

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache X. Consulting GesmbH, Wien, vertreten durch Mag. Walter Dienstl & Partner KG, Prinz-Eugen-Straße 58, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 24.02.2014 gegen folgende Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf zu Recht erkannt:

- 1) über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2009 und betreffend Körperschaftsteuer 2009 vom 05.12.2013,
- 2) betreffend die Körperschaft 2010 vom 12.12.2013 und
- 3) betreffend Haftung betreffend die Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 01-12/2009 und für den Zeitraum 01-12/2010 vom 09.12.2013.

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist die X. Consulting GmbH.

Ihr Geschäftszweig ist die Betriebs- und Unternehmensberatung sowie die Beteiligung an anderen Unternehmen und Gesellschaften, nicht jedoch in Form von Bankgeschäften.

Laut Firmenbuch ist Geschäftsführer der Gesellschaft Dr. M. K., der auch Alleingesellschafter der GmbH ist. Die Errichtung der Gesellschaft erfolgte am 17.09.2004, die Eintragung in das Firmenbuch am 16.12.2004.

Der Einbringungsvertrag über die die Einbringung des nicht prot. Einzelunternehmens "Unternehmensberatung Dr. M. K." vom 17.09.2004 wurde am 16.12.2004 im Firmenbuch eingetragen.

Per 1.1.2008 erfolgte die Verschmelzung mit der "Y. GmbH".

Für die Jahre 2009 und 2010 fand eine Außenprüfung bei der X. Consulting GesmbH statt. Geprüft wurden die Umsatzsteuer, Kapitalertragsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2009 und 2010.

In dem Bericht wurde vorangestellt, dass über die Höhe der Zahlen laut Niederschrift zur Schlussbesprechung, über Nachfrage des Prüfers, Einvernehmen mit dem Steuerberater bestanden habe.

"Von der Betriebsprüfung wurde folgender Sachverhalt ermittelt und die entsprechenden Feststellungen dazu getroffen:

Tz 1) Kredit „BAWAG - Zinsenaufwand 2010

Von der Außenprüfung wurde festgestellt, dass in der Bilanz für den 31.12.2009 als Verbindlichkeit gegenüber Banken ein Betrag von € 300.000,- betreffend der BAWAG als Passivposten (Konto 3832) eingestellt worden ist.

In der Bilanz zum 31.12.2010 wird diese Position mit „0“ ausgewiesen.

In der Buchhaltung für das Jahr 2010 findet sich per Datum 31.12.2010 die entsprechende buchhalterische Verarbeitung dazu.

Es wurde gebucht: Konto 3832-Kredit BAWAG an 3720-Verrechnungskonto Dr. K..

Diese Buchung (per 31.12.2010) erfolgte offensichtlich im Zuge der Bilanzerstellung (Buchung SB 33) im Jahr 2011. Das Buchungsdatum dazu ist nicht ersichtlich; jedenfalls wurde die Bilanz 2010 per 13.10.2011 (Eingangsstempel) an das Finanzamt übermittelt.

In weiterer Folge wurde ebenfalls im Zuge der Bilanzerstellung das passive „Verrechnungskonto Dr. K.“ mit 3,5 Prozent verzinst und dieser Zinsenaufwand am Konto 8280 („Bank und Darlehenszinsen“) per 31.12.2010 verbucht.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurde dazu eine mehrere Punkte umfassende Frageliste (diesfalls Punkt 7) per 03.10.2012 an den Steuerberater übermittelt und um Aufklärung des Sachverhaltes zu den Buchungen gebeten und um Vorlage eventueller Vereinbarungen ersucht.

Im Zuge einer Besprechung wurden der Betriebsprüfung von Mag. Dienstl Kopien zweier Kontoauszüge des betreffenden BAWAG Kontos aus 2010 sowie ein Überweisungsbeleg vorgelegt.

Aus den vorgelegten Bankkontoauszügen ist ersichtlich, dass der bis dahin betriebliche Kredit bei der BAWAG (Konto 123) in Höhe von € 300.000,- per 15.02.2010 zur Gänze rückgezahlt bzw. getilgt worden ist.

Aus dem Überweisungsbeleg geht hervor, dass der Überweisende Dr. M. K. mit dem Konto 456 ist. Auf dem Überweisungsbeleg ist auch der oben angeführte Buchungssatz ersichtlich (3832/3720).

Über nochmalige Nachfrage der Betriebsprüfung, ob schriftliche Vereinbarung bestehen würden, gab Mag. Dienstl dazu an, dass im Zuge der Bilanzbesprechung mit Dr. K. von diesem angegeben wurde, dass er (Dr. K.) den Kredit zurückgezahlt hat.

Im Zuge der Schlussbesprechung wurde Mag. Dienstl nochmals befragt, ob etwaige schriftliche Vereinbarungen zwischen Dr. K. und der X. Consulting GmbH über die Modalitäten der Kreditrückzahlung bestehen, was Mag. Dienstl verneinte.

Bis dato wurden keine schriftlichen Vereinbarungen über diese Kreditrückzahlung vorgelegt, da solche offensichtlich nicht existent sind.

Zu Gesellschafterdarlehen ist der Literatur dazu unter anderem folgendes zu entnehmen:

„Das Steuerrecht beurteilt Gesellschafterdarlehen zu nicht fremdüblichen Bedingungen als Eigenkapital. Erhält eine Kapitalgesellschaft von ihrem(n) Gesellschafter(n) Darlehen ohne Sicherheiten bzw. ohne klare Vereinbarungen zur Verzinsung bzw. Rückzahlung, liegt steuerrechtlich verdecktes Eigenkapital vor. Wenn die Gewährung nicht fremdüblich ist oder die Rückzahlung nicht beabsichtigt ist oder nicht fremdüblich geregelt bzw. durchgeführt wird, ist von verdecktem Eigenkapital auszugehen.

Werden Zinsen vergütet, so gelten diese als verdeckte Gewinnausschüttung. Es liegen keine Zinszahlungen sondern Gewinnausschüttungen vor.“

a) zur Rückzahlung des BAWAG Kredites durch Dr. K.:

Seitens der Betriebsprüfung wird der oben beschriebene Vorgang, die Rückzahlung der betrieblichen Schuld (Kredit BAWAG) durch den Gesellschafter/Geschäftsführer Dr. M. K., daher wie folgt bewertet:

Zu dieser Rückzahlung durch die Person von Dr. K. als Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter aus seinen privaten Mitteln liegt keine schriftliche nach außen wirkende Vereinbarung mit der X. Consulting GmbH vor.

Ob und wann eine Rückzahlung durch die GmbH geplant war, ist nach außen hin nicht dokumentiert bzw. kommuniziert worden.

Es besteht keine Regelung über zu verrechnende Zinsen bzw. deren Fälligkeit. Durch das Fehlen eines schriftlichen Vertrages liegt auch keine Vereinbarung über Sicherheitsleistungen

der X. Consulting GmbH gegenüber Dr. K. vor. Die Gesellschaft war im Zeitpunkt der Rückzahlung nicht notleidend bzw. nicht überschuldet.

Es gab daher keine zwingende Notwendigkeit für die sofortige Rückzahlung des offenen Bankkredites durch Dr. K..

Zusammenfassung:

Fehlen eines von Rückzahlungstermin bzw. Rückzahlungsmodalitäten,
keine Zinsenfälligkeit vereinbart,
keine Sicherheiten vereinbart,
GmbH nicht notleidend.

Durch das Fehlen dieser obigen Punkte ist der Vorgang als nicht fremdüblich anzusehen. Die Rückzahlung des Bankkredites durch Dr. K. wird daher seitens der Betriebsprüfung als verdeckte Einlage (verdecktes Eigenkapital) angesehen.

Der auf das Verrechnungskonto Dr. K. verbuchte Betrag von € 300.000,- (SB 33 per 31.12.2010) ist von diesem Konto auszubuchen und auf einem eigenen Kapitalkonto zu verbuchen.

Eventuell spätere Entnahmen, welche als Darlehensrückzahlung (oder Kapitalrückerstattung und der Gleichen) deklariert werden, sind als verdeckte Ausschüttungen anzusehen.

b) betreffend Zinsenaufwand in Zusammenhang mit dem BAWAG Kredit:

Im Zuge der Erstellung der Bilanz 2010 wird das Verrechnungsskonto Dr. K. verzinst und am entsprechenden Buchhaltungskonto Zinsenaufwand verbucht.

Die Betriebsprüfung wertet die Rückzahlung des Kredites als (verdecktes) Eigenkapital. Bei diesem Betrag handelt es sich somit um keine Schuldpost. Daher kann damit in Zusammenhang auch kein (Zinsen)-Aufwand angefallen sein.

Seitens der Betriebsprüfung wird deshalb der Zinsenaufwand, welcher auf die rückgezahlte Kreditsumme (€ 300.000,--) entfällt, vom Aufwand ausgeschieden und die verrechneten Zinsen als verdeckte Ausschüttung gewertet.

Zum Einwand des Steuerberaters laut Niederschrift zur Schlussbesprechung:

„Die verbuchten Zinsen, welche am Verrechnungskonto verbucht worden sind, sind nicht geflossen; daher kann keine verdeckte Ausschüttung vorliegen. Die Gesellschaft verfügt auch über keine liquiden Mittel über die verfügt hätte werden können.“

Dem ist entgegenzuhalten, dass mit der Verbuchung der Zinsen am Verrechnungskonto diese als zugeflossen gelten, da Dr. K. sowohl rechtlich als auch wirtschaftlich über diese Beträge verfügen konnte und eine Zahlungsunfähigkeit der GmbH nicht vorgelegen hat.

Die GmbH verfügte im Prüfungszeitraum über ein weiteres Bankkonto (Bankhaus „Kt. & Co AG“), wie aus der Bilanz 2010 zu ersehen ist.

Das Konto weist mit Bilanzstichtag 31.12.2010 ein Guthaben aus.

Daher ist der Einwand des Steuerberaters der fehlenden Liquidität nicht stichhaltig.

Dazu wird festgehalten, dass die laufenden Entnahmen durch Dr. K., wie aus den Buchungen am Verrechnungskonto ersichtlich ist, über das Konto beim Bankhaus „Kt. & Co AG“ getätigt worden sind.

Selbst wenn Dr. K. entschieden hat, die Zinsen nicht zu entnehmen, wäre diese Entscheidung kein Verzicht auf Einnahmen, sondern eine Verfügung über Einnahmen, nicht zuletzt auch deswegen, da Dr. K. alleiniger Gesellschafter der GmbH ist und diese somit beherrscht.

Die Betriebsprüfung sieht die verbuchten Zinsen aus obigen Gründen daher als zugeflossen an.

Höhe des Kredit € 300.000,- davon 3,5% verrechnete Zinsen: ergibt € 10.500,-

Um diesen Betrag wird einerseits der bisherige Zinsenaufwand gekürzt, andererseits wird dieser Betrag verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer unterzogen.

Tz 2) Aufwand BMW X5

Im Betriebsaufwand finden sich die Ausgaben für einen BMW X5.

Für diesen BMW werden die angefallenen Leasingraten und die Versicherung als Betriebsaufwand bei der X. Consulting GmbH für die Jahre 2009 und 2010 geltend gemacht.

Des Weiteren finden sich im Aufwand die Ausgaben für einen Audi A4.

Dieses Kfz befindet sich laut Anlagenverzeichnis im Betriebsvermögen der X. Consulting GmbH und ist laut Anmeldedaten auf die Y. GmbH (verschmolzene Firma mit der X. GmbH per 01.01.2008) zugelassen.

Im Zuge der Übermittlung der oben bereits erwähnten Frageliste wurde der Betriebsprüfung in weiterer Folge der angeforderte Leasingvertrag sowie eine entsprechende Versicherungspolizze für den BMW übergeben.

Laut vorliegendem Leasingvertrag ist das Leasinggeschäft mit Dr. M. K. abgeschlossen worden. Der Vertrag wurde als Operating Leasing abgeschlossen.

Dr. K. zahlt für das Kfz lediglich Miete, es erfolgte keine Anzahlung.

Das Restwert- und Verwertungsrisiko liegt zu 100% beim Leasinggeber. Herr Dr. K. zahlt ausschließlich für die Nutzung des Kfz ein entsprechendes monatliches Leasingentgelt.

Der vorgelegte Versicherungsvertrag weist ebenfalls Herrn Dr. M. K. als Versicherungsnehmer aus. Versichert wird der geleaste BMW X5.

Laut Anmeldedaten ist der BMW X5 auf Herrn Dr. M. K. zugelassen.

Im Prüfungsverfahren wurde Mag. Dienstl von der Betriebsprüfung befragt, ob es zur Nutzung bzw. der Verrechnung des BMW X5 schriftliche Vereinbarungen zwischen Dr. M. K. und der X. Consulting GmbH gibt.

Seiner Aussage zu Folge, liegt demnach keine schriftliche Vereinbarung dazu vor, es gäbe jedoch eine mündliche Vereinbarung.

Seitens der Betriebsprüfung werden die in Zusammenhang mit dem BMW X5 stehenden Aufwendungen vom Aufwand ausgeschieden, da das Kfz nicht im Betriebsvermögen der X. GmbH steht, sondern dem Gesellschafter/Geschäftsführer Dr. K. als Privatperson zuzurechnen ist, weil sowohl der Leasingvertrag, die Versicherungspolizze als auch die polizeiliche Anmeldung des BMW auf die Privatperson Dr. M. K. lautet. Da bezüglich der Nutzung des BMW X5 keine nach außen hin wirkenden Vereinbarungen getroffen worden sind, ist die Kostenübernahme der GmbH nicht fremdüblich. Der geltend gemachte Aufwand wird daher vom betrieblichen Aufwand ausgeschieden.

Die von der GmbH übernommenen Kosten für den BMW X5 stellen nach Ansicht der Betriebsprüfung auch eine verdeckte Ausschüttung dar.

Zum Thema „verdeckte Ausschüttungen“ ist der Literatur nachstehendes zu entnehmen:

„Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und die ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt. Unter „Vorteilszuwendung“ wird ein geldwerter Vorteil verstanden, der entweder in Geld oder aus einem in Geld ausdrückbaren Wert besteht. Die Art des zugewendeten Vermögensvorteils ist für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung prinzipiell unerheblich, jeder hinreichend bestimmte und messbare Vorteil reicht aus. Ein solcher Vorteil ist jedenfalls auch in der Ausgabenersparnis zu erblicken. Ein Vermögensvorteil liegt daher auch dann vor, wenn durch die Übernahme von nicht betrieblich veranlassten Aufwendungen, die im Interesse des Anteilsinhabers entstanden sind, eine Vermögensminderung beim Anteilsinhaber hintangehalten wird, weil er mit eigentlich ihn treffenden Ausgaben nicht belastet wird.“

Diese Erkennungsmerkmale einer verdeckten Ausschüttung treffen im gegenständlichen Fall vollinhaltlich zu.

Die angefallenen Kosten für den BMW X5 sind Aufwendungen, für die Dr. M. K. als Privatperson rechtlich verbindliche Verträge eingegangen ist.

Sie treffen nicht die X. Consulting GmbH, sind nicht betrieblich veranlasst, somit ist die GmbH zur Übernahme der Kosten auch nicht verpflichtet. Sie tut dies offenbar freiwillig. Der Grund liegt wohl in der, die GmbH beherrschenden Alleingesellschafterstellung des Dr. K..

Dass diese Kostenübernahme durch die X. Consulting GmbH nicht fremdüblich ist, wird durch das Fehlen einer nach außen hin wirkenden Vereinbarung, die unter fremden Dritten sicherlich abgeschlossen worden wäre, erhärtet.

Aus obigen Gründen wertet die Betriebsprüfung die Kostenübernahme durch die GmbH daher als nicht betrieblichen Aufwand welcher auszuschneiden ist, und als verdeckte Ausschüttung welche der Kapitalertragsteuer zu unterziehen ist.

Zum Einwand von Mag. Dienstl bei der Schlussbesprechung:

„Der BMW X5 steht der Gesellschaft zur Verfügung und wird von dieser verwendet. Es werden auch sämtliche Kosten getragen. Die von der Gesellschaft getragenen Kosten sind in jener Höhe, in der sie von der Leasinggesellschaft bzw. Versicherung verrechnet werden. Die Verwendung des Fahrzeuges für Gesellschaftszwecke ergibt sich vor allem auch durch die Verrechnung von Kilometergeldern (Reisespesen) an Kunden. Diese erhaltenen Kilometergelder sind in den Erlösen der Gesellschaft enthalten. Der BMW X5 wurde von der Gesellschaft bzw. deren Vertreter regelmäßig benutzt. Der Audi A4 wurde durch die Verschmelzung der „Y. GmbH“ in des Betriebsvermögen aufgenommen und nicht verwendet.“

Dazu wird von der Betriebsprüfung vermerkt, dass Unterlagen bzw. Belege welche diese Aussagen des Steuerberaters stützen würden, nicht vorgelegt worden sind (z.B. Fahrtenbuch, Rechnungen mit Kilometerständen oder dergleichen).

Dass Dr. K. mit seinem privaten BMW X5 auch Fahrten die im Interesse der X. Consulting GmbH gelegen waren, durchgeführt hat, gesteht die Betriebsprüfung durchaus zu. Es erscheint der BP auch durchaus nachvollziehbar warum der BMW X5 in Verwendung gestanden hat.

Beim BMW X5 handelt es sich offensichtlich um einen neueres, bequemerer und repräsentativerer Kfz (Anschaffungskosten laut Leasingvertrag € 78.341,68) als der im Betriebsvermögen stehende Audi A4.

Dass der private BMW X5 von Dr. K. daher bevorzugt Verwendung fand, ist verständlich, liegt aber in der privaten Disposition bzw. in der privaten Vorliebe von Dr. K. und resultiert nicht zuletzt aus der Stellung des Dr. K. als Alleingesellschafter.

Darüber hinaus gibt es keine, einem Fremdvergleich standhaltende Vereinbarungen, welche die Nutzung des BMW X5 für Interessen der GmbH regelt.

Zum Einwand von Mag. Dienstl, dass Kilometergelder als Erlöse Reisespesen bei der GmbH erfasst sind, äußert sich die Betriebsprüfung wie folgt:

Die GmbH hat diese, ihren Kunden in Rechnung gestellten Reisespesen (Erlöse 0% in Höhe von € 16.277,11) vereinnahmt. Daher sind sie zu Recht im Jahr 2009 als Erlöse erfasst worden.

Mit welchem Auto die verrechneten Kilometer tatsächlich gefahren worden sind, ist nach Ansicht der Betriebsprüfung unerheblich.

Den Einnahmen aus dem Titel „verrechnete Kilometergelder“ steht jedenfalls der geltend gemachte Aufwand für den (behauptetermaßen) nicht genutzten Audi A4 gegenüber.

Somit ist auch ein entsprechender adäquater Aufwand bei der GmbH berücksichtigt worden.

Zu den verrechneten Reisespesen wird von Seiten der Betriebsprüfung angemerkt, dass im Jahr 2010 gar keine Reisespesen an Kunden verrechnet worden sind und daher auch keine Erlöse unter diesem Titel verbucht wurden, sich im Aufwand aber sehr wohl die Kosten für den Audi A4, neben dem Aufwand für den privaten BMW X5, befindet.

Die gebuchten Erlöse für 2010 belaufen sich auf lediglich € 2.756,50 (davon € 2.499,00 aus Beratungserlöse und € 257,50 aus sonstigen Erlösen).

Abschließend wird nochmals festgestellt, dass der Aufwand für den BMW X5 nicht betrieblich veranlasst war und es keine fremdüblichen Regelungen zur Nutzung dieses Kfz gibt.

Aus den oben angeführten Gründen werden daher folgende Beträge vom Aufwand ausgeschieden bzw. als verdeckte Ausschüttung gewertet:

	2009	2010
Leasingraten	22.412,88	22.412,88
Versicherung	3.456,06	3.814,40
Summe	25.868,94	26.227,28

= Aufwandskürzung bzw. verd. Ausschüttung

Tz 3) Körperschaftssteuer (KÖST)

Auf Grund der obigen Feststellungen der Betriebsprüfung ermitteln sich die Einkünfte aus Gewerbebetrieb daher wie folgt:

	2009	2010
Einkünfte bisher laut Bescheid :	-17.414,93	-113.177,80
Zurechnung laut BP. :		
Tz 1) Zinsen betreff. BAWAG Kredit :		10.500,00
Tz 2) Aufwand BMW X5 :	25.868,94	26.227,28
Einkünfte laut BP:	8.454,01	-76.450,52

Tz 4 Verlustabzug

Auf Grund der Verschmelzung der „Y. GmbH“ mit der „X. Consulting GmbH“ per 01.01.2008 ging ein Verlustabzug von € 9.166,28 auf die „X. Consulting GmbH“ über, von dem für das Jahr 2008 ein Betrag von € 8.230,40 bereits verbraucht worden ist.

Somit verbleibt für 2009 ein Restbetrag von € 935,88 als Verlustvortrag.

Tz 5) Kapitalertragsteuer (KEST)

Die verdeckten Gewinnausschüttungen unterliegen der Kapitalertragsteuer. Die Kapitalertragsteuer wird, über Nachfrage an Mag. Dienstl im Zuge der Schlussbesprechung, vom Gesellschafter/Geschäftsführer Dr. M. K. getragen.

Die verdeckte Ausschüttung stellt sich wie folgt dar:

	2009	2010
verd. Ausschüttungen:		
Tz 1) Zinsen betreff. BAWAG Kredit		10.500,00
Tz 2) Aufwand BMW X5	25.868,94	26.227,28
Bemessungsgrundlage :	25.868,94	36.727,28
davon 25% KEST		
KEST daher	6.467,24	9.181,82 "

Das Finanzamt nahm das Verfahren betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 auf Grund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen ist, wieder auf und erließ einen Wiederaufnahmebescheid.

Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Auf Grund der Wiederaufnahme des Verfahrens erließ das Finanzamt einen neuen Körperschaftsteuerbescheid 2009; weiters erließ das Finanzamt einen

Körperschaftsteuerbescheid 2010 und Haftungsbescheide für den Zeitraum 01-12/2009 und den Zeitraum 01-12/2010.

Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.

Betreffend das Jahr 2009 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 8.454,01 - statt wie bisher mit einem Verlust von € 17.414,93, für das Jahr 2010 mit einem Verlust von € 76.450,52, statt wie bisher einem Verlust € 113.177,80 veranlagt.

An die X. Consulting GmbH, die Bf., ergingen die **Haftungsbescheide betreffend die Kapitalertragsteuer** für das Jahr 2009 in Höhe von € 6.467,24 und für das Jahr 2010 in Höhe von € 9.181,82.

"Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 iVm § 202 Bundesabgabenordnung (BAO) und § 224 BAO wird die gemäß § 95 Abs. 3 EStG 1988 zum Abzug verpflichtete X. Consulting GmbH zur Haftung der Kapitalertragsteuer in Höhe von 6.467,24 Euro/ 9.181,82 Euro herangezogen und wird aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung zu Gesamtschuldnern.

Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

Obliegt die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlichen Haftungspflichtigen, kann eine bescheidmäßige Geltendmachung erfolgen:

Wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würde (§ 202 iVm § 201 Abs. 2 Z 3 BAO). Die Voraussetzungen für eine sinngemäße Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO liegen vor, weil Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind. Die Tatsachen oder Beweismittel, die neu hervorgekommen sind, sind dem unten angeführten Bericht zur Außenprüfung zu entnehmen. Die (weitere) Begründung ist der Niederschrift vom 28.11.2013 bzw. dem Bericht zur Außenprüfung vom 09.12.2013 zu entnehmen."

Gegen die oa. Bescheide brachte die Bf. Beschwerde vom 24.02.2014 mit folgender Begründung ein:

"Die Feststellungen der Betriebsprüfung sind in folgenden Punkten unrichtig.

ad Kredit BAWAG - Zinsenaufwand 2010

Die BP stellt fest, dass ein Kredit bei der BAWAG in Höhe von € 300.000,00 durch den Gesellschafter Dr. M. K. rückgezahlt bzw. getilgt wurde und stellt fest, dass keine schriftlichen

Vereinbarungen zwischen Dr. M. K. und der X. Consulting GmbH - über die Modalitäten der Kreditrückzahlung bestehen. Die Betriebsprüfung stellt weiter fest, dass „zu dieser Rückzahlung durch die Person von Dr. M. K. als geschäftsführender alleiniger Gesellschafter aus seinen privaten Mitteln liegt keine schriftliche nach außen wirkende Vereinbarung mit der X. Consulting GmbH vor. Ob und wann eine Rückzahlung durch die GmbH geplant war, ist nach außen hin nicht dokumentiert bzw. kommuniziert worden. Durch das Fehlen eines schriftlichen Vertrages liegt auch keine Vereinbarung über Sicherheitsleistungen der X. Consulting GmbH gegenüber Dr. M. K. vor. Die Gesellschaft war im Zeitpunkt der Rückzahlung nicht notleidend bzw. nicht überschuldet. Es gab daher keine zwingende Notwendigkeit für die sofortige Rückzahlung des offenen Bankkredites durch Dr. M. K.“.

Die Betriebsprüfung vermischt hier mehreres. Es wird hier nicht unterschieden zwischen dem Kredit der X. Consulting GmbH von der BAWAG einerseits und einer Zahlung von Dr. M. K. an die X. Consulting GmbH andererseits.

Wenn man versucht die Begründung im BP-Bericht inhaltlich zu interpretieren, so ergibt der Inhalt nur dann einen Sinn, wenn man die Worte „BAWAG-Kredit“ bzw. „Rückzahlung“ bzw. „Rückzahlung durch die GmbH“ bzw. „Zeitpunkt der Rückzahlung“ dahingehend zu interpretieren, dass es sich um die Zahlung des Gesellschafters Dr. M. K. an die X. Consulting GmbH handelt. Diese Zahlung ist zwar zur Rückzahlung des BAWAG Kredites erfolgt, es sind jedoch zwei getrennte Vorgänge. Einerseits hat Dr. M. K. € 300.000,00 an die X. Consulting GmbH bezahlt, andererseits hat die X. Consulting GmbH einen BAWAG Kredit in gleicher Höhe getilgt. Eine Vermischung der beiden Vorgänge ist einerseits verwirrend, andererseits kann die Rückzahlung des BAWAG Kredites auch nicht zu den von der BP getroffenen Feststellungen führen. Wenn man jetzt davon ausgeht, dass die Rückführung des BAWAG Kredites als Zahlung des Gesellschafters Dr. M. K. an die X. Consulting GmbH interpretiert wird, so ergeben die nachfolgenden getroffenen Schlüsse der BP einen logischen Sinn, wenn auch der wahre Sachverhalt völlig verkannt und daher die falschen Schlussfolgerungen gezogen wurden.

Wie der Betriebsprüfung mitgeteilt wurde, stammt der BAWAG Kredit aus der Einbringung des Einzelunternehmens Dr. M. K. in die X. Consulting GmbH am 28. September 2004, welche per 2. Jänner 2004 durchgeführt wurde (siehe ungefähr auch unter sonstiges auf Seite 2 des BP-Berichtes angeführt). In der Einbringungsbilanz zum 2. Jänner 2004 waren „Entnahmen gemäß § 16 (5) 1 UmgrStG in Höhe von € 900.000,00 angesetzt. Diese bare Entnahme, welche zwischen Einbringungstichtag und Tag, des Abschlusses des Einbringungsvertrages getätigt wurde, wurde mit einem BAWAG Kredit fremdfinanziert. Diese bare Entnahme in Höhe von € 900.000,00 wurde nunmehr mit einem Restbetrag in Höhe von € 300.000,00 rückgeführt. Die Rückzahlung einer fremdfinanzierten Entnahme kann daher niemals eine verdeckte Einlage darstellen. „Die Rückzahlung des Bankkredites durch Dr. M. K. wird daher seitens der

Betriebsprüfung als verdeckte Einlage (verdecktes Eigenkapital) angesehen“. Diese Feststellung ist daher weder inhaltlich (gemeint ist die Einzahlung von Dr. M. K. in die X. Consulting GmbH) als auch sachlich richtig. Viel mehr handelt es sich um die Rückzahlung einer Entnahme aus der Gesellschaft.

Dieser Sachverhalt wurde der BP auch erläutert und ihr auch die Einbringungsbilanz zum 2. Jänner 2004 übergeben. Es finden sich aber im gesamten BP-Bericht keinerlei Feststellungen dazu.

Lediglich aus Gründen der Vollständigkeit wird auch auf die weiteren Feststellungen der Betriebsprüfung zu diesem Punkt eingegangen:

„Die Betriebsprüfung wertet die Rückzahlung als (verdecktes) Eigenkapital“. Gemeint ist auch hier die Einzahlung des Gesellschafters Dr. M. K. in die X. Consulting GmbH.

„Seitens der Betriebsprüfung wird deshalb der Zinsenaufwand, welche auf die rückgezahlte Kreditsumme (€ 300,000,00) entfällt, vom Aufwand ausgeschieden und die verrechneten Zinsen als verdeckte Ausschüttung gewertet“. Abgesehen von den obigen Ausführungen, dass es sich hier nicht um einen rückgezahlten Kredit, sondern um eine Einzahlung von Dr. M. K. in die X. Consulting GmbH handelt, kann für die Rückzahlung von Entnahmen keine Zinsen verrechnet und auch nicht als verdeckte Ausschüttung gewertet werden. Selbst wenn die Rückzahlung einer Entnahme eine verdeckte Ausschüttung darstellen sollte, (was wie oben erwähnt denkunmöglich ist) kann es sich um keine verdeckte Ausschüttung handeln, zumal die Zinsen nicht geflossen sind. Die BP führt dazu aus, dass die X. Consulting GmbH im Prüfungszeitraum über ein weiteres Bankkonto (Bankhaus Kt. und Co AG) verfügte und dieses Bankkonto ein Guthaben ausweist. Da Herr Dr. M. K. sowohl rechtlich als auch wirtschaftlich über die Beträge auf diesem Bankkonto verfügen konnte und keine Zahlungsunfähigkeit der X. Consulting GmbH vorgelegen ist, wäre der Einwand der fehlenden Liquidität nicht stichhaltig. Auch diese Ausführungen sind völlig unrichtig. Das Konto beim Bankhaus Kt. & Co AG weist zum 1. Jänner 2010 eine Überziehung in Höhe von € 4.839,04 und zum 31. Dezember 2010 ein Guthaben in Höhe von € 1.812,23 aus. Zwischen 1. Jänner und 31. Dezember 2010 schwankte das Bankkonto, erreichte jedoch niemals einen Guthabenstand in Höhe von € 10.500,00, wie von der BP als verdeckte „Zinsen betreffend BAWAG Kredit“ festgestellt wurde. Über nicht vorhandene Guthaben kann daher auch nicht verfügt werden, weshalb diese Zinsen auch nicht entnommen hätten werden können. Abgesehen von den oberen Ausführungen, wonach die Zinsen des Verrechnungskontos mit der Rückzahlung früherer Entnahmen nicht begründet werden kann, können diese auch nicht als zugeflossen gelten.

Mit der Höhe der Bankguthaben auf dem Konto beim Bankhaus Kt. & Co AG bzw. anderen (ebenfalls überzogenen) Bankkonten, hat sich die Betriebsprüfung wohlweislich nicht

auseinandergesetzt. Es findet sich auch über die Höhe der Guthabenstände bzw. Überziehungen keinerlei Bemerkungen im BP-Bericht.

ad Tz 2 - Aufwand BMW X5

Die Betriebsprüfung stellt zunächst richtig fest, dass sich im Betriebsaufwand die Ausgaben für einen BMW X5 und im Anlagenverzeichnis auch ein Audi A4 befindet. Weiters wird richtig festgehalten, dass der Audi A4 aufgrund der Verschmelzung mit der Y. GmbH per 1. Jänner 2008 in das Betriebsvermögen der X. Consulting GmbH eingeflossen ist. Die Betriebsprüfung unterlässt es aber festzustellen, dass der Verschmelzungsvertrag zwischen der X. Consulting GmbH und der Y. GmbH am 26. September 2008 unterschrieben wurde und daher der Audi A4 handelsrechtlich erst mit 26. September 2008 in das Betriebsvermögen gelangt ist. Auch fehlt eine Feststellung seit wann der BMW X5 von der X. Consulting GmbH benutzt wird. Gemäß übergebenen Leasingvertrag ist der Vertragsbeginn der 5. Juni 2008.

Im Zeitraum vom 5. Juni 2008 bis 26. September 2008 befand sich also nur der BMW X5 im Betriebsvermögen der X. Consulting GmbH. Seit 6. August 2008 und bereits davor wurde der BMW X5 für betriebliche Zwecke genutzt. Es ist zwar richtig, dass der Leasingvertrag auf Dr. M. K. lautet, dies aber vor allem deshalb, damit kein neues Kennzeichen vergeben wird. Sämtliche Aufwände wurden ab 6. August 2008 für den BMW X5 und davor für einen anderen BMW von der X. Consulting GmbH getragen, und zwar in der Höhe, wie sie Dr. M. K. aufgrund des Leasingvertrages vorgeschrieben wurde. Die Verrechnung erfolgte ohne Auf- oder Abschlag 1:1 an die X. Consulting GmbH.

Auch stellt die BP für das Jahr 2009 fest, dass Reisespesen (Kfz-Spesen) in Höhe von € 16.277,11 weiterverrechnet wurden und in den Erlösen enthalten sind. Für das Jahr 2008 wurden € 22.611,67 und 2007 € 14.147,02 weiterverrechnet. Es besteht daher kein Zweifel daran, dass der BMW X5 betrieblich genutzt wurde. Auch die BP bezweifelt nicht, dass der BMW X5 betrieblich genutzt wurde. Siehe die Ausführungen auf Seite 10 des BP-Berichtes. Warum und woraus die Betriebsprüfung den Schluss zieht, dass der BMW X5 aufgrund einer privaten Disposition bzw. privaten Vorliebe von Dr. M. K. verwendet wurde und nicht deshalb, weil dies immer schon der Wagen für betriebliche Zwecke war (bzw. ein anderer BMW vor dem 5. Juni 2008), wird nicht erläutert und ist auch unverständlich.

Der Audi A4, welche über die Verschmelzung dazugekommen ist, wurde von der Gesellschaft vorher natürlich nicht und auch nach der Verschmelzung nicht verwendet. In der Beilage übermitteln wir eine Rechnung aus dem Jahr 2007, wo der km-Stand in Höhe von 18.925 km hervorgeht. Weiters übermitteln wir die Kaufvereinbarung, mit der der Wagen am 22. November 2012 mit 19.651 km verkauft wurde. Es steht daher eindeutig fest, dass der Audi A4 nicht verwendet wurde. Die Betriebsprüfung merkt auf Seite 10 des BP-Berichtes an, dass Unterlagen bzw. Belege, welche die Aussage des Steuerberaters stützen würde, nämlich, dass der Audi A4 nicht verwendet wurde, nicht vorgelegt wurden, ist mehr als unverständlich.

Die Betriebsprüfung hat nicht bezweifelt, dass der Audi A4 nicht verwendet wurde, weshalb ein Nachweis für die Nichtverwendung nicht notwendig war. Auch im BP-Bericht wird nicht bezweifelt, dass der BMW X5 in Verwendung gestanden ist und nicht der Audi A4.

Mit welchen und vor allem wie vielen Betriebsmitteln ein Unternehmer seine Geschäfte betreibt, bleibt dem Unternehmer überlassen. Es ist nicht Aufgabe der Betriebsprüfung betriebswirtschaftliche Überlegungen anzustellen. Der Audi A4 stand immer zum Verkauf, daher wurde dieser im Jahr 2012 verkauft.

Abschließend muss festgehalten werden, dass der BMW X5 betrieblich verwendet wurde, was auch von der Betriebsprüfung nicht bezweifelt wird. Eine fremdübliche Regelung zur Nutzung dieses Kfz wird von der BP auf Seite 11 des Prüfungsberichtes bestritten, auf Seite 8 wird festgehalten, dass eine Vereinbarung besteht. Die Betriebsprüfung stellt auch fest, dass die Kostenübernahme durch die X. Consulting GmbH nicht fremdüblich ist, was durch das Fehlen einer nach außen hin wirkenden Vereinbarung erhärtet wäre. Wie eine Vereinbarung nach außen wirken sollte, wird von der BP nicht aufgezeigt.

Die BP stellt fest, dass der BMW X5 nicht betrieblich verwendet wurde, was ihren eigenen Feststellungen widerspricht. Auch im BP-Bericht wird davon ausgegangen, dass der Wagen für betriebliche Zwecke verwendet wurde.

Da der Wagen für betriebliche Zwecke verwendet wurde, kann daher auch keine verdeckte Gewinnausschüttung unterstellt werden. Der im Betriebsvermögen der X. Consulting GmbH befindliche Audi A4 wurde nicht verwendet, was auch von der BP nicht bezweifelt wird. Da der Aufwand für einen betrieblich verwendeten Wagen zweifellos Betriebsaufwand darstellt, kann es sich auch nicht um eine Gewinnausschüttung handeln.

Wir ersuchen daher den Körperschaftsteuerbescheid 2009 in der Fassung vom 5. Dezember 2013 aufzuheben und den Körperschaftsteuerbescheid 2010 gemäß den eingereichten Steuererklärungen festzusetzen. Weiters ersuchen wir um ersatzlose Aufhebung der Haftungsbescheide 2009 und 2010, da diese zu Unrecht erfolgten.

Da die Feststellungen der Betriebsprüfung unrichtig sind, ist auch der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2009 ersatzlos aufzuheben."

Beiliegend wurde die Einbringungsbilanz zum 2. Jänner 2004 vorgelegt, aus der eine Entnahme gemäß § 16 (5) 1 UmgrStG in Höhe von 900.000,- ausgewiesen ist, weiters eine Kaufvereinbarung und eine Reparaturrechnung betreffend den Audi A4.

Die Betriebsprüfung führte in den Stellungnahme vom 17.03.2014 zur Beschwerde gegen die Feststellungen der Betriebsprüfung bezüglich des Kredites bei der BAWAG sowie

Feststellungen zu dem BMW X5 und Audi A4 zu den von ihr festgehaltenen Feststellungen im eingangs angeführten Bericht ergänzend aus:

Da vom Bf. keinerlei Unterlagen betreffend den im Jahr 2004 aufgenommenen Kredit vorgelegt werden konnten, vom steuerlichen Vertreter jedoch mehrmals ausgeführt worden sei, dass der Kredit im Zuge der Übernahme des Einzelunternehmens des Gesellschafters Dr. K. von der Bf. im Jahr 2004 aufgenommen worden sei und zur Deckung der vom Gesellschafter getätigten Entnahmen stammen würde, und die Zinsen von einem Konto des Gesellschafters überwiesen worden seien, ist die Betriebsprüfung davon ausgegangen, dass es sich bei dem gegenständlichen Kredit nicht um eine betriebliche veranlassten Kredit handle und somit allfällige Zinsen an die Bank bezahlte verdeckte Ausschüttungen darstellten.

Auch die Kontoauszüge dieses Kreditkontos aus den Vorjahren, aus denen die Geldbewegungen ersichtlich wären und die die Behauptungen des Steuerberaters, dass es sich um einen betriebliche Kredit handelte, beweisen oder widerlegen würden, seien nicht vorgelegt worden.

Die BP habe daher nur zu dem Schluss kommen können, dass nur ein Vorgang stattgefunden habe, nämlich das Dr. K. einen Kredit der X. Consulting GmbH aus seinen Privatmitteln rückgezahlt hat und daher die Schlussfolgerungen laut BP Bericht richtig und rechtens seien.

Zu 2) Aufwand BMW X5 führte die BP wie folgt aus:

"In der Beschwerde auf Seite 5 Mitte, wird die Behauptung aufgestellt, dass sich der BMW X5 im Betriebsvermögen der X. Consulting GmbH befunden hätte.

Dieser BMW befand sich zu keiner Zeit im Betriebsvermögen der GmbH.

Es handelt sich bei diesem Fahrzeug um ein Leasingfahrzeug, wobei der Leasingvertrag auf die Person Dr. M. K. lautet.

Das Kfz war auch verkehrsrechtlich auf die Person Dr. K. zugelassen und auch die Kfz-Versicherung lautet auf Dr. M. K..

Solange ein aufrechtes Leasingverhältnis besteht, kann ein Leasingfahrzeug nicht im Betriebsvermögen stehen, weil es Eigentum der Leasingfirma ist.

Dies wird auch durch das vorgelegte Anlageverzeichnis bestätigt, das zu Recht den BMW nicht im Anlagevermögen führt.

Daher ist die Aussage, das Fahrzeug hätte sich im Betriebsvermögen befunden, schlicht falsch.

Zu dem Vorwurf (Seite 5 unten, Seite 6 oben der Beschwerde) des Steuerberaters

„Warum und woraus die BP den Schluss zieht, dass der BMW X5 aufgrund einer privaten Disposition bzw. privaten Vorliebe von Dr. M. K. verwendet wurde, wird nicht erläutert und ist auch unverständlich“ wird der Steuerberater auf die Seite 10 Mitte des BP Berichtes aufmerksam gemacht.

Dazu erfolgt auch folgende Ergänzung:

Soweit von der BP festgestellt werden konnte war auf die Dr. M. J. K. GmbH ein Nissan Navara (von 1.3.2006 bis 8.4.2008) zugelassen, auf die X. Consulting GmbH war kein einziges Kfz angemeldet.

Auf die Person Dr. K. hingegen sind/waren folgende Kfz angemeldet:

BMW 325 Ci Cabrio	(von 13.06.2003 bis laufend)
BMW 560L	(von 14.11.2005 bis 05.06.2008)
Land Rover Defender	(von 19.11.2007 bis 28.03.2011)
BMW 530 d	(von 03.10.2011 bis laufend)
BMW R 50 Motorrad	(von 30.04.1998 bis laufend)

Aus den Zulassungsdaten ist ersichtlich, dass auf die Person Dr. M. K. mehrere Kfz gleichzeitig zugelassen gewesen sind.

Daraus könnte man den Schluss ziehen, dass Dr. K. ein Kfz-Liebhaber ist.

Dessen ungeachtet ist es aus den Erfahrungen des täglichen Lebens naheliegend, dass natürlich dem neueren, bequemeren und repräsentativeren (Seite 10 Mitte des BP-Berichtes) (privaten) BMW X5 der Vorzug gegenüber dem laut Anlageverzeichnis betrieblichen Audi A 4, der nicht so neu, nicht so bequem und nicht so repräsentativ wie der BMW X5 ist, gegeben wird.

Darüber hinaus ist hinsichtlich den inhaltlichen Entscheidungsgründen den Ausführungen im BP-Bericht jedoch nichts hinzuzufügen.

Sollte das Berufungsverfahren entgegen den Feststellungen der BP ergeben, dass die Kosten für den BMW X5 zu Recht als Betriebsaufwand behandelt werden können, ist darauf Bedacht zu nehmen, dass der Anschaffungswert dieses Kfz laut Leasingvertrag € 78.341,68 beträgt und eine entsprechende „Luxustangente“ auszuscheiden wäre, und diese Kosten, da sie von der GmbH getragen werden, als verdeckte Ausschüttung anzusetzen wäre."

In der Gegenäußerung vom 14.04.2014 führte der steuerliche Vertreter wie bisher aus.

Zum BAWAG Kredit führte er abermals aus, dass der Kredit im Jahr 2004 aus der Einbringung des „Einzelunternehmens Dr. M. K.“ stamme und von der GmbH zur Deckung dieser Entnahmen des (einbringenden) Gesellschafters aufgenommen worden sei, es sich daher um einen betrieblichen Kredit handle und die von der BAWAG in Rechnung gestellten Zinsen nicht als verdeckte Gewinnausschüttung zu bewerten seien. Ein Kreditvertrag aus dem Jahr 2004 könne nicht mehr vorgelegt werden, da dieser nicht mehr aufbewahrt worden sei.

Zum Aufwand BMW X5 führte der steuerliche Vertreter ergänzend aus, dass sich dieser nicht im Betriebsvermögen befunden habe können, da er eine Leasingfahrzeug gewesen sei, aber dieser betriebliche verwendet worden sei.

Zu den Kosten betreffend den Audi A4 habe sich die Betriebsprüfung nicht geäußert.

Am **11.06.2014** wurde der **Mechanikermeister P.** vom Finanzamt um Auskunft im Zusammenhang mit Reparaturen bzw. § 57a Überprüfungen betreffend den Audi A4 , Kennzeichen W-xxx, ersucht und gab Folgendes zur Niederschrift:

"Die Reparatur bzw. Überprüfungen wurden vom älteren Sohn, bzw. durch den Vater (K.) in Auftrag gegeben. Sowohl Dr. K. als auch seine Söhne waren bei mir in der Werkstatt. Abgeholt hat das Auto immer Dr. K., der auch die Rechnungen bezahlt hat. Gebracht haben das Auto meistens die Söhne. Wer das Auto laufend benutzt hat, kann ich daher aus der Lage der Dinge nicht konkret sagen."

Der Käufer des Audi A4 (Kaufvereinbarung vom 22.11.2012) hat dem Finanzamt auf Grund einer Anfrage bekanntgegeben, dass der Kilometerstand des Audi A4 ca. 90.000 km war, dass Herr K. bei der Übergabe des Autos anwesend gewesen sei und angegeben habe, im Auftrag seines Sohnes den Verkauf abzuwickeln.

In dem Ergänzungsersuchen vom 17.06.2014 ersuchte die BP den steuerlichen Vertreter der Bf.

nochmals um Vorlage des Kreditvertrages aus dem Jahr 2004 und zu den Ausführungen betreffend den Audi A4 und dem BMW X5 Stellung zunehmen.

Der Aufforderung ist der steuerliche Vertreter nicht nachgekommen.

Das Finanzamt wies daraufhin die Beschwerden

1. gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2009,

2. gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2009 und 2010, und

3. gegen die Haftungsbescheide für den Zeitraum 1-12/2009 und den Zeitraum 1-12/2010 mit Beschwerdeentscheidungen ab und führte aus:

ad 1) Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftssteuer 2009:

Im Zuge der Betriebsprüfung sei neu hervorgekommen, dass der Leasingvertrag und die Versicherungspolizze betreffend den BMW X5 auf Dr. M. K. abgeschlossen worden seien und dass das KFZ auf Dr. M. K. zugelassen worden sei.

Auch sei hervorgekommen, dass für die Kfz-Kosten zur Gänze die GmbH aufgekommen sei, obwohl es keine nach außen wirkende Vereinbarung zwischen Dr. K. und der GmbH gegeben habe.

Es sei daher klar erwiesen, dass es im Betriebsprüfungsverfahren neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel gebe, die eine Auswirkung auf den Spruch des Körperschaftsteuerbescheides 2009 haben und auf Grund der Höhe des Aufwandes des BMW X5 mit € 25.868,94 es sich um keine geringfügige Auswirkungen gehandelt habe.

ad 2) Körperschaftsteuerbescheide 2009 und 2010:

Betreffend den BAWAG-Kredit habe der steuerliche Vertreter der Bf. nicht nachgewiesen, dass es sich um einen betrieblichen und nicht um einen Privatkredit gehandelt habe, obwohl der steuerliche Vertreter der Bf. dieser Nachweis, wie bereits ausgeführt, leicht und rasch möglich und sohin jedenfalls zumutbar gewesen wäre.

Die Beschwerde war in Ansehung dieses Beschwerdepunktes abzuweisen.

Hinsichtlich das Beschwerdebegehren, zusätzliche Aufwendungen als Pkw-Aufwand zugestanden zu erhalten, wird auf die vorstehenden Ausführungen zur Wiederaufnahme hingewiesen und war in Ansehung des Erhebungsergebnisses und in Ermangelung der Vorlage entsprechender Nachweise ebenfalls abzuweisen.

ad 3) Haftungsbescheid für den Zeitraum 1-12/2009 und für den Zeitraum 1-12/2010:

Betreffend die Haftungsbescheide für den Zeitraum 1-12/2009 und den Zeitraum 1-12/2010 führte das Finanzamt aus, dass vom steuerlichen Vertreter nicht nachgewiesen worden sei, ob es sich bei dem Kredit um einen privaten Kredit oder einen betrieblichen Kredit gehandelt habe. Die Zinsen seien daher verdeckte Ausschüttungen und es sei daher Kapitalertragsteuer zu Recht geltend gemacht worden.

Da hinsichtlich des Aufwandes betreffend den BMW X5 bis dato nicht durch geeignete Unterlagen weder die tatsächlich betrieblich Verwendung nachgewiesen worden sei, noch in welchem Ausmaß, liege auch in diesem Fall eine verdeckte Ausschüttung vor.

Gegen die Beschwerdevorentscheidungen brachte der steuerliche Vertreter der Bf. den Antrag auf Vorlage

- der Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2009 und gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2009,

- der Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 und

- der Beschwerde betreffend die Haftungsbescheide betreffend den Zeitraum 1-12/2009 und 1-12/2010

ein und führte wie bereits in der Beschwerde vom 24.02.2014 und in den Stellungnahmen aus.

Das Finanzamt legte den Vorlageantrag dem Bundesfinanzgericht vor.

Dem Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes den Zinsenaufwand betreffend den gegenständlichen BAWAG-Kredit aus dem Jahr 2004 an die Bank für die strittigen Jahre bekanntzugeben, wurde nicht nachgekommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Ausgehend vom Inhalt der Verwaltungsakten und den Stellungnahmen wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist die X. Consulting GmbH.

Der Geschäftszweig ist die Betriebs- und Unternehmensberatung sowie die Beteiligung an anderen Unternehmen und Gesellschaften, nicht jedoch in Form von Bankgeschäften.

Laut Firmenbuch ist Geschäftsführer der Gesellschaft Dr. M. K.; er ist Alleingesellschafter der GmbH. Die Errichtung der Gesellschaft erfolgte am 17.09.2004, die Eintragung in das Firmenbuch am 16.12.2004.

Laut Firmenbuch fand per 28.09.2004 die Einbringung des nicht protokollierten Einzelunternehmens "Unternehmensberatung Dr. M. K." (Einbringungsvertrag vom 17.09.2004) in die Bf. statt.

Im Jahr 2004 wurde von der X. Consulting GmbH, die Bf., ein BAWAG-Kredit in Höhe von € 900.000,- aufgenommen um, wie vom steuerlichen Vertreter mehrmals ausgeführt, die bare Entnahme, die Dr. K. aus dem Einzelunternehmen vor dessen Einbringung in die Bf. getätigt hat, zu finanzieren.

Laut der vorgelegten Einbringungsbilanz zum 01.02.2004, Prof. Dr. M. K., scheint Entnahme gem. § 16 (5) 1 UmgrStG in Höhe von € 900.00,00 auf.

In der Bilanz der Bf. zum 31.12.2005 stehen "Verbindlichkeiten gegenüber der BAWAG in Höhe von € 900.000,00".

In der Bilanz der Bf. zum 31.12.2009 waren als Verbindlichkeit gegenüber der BAWAG ein Betrag von € 300.000,00 eingestellt.

In der Bilanz zum 31.12.2010 wird diese Position mit "0" ausgewiesen.

Laut dem vorgelegten Überweisungsbeleg erfolgte im Jahr 2010 eine Rückzahlung betreffend den BAWAG-Kredit in Höhe von € 300.000,-. Die Rückzahlung erfolgte buchhalterisch mit folgender Abschlussbuchung per 31.12.2010: 3832 BAWAG Kreditkonto an 3720 Verrechnungskonto Dr. K. in Höhe von € 300.000,00 (vgl. vorgelegter Überweisungsbeleg).

Weiters wurde ebenfalls im Zuge der Bilanzerstellung das passive "Verrechnungskonto Dr. K." mit 3,5 Prozent verzinst und dieser Zinsaufwand am Konto "Bank und Darlehenszinsen" per 31.12.2010 verbucht.

Per 1.1.2008 erfolgte die Verschmelzung mit der "Y. GmbH".

Für die Jahre 2009 und 2010 fand eine Außenprüfung bei der Bf., der X. Consulting GesmbH, statt. Geprüft wurden die Umsatzsteuer, Kapitalertragsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2009 und 2010.

Im Betriebsprüfungsbericht wurde voran festgehalten, dass über die Höhe der Zahlen laut Niederschrift zur Schlussbesprechung, über Nachfrage des Prüfers, Einvernehmen mit dem Steuerberater bestanden hat.

1.) Wiederaufnahme des Verfahren betreffend Körperschaftsteuerbescheid 2009:

Strittig ist, ob die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2009 auf Grund Hervorkommens neuer Tatsachen zu Recht erfolgt ist.

[§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#) i.d.g.F.:

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß Abs. 2 hat der Wiederaufnahmsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;
- b) die Bezeichnung der Umstände (Abs 1), auf die der Antrag gestützt wird.

Gemäß Abs. 3 wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen. [BGBl I 2013/14]

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, [98/14/0038](#); 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (zB VwGH 19.11.1998, [96/15/0148](#); 26.7.2000, 95/14/0094; 21.11.2007, 2006/13/0107; 26.2.2013, 2010/15/0064).

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Wiederaufnahme unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung.

Im Zuge der Prüfung ist neu hervorgekommen, dass der für den BMW X5 vorgelegte Versicherungsvertrag den Alleingesellschafter und Geschäftsführer Dr. K. als Versicherungsnehmer ausweist, der Leasingvertrag auf Dr. M. K. abgeschlossen worden war und dass laut Anmeldedaten der BMW X5 auf Dr. K. zugelassen ist.

Weiters ist neu hervorgekommen, dass für die Kfz-Kosten zur Gänze die GmbH aufgekommen ist.

Eine schriftliche Vereinbarung betreffend die Nutzung des BMW X5 zwischen Dr. K. und der X. Consulting GmbH gibt es nicht.

Das Bundesfinanzgericht geht unter Berücksichtigung der eingangs angeführten Ausführungen in dem BP-Bericht, der Stellungnahmen und weiteren Ermittlungen der BP zum Aufwand BMW X5, davon aus, dass die Bezahlung der Aufwendungen für den BMW X5, so wie sie für den Alleingesellschafter bezahlt worden sind, für einen Dritten nicht geleistet worden wären.

Das Bundesfinanzgericht sieht die Kostenübernahme durch die Bf. als in der Alleingesellschafterstellung des Dr. K..

Ausgehend von dem Hervorkommen neuer Tatsachen, sind die Ausgaben für den BMW X5 daher nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, sondern stellen verdeckte Gewinnausschüttung dar und unterliegen der Kapitalertragsteuer.

Da die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden können, war das Verfahren betreffend die Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 daher zur Recht wiederaufgenommen worden.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessenerwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteressen an der Rechtskraft) einzuräumen.

2.) Kredit BAWAG - Zinsenaufwand

Strittig ist, ob es sich bei dem von der Bf. im Jahr 2004 aufgenommenen gegenständlichen BAWAG-Kredit zur Abdeckung der baren Entnahme des Einzelgesellschafters, welche dieser zwischen Einbringungstichtag und Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages getätigt hat, um einen betrieblich veranlassten Kredit der Bf. X. Consult GmbH handelt.

Davon abhängig ist, ob die von der Bf. an die BAWAG Bank bezahlten Zinsen als Betriebsausgaben abzugsfähig sind oder die Zinsbelastung der übernehmenden Körperschaft eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt und der KEST unterliegt.

Um Wiederholungen zu vermeiden wird auf den eingangs angeführten Betriebsprüfungsbericht hinsichtlich der buchhalterischen Verarbeitung der Überweisung der Zinsen und auf die Ausführungen des steuerlichen Vertreters der Bf. betreffend den streitgegenständlichen Kredit verwiesen.

Einer Aufforderung des Bundesfinanzgericht die Höhe der Zinsen, die die Bf. an die BAWAG für den von ihr im Jahr 2004 zur Abdeckung der Entnahmen des Gesellschafters aufgenommenen Kredit in den strittigen Jahren bezahlt hat, bekanntzugeben, kam der steuerliche Vertreter der Bf. nicht nach.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Erwägungen:

Gemäß [§ 115 BAO](#) haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Gemäß [§ 115 Abs. 2 BAO](#) ist den Parteien die Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Im gegenständlichen Verfahren (vorallem im Prüfungsverfahren) war dem steuerlichen Vertreter der Bf. wiederholt von der belangten Behörde die Gelegenheit gegeben worden, zu deren Ausführungen Stellung zu nehmen und die angeforderten Unterlagen betreffend den BAWAG-Kredit nachzureichen.

Gemäß [§ 7 Abs. 1 KStG 1988](#) ist der Körperschaftsteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Gemäß [§ 7 Abs. 2 KStG 1988](#) ist das Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in § 2 Abs 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs 4), und des Freibetrags für begünstigte Zwecke (§ 23). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz. Anzuwenden sind § 2 Abs 2a des Einkommensteuergesetzes 1988 auf Einkünfte aus einer Beteiligung, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht, sowie § 2 Abs 8 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Gemäß [§ 8 Abs. 1 KStG 1988](#) (Körperschaftsteuergesetz) bleiben bei der Ermittlung des Einkommens Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden.

Gemäß [§ 8 KStG 1988](#) ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder *verdeckter Ausschüttungen* verteilt wird. Unter *verdeckten Ausschüttungen* sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes alle nicht ohne weiteres als *Ausschüttungen* erkennbare Zuwendungen an die an einer Körperschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen zu verstehen, die zu einer Gewinnminderung

der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen, nicht gewährt werden. Andernfalls liegen *Ausschüttungs*-bzw. Einlagevorgänge vor, auch wenn diese in zivilrechtliche Geschäfte gekleidet sind (vgl. z.B. VwGH vom 14.12.2000, Zl. [95/15/0127](#)). ... (vgl. Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, KStG 1988, § 8 Tz. 42).

Unter vA fällt somit jeder (bewertbare) Vorteil, den eine Körperschaft außerhalb offener Gewinnverteilungen und Einlagenrückzahlungen iSd [§ 4 Abs. 12 EStG 1988](#) ihren Gesellschaftern mit Rücksicht auf deren Eigenschaft als Gesellschafter zuwendet.

Der Zweck des Aufgreifens der verdeckten Ausschüttung liegt vorallem in der Sicherstellung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Eine willkürliche Herbeiführung von steuerlichen Folgen durch verdeckte Ausschüttung würde diesem Grundsatz entgegenstehen. Das Erfassen der verdeckten Ausschüttung stellt die Besteuerung des objektiv richtigen steuerlichen Einkommens auf Ebene der Körperschaft sicher. (Ressler/Stürzlinger in Lang/Rust/Schuch/Staringer (Hrsg.), KStG2, § 8 Rz 97 ff)

Vom steuerlichen Vertreter wurde mehrmals im gegenständlichen Verfahren ausgeführt, dass der BAWAG Kredit aus der Einbringung des Einzelunternehmens Dr. M. K. in die X. Consulting GmbH am 28. September 2004, welche per 2. Jänner 2004 durchgeführt wurde, stammt. Der Alleingesellschafter der Bf., Dr K., hat vor Einbringung seines Einzelunternehmens in die X. Consulting GmbH eine bare Entnahme in Höhe von € 900.000,00 getätigt. Diese Entnahme wurde von der übernehmenden GmbH mit dem gegenständlichen Kredit bei der BAWAG abgedeckt.

Vorgelegt wurde die Einbringungsbilanz zum 02.01.2004 des Prof. Dr. M. K. in der als Passivposten gem. [§ 16 Abs. 5 Z 1 UmgrStG](#) eine Entnahme in Höhe von 900.000,00 eingestellt ist.

Dazu wurde von der Betriebsprüfung festgehalten, dass wenn man den Ausführungen des steuerlichen Vertreters hinsichtlich des Kredites folge, es sich bei dem gegenständlichen Kredit nicht um einen betrieblich veranlassten Kredit handeln würde, daher die an die Bank bezahlten Zinsen verdeckte Ausschüttungen darstellten und diese somit nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig seien.

Gemäß [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach § 4 Abs. 1 EStG sind als Entnahmen "alle nicht betriebliche veranlassten Abgänge von Werten" zu verstehen, womit neben Bar- und Sachentnahmen in Form von zB Waren- oder Nutzungsentnahmen durch den einbringenden Betriebsinhaber in Frage kommen (UmgrStR Rz 905; EStR Rz 435).

Im gegenständlichen Fall wurde vor der Einbringung des Einzelunternehmens des Dr. M. K. in die X. Consulting GmbH aus dem Einzelunternehmen eine Entnahme in Höhe von € 900.000,00 getätigt.

Diese (bare) Entnahme des Unternehmers Dr. K. aus seinem Einzelunternehmen, welche zwischen Einbringungsstichtag und Tag, des Abschlusses des Einbringungsvertrages getätigt wurde, wurde im Zuge der Einbringung des Einzelunternehmens Dr. K. in die X. Consulting GmbH mittels des gegenständlich strittigen Kredites finanziert.

Das Eingehen einer Kreditverbindlichkeit zur Finanzierung einer Barentnahme ist grundsätzlich als nicht betrieblich veranlasst zu werten.

Im gegenständlichen Fall hat sich Dr. K. als Alleingesellschafter der Gesellschaft, geldwerte Vorteile durch die Entnahme von € 900.000,- verschafft, die durch den von der Gesellschaft aufgenommenen gegenständlichen BAWAG-Kredit abgedeckt worden sind.

Die Entnahme des Gesellschafters Dr. K. im Jahr 2004 wurde mittels des strittigen BAWAG-Kredites fremdfinanziert, eine betriebliche Veranlassung lag dem Kredit zu keinem Zeitpunkt zugrunde, die Zinsbelastung der übernehmenden Körperschaft stellt eine verdeckte Ausschüttung dar.

Somit stellen auch im gegenständlichen Fall die im Jahr 2010 geltend gemachten "Kreditzinsen" keine Betriebsausgaben dar, sondern vielmehr verdeckte Ausschüttungen, die dem Gewinn zuzurechnen sind und der Kapitalertragsteuer unterliegen.

Da der steuerliche Vertreter der Aufforderung nicht nachgekommen ist, die von der Bf. an die BAWAG bezahlten Zinsen für den im Jahr 2004 aufgenommenen Kredit bekannt zugeben, hat das Bundesfinanzgericht, wie auch in dem Vorhalt ausgeführt, die Zinsen mit 3,5%, 10.500,00 €, des ausstehenden Betrages von € 300.000,00, angenommen.

Die Beschwerde war daher betreffend dieses Beschwerdepunktes abzuweisen.

Zum Einwand des Steuerberaters laut Niederschrift zur Schlussbesprechung:

„Die verbuchten Zinsen, welche am Verrechnungskonto verbucht worden sind, sind nicht geflossen; daher kann keine verdeckte Ausschüttung vorliegen. Die Gesellschaft verfügt auch über keine liquiden Mittel über die verfügt hätte werden können.“

Dem ist entgegenzuhalten, dass mit der Verbuchung der Zinsen am Verrechnungskonto diese als zugeflossen gelten, da Dr. K. sowohl rechtlich als auch wirtschaftlich über diese Beträge verfügen konnte und eine Zahlungsunfähigkeit der GmbH nicht vorgelegen hat.

3.) Sachverhalt zu Tz 2 Aufwand BMW X5

Die Bf., die X. Consulting GmbH, machte in den Jahren 2009 und 2010 für den BMW X5 die angefallenen Leasingraten und die Versicherungskosten als Betriebsausgaben geltend.

Laut vorgelegtem Leasingvertrag wurde das Leasinggeschäft mit dem Alleingesellschafter Dr. M. K. abgeschlossen. Der Vertrag wurde als Operating Leasing abgeschlossen.

Dr. K. zahlte für das Kfz ausschließlich für die Nutzung des Kfz ein entsprechendes monatliches Leasingentgelt, es erfolgte keine Anzahlung.

Das Restwert- und Verwertungsrisiko liegt zu 100% beim Leasinggeber.

Der vorgelegte Versicherungsvertrag weist Herrn Dr. M. K. als Versicherungsnehmer aus. Versichert wurde der geleaste BMW X5.

Laut polizeilicher Anmeldedaten ist der BMW X5 auf die Privatperson Herrn Dr. K. zugelassen.

Für die Kfz-Kosten ist die Bf. zur Gänze aufgekommen.

Es gibt keine schriftliche Vereinbarung zwischen der X. Consulting GmbH und Herrn Dr. K. hinsichtlich der Nutzung bzw. Verrechnung der Kosten betreffend den BMW X5.

Im Betriebsvermögen befand sich weiters ein Audi A4, für den ebenfalls Betriebsaufwand geltend gemacht worden ist. Dieses Kfz war auf die Y. GmbH (verschmolzene Firma mit der X. GmbH per 31.12.2007) zugelassen.

Strittig ist, ob die von der X. Consulting GmbH geltend gemachten Aufwendungen für die Versicherung und die Leasingraten für den BMW X5 als Betriebsausgaben oder als verdeckte Ausschüttungen zu werten sind, und davon abhängig, ob diese den Einkünften aus Gewerbebetrieb hinzuzurechnen sind und Kapitalertragsteuer vorzuschreiben ist.

Gesetzliche Erwägungen:

Im gegenständlichen Fall wurden die Leasingraten und die Versicherungszahlungen für den BMW X5 von der X. Consulting GmbH bezahlt.

Der BMW X5 war auf den Alleingesellschafter zugelassen, die Versicherung lautete auf den Gesellschafter, es wurden keinerlei Unterlagen vorgelegt, die auf die Verwendung des Autos durch andere Personen schließen ließen.

Eine schriftliche Vereinbarung der GmbH mit dem Alleingesellschafter über die - private oder betriebliche - Verwendung des BMW X5 wurde nicht vorgelegt.

Im Betriebsvermögen war weiters der Audi A4 erfasst, von dem der steuerliche Vertreter ausführte, dass dieser sich zwar im Betriebsvermögen befunden habe, (bis zum Verkauf 2012) jedoch nicht betriebliche verwendet worden sei.

Als Nachweis dafür legte der steuerliche Vertreter einen Kaufvertrag vor, auf dem handschriftlich der Kilometerverbrauch zum Zeitpunkt des Verkaufes in Höhe von ca. 19.000 km festgehalten worden ist.

Im Zuge von Nachforschungen durch die Betriebsprüfung stellte sich jedoch der handschriftlich festgehaltene Kilometerstand des verkauften Audi A4 als nicht richtig heraus. Dieser betrug laut Angaben des Käufers und der zuständigen Werkstatt ca. 90.000 km.

Die handschriftlichen Angaben auf der „Kaufvereinbarung“ vom 22.11.2012, wonach der Audi A4 einen Kilometerstand von 19.651 km aufgewiesen hätte, sind mit dem oben angeführten Erhebungsergebnis in keinsten Weise im Einklang zu bringen ist.

Der steuerliche Vertreter nahm dazu nicht Stellung.

Wer den Audi A4 verwendet hat, wurde vom steuerlichen Vertreter nicht erläutert.

Wie auch bereits vorstehend ausgeführt sind nach allgemeiner Lehre "verdeckte Ausschüttungen Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die in ihrer äußeren Erscheinungsform nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und die ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache wird an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt. Unter „Vorteilszuwendung“ wird ein geldwerter Vorteil verstanden, der entweder in Geld oder aus einem in Geld ausdrückbaren Wert besteht. Die Art des zugewendeten Vermögensvorteils ist für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung prinzipiell unerheblich, jeder hinreichend bestimmte und messbare Vorteil reicht aus. (vgl. Ressler/Stürzlinger in Lang/Rust/Schuch/Staringer (Hrsg), KStG2, § 8 Rz 100)

Ein solcher Vorteil ist jedenfalls auch in der Ausgabenersparnis zu erblicken. Ein Vermögensvorteil liegt daher auch dann vor, wenn durch die Übernahme von nicht betrieblich veranlassten Aufwendungen, die im Interesse des Anteilsinhabers entstanden sind, eine Vermögensminderung beim Anteilsinhaber hintangehalten wird, weil er mit eigentlich ihn treffenden Ausgaben nicht belastet wird.“

Diese Erkennungsmerkmale einer verdeckten Ausschüttung treffen im gegenständlichen Fall vollinhaltlich zu.

Auf Grund des angeführten Sachverhaltes waren unrechtmäßig beanspruchte geldwerte Vorteile des Alleingeschafters Dr. K. festzustellen. Auch erfolgte die Bereicherung durch die Vermögensverminderung zu Lasten der Bf., wodurch die Voraussetzung des objektiven Tatbildes für die Annahme einer verdeckten Ausschüttung gegeben ist.

Da bezüglich der Nutzung des BMW X5 für den Alleingeschafter geldwerte Vorteile erwachsen sind und weiters auch keine nach außen hin wirkenden Vereinbarungen zwischen der GmbH und dem Alleingeschafter getroffen worden sind, geht das Bundesfinanzgericht unter Berücksichtigung der vorstehenden Ausführungen davon aus, dass die Bezahlung der Aufwendungen für den BMW X5 so wie sie für den Alleingeschafter bezahlt worden sind, für einen Dritten nicht geleistet worden wären.

Infolge der Qualifizierung als verdeckte Ausschüttung im beschwerdegegenständlichen Fall unterliegen die entsprechenden Beträge der Kapitalertragsteuer.

4.) Haftungsbescheid für den Zeitraum 1-12/2009 und 1-12/2010:

Wie den vorstehenden Ausführungen zu entnehmen ist, geht das Bundesfinanzgericht daher davon aus,

a) Kredit:

Den Ausführungen des Vertreters der Bf. in der Beschwerde und in den Stellungnahmen und den vorliegenden Unterlagen folgend geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Kredit von der Bf. deshalb aufgenommen worden ist, um die Entnahmen, die der Geschafter in seinem Einzelunternehmen vor Einbringung des Unternehmens in die GmbH getätigt hat, abzudecken.

Das Eingehen einer Kreditverbindlichkeit zur Finanzierung einer Barentnahme ist jedoch grundsätzlich nicht betrieblich veranlasst. Unterlagen betreffend die Kreditaufnahme wurden nicht vorgelegt.

Die von der Bf. abgezogenen Zinsen, die sie für den bei er BAWAG aufgenommenen Kredit bezahlt hat, sind daher nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, sondern als verdeckte Ausschüttungen zu werten und unterliegen daher der Kapitalertragsteuer.

b.) Die gegenständlich strittigen Aufwendungen für den BMW X5 sind - wie den vorstehenden Ausführungen zu entnehmen ist - nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen, und unterliegen daher als verdeckte Ausschüttungen der Kapitalertragsteuer.

Diesbezüglich ist auszuführen, dass nach § 93 Abs 1 EStG bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen die Einkommensteuer grundsätzlich durch KEST-Abzug erhoben wird (bzw. ist grundsätzlich auch dann ein KEST-Abzug vorzunehmen, wenn die Kapitaleinkünfte beim

Empfänger zu den Einkünften iSd § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG gehören). Abzugsverpflichteter ist grundsätzlich der Schuldner der Kapitalerträge, also etwa die zuwendende Kapitalgesellschaft und diese haftet gemäß § 95 Abs 1 EStG auch für die Einbehaltung und Abfuhr der KESt, wobei gerade bei einer verdeckten Ausschüttung diese im Haftungswege nachzuerfassen ist.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientiert sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Wien, am 6. März 2020