

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Mag. Marco Laudacher und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Susanne Haim, Mag. pharm. Christoph Vigl und Mag. Rudolf Lehner im Beisein der Schriftführerin Kerstin Nicole Schinagl, in der Beschwerdesache DGsro, vom 22. Mai 2015, gegen den Bescheid des Finanzamtes L vom 23. April 2015, betreffend Körperschaftsteuervorauszahlung 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

### **zu Recht erkannt:**

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Körperschaftsteuervorauszahlung 2014 wird mit 375,00 € festgesetzt.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **A. Im Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt:**

1. Der Bf. (einer tschechischen s.r.o.) wurde mit Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2014 vom 23. April 2015 Körperschaftsteuer vorgeschrieben.

2. Gegen den Vorauszahlungsbescheid vom 23. April 2015 wurde mit Schreiben vom 22. Mai 2015 „Einspruch“ (Beschwerde) erhoben:

a. Das Unternehmen der Bf. sei eine tschechische Firma ohne Betriebsstätte in Österreich und werde auch entsprechend in Tschechien besteuert. Hier komme das Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zum Tragen und die Bf. müsse nur in einem Land Steuer zahlen. Man erteile daher den Bescheid aufzuheben.

b. Auch der Gewinn/Verlust der Bf. werde in Tschechien besteuert. Man erteile das richtig zu stellen um weitere Bescheide und Einsprüche zu vermeiden.

c. In Österreich gebe es keine Betriebsstätte der Bf. Man ersuche das in den Unterlagen zu berichtigen. Man habe nie eine Betriebsstätte in Österreich gegründet. Bei der Datenaufnahme scheine es ein Missverständnis gegeben zu haben. Es gebe nur den Firmensitz in Tschechien M 1. Man reiche gerne eine Bilanz nach, um zu zeigen, dass die Firma in Tschechien besteuert werde.

3. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 31. Mai 2016 wurde die Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer 2014 als unbegründet abgewiesen:

a. Der Sachverhalt sei vom Finanzamt L wie folgt ermittelt worden: Mit 13. Januar 2015 sei von der Bf. - unterschrieben von der Geschäftsführerin - an das Finanzamt Graz-Stadt (Abteilung für ausländische Unternehmer) ein Formular „Fragebogen Verf. 19“ gesandt und um Vergabe einer österr. UID-Nummer ersucht worden.

Das Finanzamt Graz-Stadt habe ein Ersuchen um Ergänzung an die Bf., zH. Frau ZS, Adresse K-Str in L gesandt und um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

- Vorlage eines gültigen Mietvertrages für Geschäftsräumlichkeiten in Tschechien?
- Telefonrechnungen?
- Stromrechnung?
- Wo werden die Geschäftskonten der Firma geführt? IBAN/BIC?
- Wer hat die Kontovollmacht?
- Wo und von wem werden die Bücher der Firma geführt?
- Verfügt die Firma über Büroräumlichkeiten, Lager etc. in Österreich?

b. Mit Datum 8. Februar 2015 sei das Ersuchen von Frau ZS an das Finanzamt Graz-Stadt wie folgt beantwortet worden:

- Es gebe keinen Mietvertrag. Eine beglaubigte Zustimmung der Eigentümerin, dass man auf dieser Adresse eine Firma führen dürfe, diene dem Notar als Grundlage. Es handle sich hier um ein Privathaus. Die Eigentümerin des Firmensitzes stehe in einem nahen Verwandtschaftsverhältnis.
  - Derzeit verfüge man über kein Firmentelefon. Es gebe nur eine private Telefonnummer, daher könne man auch keine Telefonrechnung der Firma übermitteln.
  - Da sich der Sitz in einem Privathaus einer Verwandten befindet, würden derzeit keine Stromkosten verrechnet.
  - VKB P, IBAN: 18, BIG: V
  - Kontovollmacht: Ich selbst, Fr. ZS
  - Führung der Bücher: Frau. ZM
  - Büroräume: Derzeit noch nicht. Es könne aber sein, dass sich dies in Zukunft ändere.
- c. Mit Schreiben vom 9. März 2015 sei der Akt vom Finanzamt Graz-Stadt an das Finanzamt L mit folgendem Hinweis abgetreten worden:

(1) Die Bf. im 100%-Eigentum der Geschäftsführerin ZS habe am 15. Februar 2015 einen Antrag auf Vergabe einer Steuernummer und UID-Nummer als ausländischer Unternehmer beim FA Graz Stadt eingereicht.

(2) Im Zuge der Recherche durch da FA Graz sei nachstehender Sachverhalt ermittelt worden:

Die Firma der Bf. mit statutarischem Sitz in Tschechien, sei dort bei einer Verwandten von Frau ZS untergebracht, die die Bücher der Firma führe. Ein Mietvertrag sei nicht vorhanden (Vorhalt 2a). Die Firma verfüge über keinen eigenen Telefonanschluss, lediglich über die private Telefonnummer von Frau ZS. Das Geschäftskonto der Firma werde in Österreich geführt (VKP P).

(3) Nach Beurteilung der Sachlage befindet sich der Ort der Geschäftsleitung der Firma nicht an der angegebenen Adresse in Tschechien, sondern in Österreich, vermutlich am Hauptwohnsitz von Frau ZS.

(4) Frau ZS sei seit dem Jahr 2005 in Österreich berufstätig. Ihr Hauptwohnsitz befindet sich seit 1999 in Österreich, zuletzt seit dem 10. September 2012 in der K-Str in L (ZMR-Auszug). Zudem betrage die Distanz zwischen statutarischem Sitz und Hauptwohnsitz 322 km (google streetview).

(5) Die Bf. sei mit März 2014 und einem Kapital von 3.000 Kc nach tschechischem Recht gegründet worden. Geschäftsführerin und Gesellschafterin mit einem Anteil von 80 % sei Frau ZS mit Wohnsitz K-Str in L.

Gesellschafterin mit einem Anteil von 20 % sei Frau ZM mit Wohnsitz Tschechien. Diese Anschrift werde auch als Firmenadresse angegeben.

d. Weitere Vorgangsweise beim Finanzamt:

Am 16. April 2015 habe das Finanzamt L anlässlich der Neuaufnahme eine Nachschau an der Wohnadresse der Geschäftsführerin ZS durchgeführt. Als betrieblich genutzter Raum sei ein Lager mit ca. 12 m<sup>2</sup> festgestellt worden. Betrieblich genutzt werde ein Laptop und ein Drucker. Eine österr. UID sei beantragt worden. Dienstnehmer würden nicht beschäftigt. Die Buchhaltung werde in Tschechien von der Mutter der Geschäftsführerin erledigt.

Mit E-Mail des Finanzamtes L vom 20. April 2015 an Frau ZS sei eine Steuernummer, das zuständige Veranlagungsteam und die UID-Nummer mitgeteilt worden.

Mit Bescheid vom 23. April 2015 sei für das Jahr 2014 ein Vorauszahlungsbescheid Körperschaftsteuer 2014 erlassen worden, gegen den die obige Beschwerde eingebracht worden sei.

e. In einem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 1. Februar 2016 wurden folgende Fragen an die Bf. gestellt:

- Welche Handlungen des Geschäftsbetriebes der Bf. führen Sie am Sitz der Gesellschaft in Tschechien aus?

- Wie oft halten Sie sich am Sitz der Gesellschaft in Tschechien auf?
- Welche Tätigkeiten werden an Ihrem Wohnsitz in L durchgeführt?
- Wie oft (wöchentlich) werden die eingegangen Online-Bestellungen für Spiele bearbeitet?
- Wo und von wem?
- Sie führen an verschiedenen Orten Veranstaltungen (Spieltage) durch. Wo lagern die dafür benötigten Ausprobierspiele?
- Wie viele derartige Spieleveranstaltungen führen Sie durch und wo?
- Werden bei diesen Veranstaltungen Bestellungen entgegen genommen? Legen Sie dementsprechende Bestellunterlagen vor.
- Lt. Internetrecherche führen sie bei diesen Veranstaltungen einen sog. „Popup Store“ mit. Legen Sie bitte die Abrechnungen dieser Verkäufe vor.
- Lt. Erhebungen tätigen Sie Barverkäufe an österreichische Abnehmer und verrechnen tschechische Umsatzsteuer. Erläutern Sie, warum Sie tschechische Umsatzsteuer ausweisen. Wo erfolgt die Lieferung der Spiele?
- Lt. Erhebungen werden Spiele an österreichische Abnehmer versendet (an diese Abnehmer wird österreichische Umsatzsteuer verrechnet). Legen Sie die entsprechenden Versendungsbelege dafür vor. Erläutern Sie, warum Sie für diese Umsätze österreichische Umsatzsteuer ausweisen.

f. Die Fragen wurden am 11. Februar 2016 folgendermaßen beantwortet:

- Handlungen am Firmensitz: Geschäftskorrespondenz, Buchhaltung, Warenannahme, Warenversand nach Österreich, Lagerverwaltung
- Häufigkeit des Aufenthalts am Firmensitz:

Der Firmensitz ist durchgehend durch eine Gesellschafterin besetzt.

- Tätigkeiten am Wohnsitz: Lagerhaltung, Versand
- Wie oft werden die eingegangen Bestellungen bearbeitet:

Ich verstehe die Relevanz dieser Frage im Zusammenhang mit der Beschwerde nicht. Ich erinnere nochmals an Amazon, die auch in Deutschland aktiv sind, aber den Firmensitz in Luxemburg betreiben.

- Ausprobierspiele für Veranstaltungen:

Diese Frage hat keine Relevanz zum Thema Versteuerung. Jedes Unternehmen darf in Österreich eine Lagerhaltung durchführen, ohne ein österreichisches Unternehmen zu sein. Dies ist eine Auskunft der Finanzhotline. Diese Information haben Sie mir auch in unserem persönlichen Gespräch bestätigt.

- Anzahl der Spieleveranstaltungen:

Es gab erst eine Spieleveranstaltung, die von der Bf. veranstaltet wurde. Aufgrund von sehr niedrigen Besucherzahlen haben wir davon wieder abgesehen.

- Bestellung bei Veranstaltungen: Auf dieser Veranstaltung gab es keine Bestellungen.

- Internetrecherche — Popup Store: Die Abrechnungen der Messeverkäufe wurden beim CZ FA besteuert, und sind dort jederzeit für Sie einzusehen.

- Tschechische Umsatzsteuer bei Barverkäufen: Weil wir ein tschechisches Unternehmen sind und nach drei erfolglosen Anträgen auf eine UID-Nummer beim FA Graz für ausländische Unternehmen uns noch immer keine gültige UID-Nummer mit der korrekten Firmenadresse bekannt gegeben wurde. Sobald die gültige UID-Nummer bekannt ist, wird selbstverständlich österreichische Umsatzsteuer angegeben und auch in Österreich beim FA Graz abgeführt.

- Ausweisen von österreichischer Umsatzsteuer: Leider ist dies nur teilweise korrekt. Es wird nur die tschechische Steuernummer angegeben.

Man ist im Shop schon darauf vorbereitet, mit dem österreichischen Satz abzurechnen und an das Finanzamt Graz-Stadt abzuliefern. Da wir auf die österreichische Steuernummer nunmehr seit fast einem Jahr warten, wir aber nicht dachten, dass es hier zu so einer enormen Verzögerung kommt, ist hier technisch vieles vorbereitet, um richtig abzurechnen. Daher kann es bei einigen Rechnungen zur Fehlausweisung des Steuersatzes kommen. Allerdings wird auf allen Rechnungen die tschechische Steuernummer angegeben und auch die Umsatzsteuer korrekt mit 21% beim tschechischen Finanzamt abgeführt. Rechnungen können Sie jederzeit beim tschechischen Finanzamt einfordern. Fehler auf einer ausgedruckten Rechnung werden in der Buchhaltung korrigiert, somit ist hier die Abfuhr der korrekten tschechischen Umsatzsteuer gewährleistet.

Stellungnahme der Bf.:

„Wie auch schon Hr Dr Christoph Leitl, seines Zeichens Präsident der Wirtschaftskammer in einem TV Interview auf Puls 4 bekannt gegeben hat, ist es rechtlich korrekt, wenn auch aus österreichischer Sicht nicht wünschenswert, dass Firmen den Sitz in anderen EU Staaten oder sogar außerhalb der EU haben. Wir sind nach wie vor bereit, die Umsatzsteuer in Österreich abzuführen, sobald die korrekte Steuernummer vom Finanzamt Graz zugestellt wird. Dies ist uns derzeit aufgrund der Säumnis des Finanzamtes nicht möglich. Wir fordern Sie hiermit eindringlich auf, dem Finanzamt Graz bekannt zu geben, dass eine Steuernummer für ausländische Unternehmen zu vergeben ist. Dies wäre für uns auch von Vorteil, da sich dadurch der Gewinn um 1% erhöht, was aus wirtschaftlicher Sicht wünschenswert ist.“

Viele ausländische Unternehmen erbringen Dienstleistungen auf österreichischem Staatsgebiet, nicht nur Internetunternehmen, sondern auch Tischler und andere

Handwerker, Transportunternehmen oder IT Firmen - um nur einige zu nennen - und es würde zu weit führen, hier alle anzuführen.

Weiters möchte ich darauf hinweisen, dass bei Messen sehr oft ausländische Aussteller vor Ort sind, die ebenfalls keine österreichischen Unternehmen sind und hier in Österreich mit einem ausländischen Steuersatz verkaufen und entsprechend verpflichtet sind, in ihrem Heimatland Steuer korrekt abzuführen - so auch die Bf.

Nach wie vor gibt es keinen Bescheid, dass wir hier unrechtmäßig handeln. Sie konnten uns leider auch bisher keine Gesetzestexte vorlegen, nach denen wir zuwider handeln würden. Diese Tatsache mag darin begründet sein, dass alles rechtens ist. Wir verweisen hier nochmals auf Aussagen des Wirtschaftskammerpräsidenten. Sofern kein Bescheid ergeht, nehmen wir uns das Recht heraus, weitere Informationsbearbeitungen in Rechnung zu stellen, sofern es sich um bereits bekannte Informationen handelt. Informationen zu unseren Steuerpflichten werden gerne vom tschechischen Finanzamt beantwortet.

Das Vorgehen, uns als österreichisches Unternehmen einzutragen, ohne eine Aufforderung uns als österreichisches Unternehmen zu registrieren, ist nicht hinzunehmen. Diese Vorgehensweise beruht in keiner Weise auf gesetzlichen Grundlagen. Solch eine Forderung kann nur durch Bescheide ergehen, nicht durch Zahlungsaufforderungen oder einfaches Eintragen in Systeme des Finanzamtes.

Sollten Sie hier nicht bald einlenken, werden wir uns an das Finanzgericht wenden müssen. Wir finden es zudem äußerst bedenklich, dass Kunden am Telefon gefragt werden ob sie denn kein Problem damit hätten, dass eine tschechische Umsatzsteuer ausgewiesen wird. Diese Vorgehensweise ist geschäftsschädigend. Wir bitten Sie, Ihre Wortwahl zu überdenken, da wir sonst gerichtliche Schritte einleiten müssen. Zwecks Überprüfung einen Kontakt mit unseren Kunden aufzunehmen, ist eine nachvollziehbare Vorgehensweise, geschäftsschädigende Aussagen können wir jedoch in diesem Zusammenhang nicht akzeptieren.

Ich weise in diesem Zusammenhang auch nochmals darauf hin, dass ihr Schreiben vom 1. Februar 2016 korrekt an den Firmensitz adressiert wurde, so wie das von mir auch schriftlich im Vorfeld bestätigt wurde.

Daraus schließe ich, dass Ihnen unser korrekter Firmensitz bekannt ist. Ich gehe davon aus, dass diese Angelegenheit nun schnellstmöglich erledigt wird und wir eine UID vom Finanzamt Graz-Stadt für ausländische Firmen erhalten.“

g. Weitere Ermittlung des Sachverhaltes durch das Finanzamt wie folgt:

Auf der Homepage der Bf. findet sich folgendes Impressum:

- Inhaberin: ZS, vertretungsbefugt, Bf., Spiele Online-Handel
- Postanschrift: K-Str. in L
- Firmensitz: M1

eMail: zs@Bf

- Diese Seite dient dem Kunden um unser Produktsortiment vorzustellen, damit er ein Kaufangebot abgeben kann, welches wir dann bestätigen können, damit ein Verkauf zustande kommt.
- Einzige Vertretungsbefugte sowie einzige Gesellschafterin mit 100% Eigentum der Firma: ZS.
- Firmennummer aus dem Handelsregister und UID.
- Angemeldetes freies Gewerbe für Handel, Herstellung und Dienstleistung.

Auf dem Rechnungsformular der Bf. wird eine österreichische Bankverbindung angegeben. Auf den vorgelegten Rechnungen wird überwiegend Zahlungsbedingung BAR angegeben. Lt. Auftritt der Bf. im Internet auf der Homepage und auf Facebook werden regelmäßig Spieleabende - überwiegend in Österreich abgehalten - und es wird darauf hingewiesen, dass bei diesen Spieleabenden Spiele ausprobiert und käuflich erworben werden können. Als Vertreter der Bf. scheinen hier die Geschäftsführerin Frau ZS auf und ihr Lebensgefährte, Herr DW, der aber nicht Dienstnehmer der Bf. und auch nicht beteiligt ist.

h. Der ermittelte Sachverhalt werde wie folgt rechtlich gewürdigt

(1) In § 1 Abs. 2 KStG 1988 sei angeordnet:

"Unbeschränkt steuerpflichtig sind Körperschaften, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder

ihren Sitz (§ 27 der Bundesabgabenordnung) haben. Als Körperschaften gelten:

- Juristische Personen des privaten Rechts.
- Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 2).
- Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen“.

Die unbeschränkte Steuerpflicht erstrecke sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte im Sinne des § 2 des Einkommensteuergesetzes 1988. Die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht setze Geschäftsleitung **oder** Sitz im Inland voraus. Jede dieser Voraussetzungen genüge **für sich**, um die unbeschränkte Steuerpflicht zu begründen (alternative Tatbestandsmerkmale; UFS 19.11.2010, *RV/1258-L/09*).

Befänden sich weder die Geschäftsleitung noch der Sitz im Inland, bestehe beschränkte Steuerpflicht iSd § 1 Abs. 3 Z 1 KStG. Liege nur **ein Anknüpfungsmerkmal im Inland**, das jeweils andere im Ausland, bestehe unbeschränkte Steuerpflicht und es liege **Doppelansässigkeit** vor.

(2) Bestehe mit dem anderen Staat ein DBA, das dem OECD-MA entspreche, sei Ansässigkeitsstaat jener Staat, in dessen Gebiet der **Ort der Geschäftsleitung** liege (Art. 4 Abs. 3 OECD-MA; vgl. Tz 22, 60 und 314; Achatz/Kirchmayr, KStG, § 1 Tz 32).

Als Ort der Geschäftsleitung sei gem. § 27 Abs. 2 BAO der Ort anzunehmen, wo sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet. Der Ort der Geschäftsleitung werde durch ein tatsächliches Verhalten, nämlich die Ausübung der geschäftlichen Oberleitung festgelegt (Gräfe in D/J/P/W, § 1 Tz 22). Der Ort der Geschäftsleitung ergebe sich somit aus der tatsächlichen Gestaltung und den wirtschaftlichen Umständen des konkreten Einzelfalles Entscheidend sei das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse (VwGH 26.6.1992, 90/17/0263; 6.4.1995, 94/15/0206; 31.5.2000, 97/13/0200; 16.9.2003, 97/14/0169). Anders als der Sitz entziehe sich damit der Ort der Geschäftsleitung einer privatrechtlichen Disposition (vgl. Achatz/Kirchmayr, KStG, § 1 Tz 36-37).

Eine Körperschaft könne nur **einen** Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung haben (Ritz, BAO, § 27, Rz 5). Habe eine Gesellschaft mit statutarischem Sitz im Ausland (sog. Auslandsgesellschaft) einen Ort der Geschäftsleitung im Inland, unterliege sie der unbeschränkten Steuerpflicht, wenn sie einer inländischen Gesellschaft vergleichbar sei. Dass die Bf. als tschechische s.r.o. einer inländischen Kapitalgesellschaft vergleichbar sei, wäre in der Judikatur unbestritten (s zB VfGH 11.12.2002, B 1542/00 oder VwGH 29.4.2010, 2005/15/0057).

(3) Ein **doppelter** Inlandsbezug (Sitz und Geschäftsleitung) sei für die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht **nicht** Voraussetzung (vgl. Achatz/Kirchmayr, KStG, § 1 Tz 38). Der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung liege nach Rechtsprechung und Lehre dort, wo der für die Geschäftsführung **maßgebende Wille** gebildet werde (so bereits RFH 16.6.1931, I A 462/30, RStBl 1931, 848; VwGH 6.4.1995, 94/15/0206; 16.9.2003, 97/14/0169). Da der Ort der Willensbildung idR faktisch nicht feststellbar sei, komme es nach hA für die Bestimmung des Ortes der Geschäftsleitung regelmäßig darauf an, wo die für die Geschäftsführung nötigen unternehmerischen Maßnahmen von einiger Wichtigkeit angeordnet würden (VwGH 23.2.1987, 85/15/0131; 6.4.1995, 94/15/0206; vgl. Achatz/Kirchmayr, KStG, § 1 Tz 39).

Auf den Ort der Willensbildung sei dann abzustellen, wenn dieser lokalisierbar und nachvollziehbar sei. Eine derartige Nachvollziehbarkeit könne sich bei Kollektivorganen etwa aus den entsprechenden Aufzeichnungen über die Zusammenkünfte ergeben (Starlinger, Besteuerung doppelt ansässiger Körperschaften, 138). Sei der Ort und der Vorgang der Willensbildung allerdings nicht lokalisierbar, werde im Regelfall auf den Ort abzustellen sein, wo die maßgebenden Willenserklärungen abgegeben würden. Hierbei sei nicht auf jenen Ort abzustellen, an dem die Willenserklärung formal kundgetan werde, sondern auf jenen Ort, an dem die geschäftsleitenden **Tagesgeschäfte** tatsächlich vorgenommen worden seien, die der **gewöhnliche Betrieb der Gesellschaft** mit sich bringe (BFH 23.1.1991, I R 22/90, BStBl II 1991, 554; 25.8.1999, VIII R 76/95, BFH/NV 2000, 300). Faktisch werde damit auf jenen Ort abgestellt, an dem die laufende Geschäftsführungstätigkeit entfaltet werde. Entscheidend sei somit idR jener Ort, an dem die zur **Geschäftsführung befugten Personen** die tatsächlichen, organisatorischen und rechtlichen Handlungen und Entscheidungen vornähmen, die für den gewöhnlichen Geschäftsbetrieb (**die Tagesgeschäfte**) von Bedeutung seien (vgl.

dazu die Rechtsprechung des BFH 7.12.1994, 1 K 1/93, BStBl II 1995, 175; 16.12.1998, 1 R 138/97, BStBl II 1999, 437; 19.3.2002, 1 R 15/01, BFH/NV 2002, 1411).

Der Ort der Geschäftsleitung werde im Allgemeinen in der Praxis dort angenommen, wo sich das Büro des Oberleiters befindet (vgl Kofler, Abschirmwirkung, 156; Kessler/Müller, IStR 2003, 365; Seibold, IStR 2003, 46). Seien Büroräume nicht erforderlich und auch tatsächlich nicht vorhanden, könne der Wohnsitz des leitenden Geschäftsführers als Ort der geschäftlichen Oberleitung herangezogen werden (vgl bereits RFH 3.7.1934, RStBl 1934, 1078; VwGH 19.6.2003, 97/14/0169; UFS 1.2.2005, RV/1694-W/04). Bei der persönlichen Zuordnung der Oberleitung sei zu beachten, dass die bloße Erfüllung der laufenden Büro- und Verwaltungstätigkeit auf Weisung eines Dritten nicht als geschäftliche Oberleitung qualifiziert werden könne, maßgeblich bleibe die unternehmensleitende Disposition desjenigen, der die Weisung erteile (VwGH 16.9.2003, 97/14/0169; vgl. Achatz/Kirchmayr, KStG, § 1 Tz 46).

(4) Dass der statutarische Sitz der Gesellschaft in Tschechien liege, sei seitens des Finanzamtes nie in Frage gestellt worden. Zu prüfen sei daher ausschließlich die Frage, ob unbeschränkte Steuerpflicht deshalb gegeben sei, weil der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung in Österreich angenommen werden könne. Lt. Beschwerdevorbringen werde dies verneint - mit dem Argument, dass in Österreich keine Betriebsstätte gelegen sei.

Aus der vorliegenden Aktenlage ergebe sich für das Finanzamt der Sitz der Geschäftsleitung in Österreich am Wohnort der Geschäftsführerin. Dass die Geschäftsführerin so ca. alle zwei Wochen (nach pers. Auskunft beim Finanzamt) in Tschechien am Sitz der Gesellschaft (und gleichzeitig am Wohnort der Buchhalterin) anwesend sei, könne für die Entscheidungen, die das Tagesgeschäft beträfen, nicht maßgeblich sein.

Die Geschäftsführerin halte sich daher ohne Zweifel überwiegend im Bundesgebiet der Republik Österreich auf und gehe hier auch einer nichtselbständigen Tätigkeit (Vollbeschäftigung) nach.

Die für den Geschäftsbetrieb und das maßgebliche Tagesgeschäft entscheidenden Handlungen und Entscheidungen müssten daher schon rein faktisch in Österreich von der Geschäftsführerin geplant und angebahnt werden. Es könne nicht angenommen werden, dass diese Geschäfte von der tschechischen Buchhalterin (Mutter der Geschäftsführerin), getätigt würden. Es wäre bei wirtschaftlich vernünftiger Denkungsart auch nicht sinnvoll, dass die Geschäftsführerin diese Geschäfte jedes Mal, wenn sie - kurzfristig – die tschechische Republik aufgesucht habe, erst dort tätige. Die Spieleabende (inklusive dortigem Verkauf) würden ausschließlich in Österreich (bzw. wenige im benachbarten Deutschland) abgehalten. Es werde nicht angenommen, dass die Geschäftsführerin diese Veranstaltungen (inkl. Verkauf) und andere, das Tagesgeschäft betreffende geschäftsleitende Willenserklärungen, von Tschechien aus betreibe bzw. erteile.

Das Finanzamt L gehe - aufbauend auf die ständige Rspr des VwGH - davon aus, das jener Geschehensablauf anzunehmen sei, der größte Wahrscheinlichkeit für sich habe (zB VwGH 18.11.2003, 2000/14/0187 zur Schätzung; VwGH 23.11.2005, 2005/16/0099 zur Glaubhaftmachung). Das bedeute, dass eine sich weitaus überwiegend im Inland aufhaltende Geschäftsführerin die Anbahnung der Geschäfte mit inländischen Firmen und Endverbrauchern auch im Inland vollziehe.

(5) Rechtliche Begründung zur Feststellung einer Betriebsstätte in Österreich:

Art 4 DBA Österreich/Tschechien regle die Frage der Ansässigkeit. Im Sinne dieses Abkommens bedeute der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig sei, und umfasse auch diesen Staat und seine Gebietskörperschaften. Der Ausdruck umfasse jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenem Vermögen steuerpflichtig sei.

Sei nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gelte Folgendes:

- Die Person gelte als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfüge; wenn sie aber in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte verfüge, so gelte sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen habe (Mittelpunkt der Lebensinteressen);
- könne nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen habe, oder verfüge sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gelte sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt habe;
- habe die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gelte sie als nur in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie sei;
- sei die Person Staatsangehöriger beider Staaten, so regeln die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Frage in gegenseitigem Einvernehmen.

Sei nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gelte sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet.

Die maßgeblichen Begriffe würden im Art 3 DBA Österreich/Tschechien definiert: So

- umfasse der Ausdruck "Person" natürliche Personen, Gesellschaften und alle anderen Personenvereinigungen;
- bedeute der Ausdruck "Gesellschaft" juristische Personen oder Rechtsträger, die für die Besteuerung wie juristische Personen behandelt würden;
- beziehe sich der Ausdruck "Unternehmen" auf die Ausübung einer Geschäftstätigkeit;

- bedeuteten die Ausdrücke "Unternehmen eines Vertragsstaats" und "Unternehmen des anderen Vertragsstaats", je nachdem, ein Unternehmen, das von einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person betrieben werde oder ein Unternehmen, das von einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person betrieben werde.

Die Ansässigkeit im Sinne des Ortes der Geschäftsleitung der Bf. sei schon vorhergehend lt. dem vorliegenden Sachverhalt rechtlich gewürdigt worden.

(6) § 29 BAO innerstaatliches Steuerrecht laute:

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

Als Betriebsstätten gelten insbesondere

- die Stätte, an der sich die **Geschäftsleitung** befindet;
- 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;

Zur Betriebsstätte enthält Art 5 DBA Österreich/Tschechien folgende Bestimmungen:

Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

Der Ausdruck „Betriebstätte“ umfasst insbesondere:

- eine Zweigniederlassung,
- eine Geschäftsstelle,
- eine Fabrikationsstätte,
- eine Werkstätte,
- ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen.

Der Ausdruck "Betriebstätte" umfasst ferner:

- eine Bauausführung oder Montage, oder damit zusammenhängende Aufsichtstätigkeiten, wenn die Dauer der Bauausführung, Montage oder Aufsichtstätigkeit zwölf Monate überschreitet;
- Dienstleistungen einschließlich Beratungsleistungen und **Geschäftsführungstätigkeiten**, die von einem Unternehmen eines Vertragsstaates, oder Arbeitnehmern oder anderem von einem Unternehmen zu diesem Zweck eingestellten Personal erbracht werden, jedoch nur dann wenn diese Tätigkeiten im anderen Vertragsstaat insgesamt mehr als sechs Monate innerhalb eines Zeitraums von 12

Monaten dauern. Bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten soll der Betriebsstättenbegriff nationale Besteuerungsansprüche territorial abgrenzen. Sinn und Zweck des Betriebsstättenbegriffes ist es, Besteuerungsmöglichkeiten des Quellenstaates von einer bestimmten Intensität unternehmerischen Engagements abhängig zu machen (Bendlinger, Die Betriebsstätte in der Praxis des internationalen Steuerrechtes, Seite 25).

Sowohl nach Art 5 OECD-MA als auch nach Art 5 DBA Österreich/Tschechien ist "Betriebsstätte" eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

Art 7 DBA Österreich/Tschechien regelt die Besteuerung der Unternehmensgewinne, wie folgt:

- Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebstätte aus. Übt das Unternehmen seine Geschäftstätigkeit auf diese Weise aus, so dürfen die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebstätte zugerechnet werden können.
- Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaats seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebstätte aus, so werden vorbehaltlich des Absatzes 3 in jedem Vertragsstaat dieser Betriebstätte die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Geschäftstätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

Das bedeutet, dass eine Zurechnung von Einkünften zur Betriebsstätte nur zu erfolgen habe, wenn ein funktionaler Zusammenhang zur Betriebsstätte bestehe. Wodurch in Tschechien eine Betriebsstätte begründet worden wäre, habe man nicht darlegen können. Rein faktisch könnten die Geschäfte nicht in Tschechien durchgeführt werden (wie oben ausgeführt) und somit sei nicht vom Vorliegen einer Betriebsstätte in Tschechien auszugehen.

Es seien keine Tatsachen vorgebracht worden, die dies widerlegen würden. Die Tätigkeit der Buchhaltung begründe keine Betriebsstätte.

(7) Laut Art 5 Abs 2 DBA Österreich/Tschechien begründe alleine schon die Geschäftsführungstätigkeit in Österreich eine Betriebsstätte, wenn sie innerhalb eines Zeitraums von 12 Monaten mehr als sechs Monate dauere. Dieser Tatbestand sei verwirklicht.

Warum die Bf. mit vergebener UID-Nummer den maßgeblichen Pflichten betreffend Umsatzsteuer nicht nachgehen könne, sei nicht nachvollziehbar. Eine UID-Nummer sei nicht an eine österreichische Adresse gebunden. Die Frage der Umsatzsteuer sei nicht

Gegenstand der Berufungsvorentscheidung und diesbezügliche Entscheidungen würden weiter vom Finanzamt erfolgen.

Die Beschwerde betreffend Vorauszahlungsbescheid Körperschaftsteuer 2014 vom 23. April 2015 werde hiermit als unbegründet abgewiesen.

4. Mit Schreiben vom 21. Juni 2016 wurde ein Vorlageantrag betreffend Körperschaftsteuervorauszahlung 2014 eingebbracht:

- a. Die Beschwerdevorentscheidung beruhe größtenteils auf Mutmaßungen und Vermutungen (sogar in der Beschwerdevorentscheidung seitens des Finanzamtes schriftlich festgehalten) und Einschätzungen. Diese seien durch Fakten jedoch zu widerlegen.
- b. Die Gesellschaft habe ihren ordentlichen Firmensitz in Tschechien und werde bereits vom tschechischen Finanzamt besteuert. Es gebe ein Abkommen zwischen CZ und AT, worin Doppelbesteuerung verhindert werden solle. Der ordentliche Firmensitz sei von einer der beiden Gesellschafterinnen ständig besetzt.
- c. Geschäftsentscheidungen würden am Firmensitz getroffen, sowie die Buchführung dort erstellt, die maßgeblich die geschäftsführende Tätigkeit ausmache. Der Firmensitz sei in der notariellen Gründungsniederschrift festgelegt. Aus Anmerkungen der Beschwerdevorentscheidung könne nicht ein Firmensitz in Österreich nachvollzogen werden, da über den Firmensitz nur gemutmaßt werde.

Der ordentliche Firmensitz sei auch vom tschechischen Finanzamt bestätigt worden, da dieses aktiv durch das Finanzamt Österreich eingebunden worden sei. Es gebe in der Tschechei sowohl ein Büro als auch Lagerräume, wie durch die Mitarbeiter des tschechischen Finanzamtes ermittelt und dem Finanzamt in Österreich mitgeteilt worden sei. Der Bericht des tschechischen Finanzamtes werde in der Beschwerdevorentscheidung in keiner Weise angemerkt oder berücksichtigt. Dieser Bericht diene aber maßgeblich der Feststellung eines ordentlichen Firmensitzes.

d. In der Beschwerdevorentscheidung werde der Wohnsitz der zweiten Gesellschafterin als relevant angeführt, was nicht zutreffend sei. Bezugnehmend auf einen fehlenden Mietvertrag halte man fest, es sei nicht zwingend notwendig, einen Mietvertrag aufzusetzen, sofern das Objekt im Besitz einer der beiden Gesellschafterinnen sei.

Der Wohnsitz einer von zwei Gesellschafterinnen sei in Österreich, darauf beruhend werde seitens des Finanzamtes angenommen, dass es sich um eine österreichische Firma handle. Diese Mutmaßung werde durch den Fakt des begründeten Firmensitzes, wie auch des Wohnsitzes der zweiten Gesellschafterin am Firmensitz entkräftet. Der Wohnsitz von Frau ZS sei somit irrelevant.

e. Hier komme § 27 BAO zur Anwendung. Eine der beiden Gesellschafterinnen habe sowohl Wohnsitz als auch betriebliche Tätigkeit am Firmensitz in der Tschechei. Somit begründe sich weder Geschäftsleitung noch Sitz in Österreich und die Firma sei ein tschechisches Unternehmen.

Die in der Beschwerdevorentscheidung angeführten Paragraphen würden für österreichische Unternehmen gelten, in vorangehenden Absätzen dieses Antrages sei eingehend erläutert worden, dass es sich bei der Bf. um ein tschechisches Unternehmen handle, was laut § 27 BAO auch zutreffe.

f. Aufgrund obiger Angaben liege auch keine Doppelansässigkeit der Firma vor, sondern eine eindeutige Ansässigkeit in Tschechien. Ort der Geschäftsleitung sei eindeutig Tschechien und nicht wie vom Finanzamt angenommen der Wohnort von Frau ZS.

Die Bf. habe keinen Ort der Geschäftsleitung in Österreich. Diese Annahme sei eine Mutmaßung, wie in obigen Absätzen bereits ausreichend erörtert worden sei.

Es werde seitens des Finanzamtes auch auf die prozentuelle Beteiligung der beiden Gesellschafterinnen verwiesen, jedoch sei im tschechischen Handelsregister festgehalten, dass jede der beiden Gesellschafterinnen selbstständig handeln und agieren dürfe. Es sei somit keine "Obergeschäftsleitung" geregelt, wie vom Finanzamt angemerkt. Da dies aber Grundlage in der Beschwerdevorentscheidung sei, müsse diese Annahme gestrichen werden und die Beschwerdevorentscheidung sei nichtig, dem Einspruch sei stattzugeben.

Zum "Gesamtbild" (Zitat aus der Beschwerdevorentscheidung) seien nur bloße Mutmaßungen heran gezogen worden, die nun in diesem Schreiben mit entsprechenden Fakten widerlegt würden. Es sei seitens des Finanzamtes hier die Annahme getroffen worden, dass L der Ort der Geschäftsleitung sei. Diese Annahme sei durch obige Stellungnahmen schon ausreichend erörtert worden.

g. Man wolle hier auch anmerken, dass viele wichtige geschäftliche Entscheidungen sogar in Deutschland getroffen würden, da man dort die wichtigsten Messen in der Branche abhalte, und dort auch die wichtigsten Geschäftspartner anzutreffen seien. Auch neue Kontakte und Geschäfte würden dort geschlossen werden.

Somit fänden Treffen mit Geschäftspartnern und das Entstehen von Geschäftsabschlüssen und strategischen Entscheidungen zu einem großen Teil auf deutschem Boden statt. Daher wäre der Ort der Willensbildung eher in Deutschland als in Österreich anzunehmen, wenn hier der Fakt der Willensbildung als Entscheidungsgrundlage herangezogen werde. Auch hier werde in der Beschwerdevorentscheidung gemutmaßt und nicht auf Fakten basierend (so auch schriftlich in der Beschwerdevorentscheidung vermerkt) entschieden.

h. Somit weise man nochmals darauf hin, dass hier der Fakt von Firmensitz, Firmengründung und Bestätigung des Finanzamtes Tschechien als Entscheidungsbasis herangezogen werden müsse, anstatt spekulativer Annahmen.

i. Ebenso sei der Betrag für die geforderte KÖSt strittig, da dieser willkürlich angesetzt worden sei, ohne jegliche Bilanzinformation.

j. Bezugnehmend auf die Bankverbindung halte man fest, dass Konten in jedem Land geführt werden könnten, diese aber beim zuständigen Finanzamt bekannt gegeben werden müssten. Das tschechische Finanzamt sei über das Konto in Österreich

informiert. Aus wirtschaftlichen Gründen mache ein Euro-Konto Sinn, da Kunden aus Deutschland, Italien, Belgien und Österreich in Euro bezahlten und somit der Kurswechsel zu unwirtschaftlichen Verlusten führen würde. Ein entsprechendes Konto in Tschechien sei ebenfalls aus wirtschaftlichen Gründen abzulehnen, da hier enorme Gebühren zu entrichten seien.

k. Bezugnehmend auf Spieleveranstaltungen halte man fest, daß die Bf. hier als Dienstleister oder Aussteller auftrete. Dies komme einem Messeaussteller oder anderen Dienstleistern gleich. Um hier entsprechend korrekt Umsatzsteuer abzuführen, sei seitens der Bf. beim Finanzamt Graz-Stadt ein Antrag auf eine österreichische UID für ausländische Firmen gestellt worden. Diesem Antrag sei bis dato nicht nachgekommen worden.

Laut Beschwerdevorentscheidung sei eine UID vergeben worden und diese sei nicht adressgebunden. Bei Überprüfung im Internet sei Gegenteiliges festgestellt worden.

Auszug

Mitgliedstaat: AT

MwSt-Nummer: UID 6

Zeitpunkt des Eingangs der Anfrage

Name: Bf.

2016/06/20 20:44:20

Adresse: K-Str in L

Somit sei hinter dieser UID sehr wohl eine Adresse hinterlegt gewesen. Leider nicht die korrekte Adresse, was man bereits mehrfach beanstandet habe. Eine Firma der Bf. mit obigen Daten sei nicht existent. Die Adresse sei das zentrale Element einer UID Prüfung. Jedes Finanzamt auch in Tschechien lehne Rechnungen ab, wo Adresse und UID nicht übereinstimmten. Auch das österreichische Finanzamt agiere hier gleichermaßen.

Bei korrekter Eintragung wäre die tschechische Adresse enthalten.

I. Wenn man die UID, die durch das Finanzamt vergeben worden sei, anerkenne, würden man konkludent akzeptieren, dass man eine österreichische Firma sei.

Die vergebene UID liege beim Finanzamt, richtigerweise müsse die österreichische UID beim FA Graz-Stadt liegen, wie auch für andere ausländische Firmen.

Man halte daran fest, in Österreich Umsatzsteuer abführen zu wollen. Dies sei leider mangels vorhandener UID für ausländische Firmen verhindert worden. Das Finanzamt Graz-Stadt habe weder den Antrag noch die entsprechende Säumnisbeschwerde bearbeitet. Einzig das Finanzamt sei mit der Firma der Bf. in Kontakt getreten.

Man halte ferner fest, dass man vor Erreichen der entsprechenden Umsatzgrenzen um eine österreichische UID angesucht habe. Eine weitere Säumnis sei hier anzumerken: Man habe einen Antrag auf Verknüpfung der österreichischen UID mit der tschechischen

Steuernummer eingereicht. Diese sei zwingend erforderlich. Das Finanzamt habe das aber nicht durchführen können, und das Finanzamt Graz-Stadt habe keine UID für ausländische Firmen bereit gestellt.

Erst nach Aufarbeitung aller offenen Anträge sei es der Bf. möglich, Umsatzsteuer in Österreich abzuführen. Man beantrage **eine mündliche Verhandlung und/oder die Entscheidung durch den Senat.**

Weiters beantrage man die Aussetzung der Einhebung in Höhe des strittigen Betrages von 2.500,00 €

5. Mit Schreiben vom 3. Juli 2016 wurde ein Ergänzungsantrag zum Vorlageantrag beim Bundesfinanzgericht eingebbracht (eingelangt am 21. Juli 2016):

- a. Am 1. Juli 2016 habe man einen Brief vom Finanzamt erhalten – eine „Beschwerdevorentscheidung“ – (s Beilage), zwecks Säumniszuschlag in Höhe von 50,00 €.
- b. Man sei entrüstet über die unrichtige Vorgangsweise der österreichischen Steuerbehörde. Man sei überzeugt davon, dass man alle Schritte im Einklang mit der Gesetzeslage durchgeführt habe und sei gleichermaßen der Überzeugung, sämtlichen Steuerpflichten (seitens des Gesetzgebers der Tschechischen Republik sowie der Republik Österreich) nachgekommen zu sein.
- c. Man habe, sogar vor dem Erreichen der vorgeschriebenen Umsatzgrenze, die Erteilung einer UID-Nummer initiiert und zwar wiederholt (13.1.2015 Verf 19, 22.5.2015, 1.7.2015, 29.8.2015) mittels diverser Beantragungen für die freiwillige Registrierung zur MWSt beim FA Graz-Stadt, das für ausländische Unternehmen zuständig sei.

Diese Anträge seien an das ho. Finanzamt weitergeleitet worden und dieses bemühe sich ständig, aufgrund beirrender und auch konstruierter Annahmen und Schlussfolgerungen (bereits länger als ein Kalenderjahr) die Bf. als österreichische Firma zu legalisieren. Und zwar ohne Berücksichtigung der Fakten: Die Bf. sei als tschechische Firma registriert. Als Begründung für gewisse Annahmen diene zB der Umstand, dass eine der beiden Geschäftsführerinnen in L wohnhaft sei.

- d. Als Unternehmen sei man im Versandhandel tätig. Man veräußere Brett- und Gesellschaftsspiele im Internet in die gesamte EU bzw in geringem Ausmaß auch in Drittländer. Die Ware verfüge überwiegend über Anleitungen in Deutsch oder aber Englisch und deshalb erfolgten die meisten Anfragen von Kunden in den angegebenen Ländern. Die unternehmerische Fortentwicklung sehe vor, künftig den tschechischen und slowakischen Markt zu bedienen, weil sich bei dem Spezialsortiment momentan hohe Erfolgschancen bieten würden. Für einen erfolgreichen Einstieg auf dem CZ/SK-Markt werde in Zukunft dafür gesorgt, dass die Spiele nach und nach um CZ/SK-Spielregeln ergänzt würden. Auch privat sei eine künftige Wohnsitzverlegung nach Tschechien vorgesehen.

e. Da man eine ordnungsgemäß registrierte Gesellschaft (als juristische Person vorsteuerabzugsberechtigt) sei, ersuche man hiermit, sämtliche Schritte – eingeleitet vom Finanzamt – zu unterlassen und die Gesellschaft ordnungsgemäß als ausländisches Unternehmen für den Vorsteuerabzug beim Finanzamt Graz-Stadt zu registrieren.

Es handle sich hier um eine unkorrekte Herangehensweise seitens des österreichischen Finanzamtes. Im Sinne des DBA und der tschechischen und österreichischen Gesetzeslage sei es nicht zulässig, auf diese Art und Weise (willkürlich, nicht qualifiziert und säumig) vorzugehen. Es sei verwunderlich, dass das Finanzamt länger als ein Jahr nicht imstande gewesen sei, diese Beschwerde zu bearbeiten. Diese Untätigkeit sei unverzeilich und bestimmt auch nach den österreichischen Gesetzen und Vorschriften nicht zulässig.

f. Zuletzt merke man noch an, dass der Firmenwortlaut, der vom Finanzamt eingetragen worden sei, nicht korrekt sei. Somit sei aufgrund von Formfehlern ohnehin jeglicher Anspruch nicht rechtens, denn die eingetragene Firma existiere in der gesamten EU nicht.

g. Man glaube daran, dass das zuständige Organ alle geschilderten Tatsachen gerecht und objektiv entscheide und veran lasse entsprechende Änderungen.

6. Mit Schreiben vom 11. Januar 2017 (gerichtet an das zuständige Finanzamt und das Bundesfinanzgericht, eingelangt am 13. Januar 2017) erfolgte eine zweite Ergänzung zum Vorlageantrag:

a. Am 30. Dezember 2016 habe man vom Finanzamt einen Bescheid (Schreiben vom 21. Dezember 2016) erhalten, der als Beilage des Schreibens beiliege. Da der Fall der Bf. nach wie vor nicht entschieden worden sei, wundere man sich, welche Methoden und Schritte vom Finanzamt unternommen worden seien.

b. Man ersuche um eine „Anweisung“ an das Finanzamt, jegliche „Unternehmung an unsere Adresse“ bis zur Entscheidung des BFG zu unterlassen. Man weise – zum wiederholten Male – darauf hin, dass die angeführte Abgabenummer lediglich für eine österreichische Firma Anwendung finden könne. Die Bf. sei aber ein tschechisches Unternehmen.

c. Firmendaten sowie Firmenwortlaut der durch das Finanzamt in Österreich registrierten und geführten Firma (willkürlich und trotz nachdrücklichen Protestes hinterlegt), dürften keineswegs als relevant angesehen werden.

d. Die Bf. sei eine ordnungsgemäß registrierte tschechische Firma, die alle ihre Pflichten gegenüber der zuständigen tschechischen Finanzbehörde wahrnehme und aufgrund der nicht rechtmäßig zugeteilten österreichischen Umsatzsteuer-Abgabenummer noch keine Umsatzsteuer abführen könne.

e. Man ersuche um Information, wie der Stand der Dinge im Fall der Bf. momentan aussehe.

7. Am 10. Februar 2017 wurde die Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer-Vorauszahlung 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

- a. Strittig wäre, ob unbeschränkte Steuerpflicht deshalb gegeben sei, weil der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung in Österreich angenommen werden könne.
- b. Zum Punkt in der Vorlage betreffend den Bericht des tschechischen Finanzamtes gebe man folgende Stellungnahme ab: Aus dem Auskunftsersuchen, das man an die tschechische Finanzbehörde gestellt habe, könnten keine Anhaltspunkte gewonnen werden, die über jenen Ort, an dem die geschäftsleitenden Tagesgeschäfte tatsächlich vorgenommen würden und die der gewöhnliche Betrieb mit sich bringe, Aufschluss geben würden.

- c. Dass die Bf. ihren statutarischen Sitz in Tschechien habe, sei vom österreichischen Finanzamt nie bestritten worden.

8. In die rechtliche Würdigung sind folgende Aussagen und Umstände miteinzubeziehen:

- a. Schreiben der Bf. (ZS als Geschäftsführerin) vom 5. Mai 2015 an das Finanzamt Graz-Stadt:

(1) Man erhebe Einspruch aufgrund einer falsch angenommenen Tatsache. **Als natürliche Person sei der Lebensmittelpunkt in Österreich, als juristische Person sei die Geschäftsleitung aber in Tschechien.** Hier werde der Wohnsitz mit der Firma vermischt.

(2) Die Unterlagen und die Firmenführung würden vom Firmensitz in Tschechien aus durchgeführt, **da sich am Firmensitz auch die Buchhaltung befindet.**

(3) ZS besitze auch in Tschechien einen ordentlichen Wohnsitz, da es in Tschechien nichts gebe, das dem österreichischen Modell eines Zweitwohnsitzes gleichkomme und dort nur ein ordentlicher Wohnsitz geführt werden könne. Dieser Wohnsitz gründe auch auf der tschechischen Staatsbürgerschaft.

(4) Bezugnehmend auf § 27 BAO sei im Gründungsbescheid der Firmensitz notariell festgehalten. Somit käme § 26 BAO nicht zur Anwendung, sondern § 27 BAO, da es sich um eine Körperschaft und nicht um eine Privatperson handle. Es fehle somit nicht die schriftliche Festhaltung des Firmensitzes.

(5) Zur Kenntnis nehme man, dass an die österreichische Steuernummer die Umsatzsteuer abzuführen sei. Zu beeinspruchen sei jedoch, dass man in Österreich Körperschaftsteuer abzuliefern habe, da dies einer Doppelbesteuerung gleichkomme und es zwischen Tschechien und Österreich ein entsprechendes Doppelbesteuerungsabkommen gebe. Ebenso beeinspruche man eine Gewinnbesteuerung, weil diese am Firmensitz in Tschechien bereits durchgeführt werde und keine Doppelbesteuerung zum Tragen kommen könne.

(6) Auf der zugewiesenen Steuernummer könne nur eine Zahllast durch die eingehobene Umsatzsteuer entstehen. Man erteile um erneute Überprüfung. Das Modell der Bf. sei auch bei anderen bekannten Firmen langjährig im Einsatz und auch dort komme es zu keiner Doppelbesteuerung aufgrund der bestehenden Abkommen.

b. Schreiben der Bf. (ZS als Geschäftsführerin) vom 1. Juli 2015 an das Finanzamt Graz-Stadt (Auszug):

(1) Da die Firmenadresse trotz des Besuchs beim österreichischen Finanzamt nicht richtiggestellt worden sei, könne man keine UVA durchführen. Derzeit sei leider die UID-Nummer und die Steuernummer immer noch an die österreichische private Wohnadresse gebunden und nicht an den Firmensitz mit der tschechischen Adresse.

Es werde schriftlich um Richtigstellung der Firmenadresse ersucht.

Da der Umsatz im Jahr 2015 noch nicht die Nettogrenze von 30.000,00 € erreicht habe, bestehe derzeit auch keine Umsatzsteuerpflicht in Österreich und alle bisherigen Rechnungen seien mit der tschechischen UID-Nummer sowie entsprechendem tschechischen Steuersatz ausgestellt worden, somit bestehe beim tschechischen Finanzamt die Steuerschuld. Man hoffe sehr, dass die Richtigstellung der Firmenadresse schnellstmöglich durchgeführt werde, um auch in Österreich die Umsatzsteuer abführen zu können, bevor der Mindestumsatz von 30.000,00 € jährlich erreicht werde.

Es werde nochmals angemerkt, dass es sich bei der Bf. um einen Versandhandel handle, den den Firmensitz in Tschechien habe.

(2) Sollten weitere Unklarheiten über den Firmensitz auftreten, könne man das mit dem tschechischen Finanzamt abklären, da dort ebenfalls die Steuerschuld zu begleichen und dies eine Angelegenheit zwischen den Finanzämtern zweier Länder sei und **nicht auf dem Rücken der Firmeninhaberin ausgetragen werden sollte**.

Diese Vorgangsweise sei auch von der tschechischen Steuerberaterin empfohlen worden, die sich auf EU-Recht spezialisiert habe. Die Vorgangsweise, die Bf. einfach als österreichische Firma zu registrieren – zudem ohne Bescheid – sei nicht mit dem EU-Recht konform.

c. Auskunft tschechisches Finanzamt vom 9. November 2015 auf ein Auskunftsersuchen der österreichischen Finanzbehörde (Auszug):

(1) Eine Betriebsstätte in Österreich werde bestritten. Die Geschäftsführerin habe ihren ordentlichen Wohnsitz in Österreich. Ein Telefon existiere nach aufliegenden Unterlagen nur in Österreich.

(2) Der Betriebssitz solle sich in Tschechien befinden, eine Betriebsstätte in Österreich werde bestritten.

(3) Shareholder: ZS, geboren 1975, wohnhaft K-Str. in L.

(4) Die tschechische Steuerzahlerin sei am 27. März 2014 ins Handelsregister aufgenommen worden. Vertreter seit Gründung der Company seien ZS und ZM ab 23. August 2015 gewesen. Die Bücher seien an der tschechischen Adresse und die stores fänden sich am Sitz der Firma an der tschechischen Adresse und in Österreich bei der Vertreterin ZS.

(5) Die Güter würden vornehmlich in Deutschland und anderen EU-Staaten gekauft.

(6) Die Vertreterin ZS besucht den Sitz der Gesellschaft regelmäßig einmal in 14 Tagen am Wochenende.

(7) Das Steuersubjekt habe keine Arbeitnehmer. Die gesamte Aktivität werde von ZM und ZS getragen.

(8) Der Verkauf der Güter werde realisiert mit E-Mail, SM oder per E-Shop.

9. In der mündlichen Verhandlung des Senates wurde folgendes vorgebracht:

a. Die Geschäftsführerin der Bf. wendet zunächst ein, ihre Mutter, welche die Buchhaltung übernommen habe, könne nicht gut Deutsch sprechen, sodass ihr alles was im Senat besprochen werde übersetzt werden müsse.

Die Zustimmung dazu wird erteilt.

b. (1) Der Sachbearbeiter trägt den bisherigen Verfahrensverlauf (zusammengefasst) vor.

(2) Nach neunminütigem Vortrag des Sachbearbeiters betritt eine weitere Person (DW) den Verhandlungssaal, die als Lebensgefährtin der Geschäftsführerin vorgestellt wird. Vorgelegt wird von der Geschäftsführerin eine Vollmacht, mit der sie Herrn DW, in der „Angelegenheit Anhörung vor dem Bundesfinanzgericht am 17. Juli 2017 in Sachen der Bf.“ ermächtigt. Die Vollmacht ist zeitlich befristet und sie erlischt unwiderruflich mit Ablauf des Tages.

Auf Befragung, ob dieser Steuerberater sei, verneint DW, welcher in der Folge eingeladen wird, sich zu setzen, damit er sich auf Anfrage mit der Geschäftsführerin beraten kann.

c. Vortrag der Parteien:

Das Finanzamt wird eingeladen, allfällige Sachverhaltsergänzungen oder rechtliche Ausführungen vorzubringen.

Vertreterin des Finanzamtes: Das Finanzamt stellt den Antrag die Beschwerde als unbegründet im Sinne der Ausführungen der Beschwerdevorentscheidung abzuweisen.

SB: Dann darf ich die Beschwerdeführer ersuchen vorzubringen, was zum Sachverhalt zu sagen ist bzw rechtliche Ausführungen.

Geschäftsführerin ZS:

Übersetzung an die Mutter.

SB: Ich darf sie ersuchen, sich auf den Gegenstand der Verhandlung zu beschränken, den wir heute haben. Wir behandeln heute die Körperschaftsteuer 2014. Es geht nicht um Umsatzsteuer oder um die UID. Was da geschrieben worden ist hat keine Bedeutung, sondern es geht um die Körperschaftsteuer 2014.

ZS: Unserer Meinung nach hängt das aber alles sehr eng zusammen, weil das Finanzamt in Oberösterreich erst dann auf uns aufmerksam wurde, als wir freiwillig einen Antrag gestellt haben, um eine UID-Nummer zu erhalten.

SB: Das hat aber für die Entscheidung keine Bedeutung. Wir reden von der Körperschaftsteuer und warum die Körperschaftsteuer vorgeschrieben wird. Was die Vorgeschichte war, warum sie hierhergekommen sind, das spielt keine Rolle.

ZS: Ok. Jedenfalls sind wir eine tschechische Firma und wir bestehen darauf, dass der Beschwerde stattgegeben wird und das für uns entschieden wird. Wir sind absolut davon überzeugt, dass es nicht rechtens ist, wie entschieden worden ist, mit der Ablehnung der Beschwerde.

Übersetzung an die Mutter

ZS: Da sie gesagt haben, dass der Lebensgefährte nichts zu sagen hätte, da er kein Steuerberater ist: Da steht in der Vorladung drinnen, dass es eine natürliche oder juristische Person sein kann, die ich dann beauftrage. Also ich nehme an, dass er trotzdem auch mitreden kann, wenn ich mir das wünsche und ich ihm die Vollmacht geschrieben habe.

Wir sind überzeugt davon, dass eine tschechische Firma nicht mit österreichischer Körperschaftsteuer belastet werden kann.

Übersetzung an die Mutter.

SB: Gut; sonst noch etwas? Das haben wir ja schon gehabt und in der Beschwerde ausführlich beschrieben, dass sie glauben, dass keine österreichische Körperschaftsteuer anfallen kann.

ZS: Ja.

DW: Die Ausführungen vom Finanzamt waren ja auch dieselben.

ZS: Da hat die Finanzamtsvertreterin genauso das gesagt, was in ihrer Beschwerdevorentscheidung (BVE) drinnen steht.

SB: Darum frage ich ja, gibt es noch was Neues, was sie ergänzen wollen, oder .....

ZS: Nein, wir haben Ergänzungen getätigt und da ist alles drinnen, was wir anbringen wollten.

Übersetzung an die Mutter.

SB: Gut also keine Ergänzung mehr.

Frage an die Finanzamtsvertreterin: Gibt es da einen Antrag in Sachen Betrag?

Vertreterin des Finanzamtes: Es wurde ja keine Erklärung abgegeben. Es gibt diese Reduktion auf Mindestkörperschaftsteuer im Sinne der Neugründungen ab 2013. Wo eine Mindestkörperschaftsteuer von 125,00 € pro Quartal festzusetzen wäre.

DW: Es ist sehr wohl eine Erklärung abgegeben worden, beim Finanzamt in Tschechien.

Vertreterin Finanzamt: Wir reden jetzt von Österreich.

DW: Das ist das, was eigentlich nicht relevant ist, weil ein tschechisches Unternehmen in Österreich nicht körperschaftsteuerpflichtig ist. Da wurde die Erklärung sehr wohl korrekt

abgegeben. Man sagt, die Geschäftsleitung ist in Tschechien. Dem entgegen gibt es das Schreiben aus Tschechien, wo steht, die Geschäftsleitung ist sehr wohl in Tschechien beheimatet. Es wird hier aber von der anderen Annahme ausgegangen.

ZS: Das ist eine Besteuerung, die normalerweise nicht zutage kommen sollte. Also wenn wir alle Steuern in Tschechien ordnungsgemäß abführen, kann es doch nicht sein, dass wir in Österreich jetzt irgendwelche Steuern dazu noch abführen sollen, die wir ja schon entrichtet haben.

SB: Gut, wir waren jetzt eigentlich bei der Frage, ob der Betrag – wie sie es auch in die Beschwerde hereingeschrieben haben – unkorrekt war. Jetzt geht es um die Frage einer neuen Regelung ab 2013, wo vierteljährlich eine Mindestkörperschaftsteuer von 125,00 € festzusetzen ist.

DW: Da haben wir etwas übersprungen. Offensichtlich ist jetzt schon ein Urteil gefallen.

SB: Es ist überhaupt noch kein Urteil gefallen. Es ist jetzt der Betrag aus der Beschwerde zur Diskussion gestellt worden. Der Betrag ist derzeit 2.500,00 €, es gibt aber eine Regelung ab 2013, dass man pro Quartal 125,00 € festsetzen kann.

Übersetzung an die Mutter.

SB: Das behandeln wir jetzt und das führen wir auch zu Ende. Die Vertreterin vom Finanzamt ist jetzt am Wort. Die Firma ist ja im zweiten Quartal tätig.

Vertreterin des Finanzamtes: Ja. Wir hätten drei Quartale 2014.

SB: Das wären drei mal 125,00 €, das sind dann 375,00 € statt der 2.500,00 €.

Übersetzung an die Mutter.

ZS: Und .... aufgrund der angenommenen Tatsachen? Wir sind ja keine österreichische Firma.

SB: Ja, das haben wir schon ein paar Mal gehabt. Ich weiß nicht warum man das immer wieder bringt. Wir verstehen das schon, dass sie das nicht wollen. Das ist uns mittlerweile klar. Wir müssen die Punkte klären, die noch unklar sind. Drüber entscheidet dann das Gericht. Die Entscheidung kommt noch, die ist noch nicht gefallen.

Übersetzung an die Mutter.

SB: Ich hätte da noch eine Frage an sie. Im Jahr 2014, da waren sie Geschäftsführerin, wie ich das herauslese.

ZS: Ja.

SB: Nicht die Mutter, sondern nur sie?

ZS: Ja.

SB: Im Jahr 2014 waren auch nur sie Gesellschafterin ...?

ZS: Ja.

SB: ... oder war da die Mutter auch schon Gesellschafterin?

ZS: Ja, da war ich alleinige Gesellschafterin.

SB: Also 2014 waren sie alleine Geschäftsführerin und Gesellschafter?

ZS: Ja.

SB: Im Jahr 2015 ist dann die Mutter dazugekommen?

ZS: Ja.

SB: Gut. Dann gibt es von meiner Seite keine Fragen mehr, wenn sie noch irgendetwas zu ergänzen haben, müssen sie es jetzt sagen. Dann gehen sie hinaus und wir beraten dann.

Übersetzung an die Mutter.

SB: Gut, haben sie noch eine Ergänzung?

ZS: Darf ich noch eine Frage stellen? Ich verstehe nicht ganz genau, was der Ausgang dieser Verhandlung dann sein wird. Was geht aus dem hervor, wenn sie das noch einmal erklären könnten? Wenn sie da beraten, was weiß ich dann?

Beisitzerin Mag. H.: Das Beschwerdevorbringen wird entschieden.

SB: Das inhaltliche Vorbringen wird entschieden. Ob ihnen die Körperschaftsteuer vorgeschrieben wird oder nicht, wird entschieden.

ZS: Sie entscheiden jetzt, ob die Steuer vorgeschrieben wird oder nicht?

SB: Ja.

Vertreterin des Finanzamtes: Ob sie in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sind oder nicht. Das ist die Entscheidung.

ZS: Also irgendetwas läuft da nicht ganz richtig, glaube ich.

SB: So läuft aber das Gerichtsverfahren. Sie haben ein Vorbringen erstattet, wir ziehen uns zur Beratung zurück. Wir beraten darüber.

ZS: Aber ich verstehe nicht, wie kann man über eine Steuer entscheiden, die meine Firma zu entrichten hat, wenn wir Steuern in Tschechien abführen?

SB: Weil sie eine Beschwerde gemacht haben und über die Beschwerde müssen wir entscheiden.

ZS: Aber wir können ja nicht doppelt Steuern abführen.

SB: Über die Körperschaftsteuer müssen wir ja entscheiden.

ZS: Und gegen die Entscheidung kann man sich dann noch ..... ?

SB: Da können sie zum Verwaltungsgerichtshof gehen.

ZS: Ok.

Übersetzung an die Mutter.

SB: Sie nehmen dann draußen Platz.

## **B. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt**

1. Die Bf. betreibt einen Onlineversandhandel mit Spielen. Am 27. März 2014 wurde die Bf. im tschechischen Handelsregister unter der Firma DG s.r.o. eingetragen. Geschäftsführerin war ZS, diese war 2014 auch 100%-Gesellschafterin, erst in Folgejahren ist auch ZM (mit 20%) beteiligt. Wohnort von ZS ist die K-Str in L. Das Gründungskapital beträgt 3000 CZK.
2. Nach der vom tschechischen Finanzamt erteilten Auskunft war ZS im Jahr 2014 Vertreter der Gesellschaft (nach außen). ZS hat sich einmal alle 14 Tage (also zweimal im Monat) an der Sitzadresse aufgehalten.
3. Der tschechische Sitz befindet sich in einem Privathaus, ein Mietvertrag existiert nicht, Strom wird nicht verrechnet. Ein Firmentelefon besteht nur in Österreich (private Telefonnummer der ZS).
4. Es besteht ausschließlich eine österreichische Bankverbindung.
5. Spieleveranstaltungen werden in Österreich durchgeführt.

### **C. Rechtslage**

1. a. Gemäß § 1 Abs 2 KStG sind Körperschaften unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz (§ 27 der Bundesabgabenordnung) haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte im Sinne des § 2 des EStG 1988.
- b. Nach § 24 Abs 4 KStG gilt für unbeschränkt steuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaften und diesen vergleichbare unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaften Folgendes: Es ist für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals zu entrichten (Z 1). Abweichend von Z 1 beträgt die Mindeststeuer für unbeschränkt steuerpflichtige Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft für jedes volle Kalendervierteljahr 1.363,00 €.
- c. Nach § 24 Abs 4 Z 3 KStG beträgt abweichend von Z 1 und 2 die Mindeststeuer für unbeschränkt steuerpflichtige Gesellschaften mit beschränkter Haftung in den ersten fünf Jahren ab Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht für jedes volle Kalendervierteljahr 125,00 € und in den folgenden fünf Jahren für jedes volle Kalenderjahr 250,00 €.

§ 24 Abs 4 Z 3 KStG tritt mit 1. März 2014 in Kraft und ist auf nach dem 30. Juni 2013 gegründete unbeschränkt steuerpflichtige Gesellschaften mit beschränkter Haftung anzuwenden.

2. Nach § 27 Abs 2 BAO ist als Ort der Geschäftsleitung der Ort anzunehmen, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet.

### **D. Rechtliche Erwägungen zum festgestellten Sachverhalt**

1. a. Nach § 1 Abs 2 KStG sind Körperschaften unbeschränkt steuerpflichtig, die Geschäftsleitung oder Sitz im Inland haben.

- b. Nach § 27 Abs 2 BAO ist der Ort der Geschäftsleitung der Ort, an dem sich der „Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung“ befindet. Dabei kommt es nicht auf den formellen Sitz der Gesellschaft an, sondern auf den Ort der Geschäftsleitung.
- c. Für die Erhebung der Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer einer GmbH (und damit auch einer rechtlich vergleichbaren s.r.o.), ist jenes Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bereich sich der Ort der Geschäftsleitung befindet.

2. Die Mindestkörperschaftsteuer nach § 24 Abs 4 KStG wird unter folgenden Voraussetzungen erhoben:

- a. Einerseits muss eine Körperschaft bzw Kapitalgesellschaft vorliegen, die einer inländischen Kapitalgesellschaft vergleichbar ist. Andererseits muss entweder der Sitz oder der Ort der Geschäftsleitung dieser Kapitalgesellschaft in Österreich liegen.
- b. Während im allgemeinen Ertragsteuerbereich (zB Veranlagung zur Körperschaftssteuer) bei auseinanderfallendem Sitz und Ort der Geschäftsleitung auf die Regelungen des DBA abgestellt wird (s zB UFS RV/1097-W/03 vom 12.12.2007 zu einer Gesellschaft mit Sitz in Österreich und tatsächlicher Geschäftsleitung in Italien, wonach diese gemäß § 4 Abs 3 DBA in Italien ansässig wäre), ist das Abstellen auf die DBA-Regelung für den Bereich der Mindestkörperschaftsteuer gerade nicht relevant. Maßgeblich ist hier vielmehr das Vorliegen der unbeschränkten Steuerpflicht nach inländischen steuerlichen Vorschriften.**

Eine Mindestkörperschaftsteuer, die unmittelbar aus der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht einer Kapitalgesellschaft folgt ... setzt keinen Vorgang voraus, der eine Bewegung von Kapital oder Gegenständen umfasst (EuGH 18.1.2001, C-113/99). **Die Mindeststeuerpflicht besteht daher auch dann, wenn keinerlei Einkommen erzielt wird und nicht auf eine tatsächliche Steuerschuld verrechnet werden kann (siehe auch Schlussanträge des Generalanwaltes zu C-113/99 vom 21.9.2000, Rz 16 und 17).**

Nach der Judikatur ist damit **klargestellt, dass es im Zusammenhang mit der Mindestkörperschaftsteuer nicht um Fragen der Besteuerung von Teilen der Einkünfte im Ausland (zB in Tschechien) oder des Vorliegens einer "Betriebsstätte" geht** (diese dient der Abgrenzung nationaler Besteuerungsansprüche bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten). Alle diese Fragen sind erst bei der Veranlagung der Körperschaftsteuer relevant. Für die Mindestkörperschaftsteuer ist vielmehr der für die Geschäftsleitung der Gesellschaft maßgebliche Wille zu "verorten". Damit sind aber die von der Bf. vorgebrachten Nachweise überwiegend für die Beurteilung irrelevant, weil nicht der Sache dienlich.

- c. Dass die Bw. als tschechische s.r.o. mit einer inländischen Kapitalgesellschaft verglichen werden kann, ist in der Judikatur unbestritten (s zB VfGH 11.12.2002, B 1542/00; VwGH 29.4.2010, 2005/15/0057). Die erste Voraussetzung für Vorschreibung der Mindest-KÖSt ist damit erfüllt.

3. Der Sitz der Bf. liegt nicht in Österreich. Zu prüfen ist daher ausschließlich, ob eine unbeschränkte Steuerpflicht deshalb gegeben ist, weil der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung der Bf. in Österreich angenommen werden kann.

Der Ort der Geschäftsleitung einer GmbH, also der Ort, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet, ergibt sich aus der jeweiligen Gestaltung der Geschäfte. Der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung ist dort, wo der für die Geschäftsführung entscheidende Wille gebildet wird, somit die für die Führung des Unternehmens notwendigen und wichtigen Maßnahmen getroffen werden.

Entscheidend ist das Gesamtbild der Verhältnisse in organisatorischer Hinsicht (VwGH 16.9.2003, 97/14/0169 mit Verweis auf VwGH 6.4.1995, 94/15/0206 und VwGH 31.5.2000, 97/13/0200; VwGH 29.6.2016, 2013/15/0301). Maßgeblich ist, wo die für die Geschäftsführung nötigen Maßnahmen von einiger Wichtigkeit angeordnet werden. Welche Anordnungen maßgebend sind, wird insbesondere davon abhängen, welche Art der Tätigkeit ausgeübt wird. Maßgebend ist die laufende Geschäftsführung. Zu ihr gehören die tatsächlichen und rechtsgeschäftlichen Handlungen, die der gewöhnliche Betrieb der Gesellschaft mit sich bringt und jene organisatorischen Maßnahmen, die zur gewöhnlichen Verwaltung der Gesellschaft gehören (VwGH 24.5.2012, 2008/15/0211). Die wesentlichen Willenserklärungen werden idR in den Büroräumen der leitenden Personen abgegeben (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200).

4. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse befindet sich der Ort der geschäftlichen Oberleitung in L und nicht in Tschechien. Dabei war jener Geschehensablauf anzunehmen, der die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 18.11.2003, 2000/14/0187 zur Schätzung; VwGH 23.11.2005, 2005/16/0099 zur Glaubhaftmachung):

a. (1) Eine tschechische s.r.o. ist rechtlich einer österreichischen GmbH gleichzusetzen. Die bestellten Geschäftsführer handeln im Namen der s.r.o. und zwar allein, soweit der Gesellschaftsvertrag nicht etwas anderes vorschreibt. Um Dritten gegenüber wirksam zu sein, muss die Art und Weise der Vertretung ins Handelsregister eingetragen sein (s. Cross Border Business Lawyers - CCBL, Gründung einer GmbH in der Tschechischen Republik).

(2) Im Veranlagungsjahr 2014 war ZS die im Handelsregister eingetragene Geschäftsführerin und Gesellschafterin (Einlage 3.000 CZK, Geschäftsbeteiligung 100%) mit Wohnort K-Str. in L (Auszug vom 28.3.2014). ZM ist „representative“ seit 23. August 2015.

(3) Vertretungshandlungen nach außen - wie die laufende Geschäftsführung - werden **vom Geschäftsführer und nicht von Gesellschaftern gesetzt**. Nur Geschäftsführer sind berechtigt, im Namen der Gesellschaft zu handeln.

Wenn die Bf. anführt, „im tschechischen Handelsregister sei festgehalten, dass jede der beiden Gesellschafterinnen selbstständig handeln und agieren dürfe,“ so ist dem gleich in zweifacher Hinsicht nicht zuzustimmen: Im Jahr 2014 ist nur ZS Gesellschafterin (und Geschäftsführerin); zudem ist im Handelsregister als Art der Vertretung angeführt

„alleinige Vertretung durch die Geschäftsführerin“. Auch nach der Eintragung im Handelsregister wäre eine Gesellschafterin nicht vertretungsbefugt.

An der Wohnadresse von ZS bestehen auch betrieblich genutzte Räumlichkeiten. Der Ort der Geschäftsleitung kann nach der Rspr in der Wohnung der Geschäftsführerin liegen (UFS 23.8.2011, RV/0820-L/11 zur unbeschränkten Steuerpflicht einer s.r.o.).

Es ist daher grundsätzlich davon auszugehen, dass die laufende Geschäftsführung nur an der Wohnadresse von Frau ZS erfolgt ist.

b. Der kurzfristige Besuch von Messen in Deutschland ändert daran nichts. Ebenso unbeachtlich ist der Ort der Buchführung (am Firmensitz). Entgegen der Darstellung der Bf. ist die **Führung der Buchhaltung nicht mit der geschäftsführenden Tätigkeit gleichzustellen**. Geschäftsführende Tätigkeiten kann nur der jeweilige Geschäftsführer – das ist für 2014 ausschließlich ZS – vornehmen. Nur der Geschäftsführer kann die Gesellschaft nach außen vertreten.

c. Auf die Geschäftsführung in Österreich verweist auch der – von der Bf selbst angegebene – Umstand, dass ZS nur alle 14 Tage kurzfristig in der Tschechei aufhältig war, also nur Kontrollbesuche bei der Buchhaltung durchgeführt hat und sich damit ganzjährig in Österreich – und damit von ihrem Büro aus – betätigt hat. Für das Büro in Tschechien (im Privathaus) gibt im Übrigen es weder einen Mietvertrag, noch ein Firmentelefon, noch sind Stromkosten zu bezahlen. Für Kunden ist nur die private Telefonnummer von ZS greifbar, die Bankverbindung (für die ZS bevollmächtigt war) liegt in Österreich

d. Die Bf. betätigt sich in zunehmendem Ausmaß im Bereich der Spieleveranstaltungen, um dort junges Publikum anzulocken. Auch diese Veranstaltungen erfolgen in Österreich.

e. Zusammenfassend ist folgendes festzuhalten:

- (1) Zunächst ist klarzustellen, dass Steuerpflichtige im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten besondere Pflichten treffen: Diese bestehen in einer erhöhten
  - Offenlegungspflicht,
  - Beweismittelbeschaffungspflicht und
  - Beweisvorsorgepflicht (Ritz, BAO, § 115, Tz 10 und § 166, Tz 3; ausführlich in UFS 18.3.2009, RV/0752-L/05).

Eine erhöhte Offenlegungspflicht besteht im vollständigen und wahrheitsgemäßen Aufklären des Sachverhaltes von sich aus (§ 119 Abs 1 BAO; VwGH 20.3.1989, 88/13/0072).

Die Beweismittelbeschaffungspflicht lässt sich aus Lehre und Judikatur ableiten (Loukota, Internationale Steuerfälle, Tz 431 ff.; VwGH 8.4.1970, 1415/68; VwGH 26.9.1985, 85/14/0056; VwGH 16.9.1992, 88/13/0224; Biro, Die erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Aufklärung steuerlicher Auslandssachverhalte, ÖStZ 1993, 130).

Die Beweisvorsorgepflicht leitet die österreichische Lehre aus der Wortfolge „Richtigkeit zu beweisen“ in § 138 Abs 1 BAO ab. Diese Verpflichtung besteht darin, dass der Abgabepflichtige für eine mögliche und rechtzeitige Beweisbeschaffung Vorsorge zu treffen hat. Sie lässt sich auch der Judikatur des VwGH (etwa E vom 25.5.1993, 93/14/0019; E 28.5.2009, 2008/15/0046) entnehmen.

Diesen Verpflichtungen ist die Bf. nicht ausreichend nachgekommen. Die Geschäftsführerin ZS vertritt den Standpunkt, dass eine tschechische Gesellschaft vorliegt, die in Tschechien besteuert wird, sodass sie nicht verpflichtet ist, bestimmte Auskünfte überhaupt zu erteilen bzw Unterlagen beizubringen: So verweist sie in ihrer Beschwerde nicht nur darauf, dass sich die österreichische Behörde Unterlagen vom tschechischen Finanzamt besorgen soll, sondern lässt in Anfragebeantwortungen auch wissen, dass Fragen

- zur Bearbeitung von Bestellungen oder
- zu Ausprobierspielen für Veranstaltungen

**ihrer Ansicht nach nicht relevant sind**. Sie hat damit die oben angesprochenen Verpflichtungen – die sogar zu einer vorwegnehmenden Beweismittelbeschaffung hätten führen müssen – verletzt. Für die Frage, ob die Geschäftstätigkeit der Bf. im Inland ausgeführt wird, wäre die Klärung der Umstände der Erledigung von Bestellungen oder des Veranstaltens inländischer Spieleabende durchaus von Bedeutung gewesen, weil dies der Beurteilung hätte dienen können, inwieweit inländische Anknüpfungspunkte vorliegen. Ob bestimmte Umstände der Wahrheitsfindung dienen, hat zunächst die Behörde zu beurteilen, andernfalls könnten sich Abgabepflichtige der Beweisvorsorge dadurch entledigen, dass sie behaupten, für sie nicht genehme Fragen mangels Relevanz nicht beantworten zu müssen.

(2) Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse muss abgeleitet werden, dass die geschäftliche Oberleitung am Wohnsitz der Geschäftsführerin durchgeführt wird. Dafür spricht, dass die Geschäftsführerin schon rein faktisch infolge bloß kurzfristiger Aufenthalte in der Tschechei eine Geschäftsführung im Ausland nicht hätte durchführen können. Dafür sprechen aber ebenso die diversen Aktivitäten der Geschäftsführerin im Inland, wobei es auf die Willensbetätigung der Geschäftsführerin zur Vornahme der Tagesgeschäfte ankommt.

Wenn von der Geschäftsführerin ZS als Begründung für die Ablehnung der Mindeststeuer die Besteuerung von Einnahmen in Tschechien und die dort geführte Buchhaltung angeführt wird, ändert dies nichts an der Rechtmäßigkeit der österreichischen Besteuerung. Zu verweisen ist auf die **Entscheidung des UFS vom 23. August 2011, RV/0820-L/11**, wonach bei überwiegendem Aufenthalt des Geschäftsführers einer tschechischen s.r.o. im Inland Mindestkörperschaftsteuer vorzuschreiben ist, auch wenn in Tschechien Einnahmen versteuert werden und dort auch die Buchhaltung geführt wird. Das dazu geführte VwGH-Verfahren zur Zl. 2011/15/0165, wurde mit Beschluss vom 29.3.2012 zurückgewiesen.

5. Vorgeschrieben wurde bisher ein Betrag von 2.500,00 €. Dieser Betrag wurde – ausgehend vom Umsatz von 25.000,00 €, den die Bf. selbst anlässlich der Neuaufnahme geschätzt hat – mit 10% errechnet.

Nach § 24 Abs 4 Z 3 KStG idF 2014 geltenden Fassung ist die Mindeststeuer für Gesellschaften mit beschränkter Haftung in den ersten fünf Jahren ab Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht für jedes volle Kalendervierteljahr mit 125,00 € zu bemessen. Da die Anmeldung im Handelsregister bereits im März 2014 erfolgte, geht das BFG von einer entsprechenden geschäftlichen Tätigkeit ab diesem Zeitraum aus. Damit sind drei Viertel des Jahres für die Bemessung heranzuziehen, wodurch sich eine Mindestkörperschaftsteuer von 375,00 € ergibt.

Die Beschwerde war aus den bezeichneten Gründen abzuweisen, der Bescheid war abzuändern.

#### **E. Zulassung zur 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.

Die Entscheidung orientiert sich an der Rspr des VwGH zur geschäftlichen Oberleitung. Eine Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 20. Juli 2017