

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch

die Richterin

R

in der Beschwerdesache Bf., Adr1,

vertreten durch den selbständig vertretungsbefugten Direktor AA, Adr2 ,

1.) über die Beschwerde vom 25.07.2012 gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 18.07.2012,

2.) über die Beschwerde vom 08.08.2011 gegen den Bescheid über die Festsetzung von Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 vom 01.08.2011,

3.) über die Beschwerde vom 25.07.2012 gegen den Bescheid vom 17.07.2012, mittels welchem der Antrag auf Festsetzung von Körperschaftsteuervorauszahlungen für das Jahr 2012 mit Null abgewiesen wurde,

4.) über die Beschwerde vom 17.06.2013 gegen den Bescheid vom 11.06.2013, mittels welchem der Antrag auf Festsetzung von Körperschaftsteuervorauszahlungen für das Jahr 2013 mit Null abgewiesen wurde,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

A) Nachstehender **Sachverhalt** wird zugrunde gelegt:

Aus den vorgelegten V- Akten des Finanzamtes sowie den Urkunden aus dem Firmenbuch ergibt sich Nachstehendes:

Im Dezember 2005 wurde die KEG in gegründet. Als Kommanditistin fungierte AB, als Komplementär AA, die Eintragung in das Firmenbuch wurde am 31.12.2005 vorgenommen.

Mit Gesellschaftsvertragsänderung vom 01.07.2008 erfolgte die Umwandlung der KEG in die BfKG. Die bisherige Kommanditistin AB schied aus, an ihre Stelle trat als Kommanditist der bisherige Komplementär AA. Dessen bisherige Funktion als Komplementär übernahm per **01.07.2008** die Bf.. (= Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz Bf) mit Sitz in London (Adr).

Gleichzeitig mit dem Antrag auf Eintragung der Umwandlung der KEG in BfKG vom 01.07.2008 wurde auch die Musterfirmazeichnung vom 01.07.2008 an das Firmenbuch übermittelt. In dieser wird festgehalten, dass AA, geb. am . . . , Unternehmer, in Adr.2, als selbständig vertretungsberechtigter Direktor der Komplementärin Bf.. für die Fa. BfKG mit dem Sitz in Adr.2 wie folgt . . . . zeichnet.

Laut Firmenbuchabfrage vom 17.03.2014 fungierte die Bf bis 31.12.2013 als Komplementärin der BfKG.

Die BfKG entfaltete in den Streitjahren am angeführten Sitz ihre Geschäftstätigkeit und erzielte aufgrund dieser die in den Abgabenerklärungen angeführten Umsätze und Erträge.

Im Beschwerdeverfahren wurden der Bf. die gepflogenen Erhebungen mit Schreiben vom 02.08.2013 zu Kenntnis gebracht und um die Vorlage aller Gesellschaftsverträge samt allfälligen Nebenabreden ersucht. Sollten die Verträge mündlich geschlossen worden sein, wurde um Bekanntgabe der mündlich getroffenen Vereinbarungen (Geschäftszweck, Beteiligungsausmaß, vereinbarte Aufwandsentschädigungen, etc..., in detaillierter Darstellung) und um entsprechende Dokumentation gebeten.

Der steuerliche Vertreter ersuchte um diverse Fristverlängerungen.

Im Zuge einer telefonischen Urgenz (vom 05.03.2014) teilte dieser mit, dass seines Wissens die Liquidation der Bf in die Wege geleitet worden wäre.

Mit Schriftsatz vom 13.03.2014 übermittelte er einen Auszug aus dem britischen Firmenregister vom 19.09.2013. In diesem scheint unter "Status" "*Active- Proposal to Strike off*", demnach ein aufrechter Antrag auf Löschung/Liquidation ("Proposal to Strike off") der Bf auf.

Eine Abfrage (vom 17.03.2014) in den Grunddaten in der EDV- Datenbank der Finanzverwaltung zufolge, die im Übrigen der Wartung des steuerlichen Vertreters unterliegt, war der steuerliche Vertreter noch als zustellungsbevollmächtigter steuerlicher Vertreter der Bf angemerkt.

Die Sach- und Rechtslage wurde neuerlich telefonisch mit dem steuerlichen Vertreter erörtert und dieser ersucht, den nunmehr aktuellen Stand bezüglich des angemerkten Antrages auf Liquidation bzw. die erfolgte Löschung der Bf im britischen Firmenregister abzuklären.

Dem Schreiben vom 20.03.2014 war eine Abfrage aus dem britischen Firmenregister vom 20.03.2014 beigelegt, welches der bereits übermittelten Abfrage vom 19.09.2013 inhaltsgleich ist (**Status: Active** - Proposal to Strike off).

Auch eine in Google-Suche getätigte Abfrage unter dem Firmennamen der Bf ergab als Status "Aktiv", sodass nicht von einer bis dato erfolgten Liquidation bzw. Löschung der Bf auszugehen ist.

Das Finanzamt hob den für das Jahr 2007 erlassenen Körperschaftsteuerbescheid vom 18.07.2012 gem. § 299 BAO ersatzlos auf und änderte die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 mit Berufungsvorentscheidungen vom 23.09.2013 unter Beachtung des § 24(4) Z 3 KStG 1988 ab. Diesbezüglich brachte die Bf keine Vorlageanträge ein.

## **B) Rechtliche Würdigung:**

Voranzustellen ist, dass der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat zurückgenommen wurde und der steuerliche Vertreter am 31.03.2014 die Beendigung des Vollmachtsverhältnisses zu Kenntnis brachte.

Strittig ist, ob die Bf in Österreich ab 01.07.2008 als unbeschränkt steuerpflichtig iSd § 1 Abs. 2 Z 1 KStG 1988 anzusehen ist.

§ 1 KStG 1988 lautet:

Abs. 1: Körperschaftsteuerpflichtig sind nur Körperschaften.

Abs. 2: Unbeschränkt steuerpflichtig sind Körperschaften, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz (§ 27 der Bundesabgabenordnung) haben. Als Körperschaften gelten:

1. Juristische Personen des privaten Rechts
2. Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 2)
3. Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen (§ 3).

§ 24 Abs. 4 KStG bestimmt (auszugsweise):

Für unbeschränkt steuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaften und diesen vergleichbaren unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Körperschaften gilt Folgendes:

1. 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 (§ 7 des Aktiengesetzes 1965, § 6 des GmbH-Gesetzes und Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE), ABl. Nr. L 294 vom 10.11.2001 S. 1) zu entrichten. Fehlt bei ausländischen Körperschaften eine gesetzliche Mindesthöhe des Kapitals oder ist diese niedriger als die gesetzliche Mindesthöhe nach § 6 des GmbH-Gesetzes, ist § 6 des GmbH-Gesetzes maßgebend. Ändert sich die für die Mindeststeuer maßgebliche Rechtsform während eines Kalendervierteljahres, ist dafür die am Beginn des Kalendervierteljahres bestehende Rechtsform maßgeblich (Anm.: AbgÄG 2005, BGBl I 2005/161, ab 31.12.2005). . . . .
3. Abweichend von Z 1 und 2 beträgt die Mindeststeuer für unbeschränkt steuerpflichtige Gesellschaften für die ersten vier Kalendervierteljahre ab Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht für jedes volle Kalendervierteljahr 273 Euro.

Entsprechend der gesetzlichen Regelung (§ 164 UGB) obliegt die Geschäftsführung und Vertretung einer Kommanditgesellschaft dem/n Komplementär/en. Im Fall einer GmbH & Co KG trifft dies in der Regel auf die Komplementär-GmbH zu, die für ihre organschaftliche Handlungsfähigkeit (allenfalls für bevollmächtigte Vertreter) zu sorgen hat, um für die Kommanditgesellschaft (KG) nach den Grundsätzen des Rechtes der KG handeln zu können.

Ist die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) alleiniger Komplementär der KG, so treffen jedenfalls alle Pflichten der GmbH als einzigen persönlich haftenden und allein vertretungsbefugten Gesellschafter der KG die Geschäftsführer der GmbH, durch welche die GmbH ihre Funktion ausübt (Stoll, BAO Kommentar, Seite 799; VwGH vom 18. 4. 1979, 3272/78, 3446/78, 821/79, 822/79).

Streitgegenständlich fungiert die Bf, eine britische "Ltd.", als Komplementärin der BfKG.

Die "Private Limited Company by Shares", kurz "Ltd", ist eine Gesellschaftsform mit beschränkter Haftung aus dem englischen Rechtssystem mit freier Namenswahl, wobei der Name allerdings das Wort "Limited" einschließen muss. Ein Mindest- oder Höchstkapital ist gesetzlich nicht vorgeschrieben, bezüglich des Kapitals der "Limited" wird zwischen dem Nominalkapital und dem einbezahlten Kapital unterschieden. Die (britische) Limited ist getrennt von den Gesellschaftern zu betrachten, welchen das Unternehmen in Form von Anteilen (shares) gehört.

Darüber hinaus benötigt die Limited ein "Registered Office", das dem Gesellschaftsregister zu melden ist und in dem Listen der Gesellschafter, Protokollbücher und weitere Dokumente zu lagern sind. Das Registered Office hat seinen Sitz in Großbritannien, um den dortigen Behörden die ständige Möglichkeit der Einsichtnahme in die Geschäftsunterlagen zu gewährleisten. Das Registered Office ist die offizielle Anschrift der Limited (siehe dazu: Das Recht der Limited unter [www.palm-bonn.de/limitet.htm](http://www.palm-bonn.de/limitet.htm)). Da in Großbritannien die Gründungstheorie gilt, muss an diesem Ort nicht die Hauptverwaltung der Gesellschaft sein. Diese kann sich auch im Ausland und damit auch in Österreich befinden.

Die Limited wird durch den/die "Director/Directoren" (=Geschäftsführer) vertreten. Eine britische "Limited" kann daher als eine juristische Person (Kapitalgesellschaft) mit eigenen Rechten und Pflichten und somit als einer österreichischen GmbH vergleichbar angesehen werden (vgl. auch Silberger/Buhl, Die britische Limited in Österreich und Deutschland, Lexis Nexis ARD Orac 2004, Seite 16 ff).

Soweit nun das Vorliegen einer unbeschränkten Steuerpflicht und hieran anknüpfend die Festsetzung einer Mindestkörperschaftsteuer bekämpft wird, ist der vom Finanzamt vertretenen Beurteilung aus Nachfolgendem beizupflichten:

Abgabenrechtlich bestimmt § 80 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), ähnlich wie für Personengesellschaften § 81 BAO, dass die zur Vertretung juristischer Personen berufenen natürlichen Personen alle Pflichten zu erfüllen haben, die den von ihnen Vertretenen obliegen und befugt sind, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen.

Der Geschäftsführer einer GmbH, streitgegenständlich also der Direktor der "Ltd.", ist daher verpflichtet die Geschäfte der von ihm vertretenen Gesellschaft mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes zu besorgen. Auch wenn die Befugnis und Vollmacht des "Directors" (Geschäftsführers) durch die Satzung (Articles oder Association) zum Teil eingeschränkt werden können, trifft dies nicht auf die gesetzlichen Rechte und Pflichten des (gesetzlichen) Vertreters zu.

Ist, wie bereits dargelegt, die GmbH bzw. die "Ltd." alleiniger Komplementär der KG, treffen alle Pflichten der Kapitalgesellschaft – hier der "Ltd." - als einzigen persönlich haftenden und allein vertretungsberechtigten Gesellschafter der Kommanditgesellschaft

den Geschäftsführer bzw. den "Director" der "Ltd." als Organ der Kapitalgesellschaft, durch welchen die Kapitalgesellschaft ihre Funktion/en ausüben kann.

Gem. § 27 Abs. 1 BAO haben Körperschaften, Personenvereinigungen sowie Vermögensmassen ihren Sitz im Sinne der Abgabenvorschriften an dem Ort, der durch Gesetz, Vertrag, Satzung, Stiftungsbrief und dergleichen bestimmt ist. Fehlt es an einer solchen Bestimmung, gilt als Sitz der Ort der Geschäftsleitung.

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

Der Ort der Geschäftsleitung muss mit dem Sitz der Körperschaft (laut Rechtsgrundlage) nicht übereinstimmen. Im Gegensatz zum Sitz der Körperschaft ist der Ort der Geschäftsleitung keinen rechtsgeschäftlichen Gestaltungen und Bestimmungen zugänglich. Der Ort der Geschäftsleitung liegt nämlich dort, wo der für die Geschäftsführung maßgebende Wille gebildet wird, wo die für die Führung des Unternehmens notwendigen und wichtigen Maßnahmen angeordnet werden, wo also die unternehmenslenkenden Dispositionen getroffen werden.

Da § 27 BAO den Mittelpunkt der Geschäftsleitung als bestimmend festlegt, kann eine Körperschaft nur eine Geschäftsleitung haben. Wenn die Geschäftsleitung dezentralisiert ist, ist der Ort der Geschäftsleitung dort, wo sich in organisatorischer Hinsicht die bedeutungsvollste Stelle der Lenkung und Leitung befindet. Wenn sich die kaufmännische und die technische Leitung an verschiedenen Orten befinden, kommt es auf den Ort der kaufmännischen (Ober-)Leitung an und wird sich dieser für gewöhnlich dort befinden, wo sich die Büros des oder der leitenden Geschäftsführer befinden, wo demnach die laufenden Geschäfte abgewickelt werden (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 5. Auflage, § 27, Rz 2 ff).

Auch wenn sich der (Gründungs-) Sitz der Bf. in Adr.1, befindet, muss bzw. ist davon auszugehen, dass an diesem Ort nicht die Hauptverwaltung der Gesellschaft erfolgt, wenn die Beurteilung, wo der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung iSd § 27 Abs. 2 BAO liegt, daran anknüpft, wo der maßgebliche geschäftliche Wille gebildet wird.

Daran, dass die BfKG ihren Sitz und Geschäftsleitung ohne Zweifel in Adr.2, hat und von diesem Ort aus ihre Geschäftstätigkeit entfaltet, ist unstrittig auszugehen (vgl. die mittels Abgabenerklärungen der Kommanditgesellschaft erklärten Umsätze und Erträge).

Die hierfür erforderliche geschäftliche Willensbildung (Oberleitung) wird bzw. muss vom Geschäftsführer ihrer "Komplementär-GmbH", nämlich vom "Director" der Bf, vorgenommen werden.

Übt AA als Direktor, somit als gesetzlicher Vertreter der Bf, die ihm aufgrund gesetzlicher Bestimmungen zukommende Geschäftsführung für die BfKG in Form der kaufmännischen Oberleitung tatsächlich an der genannten Firmenadresse der KG in Österreich aus, kann nicht mehr verneint werden, dass sich demzufolge der Ort der kaufmännischen (Ober-)Leitung (insbesondere das Büro des leitenden Direktors der Bf), somit der Ort der

entscheidenden Willensbildung bzw. der Oberleitung der Bf hier am genannten Firmensitz der KG befindet.

Ergänzend ist anzumerken, dass seitens der Bf das Vorhalteschreiben vom 02.08.2013 unbeantwortet blieb und die angeforderten Unterlagen nicht beigebracht wurden.

Demnach ist als Ort der Geschäftsleitung der Bf iSd § 27 Abs. 2 BAO die Firmenadresse Adr2, anzusehen und das Vorliegen einer unbeschränkten Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 2 KStG 1988 zu bejahen.

Infolge der Übernahme der Funktion als Komplementärin ab 01.07.2008 und der ab diesem Zeitpunkt ausgeübten Geschäftstätigkeit an der angeführten Firmenadresse erfolgte die Festsetzung der (Mindest-) Körperschaftsteuer für die Streitjahre unter Beachtung der Bestimmungen des § 24 Abs. 4 KStG zu Recht.

### **C) Zustellungen von Erledigungen der Abgabenbehörden an juristische Person**

Abgabenrechtlich bestimmt § 80 BAO, dass die zur Vertretung juristischer Personen berufenen natürlichen Personen alle Pflichten zu erfüllen haben, die den von ihnen Vertretenen obliegen und befugt sind, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen.

Ist der Empfänger keine natürliche Person, so ist gemäß § 13 Abs. 3 Zustellgesetz (ZuStG) das Dokument einem zur Empfangnahme befugten Vertreter zuzustellen.

§ 13 Abs. 3 ZuStG normiert, dass diejenigen natürlichen Personen, die zur Vertretung juristischer Personen allgemein berufen sind, im Rahmen ihrer Ermächtigung auch zur Entgegennahme von Zustellungen an die Körperschaft (mit Zustellwirkung für die juristische Person) befugt sind.

Wie auch der dem Firmenbuch gleichzeitig mit dem Antrag auf Eintragung der BfKG mitübermittelten Musterfirmazeichnung vom 01.07.2008 entnommen werden kann, ist AA selbständig vertretungsberechtigter Direktor der Bf, somit deren gesetzlicher Vertreter und daher Empfänger iSd § 13 Abs. 3 ZuStG.

### **D) Zulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht (Unbeschränkte Steuerpflicht einer Kapitalgesellschaft, deren Ort der Geschäftsleitung sich in Österreich befindet, gemäß § 1 Abs. 2 KStG 1988).

Klagenfurt am Wörthersee, am 21. Mai 2014