu verfügen.

Die Bf hätte auch kein Recht auf Säumnisbeschwerde, wenn das FA einen von der Bf begehrten Wiederaufnahmebescheid von Amts wegen unterlässt (Ro 2016/13/0011).

15.) Unzulässigkeit der Revision:

Die Bf erhob Beschwerde gegen die Abweisung eines Wiederaufnahmeantrags mit dem Ziel eines Abzuges von Vorsteuern, die im Zusammenhang mit den durch die Bf erbrachten Leistungen standen.

Es sei nach Erlassung des Erstbescheides vom Jänner 2021 hervorgekommen, dass die sonstigen Leistungen der Bf an ihre Schwestergesellschaften in Deutschland und Luxemburg (Förderung des Absatzes der Sondervermögen der Schwestergesellschaften) in Deutschland und Luxemburg im Zuge der Reverse-Charge-Besteuerung besteuert worden seien. Es sei auch nachher hervorgekommen, dass diese sonstigen Leistungen in Deutschland und Luxemburg steuerpflichtig gewesen seien.

Zudem sei ein Vorsteuerschlüssel nachträglich (Oktober 2021) hervorgekommen, durch den die Muttergesellschaft die Höhe aller Umsätze, die die Bf selbst erzielt habe, die Höhe aller steuerfreien, die Höhe aller in Deutschland und Luxemburg steuerpflichtigen Umsätze und die Höhe aller mit den Leistungen der Bf im Zusammenhang stehenden Vorsteuern nach Erlassung des Erstbescheides bekanntgegeben habe.

Auf Grund dieses Vorsteuerschlüssels sei die Bf berechtigt, die Vorsteuern aus den mit den durch die Bf verwirklichten Umsätzen an die Schwestergesellschaften zusammenhängenden Eingangsleistungen an die Bf teilweise abzuziehen.

Der Bf waren alle ihre Umsätze, die sie verwirklicht hat, und alle damit im Zusammenhang stehenden Eingangsumsätze von Anfang an bekannt. Daher wusste sie nach Ansicht des BFG bereits vor Erlassung des Erstbescheides alles, was sie wissen musste, um bei ausreichenden Rechtskenntnissen das Ausmaß ihrer steuerpflichtigen und steuerfreien Umsätze zu kennen, um daraus den richtigen Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs 3 i V m § 12 Abs 5 UStG 1994 errechnen zu können.

Daher wird die Beschwerde gegen die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages abgewiesen. Dass die Bf kein Recht auf eine Beschwerde dagegen hat, dass das FA eine von der Bf angeregte amtswegige Wiederaufnahme nicht verfügt hat, bedarf keiner näheren Erörterung durch den VwGH.

Erhebliche Rechtsfragen i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG haben sich nicht ergeben. Daher ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. Dezember 2025