

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache Bf., Gde X, Z-Straße-xx, vertreten durch die XY Steuerberatungs GmbH & Co KG, Gd Y, S-Straße-yy, über die am 1. März 2015 elektronisch eingelangten Beschwerden gegen die Bescheide des Finanzamtes Z, Ge Z, L-Straße-zz, vom 29. Jänner 2015, vom 30. Jänner 2015 bzw. vom 2. Februar 2015 betreffend Körperschaftsteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 2010 bis 2012 zu Recht erkannt:

1) Die Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2010 und 2011 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2) Der Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2012 wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

3) Die Beschwerden betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 2010 und 2011 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gleichzeitig werden die angefochtenen Haftungsbescheide 2010 und 2011 insofern abgeändert, als die festgestellten verdeckten Ausschüttungen bzw. Kapitalerträge der (Allein-)Gesellschafterin der Beschwerdeführerin (H GmbH) als zugeflossen zu werten sind.

4) Der Beschwerde betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2012 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Haftungsbescheid 2012 wird insofern abgeändert, als die festgestellten verdeckten Ausschüttungen bzw. Kapitalerträge der (Allein-)Gesellschafterin der Beschwerdeführerin (H GmbH) als zugeflossen zu werten sind und auf Grund dieses Zuflusses Kapitalertragsteuer in Höhe von 22.042,91 € geltend gemacht wird.

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

Entscheidungsgründe

Bei der beschwerdeführenden Gesellschaft mit beschränkter Haftung (in der Folge kurz: Bf.), welche ihren Sitz in X (in den Beschwerde Jahren in Z mit der Geschäftsanschrift: Ge Z, T-Straße-yz bzw. K-Straße-zy) hat und sich mit dem Handel mit Waren aller Art, insbesondere von Telekommunikationsprodukten und -zubehör, bzw. mit Unternehmensbeteiligungen beschäftigt, fand eine die Jahre 2010 bis 2012 erfassende abgabenbehördliche Prüfung statt. In dem diesbezüglichen mit 29. Jänner 2015 datierten Bericht über deren Ergebnis wurden in hier interessierender Hinsicht folgende Feststellungen getroffen (vgl. Tzen 1 bis 3 der Beilage des Prüfungsberichtes):

""Tz. 1 Verrechnungskonten A GmbH und H GmbH

Die Abgabepflichtige wies zum 31.12.2011 offene Forderungen auf den Verrechnungskonten ihrer Mutter H GmbH iHv 6.639,40 € bzw. ihrer Schwester A GmbH iHv 23.775,42 € aus. Sowohl die Mutter- wie auch die Schwestergesellschaft wurden am 31.05.2012 durch das LG K gemäß § 40 FBGG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Am 08.05.2012 wurde die Forderung gegenüber der H GmbH iHv nunmehr 7.339,40 € als uneinbringlich abgeschrieben.

Am 31.05.2012 wurde die Forderung gegenüber der A GmbH iHv nunmehr 95.771,65 € als uneinbringlich abgeschrieben.

Mehrmaligen Aufforderungen der Abgabenbehörde, entsprechende Vereinbarungen hinsichtlich der Darlehensvergabe an die Mutter- bzw. Schwestergesellschaft erstmalig vorzulegen, wurde nicht nachgekommen. Auf den Verrechnungskonten konnten weder eine Verzinsung der Forderungen noch eine regelmäßige Rückführung der Beträge festgestellt werden. Vielmehr wurden im Jahr 2012 - mithin kurz vor den Firmenlösungen - zwei Bankverbindlichkeiten der Firma A GmbH auf die Abgabepflichtige umgeschuldet, indem diese einen Kredit über 73.000,00 € aufnahm.

Die Abgabepflichtige führte dazu im Verfahren im Wesentlichen aus, dass die A GmbH der bei Gründung nicht kreditwürdigen Abgabepflichtigen

gewissermaßen eine Anschubfinanzierung geleistet habe und auch sämtliche weiteren Bankverbindlichkeiten für die Abgabepflichtige eingegangen worden seien. Belege hiefür konnten keine vorgelegt werden, jedoch wurde bereits in einer Vorprüfung (ABNr. abcde) festgestellt, dass die Anschaffung einer "NA Servicestation" im Jahr 2008 zum Preis von 30.000,00 € netto 20% mittels Darlehen der "ST GmbH" (später in "A GmbH"

umfirmiert) finanziert wurde. Es erscheint daher glaubhaft, dass tatsächlich ein Betrag von 40.000,00 € (Anschaffung inkl. Nebenkosten) vorerst von der Schwestergesellschaft übernommen wurde. Weiters wurde vorgebracht, dass die Abgabepflichtige von "den Banken" dazu gedrängt worden sei, die Verbindlichkeiten zu übernehmen, da ansonsten die Sicherheiten (Bürgschaften gemäß § 1357 ABGB sowie eine Hypothek, die vom Alleingesellschafter bzw. mit ihm familiär verbundenen Personen eingegangen wurden) schlagend geworden bzw. verwertet worden wären.

Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern werden anhand eines Fremdvergleichs dahingehend untersucht, ob sie steuerlich anzuerkennen sind, oder nicht. Maßgeblich sind dabei jene Kriterien, die vom VwGH für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Für die steuerliche Anerkennung müssen die vorgenannten Voraussetzungen bereits im Zeitpunkt des Vertragsschlusses kumulativ erfüllt sein.

Nachdem Vereinbarungen hinsichtlich der Verrechnungskonten weder vorgelegt noch in den wesentlichen Punkten umrissen wurden, fehlt es bereits am nötigen Inhalt dieser Vereinbarungen. Noch klarer fällt der Fremdvergleich aus: Die Abgabenbehörde geht davon aus, dass eine Darlehensvergabe an fremde Dritte zumindest eine übliche Verzinsung, einen Tilgungsplan, einen Darlehenshöchstbetrag, eine positive Bonitätsprüfung und angemessene Sicherheiten voraussetzen würde. Als geradezu denkunmöglich erweist sich die Vergabe eines Darlehens an eine Person, bei der erst kurz vor Kreditübernahme (hier: am 18.10.2011) ein Insolvenzantrag gestellt wurde. Das Vorbringen der Partei, "die Banken" hätten sie geradezu gezwungen, die Verbindlichkeiten zu übernehmen, da ansonsten die Sicherheiten schlagend geworden wären, zeigt umso deutlicher, dass jeglicher Interessengegensatz zwischen den Gesellschaften fehlte und somit von Fremdüblichkeit nicht die Rede sein kann.

Die Abgabenbehörde kommt somit zu dem Ergebnis, dass die Vereinbarungen hinsichtlich der Verrechnungskonten A GmbH sowie H GmbH steuerlich nicht anzuerkennen sind. In weiterer Folge wird die Abschreibung der ausgewiesenen Forderungen nicht anerkannt und somit dem betrieblichen Ergebnis zugeschlagen. Nachdem durch die Übernahme der Verbindlichkeiten die zur Verfügung gestellten Sicherheiten nicht schlagend wurden, ist insofern auch eine gewollte Vorteilszuwendung an den Gesellschafter und somit eine verdeckte Ausschüttung zu erblicken. Laut Auskunft des steuerlichen Vertreters vom 26.12.2014 wird die KEST vom Geschäftsführer getragen. Auswirkungen wie folgt:

2012

Verrechnungskonto H GmbH	7.339,40 €
Verrechnungskonto A GmbH	95.771,65 €
abzüglich Anschubfinanzierung	- 40.000,00 €

Gewinnerhöhung 0% USt, Basis VA

63.111,05 €

KESSt

15.777,76 €

Tz. 2 Provisionen WC AG

In Zusammenhang mit dem schweizerischen Lieferanten WC AG wurde im Jahr 2012 eine Provision iHv 29.400,00 € aufwandswirksam verbucht. In der betrieblichen Belegsammlung findet sich keine diesbezügliche Rechnung. Unter Hinweis auf die Tatsache, dass ein Auslandssachverhalt vorliegt und somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht gegeben ist, ersuchte die Abgabenbehörde erstmalig um Vorlage der diesbezüglichen Rechnung. Aufgrund der Tatsache, dass die behauptete Provisionszahlung zusätzlich zu den (fakturierten) Eingangsrechnungen verlangt worden sei, wurde auch um Erläuterung und Nachweis des Rechtsgrundes der erfolgten Zahlung ersucht.

Seitens der Abgabepflichtigen wurde weder eine Rechnung noch ein die Zahlung rechtfertigender Vertrag vorgelegt.

Die Abgabenbehörde geht davon aus, dass die Zahlung nicht betrieblich bedingt war, vielmehr ist darin eine Einkommensverwendung iSd § 8 KStG verwirklicht und der Aufwand steuerlich nicht anzuerkennen. Nachdem der Betrag von 29.400,00 € tatsächlich in bar vom Bankkonto abging, ist weiters davon auszugehen, dass dieser Betrag in die Verfügungsgewalt des Geschäftsführers übergang. Es ist somit auch hinsichtlich der nicht bewiesenen "Provisionszahlung" von einer verdeckten Ausschüttung auszugehen.

Laut Auskunft des steuerlichen Vertreters vom 26.12.2014 wird die KESSt vom Geschäftsführer getragen. Es ergeben sich nachstehende Auswirkungen:

2012

Gewinnerhöhung 0% USt, Basis VA

29.400,00 €

KESSt

7.350,00 €

Tz. 3 Materielle Aufzeichnungsmängel

Auf Verlangen der Abgabenbehörde wurden keine Inventuren vorgelegt. Dies stellt einen materiellen Aufzeichnungsmangel dar, der die Vermutung des § 163 BAO aufhebt. Die Behörde ist demnach zur Vornahme einer Schätzung gem. § 184 BAO verpflichtet. Daran vermag - jedenfalls dem Grunde nach - auch der Einwand der Abgabepflichtigen nichts ändern, wonach zu den Bilanzstichtagen "nicht viele" in der Inventur zu erfassende Wirtschaftsgüter vorhanden gewesen seien, insbesondere keine Mobiltelefone. Dieser Einwand wird allerdings insofern der Höhe nach berücksichtigt, als der zur Wahrung des Abgabenaufkommens in Ansatz zu bringende Sicherheitszuschlag griffweise mit 3.000,00 € p.a. bemessen wird. Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung ist der Sicherheitszuschlag als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren. Laut Auskunft des steuerlichen Vertreters vom 26.12.2014 wird die KESSt vom Geschäftsführer getragen.

2010

2011

2012

Sicherheitszuschlag 0%, Basis VA	3.000,00 €	3.000,00 €	3.000,00 €
KES	750,00 €	750,00 €	750,00 €""

Diesen im gegenständlichen Prüfungsbericht dargestellten Feststellungen [verdeckte Ausschüttungen bzw. Gewinnerhöhungen iHv insgesamt 3.000,00 € (2010 und 2011) und 95.511,05 € (2012)] folgend nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 29. bzw. 30. Jänner 2015 sowie vom 2. Februar 2015 gemäß § 303 Abs. 1 BAO die Verfahren betreffend die Veranlagung der Bf. zur Körperschaftsteuer für die Jahre 2010 bis 2012 wieder auf und erließ für diese Jahre entsprechend geänderte Körperschaftsteuerbescheide (datiert ebenfalls mit 29. bzw. 30.1.2015 sowie mit 2.2.2015). Gleichzeitig wurde die Bf. im Zusammenhang mit den festgestellten, SV in den Jahren 2010 bis 2012 als zugeflossen gewerteten, verdeckten Ausschüttungen mit Bescheiden vom 29. Jänner 2015 zur Haftung für Kapitalertragsteuer iHv 750,00 € (2010 und 2011) und von 23.877,76 € (2012) herangezogen und aufgefordert, diese Beträge innerhalb eines Monats ab Zustellung dieser Haftungsbescheide zu entrichten.

Gegen diese Körperschaft- und Haftungsbescheide wurden in der Folge Beschwerden (jeweils am 1. März 2015 bei der Abgabenbehörde elektronisch eingelangt) erhoben. In Erwidern auf einen entsprechenden abgabenbehördlichen Mängelbehebungsauftrag (Bescheid vom 2.3.2015) brachte die steuerliche Vertretung der Bf. in deren Namen und Auftrag - unter gleichzeitiger Beantragung einer Entscheidung durch den (gesamten) Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung - mit gesondertem Schriftsatz vom 20. Februar 2015 (beim Finanzamt K per Post am 12.3.2015 und nach Weiterleitung beim zuständigen Finanzamt Z am 16.3.2015 per Post eingelangt) Nachstehendes begründend vor:

""Zu Tz. 1 Verrechnungskonto A GmbH und H GmbH

A: H GmbH

Die Fa. H GmbH führte kein eigenes Bankkonto, sondern die notwendigen Zahlungen wurden die ganzen Jahre durch die A GmbH und später durch die Fa. Bf. durchgeführt. Diese Zahlungen wurden in der Folge gegen die jährliche Verrechnung der Haftungs- und Geschäftsführungsvergütung gegengerechnet.

Der Geschäftsführergehalt wurde über die H GmbH abgerechnet. Diese Zahlungen und die Zahlungen an das Finanzamt K sind von der Fa. Bf. bezahlt worden. Dadurch ist die Forderung an die H GmbH entstanden.

Durch die Konkurseinleitung bei der Fa. H GmbH mit Beginn 2012 wurde bei dieser keine Bilanz mehr erstellt und damit wurden die Vergütungen nicht mehr an die Bf. verrechnet. Bis zuletzt wurde alles versucht, den Konkurs abzuwenden.

Tatsache ist aber, dass diese Kosten bis zum Schluss angefallen sind und es sich damit um eine sachlich richtige Forderungsabschreibung handelte. Inhaltsmäßig entspricht sie

der jährlichen Haftungs- und Geschäftsführervergütung, die im Jahre 2011 nicht mehr durchgeführt wurde. Anstelle der Forderungsabschreibung könnte dies auch wie jedes Jahr als Geschäftsführervergütung angesehen werden. Eine andere Einkunftsquelle hatte die Fa. H GmbH nicht.

Diese Vorgangsweise wurde nicht gewählt, um Steuern, sondern um rein praktisch die Kosten eines eigenen Bankkontos zu sparen.

Es wird beantragt:

2012 die Abschreibung des Verrechnungskontos H GmbH anzuerkennen (7.225,40 € Gewinn minus).

B: A GmbH

Die Fa. Bf. wurde mit Jänner 2008 gegründet.

Der Grund war, dass der Masseverwalter der Fa. MC GmbH eine Forderung in Höhe von über 166.000,00 € gestellt hatte und die drohte, schlagend zu werden. Damit war die Existenz für die Firma bedroht gewesen.

Um den Großhandel ungestört weiter betreiben zu können, wurde die Fa. Bf. gegründet.

Die Geschäfte im Großhandel wurden aber erst mit April 2010 von der A GmbH übernommen. Dabei wurde der ganze Kunden- und Lieferantenstock vom Großhandel übernommen.

Bis März 2010 wurden die Kosten der Bf. von der A GmbH getragen, da die Banken bei der Fa. Bf. als neue Firma Kreditvergaben abgelehnt hatten, wobei ca. 74.000,00 € an Kosten angefallen sind.

Darunter waren:

P Geschäftsübernahme	36.000,00
Rechtsanwalt TH (Klagen gegen P)	5.000,00
Zahlung an Finanzamt K	4.086,01
etc.	

Erstmalig im Jahre 2011 gewährte die Bank der Fa. Bf. einen Kredit.

Neben der Drohung, die Sicherheiten in Anspruch zu nehmen, waren auch die weiteren Kreditvergaben von der Übernahme der Altkredite abhängig gemacht worden.

Durch die Übernahme der Darlehen wurden die Anfangskosten der Firma rückbezahlt.

Die Besicherung war durch die Privatwohnung gegeben. Nach deren Verkauf wurden die Kredite mit diesen Mitteln abgedeckt.

Es wird beantragt:

2012 das Verrechnungskonto A GmbH anzuerkennen (95.771,65 € Gewinn minus).

Zusätzlich wurden mit der Übernahme der Kredite auch der Kunden- und Lieferantenstock (Firmenwert) bezahlt.

Zu Tz. 2 Provisionen WC AG

Zur Geschäftsbeziehung mit der Fa. WC AG ist Folgendes zu sagen:

Nach dem Konkurs des Lieferanten MC GmbH war es sehr schwierig, die notwendigen Stückzahlen an Geräten aufzutreiben, um die Kundenwünsche abdecken zu können.

Sie war in der Zeit (2010 bis 2012) die einzige Bezugsquelle für große Stückzahlen an Geräten, bei der die Firma einkaufen konnte.

Im Jahre 2012 begann der Geschäftsführer plötzlich, neben den Lieferungen noch Provisionen zu verlangen. Ohne diese hätte die Firma nicht mehr geliefert. Zudem verlangte die Fa. WC AG immer alles in bar.

Um die Geschäfte aufrecht zu erhalten, akzeptierten sie diese Forderungen, auch wenn es vorübergehend ein Verlustgeschäft war. Der Marktpreis beim Verkauf war gegeben, so dass die Einkaufskosten nicht voll an die Kunden weitergegeben werden konnten.

Sie nutzten diese Zeit, um neue Bezugsquellen für entsprechende Stückzahlen zu finden. Schlussendlich erfuhr Fr. ML den Namen des Lieferanten der Fa. WC AG und sie konnte die Geschäfte ohne Einschaltung der Firma direkt durchführen, was dann im Anschluss wieder zu gewinnbringenden Geschäften geführt hatte.

Es wird beantragt:

2012 die Gewinnerhöhung aufzuheben (29.400,00 € Gewinn minus).

In der Zwischenzeit wurde von Hr. TC eine Bestätigung über den Erhalt der Provisionszahlungen ausgestellt (an dieser Stelle wird auf die entsprechende Beilage verwiesen).

Zu Tz. 3 Materielle Aufzeichnungsmängel

Das bisherige Vorbringen müssen wir auf Grund des tatsächlichen Sachverhaltes abändern. In einer längeren Diskussion mit Fr. ML haben wir die Entwicklung der Firmen in der Erinnerung analysiert und neu zusammengestellt.

- 1. Die Fa. A GmbH betrieb an der Adresse T-Straße-xz ein Handelsgeschäft "HS".*
- 2. Die neugegründete Fa. Bf. war gegründet worden, um das Großhandelsgeschäft zu betreiben. Es war von vornherein nie die Absicht, das Detailgeschäft zu übernehmen.*
- 3. Von der Fa. Bf. wurde das Handelsgeschäft "HS" bis Anfang 2011 geführt. Der Mietvertrag wurde mit Mai 2011 aufgelöst. Damit war der Einzelhandel eingestellt und es waren keine Handelsgeräte mehr auf Lager.*
- 4. Ein Lagerbestand war nur in der Fa. A GmbH vorhanden.
Damit war bei der Fa. Bf. keine Inventur aufzunehmen.*
- 5. Die Fa. Bf. hatte nie Lagerware eingekauft, denn sie kaufte nur auf Bestellung ein.*
- 6. Bei der Durchsicht der Buchhaltung sind uns nachträglich Zweifel gekommen, ob die Buchung der Inventur richtig war.*

Bei der Erstellung der Bilanz muss ein Missverständnis entstanden sein. Im Nachhinein ist der Grund der Buchung nicht mehr nachvollziehbar.

Waren auf Lager wurden von der Fa. Bf., wie erwähnt, nicht angeschafft. Daher ist auch kein Warenlager vorhanden und damit ist auch das Fehlen einer Inventur erklärbar.

Nach Darstellung der 2010 betreffenden bf. Konten Warenvorräte, Fremdleistungen und TC führte die steuerliche Vertretung weiter aus:

Damit ist der materielle Aufzeichnungsmangel behoben und die Vermutung des § 163 BAO lebt wieder auf und einer Schätzung gem. § 184 BAO ist die Grundlage entzogen. Auch ist damit die verdeckte Ausschüttung nicht mehr gegeben.

Dasselbe gilt auch für die Jahre 2011 und 2012.

Es wird beantragt:

2010 Konto 407 an Konto 100 (8.142,78 € Gewinn minus).

2010 den Sicherheitszuschlag aufzuheben (3.000,00 € Gewinn minus).

2011 den Sicherheitszuschlag aufzuheben (3.000,00 € Gewinn minus).

2012 den Sicherheitszuschlag aufzuheben (3.000,00 € Gewinn minus).

Kapitalertragsteuer:

Es wird beantragt, die Kapitalertragsteuern

KA 2010	750,00
KA 2011	750,00
KA 2012	23.877,76

wieder aufzuheben. ""

Nach Durchführung eines entsprechenden Vorhalteverfahrens (vgl. diesbezügliches Ergänzungs- bzw. Auskunftersuchen der Abgabenbehörde vom 11.5.2015, welches - abgesehen vom Auftrag, den Geschäftsführer der WC AG zur Beantwortung diverser Fragen stellig zu machen - unbeantwortet blieb) und einer Einvernahme von Hr. TC als Auskunftsperson (siehe diesbezügliche Niederschrift vom 22.7.2015 sowie den dazu erstellten Aktenvermerk des Betriebsprüfers vom 27.7.2015) wies das Finanzamt die gegenständlichen Beschwerden mit Beschwerdevereinscheidungen vom 5. August 2015 als unbegründet ab (auf die entsprechenden begründenden Ausführungen der Abgabenbehörde wird an dieser Stelle verwiesen).

Dagegen stellte die steuerliche Vertretung der Bf. mit Anbringen (FinanzOnline) vom 28. August 2015 Anträge auf Vorlage der gegenständlichen Beschwerden an das Bundesfinanzgericht, womit diese wiederum als unerledigt galten. Dabei verwies sie auf die Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 11. Mai 2015.

Mit Vorlagebericht vom 18. November 2015 legte das Finanzamt - wie auch der Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannten Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Dabei gab die Abgabenbehörde ua. folgende Stellungnahme ab:

""Die vGA beruhen auf der einschlägigen Rechtsprechung des VwGH (siehe BVE).

Die Haftungsbescheide sind fehlerhaft und deshalb aufzuheben (und sodann neu zu erlassen), weil Gesellschafter der Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens bei der H GmbH nicht "SV", sondern die H GmbH selbst war (an dieser wiederum zu 100% G ML)."

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:

Streit besteht im gegenständlichen Beschwerdefall darüber, ob in den Beschwerdejahren - wie die Abgabenbehörde glaubt - im Zusammenhang mit Abschreibungen von auf den Verrechnungskonten H GmbH und A GmbH verbuchten Forderungen (2012), mit Provisionszahlungen an die WC AG (2010 bis 2012) sowie mit fehlenden Inventuren (2010 bis 2012) zu Recht Erhöhungen des steuerpflichtigen Einkommens der Bf. vorzunehmen, außerdem ob diese als verdeckte (der Alleingesellschafterin zuzurechnende) Ausschüttungen zu qualifizieren waren und damit zur Haftungsinanspruchnahme der Bf. für Kapitalertragsteuer berechtigten.

Folgender entscheidungswesentlicher **Sachverhalt** wird festgestellt:

Die Bf. hat ihren Sitz in X (vormals in Z) und beschäftigt sich mit dem Handel mit Waren aller Art, insbesondere von Telekommunikationsprodukten und -zubehör, bzw. mit Unternehmensbeteiligungen (siehe dazu auch die diesbezügliche Erklärung über die Errichtung der Bf. vom 12.12.2007). Als ihr(e) Geschäftsführer(in) fungierte in den Beschwerdejahren zunächst V ML (am 21.8.2010 wurde die Löschung dieser Funktion im Firmenbuch eingetragen) und in der Folge (deren Bruder) SV. (Allein-)Gesellschafter(in) war in den Streitjahren zunächst die H GmbH (*Muttergesellschaft*) mit Sitz in Z [Geschäftsanschrift: Ge Z, G-Straße-xx; Geschäftszweig: Unternehmensbeteiligungen; als alleinige (Geschäftsführer-)Gesellschafterin dieser Muttergesellschaft fungierte V ML] und dann schließlich G ML (am 12.6.2012 wurde der Gesellschafterwechsel im Firmenbuch eingetragen).

Mangels kostendeckenden Vermögens wurde von Seiten des Landesgerichtes K (Beschlüsse vom 2. März 2012 bzw. vom 27. Februar 2012) sowohl hinsichtlich der Muttergesellschaft der Bf. (H GmbH) als auch betreffend die A GmbH (vormals "ST" Handels GmbH), einer *Schwestergesellschaft* der Bf. mit Sitz in Z (Geschäftsanschrift: Ge Z, R-Straße-yx, D-xz; Geschäftszweig: Handel mit Waren aller Art und Beteiligungen an Unternehmen; Alleingesellschafterin: H GmbH; Geschäftsführer/ in: V und G ML und schließlich L ML), die Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens beschlossen; die Gesellschaften waren infolge dieser rechtskräftigen Nichteröffnungen von Insolvenzverfahren jeweils mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit aufgelöst. In der Folge wurden die Firmen gemäß § 40 FBG gelöscht (vgl. dazu entsprechende Firmenbuchauszüge).

Weitere entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente werden unten jeweils bei den einzelnen Beschwerdepunkten aufgezeigt.

In **rechtlicher** Hinsicht ergibt sich Folgendes:

Körperschaftsteuer 2010 - 2012:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird. Die Notwendigkeit des Aufgreifens verdeckter Ausschüttungen ist Folge des Trennungsprinzips. Danach sind die Kapitalgesellschaften regelmäßig als solche und unabhängig von ihren Gesellschaftern Steuersubjekt (§ 1 KStG 1988).

Das objektive Tatbild der verdeckten Ausschüttung setzt eine Vermögensminderung bei der Körperschaft voraus. Grundsätzlich können verdeckte Ausschüttungen das Einkommen der Körperschaft in zwei Formen mindern: Zum einen kann die verdeckte Ausschüttung in der Form überhöhter (scheinbarer) Ausgaben auftreten, zum anderen in der Form zu geringer (fehlender) Einnahmen. Die ersterwähnte Erscheinungsform führt zu einer Aufwandskürzung, die zweiterwähnte zu einer Einnahmenerhöhung (vgl. zB VwGH 29.1.2003, 98/13/0055; VwGH 19.1.2005, 2000/13/0162 und 0165).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind verdeckte Ausschüttungen ua. Vermögensminderungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, sich auf die Höhe des Einkommens auswirken und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehen. Verdeckte Ausschüttungen sind somit alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen, nicht ohne weiteres erkennbaren Zuwendungen (Vorteile) einer Körperschaft an den Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzeln bzw. ihre Ursache in der Anteilsinhaberschaft bzw. im Gesellschaftsverhältnis haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt. Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die sie aber anderen Personen nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde, sind durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Eine verdeckte Ausschüttung setzt somit grundsätzlich die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung voraus, wobei die Zuwendung eines Vorteils an den Anteilsinhaber auch darin gelegen sein kann, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt ist. Entscheidend ist somit, dass sich die Zuwendungen nur aus dem Gesellschaftsverhältnis erklären lassen.

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine ausdrücklich auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei sich die

Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den Umständen des Falles ergeben kann; sie liegt daher auch vor, wenn die Gesellschaft von einem zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorteil Kenntnis erlangt und nichts unternimmt, um ihn rückgängig zu machen (vgl. dazu Raab/Renner, in: Renner/Strimitzer/Vock, KStG 1988, § 8 Rzn 151 ff; Ressler/Stürzlinger, in: Lang/Schuch/Staringer, KStG, § 8 Rzn 100 ff; und die jeweils dort zitierte VwGH-Judikatur).

Verdeckte Ausschüttungen können sich auch aus (berechtigten) Gewinnzuschätzungen infolge abgabenbehördlicher Prüfungen bei Kapitalgesellschaften ergeben.

Werden derartige Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft gegenüber den im Rechnungswesen ausgewiesenen Gewinnen festgestellt, die (zunächst) nicht in deren Betriebsvermögen verblieben sind, stellen diese nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in der Regel verdeckte Ausschüttungen dar und unterliegen als solche der Kapitalertragsteuer (vgl. VwGH 24.3.1998, 97/14/0118; VwGH 27.4.1994, 92/13/0011; VwGH 21.9.2005, 2002/13/0230; siehe dazu zB auch Raab/Renner, in: Renner/Strimitzer/Vock, KStG 1988, § 8 Rz 201).

Die Beweislast des behaupteten Nichtzuflusses der durch Gewinnzuschätzungen ermittelten Mehrgewinne trifft den Gesellschafter (vgl. zB VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; VwGH 21.12.1989, 89/14/0151; VwGH 25.3.1999, 97/15/0059; VwGH 17.12.2002, 97/14/0026; VwGH 14.12.2005, 2002/13/0022; siehe auch Ressler/Stürzlinger, in: Lang/Schuch/Staringer, KStG, § 8 Rzn 156 f; Kirchmayr, in: Achatz/Kirchmayr, KStG, § 8 Tz 360; Raab/Renner, in: Renner/Strimitzer/Vock, KStG 1988, § 8 Rz 258 sowie § 8 - Anhang "*Mehrgewinne*" bzw. "*Schwarzgeschäfte*").

Aufgrund des Trennungsprinzips sind schuldrechtliche Beziehungen zwischen den steuerlich selbständigen Körperschaften und ihren Gesellschaftern steuerlich prinzipiell anzuerkennen (vgl. VwGH 23.10.1997, 94/15/0160). Es darf aber nicht übersehen werden, dass Gesellschafter maßgeblichen Einfluss auf die Kapitalgesellschaft haben können, insbesondere dann, wenn sie als überwiegend am Stammkapital beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer einer GesmbH die Willensbildung der Gesellschaft zu bestimmen vermögen. In solchen Fällen besteht die Möglichkeit, über entsprechende Gesellschafterbeschlüsse zu Lasten des Gesellschaftserfolges und des Gesellschaftsvermögens eigene Vorteile zu erwirken. Die Steuerersparnis, die eine derartige Vorteilszuwendung bei der Gesellschaft über die korrespondierende Betriebsausgabe bzw. Schuldpost zur Folge hat, kann durchaus der einzige Grund der Zuwendung sein. Schrifttum und Rechtsprechung haben daher die steuerliche Anerkennung von Vorteilszuwendungen an Gesellschafter einer GesmbH an strenge Voraussetzungen geknüpft (vgl. VwGH 14.9.1979, 1264/78).

Nach Lehre und Rechtsprechung ist - gerade bei einer Verflechtung von Interessen der an den für die steuerliche Beurteilung maßgeblichen Vorgängen beteiligten Personen - die einkommensteuerliche Angehörigenjudikatur auch für die Nahebeziehung zwischen Körperschaft und Anteilsinhaber anzuwenden. Es sollen nicht entgegen dem aus den

§§ 114 f BAO hervorleuchtenden Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden können (vgl. Raab/Renner, in: Renner/Strimitzer/Vock, KStG 1988, § 8 Rzen 169 ff; Doralt/Toifl, EStG¹⁴, § 2 Tz 159/2; VwGH 30.6.1994, 92/15/0221; VwGH 29.11.2006, 2002/13/0173). Rechtsgeschäfte finden somit - mögen sie auch den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen - zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Abgabenrechtes nur Anerkennung, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Bei den obgenannten von der Judikatur aufgestellten und von der Praxis übernommenen besonderen Anerkennungskriterien für Angehörigenvereinbarungen handelt es sich um Behauptungs- oder Beweislastregelungen. Sie haben somit keine tatbestandsartige Bedeutung. Diese Anerkennungsgrundsätze kommen in Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten zivilrechtlichen Vereinbarung bestehen und somit den Verdacht nahelegen, das Rechtsgeschäft würde nur zum Zwecke der Steuerersparnis behauptet (vgl. zB VwGH 30.6.1994, 92/15/0221; VwGH 26.4.2006, 2004/14/0066; VwGH 26.2.2013, 2010/15/0114; Doralt/Toifl, EStG¹⁴, § 2 Tzen 158 ff; Raab/Renner, in: Renner/Strimitzer/Vock, KStG 1988, § 8 Rz 170).

Ob eine Rechtsbeziehung auch unter Fremden in gleicher Weise zustande gekommen und abgewickelt worden wäre, ist eine Tatfrage, die von der Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung zu lösen ist. Die Abgabenbehörde hat gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, welche Tatsachen als erwiesen anzunehmen sind.

Im Hinblick auf den Beschwerdepunkt "**Verrechnungskonten H GmbH und A GmbH (2012)**" geht es im Wesentlichen darum, ob die auf den beiden Verrechnungskonten festgehaltenen Zahlungen (Forderungsstände) der bf. GmbH an ihre Alleingesellschafterin (Muttergesellschaft) bzw. an ihre (nahestehende) Schwestergesellschaft darlehensweise geleistet worden sind, oder ob durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Vermögenszuwendungen der Bf. gegenüber ihrer Mutter- und Schwestergesellschaft vorliegen.

Der erkennende Richter des Bundesfinanzgerichtes teilt die Auffassung des Finanzamtes (auf die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung vom 5. August 2015 wird verwiesen), wenn es unter Verweis auf die jüngere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. dazu VwGH 17.12.2014, 2011/13/0115; VwGH 26.2.2015, 2012/15/0177; sowie Zorn in SWK 12/2015, 577; Renner in GES 2015, 249) davon ausgeht, dass in jenen Fällen, in welchen auf Grund des zwischen dem Gesellschafter und der Gesellschaft bestehenden Naheverhältnisses Zahlungen erfolgten, die an einen Außenstehenden nicht unter den

gleichen Bedingungen geleistet worden wären, es der Prüfung bedarf, worin der dem Gesellschafter dadurch allenfalls zugewendete Vorteil besteht, und ein wesentliches Element dieser Prüfung die Auseinandersetzung mit der Frage ist, ob *eine Rückzahlung der auf dem Verrechnungskonto verbuchten Beträge von vornherein nicht gewollt oder wegen absehbarer Uneinbringlichkeit nicht zu erwarten war*, womit die buchmäßige Erfassung der vollen Forderung nur zum Schein erfolgt wäre und im Vermögen der Gesellschaft keine durchsetzbare Forderung an die Stelle der ausgezahlten Beträge getreten wäre.

Ob verdeckte Ausschüttungen anzunehmen sind, hängt somit vor allem von der Ernstlichkeit einer Rückzahlungsabsicht hinsichtlich der von der Gesellschaft empfangenen Beträge ab. Es ist zu prüfen, ob aus den Umständen zu schließen ist, dass die Erfassung auf dem Verrechnungskonto nach Ansicht der Gesellschaft einer tatsächlich aufrechten Verbindlichkeit des Gesellschafters entspricht. Dies hängt vom Gesamtbild der jeweils im Einzelfall gegebenen Verhältnisse ab.

Das Fehlen von Sicherheiten kann zwar geeignet sein, die Ernsthaftigkeit der behaupteten Rückzahlungsabsicht im Zeitpunkt der Verrechnung der Beträge zugunsten des Gesellschafters zu verneinen, dazu bedarf es aber auch einer Auseinandersetzung mit der Bonität des Gesellschafters.

Bonität stellt die Fähigkeit und Bereitschaft dar, aufgenommene Schulden zurückzuzahlen. Kriterien für die Feststellung der Bonität eines Kreditschuldners sind nach allgemeiner Auffassung seine Einkommensverhältnisse, seine monatlichen Belastungen, vorhandenes Vermögen sowie sonstige finanzielle Verpflichtungen (vgl. dazu auch BFG 21.3.2016, RV/5100595/2011; BFG 18.10.2017, RV/7102241/2012; BFG 2.1.2018, RV/7103438/2015).

Der Abgabenbehörde ist betreffend das **Verrechnungskonto A GmbH** zuzustimmen, dass mangels hinreichender Bonität der Schwestergesellschaft (keine Barmittel, kein werthaltiges Anlage- und Umlaufvermögen; keine Erzielung von Umsätzen bzw. Erträgen; Insolvenzantrag bereits am 18.10.2011; mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit wurde die Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens am 27.2.2012 vom Landesgericht K beschlossen; die Schwestergesellschaft war infolgedessen aufgelöst) zum Zeitpunkt der Übernahme der Verbindlichkeiten bzw. der Verbuchung der gegenständlichen Forderungen auf dem entsprechenden Verrechnungskonto (Erfassung von Forderungen zum 8.9.2011 iHv 30.632,10 € und zum 2.2.2012 iHv 46.829,08 € und von 25.181,62 €) eine Rückzahlung der verbuchten Beträge (95.771,65 €) wegen absehbarer Uneinbringlichkeit nicht zu erwarten war, womit die Verbuchung nur zum Schein erfolgt ist und im Vermögen der bf. Gesellschaft keine durchsetzbaren Forderungen an die Stelle der ausgezahlten bzw. übernommenen Beträge getreten sind.

In diesem Zusammenhang war neben der absoluten Höhe der verbuchten Forderungen auch zu berücksichtigen, dass das gegenständliche Verrechnungskonto in den Jahren 2011 und 2012 im Wesentlichen nur Lastschriften, damit keine regelmäßigen

Rückführungsbeträge aufweist und keine Verzinsung der verbuchten Forderungen festgestellt werden konnte, was jedenfalls auch dafür sprach, dass nicht ernstlich vom Vorliegen von Forderungen ausgegangen worden ist. Bestätigung findet diese Einschätzung auch darin, dass seitens der Bf. die behaupteten Darlehenshingaben weder dem Grunde noch der Höhe nach hinreichend nachgewiesen wurden (etwa durch Vorlage von Schuldscheinen oder Darlehensverträgen; klaren Kündigungs-, Tilgungs- und Zinszahlungsvereinbarungen) und auch das Ersuchen der Abgabenbehörde, eine etwaige Einräumung von Sicherheiten durch die Schwestergesellschaft bekanntzugeben, unbeantwortet blieb.

Die auf dem gegenständlichen Verrechnungskonto verbuchten strittigen Forderungen (wie auch die diesbezügliche Abschreibung) waren sohin - gesamthaft betrachtet - steuerlich nicht anzuerkennen und als verdeckte Ausschüttungen zu qualifizieren. Gerade die enge personelle Verflechtung zwischen der Bf., der Mutter- und Schwestergesellschaft und die fehlende Fremdüblichkeit lassen im Übrigen auf eine subjektive auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft schließen. In diesem Zusammenhang war auch zu berücksichtigen, dass - wie oben dargelegt - eine Zuwendung eines Vorteils an den Anteilsinhaber (hier die Muttergesellschaft) auch darin gelegen sein kann, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt ist. Wendet eine

Kapitalgesellschaft ihrer Schwestergesellschaft einen Vermögensvorteil zu und liegt die wirtschaftliche Veranlassung hierfür nicht in Leistungsbeziehungen zwischen den Gesellschaften, sondern in der gesellschaftsrechtlichen Verflechtung, so liegt einerseits eine Gewinnausschüttung an die gemeinsame Muttergesellschaft (Alleingesellschafterin der Bf.) und andererseits eine Einlage des Ausschüttungsempfängers bei der Schwestergesellschaft vor.

Abschließend sei in diesem Zusammenhang noch erwähnt, dass die Bf. auch nicht hinreichend aufzuzeigen vermochte, warum die ausgewiesenen Forderungen (in ihrer Gesamtheit) gerade im Jahr 2012 einer vollständigen Wertberichtigung zugeführt hätten werden müssen [ist die Wertberichtigung zwingend (bei Gefährdung der Einbringlichkeit ist der rechnungslegungspflichtige Gewerbetreibende nach dem Niederstwertprinzip zur Wertberichtigung verpflichtet), dann verhindert das Nachholverbot die Wertberichtigung zu einem späteren Bilanzstichtag]; berechnete Zweifel an der Einbringlichkeit einzelner Forderungen hätten angesichts der schlechten Vermögens- und Einkommenslage der Schuldnerin wohl jedenfalls schon im Vorjahr bestanden.

Was die Einwendungen der steuerlichen Vertretung der Bf. im Beschwerdeschriftsatz betrifft, wird im Übrigen auf die nach Ansicht des erkennenden Richters richtigen Entgegnungen der Abgabenbehörde in der Beilage zum gegenständlichen Prüfungsbericht (Tz. 1) und in ihrer Beschwerdeentscheidung vom 5. August 2015 verwiesen.

Was das **Verrechnungskonto H GmbH** betrifft, war zu berücksichtigen, dass es sich diesbezüglich im Wesentlichen um einen vor dem Jahre 2011 angewachsenen Forderungsstand handelt, die Abgabenbehörde diesbezüglich zwar die fehlende

Fremdüblichkeit der Darlehenshingabe in den Mittelpunkt ihrer Prüfung gestellt und dabei insbesondere fehlende Vereinbarungen hinsichtlich Darlehensrückzahlung, Zinsfälligkeit und Sicherheiten bemängelt (siehe Tz. 1 der Beilage des BP-Berichtes), damit jedoch nicht aufgezeigt hat, dass diese Umstände auf das tatsächliche Fehlen einer ernsthaften Rückzahlungsabsicht der Alleingesellschafterin (Muttergesellschaft) schließen lassen. Die Bf. hat zeitgleich mit der "Entnahme" von Geldern durch die Muttergesellschaft entsprechende Forderungen der Muttergesellschaft gegenüber bzw. jeweils einen Rückforderungsanspruch am Verrechnungskonto verbucht, sohin die diesbezüglichen finanziellen Vorgänge offengelegt; dass ein solcher Rückforderungsanspruch der Bf. von vornherein gar nicht bestanden hätte bzw. dass die jeweilige Einbuchung keiner tatsächlichen Verbindlichkeit der Muttergesellschaft entspricht oder der jeweilige Rückforderungsanspruch *im Zeitpunkt der Darlehensgewährung* - mangels Bonität der Muttergesellschaft und Fehlens von Sicherheiten - nicht werthaltig gewesen wäre, hat das Finanzamt weder - belegt durch entsprechende Anhaltspunkte bzw. unzweifelhafte Sachverhaltsfeststellungen - (nachvollziehbar) festgestellt noch behauptet. Die Vermögens- und Einkommensverhältnisse der Muttergesellschaft *im Zeitpunkt der Kreditgewährung* bzw. der Verbuchung des Großteils der strittigen Forderungen, die Höhe der verbuchten Forderungen wie auch der Umstand, dass der diesbezügliche Forderungsstand der Bf. im Jahr 2010 doch wesentlich reduziert wurde, sprach im Übrigen dagegen.

Die auf dem gegenständlichen Verrechnungskonto ausgewiesenen Beträge (7.339,40 €), wie auch die diesbezügliche Forderungsabschreibung, waren damit - der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechend - steuerlich anzuerkennen und, zumal auch ein entsprechender Verzicht der Bf. auf die Durchsetzung der Forderung nicht festgestellt werden konnte, nicht als verdeckte Ausschüttung zu behandeln.

Allein der von der Abgabenbehörde in der Beschwerdeentscheidung vom 5. August 2015 vorgetragene Umstand, dass die Bf. ihr Ersuchen, bekanntzugeben, welche Sicherheiten die Muttergesellschaft zum Zeitpunkt der "Darlehenszuzählung" der Bf. eingeräumt habe, unbeantwortet ließ, konnte nach Ansicht des Finanzgerichtes an dieser Beurteilung nichts ändern.

Hinsichtlich des Beschwerdepunktes "**Provisionen WC AG**" (2010 - 2012) ergibt sich Folgendes:

Sachverhaltsmäßig steht diesbezüglich fest, dass bei der Bf. im Zusammenhang mit der schweizerischen Lieferantin WC AG (Handy-Großhändlerin) im Jahr 2012 Provisionen iHv 29.400,00 € aufwandswirksam verbucht wurden, es sich diesbezüglich in der betrieblichen Belegsammlung jedoch keine entsprechende Rechnungen befinden und auch auf entsprechende Vorhaltungen weder eine Rechnung, ein diese Zahlungen rechtfertigender Vertrag noch ein entsprechender Auszug über die verbuchten Provisionen auf dem diesbezüglichen Ertragskonto der WC AG vorgelegt wurden. Der Betrag von 29.400,00 € ging entsprechend den Erhebungen des Betriebsprüfers tatsächlich vom Bankkonto der Bf. ab.

Die Bf. bringt diesbezüglich vor, dass diese Provisionen - trotz Verlustgeschäftes - zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs bzw. in Ermangelung anderer Lieferanten (einzige Bezugsquelle für große Stückzahlen an Geräten) akzeptiert worden seien.

Von Seiten der WC AG (vgl. die Niederschrift vom 22.7.2015 über die Einvernahme von TC als Auskunftsperson; lt. Aktenvermerk des Finanzamtes bzw. des Betriebsprüfers vom 27.7.2015 bestehe zwischen TC und V ML bzw. der Familie ML ein freundschaftliches Verhältnis) wurde der Erhalt der in Rede stehenden Provisionen bestätigt (vgl. diesbezügliche Bestätigung vom 22.2.2015) und angegeben, dass nur die Hälfte der Provisionszahlungen verbucht und in der Schweiz deklariert worden sei; die andere Hälfte sei an seinen Vater (Hauptaktionär) in die Türkei weitergeleitet worden. Ein Teil der Provision sei bereits in der ausgestellten Rechnung über Handylieferungen enthalten gewesen (lt. Aktenvermerk des Finanzamtes bzw. des Betriebsprüfers vom 27.7.2015 wiederum sei in den Rechnungen nur der Warenwert fakturiert worden; eine Provision sei - soweit erinnerlich - nie extra ausgewiesen worden); von anderen Kunden seien im Übrigen keine Provisionen verlangt worden (es wird in diesem Zusammenhang auch auf die diesbezüglichen von Seiten der Bf. unkommentiert gebliebenen Sachverhaltsfeststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung vom 5.8.2015 verwiesen).

Ob eine Rechtsbeziehung auch unter Fremden in gleicher Weise zustande gekommen und abgewickelt worden wäre, ist eine Tatfrage, die von der Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung zu lösen ist. Die Abgabenbehörde hat gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, welche Tatsachen als erwiesen anzunehmen sind. Hierbei genügt gemäß ständiger höchstgerichtlicher Judikatur, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle andere Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. zB VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; VwGH 19.2.2002, 98/14/0213; VwGH 9.9.2004, 99/15/0250).

Abgesehen davon, dass nicht außer Acht gelassen werden darf, dass die Bf. ihrer Offenlegungs- bzw. Mitwirkungspflicht (erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten) trotz entsprechender Vorhaltung nicht im zumutbaren (und erfüllbaren) Ausmaß nachkam und sie es sich daher selbst zuzuschreiben hat, wenn ihr Vorbringen im Lichte des Umstandes zu würdigen war, dass sie der Abgabenbehörde keine hinreichenden Nachweise (Rechnungen, Vertrag, etc.) vorgelegt hat, gelangte das Finanzgericht unter Abwägung der zu diesem Streitpunkt vorgebrachten Sachverhaltsschilderung der Bf. und den diese Sachverhaltsdarstellungen widerlegenden Überlegungen der Amtspartei zur Überzeugung, dass die Ermittlungsergebnisse der Betriebsprüfung als durchaus schlüssig und nachvollziehbar zu qualifizieren sind bzw. diesen die überragende Wahrscheinlichkeit zukommt. Die näheren Umstände der behaupteten Provisionszahlungen bzw. zusätzlichen Aufschläge blieben im Dunklen.

Zweifel an der diesbezüglich behaupteten Sachverhaltsabwicklung wurden von Seiten der Bf. nicht schlüssig (durch Vorlage entsprechender Unterlagen) ausgeräumt. Der erkennende Richter teilt die Auffassung des Finanzamtes, dass die hier strittigen, zusätzlich zu den (fakturierten) Eingangsrechnungen und allein von der Bf. im Jahr 2012 abverlangten, bar bezahlten "Provisionen" bzw. die diesbezügliche Vorgehensweise zweifelsohne nicht einer im Wirtschaftsleben üblichen Praxis entsprechen bzw. entspricht und eine solche zwischen einander völlig unabhängigen Personen nicht zustande gekommen wäre; sie hält einem Fremdvergleich jedenfalls nicht stand. Niemand würde derartige Preisaufschläge (400% höher als jene im Jahr 2010) akzeptieren und ein daraus resultierendes Verlustgeschäft (die Einkaufskosten hätten nicht in vollem Umfang an die Kunden weitergegeben werden können) tragen. Das Finanzamt weist in diesem Zusammenhang zu Recht darauf hin, dass die gegenständliche Lieferantin auch nicht über die notwendige marktbeherrschende Stellung für derartige exorbitante Preisaufschläge verfügte, was sich im Übrigen auch darin dokumentiert, als die Bf. ihre Geschäfte in weiterer Folge auch ohne Einschaltung der WC AG gewinnbringend weiterführen konnte.

Das Vorbringen seitens der Bf., die Provisionen seien - trotz Verlustgeschäftes - zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs bzw. in Ermangelung anderer Lieferanten akzeptiert worden, wird in diesem Zusammenhang als reine Zweck- bzw. Schutzbehauptung gewertet.

Auf Grund des Umstandes, dass die Bf. auch trotz entsprechender Aufforderung nicht in der Lage war, zur Beseitigung von (nach Ansicht des Finanzgerichtes berechtigten) Zweifeln die den strittigen Provisionszahlungen zugrundeliegenden wirtschaftlichen Umstände und damit die Richtigkeit der vorgenommenen aufwandswirksamen Verbuchung durch aussagekräftige, taugliche Unterlagen zu beweisen (Wegfall der Rechtsvermutung des § 163 BAO), kann dem Finanzamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es davon ausging, dass durch die Hingabe der strittigen Gelder tatsächlich eine steuerlich unbeachtliche bloße Einkommensverwendung verwirklicht wurde und diese folgedessen den erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb außerbücherlich wieder hinzugerechnet hat und diesen Mehrgewinn als der Kapitalertragsteuer unterliegende verdeckte Ausschüttung qualifiziert hat.

Was den Beschwerdepunkt "**Materielle Aufzeichnungsmängel**" (2010 - 2012) betrifft, war Nachstehendes zu berücksichtigen:

§ 184 Abs. 1 BAO besagt, dass die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen hat, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Auf Grund des Absatzes 3 dieser Bestimmung ist unter anderem zu schätzen, 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.

§ 5 Abs. 1 EStG 1988 legt fest, dass für die Gewinnermittlung jener Steuerpflichtigen, die nach § 189 UGB oder anderen bundesgesetzlichen Vorschriften der Pflicht zur Rechnungslegung unterliegen (ua. Kapitalgesellschaften), und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23) beziehen, die unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung maßgebend sind, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften treffen abweichende Regelungen.

Nach § 191 Abs. 1 und 2 UGB hat der Unternehmer zu Beginn seines Unternehmens die diesem gewidmeten Vermögensgegenstände und Schulden genau zu verzeichnen und deren Wert anzugeben (Inventar); er hat für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres ein solches Inventar aufzustellen. Gemäß § 192 Abs. 1 UGB sind Vermögensgegenstände im Regelfall im Wege einer körperlichen Bestandsaufnahme zu erfassen. Auch aus den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung lassen sich Grundsätze einer ordnungsmäßiger Inventur, wie der Grundsatz der Vollständigkeit (Erfassung aller Vermögensgegenstände und Schulden, keine Doppelerfassung), der Richtigkeit (Übereinstimmung mit den tatsächlichen Verhältnissen), der Einzelerfassung (wegen des Grundsatzes der Einzelbewertung § 201 Abs. 2 Z 3 UGB), der Nachprüfbarkeit (muss für sachkundigen Dritten nachvollziehbar sein) wie auch sonstige Grundsätze, ableiten (Klarheit, Übersichtlichkeit, Vergleichbarkeit, Wirtschaftlichkeit; siehe dazu auch Kirchmayr in ÖStZ 1994, 201).

Wie der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu entnehmen ist, ist die Erstellung einer Inventur ein wesentlicher Bestandteil einer ordnungsmäßigen Buchführung. Fehlt sie oder ist sie mangelhaft, so ist die Annahme berechtigt, *dass nicht alle Geschäftsvorfälle ordnungsgemäß erfasst wurden* (vgl. zB VwGH 31.3.1998, 93/13/0035; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0361). Das Höchstgericht (vgl. VwGH 11.12.1990, 89/14/0109 und 89/14/0177; VwGH 26.11.1996, 92/14/0212) hat in diesem Zusammenhang außerdem ausgesprochen, dass bei Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich auch eine unvollständige oder unrichtige Erfassung der Bestände als *sachliche* Unrichtigkeit zu werten ist.

Im konkreten Fall wurden, obwohl Warenbestände in den Bilanzen angegeben waren, keine Inventuren (oder alternativ andere den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechende Verfahren) durchgeführt, wonach der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert zum Schluss des Geschäftsjahres gesichert festgestellt hätte werden können.

Wenn von Seiten der Bf. in diesem Zusammenhang im Beschwerdeschriftsatz nun glaubhaft zu machen versucht wird, dass von der Bf. keine Waren auf Lager angeschafft worden seien, daher auch kein Warenlager vorhanden und damit das Fehlen einer Inventur erklärbar sei, so ist diesem Vorbringen einerseits zu entgegnen, dass von Seiten der Bf. noch während der gegenständlichen Außenprüfung erklärt wurde, dass zu den Bilanzstichtagen "nicht viele" in der Inventur zu erfassende Wirtschaftsgüter vorhanden gewesen seien. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung kommt einer früher und zeitnäher getätigten Aussage in der Regel höherer Wahrheitsgehalt zu als

einer späteren, abweichenden Aussage (vgl. dazu VwGH 27.9.1995, 90/13/0054). Gegenständlich ist der erkennende Richter der Auffassung, dass diese Erstaussage der Bf. mit den tatsächlichen Verhältnissen übereingestimmt hat und die spätere Aussage lediglich als Zweck- bzw. Schutzbehauptung zu werten ist. Andererseits schließt sich der erkennende Richter auch den plausiblen und schlüssigen Ausführungen des Finanzamtes an, wonach die A GmbH (lt. Vorbringen der Bf. sei ab Anfang 2011 nur bei dieser Schwestergesellschaft ein Lagerbestand vorhanden gewesen) 2011 und 2012 weder Umsätze erwirtschaftet noch Vorsteuern (aus Anschaffungen) angesetzt habe, auch das Großhandelsgeschäft einen Wareneinkauf voraussetze, es den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspreche, dass über mehrere Jahre hinweg zum jeweils 31. Dezember kein nennenswertes Umlaufvermögen vorhanden gewesen sein soll, hätten die Umsätze der Bf. doch 880.332,80 € (2010), 277.702,60 € (2011) und 1.029.096,35 € (2012) betragen, seien in den Bilanzen der Vorjahre "Vorräte" ausgewiesen worden und sei es letztlich unglaublich, dass die Bilanzposition "Vorräte" in den Beschwerdejahren keine (mengen- und wertmäßige) Veränderung erfahren habe.

Erstellung einer Inventur ist ein wesentlicher Bestandteil einer ordnungsmäßigen Buchführung. Fehlt sie oder ist sie mangelhaft, so ist die Annahme berechtigt, *dass nicht alle Geschäftsvorfälle ordnungsgemäß erfasst wurden.*

Auf Grund des aufgezeigten Buchführungsmangels (das Fehlen einer Inventur berechtigt lt. höchstgerichtlicher Rechtsprechung zur Annahme, dass nicht alle Geschäftsvorfälle ordnungsgemäß erfasst wurden) war nach Ansicht des erkennenden Richters die Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde jedenfalls gegeben. Was die Art der Schätzungsmethode und die Höhe der Schätzung anbelangt, ist zu sagen, dass die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei steht. Es ist dabei jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint. Wer zur Schätzung begründeten Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss aber auch die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Eine Fehlertoleranz (im Ergebnis, nicht im Verfahren und Denkvorgang) muss der Schätzung immanent angenommen werden. Es liegt 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehört auch die Anwendung eines Sicherheitszuschlages (Gefährdungs- oder Risikozuschlages) zu den Elementen einer Schätzung. Dabei ist davon auszugehen, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur nachgewiesenermaßen nicht aufgezeichnete, sondern auch weitere Einnahmen nicht aufgezeichnet worden sind (vgl. dazu etwa VwGH 24.3.2009, 2006/13/0150; VwGH 17.11.2010, 2007/13/0078). Die Methode dient somit der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte

für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (vgl. VwGH 20.10.2009, 2006/13/0164). Das Schätzungsergebnis wie auch die Höhe von Sicherheitszuschlägen ist dabei zu begründen (vgl. VwGH 24.2.2005, 2003/15/0019; VwGH 22.3.2010, 2007/15/0273). Entscheidend ist somit, ob aufgrund der im Einzelfall gegebenen Umstände eine Unsicherheit bezüglich der ermittelten Ergebnisse verbleibt (vgl. VwGH 27.7.1994, 91/13/0222). Fehlt hingegen eine solche Unsicherheit, ist der Ansatz von Sicherheitszuschlägen auch mit dem Ziel der Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, unvereinbar (vgl. Stoll, BAO, Seite 1941).

Eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages ist somit eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. Die Nichtaufbewahrung bzw. Vernichtung von Grundaufzeichnungen lässt grundsätzlich auf höhere Leistungen bzw. Erträge schließen. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen.

Nach Ansicht des Finanzgerichtes ist die vom Finanzamt durchgeführte Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages im Beschwerdefall eine geeignete Methode zur Korrektur der Besteuerungsgrundlagen, von denen aufgrund des schwerwiegenden Buchführungsmangels die Annahme, dass sie zu niedrig waren, gerechtfertigt war. Von der Bf. wurden keine konkreten Umstände vorgebracht, die gegen die Eignung dieser Schätzungsmethode im vorliegenden Beschwerdefall sprechen. Auch hinsichtlich der Höhe der Sicherheitszuschläge wurden keine Einwände erhoben, die Zweifel an der Richtigkeit der Höhe der verhängten Sicherheitszuschläge aufkommen ließen. Die vom Finanzamt verhängten Sicherheitszuschläge (griffweise mit 3.000,00 € p.a. unter Berücksichtigung des Einwandes seitens der Bf., wonach zu den Bilanzstichtagen "*nicht viele*" in der Inventur zu erfassende Wirtschaftsgüter vorhanden gewesen seien) sind durchaus angemessen. In diesem Zusammenhang wird nochmals darauf hinzuweisen, dass eine gewisse Ungenauigkeit jeder Schätzung immanent ist. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht hinreichend mitwirkt, muss eben die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes führen Sicherheitszuschläge aufgrund von Betriebsprüfungen - als Elemente der Gewinnzuschätzung - zu verdeckten Gewinnausschüttungen (vgl. zB VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/0046), die kapitalertragsteuerpflichtig sind, sodass im konkreten Fall seitens des Finanzamtes zurecht verdeckte Ausschüttungen in Höhe der Sicherheitszuschläge angenommen wurden.

Haftung für Kapitalertragsteuer 2010 - 2012:

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 52/2009) gehören Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 52/2009) wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu solchen Kapitalerträgen gehören gemäß Abs. 2 dieser Gesetzesstelle auch verdeckte Ausschüttungen (vgl. VwGH 25.6.2007, 2007/14/0002).

Schuldner der Kapitalerträge ist gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 65/2008) der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer, die gemäß § 95 Abs. 1 leg. cit. 25% beträgt, ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet aber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Gemäß § 95 Abs. 5 leg. cit. (nunmehr Abs. 4) ist dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise ua. vorzuschreiben, wenn der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat.

Die Kapitalertragsteuer ist im Zeitpunkt des Zufließens von Kapitalerträgen abzuziehen.

Im konkreten Fall wurde - wie oben dargestellt - der Besteuerungstatbestand der verdeckten Ausschüttung verwirklicht und war von der diesbezüglichen Zuordnung der verdeckten Ausschüttungen zu Gunsten der Alleingesellschafterin der Bf.

(Muttergesellschaft) auszugehen. Die zum Abzug verpflichtete Bf. hat die Kapitalerträge (festgestellte verdeckte Ausschüttungen) nicht vorschriftsmäßig gekürzt. Bei einer verdeckten Ausschüttung kann automatisch unterstellt werden, dass es sich um nicht vorschriftsmäßig gekürzte Kapitalerträge handelt. Da daher die Voraussetzungen für eine direkte Inanspruchnahme der Steuerschuldnerin (Empfängerin der Kapitalerträge) vorlagen, stand es im Ermessen des Finanzamtes, die Kapitalertragsteuer der Empfängerin oder der zum Abzug verpflichteten Bf. GmbH vorzuschreiben (vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁶, § 95 Tzen 65 ff; Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 95 Tz 11; Jakom/Marschner EStG, 2017, § 95 Rzen 41 ff; VwGH 31.5.2011, 2008/15/0153; VwGH 28.5.2015, Ro 2014/15/0046; VwGH 30.6.2015, 2012/15/0165).

Die Vorschreibung von Kapitalertragsteuer bei der zum Abzug verpflichteten Bf. GmbH war zweckmäßig, zumal das Landesgericht K im Hinblick auf die Empfängerin dieser Kapitalerträge (Alleingesellschafterin bzw. Muttergesellschaft der Bf.) die Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit am 2. März 2012 beschlossen hat und die Muttergesellschaft damit aufgelöst wurde [die Firma wurde in der Folge gemäß § 40 FBG gelöscht (vgl. dazu auch entsprechenden Firmenbuchauszug)]. Gründe, die gegen eine Vorschreibung der Kapitalertragsteuer bei der Bf. sprechen, wurden weder vorgebracht noch konnten solche festgestellt werden. Damit war die vom Finanzamt durchgeführte Ermessensübung durch das Finanzgericht zu bestätigen.

Die strittigen Haftungsbescheide waren insofern abzuändern, als die festgestellten verdeckten Ausschüttungen bzw. Kapitalerträge der (Allein-)Gesellschafterin der Bf. (H GmbH) statt dem Geschäftsführer der Bf. (SV) als zugeflossen zu werten waren. Außerdem war der Haftungsbescheid 2012 - der im Beschwerdepunkt Verrechnungskonto H GmbH stattgebenden Beurteilung Rechnung tragend - auch dahingehend abzuändern, als die Bf. zur Haftung für Kapitalertragsteuer in Höhe von 22.042,91 € (statt bisher mit 23.877,76 €) herangezogen wird.

Hinsichtlich der **Anträge auf Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung** ist abschließend Folgendes festzuhalten:

Nach § 272 Abs. 2 lit. a und b BAO obliegt die Entscheidung ua. dem Senat, wenn dies *in der Beschwerde oder im Vorlageantrag* (§ 264) beantragt wird.

Gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a und b BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung ua. stattzufinden, wenn es *in der Beschwerde oder im Vorlageantrag* (§ 264) beantragt wird.

Entsprechend diesen gesetzlichen Vorgaben setzt ein Rechtsanspruch auf Entscheidung durch den Senat bzw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung jeweils einen rechtzeitigen Antrag des Beschwerdeführers bzw. der Beschwerdeführerin in der Beschwerde bzw. im Vorlageantrag selbst voraus. Es genügt nicht, dass solche Anträge erst in einem (die Beschwerde) ergänzenden Schreiben gestellt werden; dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Rechtsmittelfrist eingebracht wird. Auch ein Antrag in einer Eingabe, welche die in der Beschwerde fehlende Begründung nachreicht, vermittelt keinen Anspruch auf Entscheidung durch den Senat bzw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung [vgl. Ritz, BAO⁶, § 272 Tz 4 bzw. § 274 Tzen 2 f, und die dort zitierte VwGH-Judikatur; Fischerlehner, Abgabenverfahren² (2016), § 272 Anm 3 bzw. § 274 Anm 2].

Im Beschwerdefall hat die steuerliche Vertretung der Bf. in Erwiderung auf einen abgabenbehördlichen Mängelbehebungsauftrag (Bescheid vom 2.3.2015) mit Schriftsatz vom 20. Februar 2015 (beim Finanzamt K per Post am 12.3.2015 und nach Weiterleitung beim zuständigen Finanzamt Z am 16.3.2015 per Post eingelangt) *unter gleichzeitiger Beantragung einer Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung* die den am 1. März 2015 elektronisch eingelangten Beschwerden fehlenden Begründungen nachgereicht. In den in Rede stehenden Beschwerden wie auch in den Vorlageanträgen [Anbringen (FinanzOnline) vom 28.8.2015] selbst wurden zweifellos keine Anträge auf Entscheidung durch den Senat bzw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Entsprechend dieser Sach- und Rechtslage waren die gegenständlichen Anträge in der oben bezeichneten separaten Beschwerdeergänzung sohin verspätet und wurde damit im konkreten Fall ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat nicht begründet. Die gegenständliche

Entscheidung konnte daher ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung durch den Einzelrichter ergehen.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 6. Juni 2019