

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache

Bf1, ***Bf1-Adr***,

über die Beschwerde vom 13. Jänner 2025 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 12. Dezember 2024 betreffend Körperschaftsteuer 2014 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Körperschaftsteuer 2014 wird mit Euro festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe ist der Beschwerdevorentscheidung vom 10. April 2025 zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin, die ***Bf1***. (im Folgenden kurz: Bf) ist ein in den USA gegründetes Unternehmen, das Nahrungsergänzungsmittel mit dem Namen ***NEM*** vertreibt.

Mit dem hier angefochtenen **Bescheid vom 12. Dezember 2024** wurde die Bf. zur Körperschaftsteuer 2014 veranlagt. Der (gesonderten) Bescheidbegründung vom 16. Dezember 2024 ist dazu Folgendes zu entnehmen:

Im Streitjahr habe die Bf. von Österreich ausgehend Nahrungsergänzungsmittel an Privatpersonen sowohl in Österreich als auch in EU- und Drittstaaten (im Rahmen des Versandhandels) geliefert. Die Warenlieferungen seien weder in Österreich noch in einem

anderen Staat der Ertragssteuer unterzogen worden. Das Finanzamt ging davon aus, dass eine Betriebsstätte im Inland vorliege und daher Steuerpflicht in Österreich gegeben sei.

Da laut steuerlicher Vertretung keinerlei Buchhaltungsunterlagen zur Verfügung stehen, schätzte das Finanzamt gem. § 184 BAO Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 1.852.515 Euro. Erhebungen der deutschen Finanzverwaltung zufolge wurden in diversen EU-Ländern Umsätze aus dem Verkauf der Nahrungsergänzungsmittel erzielt, die in so genannten „Länderlisten“ angeführt wurden. Aus den bekannt gegebenen Bruttoumsätzen iHv 6.418.494 Euro wurde die Umsatzsteuer im Ausmaß von 10% herausgerechnet (ausgenommen davon waren die in Deutschland erzielten Umsätze, bei denen der angewendete Steuersatz von teilweise 19%, teilweise 7% bekannt war), womit das Finanzamt Nettoumsätze iHv 5.789.109,28 Euro ermittelte. Schließlich wurde von einem Gewinnanteil im Ausmaß von 32 % der Nettoeinnahmen ausgegangen *„ausgehend von den Angaben der steuerlichen Vertretung zum Jahresabschluss 2023 des Unternehmens ***1*** Vertriebs GmbH, die ab 2022 den Vertrieb übernahm und vom selben Geschäftsführer geleitet wurde“*.

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde vom 13. Jänner 2025** stellte der steuerliche Vertreter zunächst die Höhe der erzielten Umsätze außer Streit. Unter Berücksichtigung der zusätzlichen Ausgaben laut Schreiben vom 25. November 2024 an das Amt für Betrugsbekämpfung sei allerdings ein Umsatz-Gewinnverhältnis von 20% (statt 32% wie vom Finanzamt geschätzt) anzunehmen, was einen gerundeten Gewinn von 1.157.822 Euro ergäbe.

Dem erwähnten **Schreiben** des steuerlichen Vertreters vom **25. November 2024** zufolge sei in den USA die gesamte Produktentwicklung bzw. Weiterentwicklung erfolgt sowie die Bestellung bzw. die Bezahlung der Produkte bei Produktions- sowie Verpackungsfirmen und der Versand der Produkte nach Europa, alle Marketing- sowie Internet Aktivitäten und Gerichtsverfahren. Die Funktion in Österreich bestand in der Kommissionierung und dem Versand bestellter Produkte an die Kunden in den verschiedenen Ländern sowie die Überwachung der Zahlungseingänge und dem Mahnwesen.

Abgeleitet aus der Anzahl der beschäftigten Personen sowie unter Berücksichtigung der Gewichtung der verschiedenen Funktionen, wie einerseits die Entwicklung, Herstellung und Versand der Produkte nach Europa sowie Versand der Produkte an die Endkunden und der Überwachung der Zahlungseingänge in Österreich sei von 70% Besteuerungsanspruch in den USA und 30% Besteuerungsanspruch in Österreich auszugehen.

Daher habe Österreich nur das Besteuerungsrecht für 30% der Umsätze. Dies sei auch durch die Einleitung eines bilateralen Verständigungsverfahrens dokumentiert.

Hinsichtlich des Umsatz/Gewinnverhältnisses erklärte die Bf:

*„Ab November 2022 wird der Vertrieb von Nahrungsergänzungsmitteln in Europa ausschließlich durch die Firma ***1*** Vertriebs GmbH abgewickelt. Das Zahlenwerk für die wenigen Wochen im Jahr 2022 sind unseres Erachtens nach nicht wirklich aussagekräftig, der Jahresabschluss 2023 bildet das gesamte Kalenderjahr ab. Aus dem Jahresabschluss 2023, der*

bereits bei der Abgabenbehörde eingereicht worden ist, ist der Jahresumsatz von Netto € 8.051.000.675,47 zu ersehen und nach Abzug sämtlicher Aufwendungen ergibt sich ein Ergebnis vor Steuern in Höhe von € 2.598.725,18, dies entspricht einem Umsatz-Gewinnverhältnis von rund 32%. Dieses Umsatz-Gewinnverhältnis des Jahres 2023 ist jedoch für die Vorjahre auch nur bedingt aussagekräftig, da

- a) In den Jahren 2014 bis Beginn der Pandemie im ersten Halbjahr 2020 in den USA bis zu 18 Mitarbeiter im Büro in ***USA*** beschäftigt wurden,*
- b) jährlich einige € 100.000,00 an Provisionen an Ärzte in Deutschland ausbezahlt wurden, die Produkte promoted haben,*
- c) ebenfalls in Höhe von einigen € 100.000, - Aufwendungen für die Teilnahme an medizinischen Kongressen, Messen für unsere, Produkte sowie zahlreiche Fortbildungsveranstaltungen aufgewendet wurden,*
- d) die angebotenen Produkte in verschiedenen Medien kostenintensiv beworben wurden,*
- e) jährlich Kosten für die Weiterentwicklung und Verbesserung der Produkte aufgewendet wurden.*
- f) laufende Rechtsberatungskosten angefallen sind.“*

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 10. April 2025** wurde der Bescheid abgeändert und die Einkünfte mit 1.855.544,68 Euro (statt 1.852.515 Euro) geschätzt. Laut gesonderter Begründung vom selben Tag würden sich die höheren Einkünfte aus der Anwendung eines zu hohen Steuersatzes in Frankreich und Luxemburg ergeben.

*Inhaltlich begründete das Finanzamt die Schätzung des Gewinnes mit 32% der Umsätze damit, dass „von der steuerlichen Vertretung selbst vorgeschlagen wurde, das Ergebnis der Bilanz eines Betriebes heranzuziehen, welcher die gleiche Art, Größe, Struktur und Lage wie die Firma ***Bf1***. aufweist. Bei dieser Firma wurde ein Gewinn von 32% errechnet und somit auch der Berechnung der Firma ***Bf1***. herangezogen. (...)*

*Der Vergleichsbetrieb war ausschließlich auf dem europäischen Markt tätig. Die dabei erzielten Umsätze bzw. Betriebseinnahmen in Zusammenhang mit den erzielten Gewinnen sind bestens geeignet und repräsentativ, um die Inlandseinkünfte der ***Bf1***. unmittelbar ableiten zu können, für die Österreich das Besteuerungsrecht zusteht.“*

Ein Verständigungsverfahren sei nicht eingeleitet worden, es seien nur schriftliche Auskunftersuchen gestellt worden.

Im **Vorlageantrag vom 8. Mai 2025** wiederholte die Bf. ihr Vorbringen und ergänzte es: In den übrigen Mitgliedstaaten werde an der Umsatzbesteuerung gearbeitet – es stünden daher noch nicht sämtliche Umsatzsteuernachforderungen bzw. Säumnisbescheide fest. Die steuerliche Vertretung habe auch nicht vorgeschlagen, das Ergebnis der Vergleichsfirma heranzuziehen. Im Gegenteil:

*„Richtig ist viel mehr, dass der Vertrieb der Nahrungsergänzungsmittel ab November 2022 über eine österreichische GmbH abgewickelt wird, wir jedoch als steuerlicher Vertreter der ***Bf1***. wie auch des nunmehrigen Vertriebsunternehmens in sämtlichen Besprechungen und Schriftsätzen daraufhin gewiesen haben, dass eine Vielzahl an Ausgaben, die in der Vergangenheit getätigt werden mussten, derzeit nicht anfallen. Wir verweisen diesbezüglich*

auf sämtlichen Schriftverkehr, Aktenvermerke, unsere Ausführungen in der Beschwerde selbst, etc. Da von Seiten der Steuerfahndung sämtliche Unterlagen beschlagnahmt wurden und bis heute nicht herausgegeben werden, können die im erwähnten Schreiben vom 25.11.2024 angeführten Ausgaben daher derzeit nicht konkret beziffert werden“

Man nehme zur Kenntnis, dass kein Verständigungsverfahren eingeleitet worden sei, weise aber darauf hin, dass man von der Anfrage an die US-amerikanische Steuerbehörde bzw. der Antwort keine Kenntnis habe.

Aus der **Beantwortung des Auskunftersuchen USA** (Mail Antwort Auskunftersuchen USA, Vorlagebericht OZ 14) ergibt sich, dass die Bf. für das Jahr 2014 in den USA keine Steuererklärungen eingereicht hat.

In einer **Stellungnahme vom 29. Juli 2025** des Amtes für Betrugsbekämpfung (ABB) zum Vorlageantrag heißt es, dass die beschlagnahmten Unterlagen elektronisch verfügbar seien und dem steuerlichen Vertreter angeboten worden sei, diese einzusehen. Eine Reaktion sei nicht erfolgt.

Das österreichische Besteuerungsrecht gründe sich auf den Umstand, dass „im Wiener Büro“ (**Bf1-Adr.**) Arbeiten im Zusammenhang mit der Bearbeitung von Bestellungen, der Zahlungsabwicklung, der Rechnungslegung, dem Mahnwesen, der Kundenbetreuung, der Werbung und des Verpackungsdesigns durchgeführt wurden, weshalb zumindest eine Betriebsstätte vorliege.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Streitjahr 2014 hat die Beschwerdeführerin, die **Bf1** am Standort **Bf1-Adr.** eine Betriebsstätte unterhalten von der aus Arbeiten im Zusammenhang mit der Bearbeitung von Bestellungen, Rechnungslegung (Ausdruck und Versand der Rechnungen), Kundenbetreuung, Zahlungsabwicklungen inkl. Mahnwesen, Werbung und Verpackungsdesign ausgeführt wurden. In der **Bf1-Adr2** befanden sich Lagerräume der Bf.

Im Streitjahr 2014 wurden laut der von der deutschen Finanzverwaltung zur Verfügung gestellten Umsatzlisten von Wien aus die Nahrungsergänzungsmittel **NEM** an Privatkunden aus diversen EU-Mitgliedstaaten mit dem Bruttowert von 6.418.494,00 Euro versendet. Dieser Umstand einschließlich der Höhe der Bruttowerte wird von der Bf. nicht bestritten. Steuererklärung wurde keine eingereicht. Buchhaltungsunterlagen stehen keine zur Verfügung.

Das Finanzamt errechnete die Nettowerte, indem es vereinfachend für alle Länder mit Ausnahme von Deutschland, bei dem die genaue Steuer bekannt war, den Steuersatz von 10% annahm. Daraus ergab sich ein Nettowert von 5.789.109 Euro. In der Beschwerdeentscheidung erhöhte das Finanzamt den Nettoumsatz auf 5.798.577,13 Euro, weil ihm bekannt wurde, dass der Steuersatz in Frankreich 5,5% und in Luxemburg 3% betrug. Die in Österreich erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb errechnete das Finanzamt mit 1.855.544,68 Euro, indem es schätzungshalber 32% der erzielten Umsätze als Gewinn ansetzte.

In den USA hat die Bf. im Jahr 2014 keine Einkünfte erklärt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen betr. der Aktivitäten im Büro in der ***Bf1-Adr.*** ergeben sich aus der gesonderten Bescheidbegründung zum Körperschaftsteuerbescheid, der Einvernahme von Frau ***2*** am 10. November 2022 (Vorlagebericht OZ 8), die zum Lager in der ***Bf1-Adr2*** aus der Angabe in einem E-Mail des ABB vom 31. Juli 2025 (Vorlagebericht OZ 16). Die Feststellungen werden von der Bf. nicht bestritten.

Die Feststellungen zu den Lieferungen von ***NEM*** Produkte an Privatpersonen ergeben sich aus den Rechnungsauswertungen der Deutschen Steuerfahndung (Vorlagebericht OZ 11). Das Fehlen von Buchhaltungsunterlagen wurde laut Bescheidbegründung vom 16. Dezember 2024 vom steuerlichen Vertreter bestätigt.

Die Feststellung zu in den USA nicht erklärten Umsätzen ergibt sich aus einer Anfragebeantwortung (Vorlagebericht OZ 14).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

§ 184 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 194/1961 lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

3.2. Schätzung

Unstrittig hat die Bf. von Österreich aus ***NEM*** Produkte an Abnahme aus der EU im Bruttowert von 6.418.494,00 Euro versendet. Daraus ergibt sich ein zT genau berechneter, zT geschätzter Nettowert von 5.798.577,13 Euro, der von der Bf. nicht bestritten wird. Ebenso unstrittig ist, dass die Bf. weder Steuererklärungen eingereicht hat noch über ein Rechnungswesen in Österreich verfügt.

Daraus hat das Finanzamt die Befugnis zur Schätzung abgeleitet, die allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, beruht (VwGH 17.1.2023, Ra 2021/13/0014).

Es ist Ziel der Schätzung, die Besteuerungsgrundlagen, soweit sie sich nicht an Hand von Unterlagen des Bf. und dessen Angaben zuverlässig ermitteln oder berechnen lassen, möglichst zutreffend festzustellen (vgl. z.B. VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122), und zwar so, dass das Ergebnis die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat, um so den tatsächlich erzielten wirtschaftlichen Ergebnissen und Verhältnissen möglichst nahe zu kommen (z.B. VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; 27.1.2016, 2012/13/0068).

Dementsprechend besteht im Beschwerdeverfahren nur Streit über die Höhe der durch Schätzung ermittelten Besteuerungsgrundlagen.

Dazu ist zunächst auszuführen, dass derjenige, der zur Schätzung begründeten Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss (bspw. VwGH 5.2.2004, 2003/13/0147), liegt es doch geradezu im Wesen der Schätzung, dass die auf diese Weise zu ermittelnden Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können (ständige Rechtsprechung zB VwGH 18.6.2025, Ra 2025/15/0039 unter Verweis auf VwGH 18. 12. 1973, 887/72; VwGH 25.2.2004, 2003/13/0147).

Im Rahmen des Schätzungsverfahrens muss die Behörde (bzw. das Gericht) allerdings auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (ständige Rechtsprechung zB VwGH 26.3.2025, Ra 2021/13/0058 unter Verweis auf VwGH 24.9.2014, 2012/13/0107).

Seitens der Bf. wurde dazu vorgebracht, dass das Besteuerungsrecht einerseits nur für 30% der erzielten Umsätze besteht und andererseits, dass der Gewinn nicht mit 32%, sondern mit 20% der Netto-Umsätze zu schätzen sei.

Besteuerungsrecht Österreichs

Nach Ansicht der Bf. stehe Österreich der Besteuerungsanspruch nur für 30% der Umsätze zu. Dies ergibt sich für die Bf. daraus, dass in den USA wesentliche Funktionen, wie die gesamte Entwicklung, Herstellung und Versand der Produkte nach Europa erfolgt ist.

Tatsächlich wurde in Österreich jedoch (nur) der sich aus dem Vertrieb der Nahrungsergänzungsmittel ergebende Gewinn besteuert. Dies berücksichtigt bereits, dass die Produkte bei einem anderen Unternehmen entwickelt und hergestellt wurden, das gesondert zu besteuern ist (im Beschwerdefall geht das Finanzamt offenbar davon aus, dass dies in den USA zu erfolgen hat). Die sich daraus ergebenden Gewinne werden in Österreich nicht besteuert, weil sie (eine ordnungsgemäße Buchführung vorausgesetzt) in den Einkaufspreisen für die Nahrungsergänzungsmittel enthalten sind, die von der Besteuerungsgrundlage in Österreich abgezogen werden. Daher können die in den USA ausgeübten Tätigkeiten keinen Einfluss auf das Besteuerungsrecht an sich haben.

Höhe der Schätzung

Liegen die Voraussetzungen für eine Schätzung vor, so steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Schätzungsmethode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am meisten geeignet erscheint (vgl. zB VwGH 12.8.2024, Ra 2024/13/0073 oder VwGH 17.4.2024, Ra 2023/15/0009 u.v.m.).

Im Beschwerdefall hat das Finanzamt ausgehend von der bekannten Größe des Umsatzes pauschal einen Gewinnanteil herausgerechnet. Dazu hat es den Prozentsatz von 32% herangezogen, der sich aus dem Verkauf derselben Produkte durch das Nachfolgeunternehmen ***1*** Vertriebs GmbH im Jahr 2022 ergibt.

Diese Schätzmethode ist geeignet, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen.

Dagegen wurde seitens der Bf. vorgebracht, dass

- a) In den Jahren 2014 bis Beginn der Pandemie im ersten Halbjahr 2020 in den USA bis zu 18 Mitarbeiter im Büro in ***USA*** beschäftigt wurden,
- b) jährlich einige 100.000,00 Euro an Provisionen an Ärzte in Deutschland ausbezahlt wurden, die Produkte promoted haben,
- c) ebenfalls in Höhe von einigen 100.000, - Euro Aufwendungen für die Teilnahme an medizinischen Kongressen, Messen für Nahrungsmittel bzw. für Nahrungsergänzungsmittel sowie zahlreiche Fortbildungsveranstaltungen aufgewendet wurden,
- d) die angebotenen Produkte in verschiedenen Medien kostenintensiv beworben wurden,
- e) jährlich Kosten für die Weiterentwicklung und Verbesserung der Produkte aufgewendet wurden.
- f) laufende Rechtsberatungskosten angefallen sind.

Diese Vorbringen sind nicht geeignet dazu beizutragen, die tatsächliche Besteuerungsgrundlage genauer zu ermitteln, als es das Finanzamt getan hat: Wie viele Mitarbeiter in den USA beschäftigt waren, spielt für die Schätzung nämlich keine Rolle, da nur die in der EU erzielten Gewinne besteuert werden. Dies betrifft auch die Weiterentwicklung und Verbesserung der Produkte, die ja laut Vorbringen der Bf. in den USA erfolgt. Hinsichtlich der „einigen 100.000,00 Euro“, die für Provisionen und Teilnahme an Kongressen und Messen ausgegeben worden seien, besteht kein Anlass zu der Annahme, dass diese Kosten in den Folgejahren nicht mehr angefallen sind.

Einzig der Umstand, dass bei der Markteinführung neuer Produkte höhere Ausgaben für Werbung getätigt werden, um die Produkte bekannt zu machen, kann einen Einfluss auf die Höhe der Gewinnmarge haben. Die diesbezüglichen Angaben der Bf. sind allerdings zu vage, um eine andere Berechnung vorzunehmen, da lediglich vorgebracht wurde, dass die angebotenen Produkte in verschiedenen Medien kostenintensiv beworben worden seien. Dieses Vorbringen erfüllt nicht die Anforderungen einer substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptung, da sie nicht einmal von der Bf. beziffert wurden.

Insgesamt ergibt sich, dass das Finanzamt die gebotene Schätzung durch Vergleich mit dem Vertrieb der Produkte in den Folgejahren mit der Methode vorgenommen hat, die geeignet ist, den tatsächlich erzielten wirtschaftlichen Ergebnissen und Verhältnissen möglichst nahe zu kommen. Dagegen hat die Bf. keine für die Schätzung relevanten Behauptungen substantiiert vorgetragen.

Die Schätzung des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid vom 12. Dezember 2024 wurde mit Beschwerdeentscheidung vom 10. April 2025 dahingehend abgeändert, dass die Nettowerte, aus denen die Einkünfte abgeleitet wurden, genauer berechnet wurden. Dieser Berechnung ist die Bf. nicht entgegengetreten und sie entspricht im Wesentlichen auch den tatsächlichen Verhältnissen. Um dieser Berechnung zu folgen, war mit diesem Erkenntnis eine Abänderung des angefochtenen Bescheides im Sinne der Beschwerdeentscheidung auszusprechen.

3.3. 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.

Im Beschwerdefall war die Schätzung auf Tatsachenebene zu prüfen. Ein Abweichen von der Rechtsprechung des VwGH ergibt sich dadurch nicht, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Graz, am 9. Juli 2026