

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Gerhard Peither, Sandgasse 16, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 4. Mai 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 19. Dezember 2016 betreffend Körperschaftsteuer 2013 und 2014 (Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014) Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Vorbemerkung:

Mit Eingabe vom 19. Juni 2017 wurde die Beschwerde der Beschwerdeführerin auf die hierin genannten Bescheide eingeschränkt (Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014). Die Beschwerde hinsichtlich Körperschaftsteuer 2014 wurde nur insofern bekämpft, als sie als Basis die Höhe der Einkünfte zu berücksichtigen hat.

Im Vorlagebericht wurden richtigerweise nur die Beschwerden betreffend Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014 angeführt.

Gegenständliche Erledigung bezieht sich demnach auf diese zwei Bescheide.

Mit **Gruppenfeststellungsbescheid** vom 12. Oktober 2011 wurde dem Antrag der „***Bf1***“ vom 3. März 2010 auf Feststellung einer Unternehmensgruppe gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988

stattgegeben.

> Gruppenträger: „***Bf1*** (im Folgenden „***1***“ bzw. Beschwerdeführerin)

< Gruppenmitglied: R I GmbH (im Folgenden R)

In einer betreffend die Jahre 2012 bis 2014 durchgeführten Außenprüfung wurden im **Bericht gemäß § 150 BAO** über das Ergebnis der Außenprüfung (ABNr.: ***3***) folgende Feststellungen getroffen:

Tz. 1 *verdeckte Ausschüttungen (=vA):*

R I GmbH (Gruppenmitglied):

Gesellschafter: „***1***“ 100%

Geschäftsführer: A R

„***Bf1***

Gesellschafter: A R 100%

Geschäftsführer: A R

Verdeckte Ausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Unter einem Anteilsinhaber ist dabei ein Gesellschafter oder eine Person mit einer gesellschafterähnlichen Stellung zu verstehen. Die Zuwendung eines Vorteils an einen Anteilsinhaber kann auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahe stehende Person begünstigt wird.

Ob eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung gegeben ist, wird anhand eines Fremdvergleiches ermittelt, wobei Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern an jenen Kriterien gemessen werden, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden.

Die Vereinbarung muss demnach

< nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,

< einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

< zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden.

Tz. 2 R C:

Frau C R sei bei der Firma „***1***“ (Beschwerdeführerin) angestellt. Frau C R (Tochter von Herrn A R) würde in Wien leben und studieren. Frau C R sei im Prüfungszeitraum mit 10 Stunden angestellt gewesen. Die Tochter hätte keine fixen Arbeitszeiten. Aufzeichnungen über tatsächlich geleistete Tätigkeiten würden lt. erhaltener Auskunft keine vorliegen. Überdies würde die übermittelte Tätigkeitsbeschreibung von Frau C R in keiner Weise der tatsächlichen Geschäftstätigkeit der Firma „***1***“ (Beschwerdeführerin) entsprechen. Das gegenständliche Dienstverhältnis „C“ würde einem Fremdvergleich nicht standhalten, es sei daher nicht anzuerkennen. Die „Lohnzahlungen“ würden eine verdeckte Ausschüttung darstellen.

	2013	2014
Lohnkosten „C“	3.782,97 €	8.365,54 €

Der Vollständigkeit halber werden hier auch die Feststellungen hinsichtlich verdeckter Ausschüttung angeführt.

Dieser Punkt wird allerdings in einem eigenständigen Beschwerdeverfahren behandelt werden.

Tz. 4 Zusammenfassung verdeckte Ausschüttung:

*Die bei der Firma R (Gruppenmitglied) festgestellten verdeckten Ausschüttungen (ABNr.: ***3***) würden verdeckte Ausschüttungen an die Firma „***1***“ sowie verdeckte Ausschüttungen von der Firma „***1***“ an Herrn A R darstellen.*

	2012	2013	2014
vA lt. Tz. 3		3.782,97	8.365,54
vA lt. ABNr.: ***3***	74.018,17	69.542,56	47.525,70
vA gesamt	74.018,17	73.325,53	55.891,24
davon 25% KESt	18.504,54	18.331,38	13.972,81

Mit **Feststellungsbescheiden Gruppenträger 2013 und 2014** vom 19. Dezember 2016 wurde den Feststellungen der Außenprüfung gefolgt und entsprechende Bescheide verfasst.

Mit Eingabe vom **30. Jänner 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014 vom 19. Dezember 2016 ersucht.
„Die Verfassung einer Beschwerde ist bereits im Gange. Es bedarf jedoch einer Rücksprache mit dem Geschäftsführer der Gesellschaft, welche aus terminlichen Gründen erst am 31.01.2017 stattfinden kann. Es wird daher höflich um Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 04.02.2017 ersucht. Für ihre zustimmende Erledigung im Vorhinein dankend zeichne ich mit freundlichen Grüßen ...“

[Anmerkung Richter: Diese Eingabe ist rechtzeitig, da die Feststellungsbescheide erst am 28. Dezember 2016 zugestellt wurden und der 28. Jänner 2017 ein Samstag war; somit ist die Eingabe am 30. Jänner 2017 (Montag) rechtzeitig.]

Mit Eingabe vom **3. Februar 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend Feststellungsbescheid 2012, 2013 und 2014 bis 11.02.2017 ersucht.

Mit Eingabe vom **10. Februar 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend Feststellungsbescheid 2012, 2013 und 2014 bis 18.02.2017 ersucht.

Mit Eingabe vom **18. Februar 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend Feststellungsbescheid 2012, 2013 und 2014 bis 27.02.2017 ersucht.

Mit Eingabe vom **27. Februar 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** hinsichtlich der Körperschaftsteuerbescheide 2013 und 2014, der Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014 und der Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2012, 2013 und 2014 bis 06. März 2017 ersucht.

Mit Eingabe vom **6. März 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend oben genannter Bescheide bis 14. März 2017 ersucht.

Mit Eingabe vom **14. März 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend oben genannter Bescheide bis 20. März 2017 ersucht.

Mit Eingabe vom **20. März 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend oben genannter Bescheide bis 27. März 2017 ersucht.

Mit Eingabe vom **27. März 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend oben genannter Bescheide bis 04. April 2017 ersucht.

Mit Eingabe vom **4. April 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend oben genannter Bescheide bis 11. April 2017 ersucht.

Mit Eingabe vom **11. April 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend oben genannter Bescheide bis 25. April 2017 ersucht.

Mit Eingabe vom **25. April 2017** wurde um **Verlängerung der Beschwerdefrist** betreffend oben genannter Bescheide bis 09. Mai 2017 ersucht.

Mit **Bescheid vom 2. Mai 2017** wurde die Verlängerung der Rechtsmittelfrist hinsichtlich des Körperschaftsteuerbescheides 2014, der Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014 und der Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2012, 2013 und 2014 abgewiesen.

Die zahlreichen Anträge auf Verlängerung der Rechtsmittelfristen seien jeweils gleichlautend vorgebracht worden, nämlich dass wegen der Komplexität noch zusätzliche Recherchen erforderlich seien.

Diesen Sachverhalten sei mit den bis dato erfolgten Verlängerungen der Beschwerdefristen von mehr als drei Monaten ausreichend Rechnung getragen worden.

Mit **Eingabe vom 4. Mai 2017** wurde **Beschwerde** gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2013 und 2014, die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014 und die Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2012, 2013 und 2014 eingereicht. Die Beschwerde würde sich gegen die festgesetzten Bemessungsgrundlagen dem Grunde und der Höhe nach richten.

Es werde beantragt, die Bemessungsgrundlagen in gleicher Höhe wie dies in der ursprünglichen Abgabenerklärung beantragt worden sei, festzusetzen.

Die Begründung der Beschwerde würde dazu dienen, die seitens der Außenprüfung getroffenen Feststellungen zu entkräften und das Begehren des Rechtsmittelwerbers zu artikulieren. Zumal in der Kürze der zur Verfügung stehenden Zeit umfangreichere Ausführungen nicht bewerkstelligt werden würden können, werde dies in Ergänzung des Anbringens zu einem späteren Zeitpunkt nachgeholt.

Mit **Bescheid-Mängelbehebung vom 8. Mai 2017** wurde die Beschwerdeführerin auf das Fehlen eines Inhaltserfordernisses gemäß § 250 Abs. 1 lit. b BAO einer Beschwerde hingewiesen. Der Beschwerde vom 4. Mai 2017 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2014, die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014 und die Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2012, 2013 und 2014 würde die Begründung fehlen.

Die angeführten Mängel seien gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 31.05.2017 zu beheben. Bei Versäumung dieser Frist gelte die Beschwerde als zurückgenommen.

Mit Eingabe vom **29. Mai 2017** wurde ein **Ansuchen um Verlängerung** der Mängelbehebungsfrist hinsichtlich der Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2014, die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014 und die Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2012, 2013 und 2014 eingereicht. Es werde ersucht, die Frist bis 17. Juni 2017 zu verlängern. Der Austritt eines Mitarbeiters und unaufschiebbare Agenden würden die Fertigstellung der Beschwerde verzögern.

Mit **Bescheid vom 8. Juni 2017** wurde gegenständlichem Fristverlängerungsansuchen stattgegeben und die Frist bis längstens 17. Juni 2017 verlängert.

Bei Versäumung dieser Frist würde die Beschwerde als zurückgenommen gelten. Weiters sei darauf hingewiesen worden, dass einem weiteren Fristverlängerungsansuchen nicht Folge gegeben werde.

Mit **Eingabe vom 19. Juni 2017** wurde folgendes Schreiben an das zuständige Finanzamt verfasst [*Anmerkung Richter: Die Eingabe gilt als rechtzeitig, da die gewährte Frist 17. Juni 2017 ein Samstag war und somit der nächste Werktag gilt, also Montag 19. Juni 2017*]: Ergänzung der Beschwerde vom 4. Mai 2017 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2014, die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014.

Die Beschwerde werde auf die im Rubrum bezeichneten Bescheide eingeschränkt und im Sinne des § 85 Abs. 2 BAO unter Einhaltung der Frist gem. § 108 Abs. 3 BAO mit nachfolgender Begründung ergänzt:

Der Körperschaftsteuerbescheid 2014 gelte als abgeleiteter Bescheid und werde daher nur insofern bekämpft, als die festzustellende Höhe der Einkünfte auf Basis des zu dieser Beschwerde ergehenden Erkenntnisses beruhen möge.

Weder der Feststellungsbescheid Gruppenträger 2013 noch der Feststellungsbescheid

Gruppenträger 2014 seien, obwohl sie Änderungen hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen gegenüber den eingebrachten Erklärungen aufweisen und von Amts wegen erlassen worden seien, mit keiner Begründung versehen. Es könne davon ausgegangen werden, dass sich die Bescheide auf das Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 2012 – 2014 beziehen würden.

Ad Tz. 1 verdeckte Ausschüttungen:

Der Annahme, dass das Einkommen der Gesellschaft zu Unrecht vermindert werde, wenn Entscheidungen des Souveräns (Generalversammlung) der Gesellschaft umgesetzt würden, könne nicht gefolgt werden. Die der „verdeckten Gewinnausschüttung“ zugeordneten Sachverhalte seien rein von wirtschaftlichen Gedanken getragen und hätten das Ziel die Gesellschaft auf Sicht gesehen zu stärken. Im Übrigen werde auf die Ausführungen der Beschwerde vom 27. Jänner 2017 gegen den Haftungsbescheid für den Zeitraum 2012 bis 2014 die Kapitalertragsteuer betreffend vom 14.12.2016 verwiesen. Es werde beantragt, von der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung Abstand zu nehmen.

Ad Tz. 2 R C:

Es sei richtig, dass Frau C R als Dienstnehmerin bei der Gesellschaft angemeldet sei. Unzweifelhaft sei auch, dass sie im Auftrag der Gesellschaft immer wieder in einer Form in Erscheinung trete, welche ein Dienstverhältnis mit der Gesellschaft vermuten lasse. Unklar sei die Feststellung der Behörde, dass ein Dienstverhältnis nicht anzuerkennen sei, wenn die gleiche Behörde Anzeigen bei Bezirksverwaltungsbehörden und Trägern der Sozialversicherungsanstalten verfasse, weil sie allein durch Anwesenheit von Personen in Räumlichkeiten von Unternehmern diesen Dienstverhältnissen unterstelle. Hier werde mit ungleichem Maß vorgegangen. Es werde daher beantragt, die Lohnkosten für Frau C R in vollem Umfang anzuerkennen.

Für den Fall der Vorlage der Beschwerde beim Bundesfinanzgericht werde schon jetzt die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat beantragt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 21. August 2017** hinsichtlich Feststellungsbescheid Gruppenträger 2013 vom 19. Dezember 2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 24. August 2017** hinsichtlich Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 vom 19. Dezember 2016 wurde der Bescheid geändert.

Begründend wurde auf die gesonderte Begründung betreffend das Jahr 2013 vom 21. August 2017 verwiesen.

In dieser Begründung seien im Wesentlichen die Ausführungen im Bericht über die Außenprüfung wiedergegeben worden.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass die im Rahmen der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen zur Anstellung der Tochter des Gesellschafter-Geschäftsführers, C R, sachverhaltsmäßig nicht bekämpft worden seien, sodass diese der gegenständlichen

Entscheidung zugrunde zu legen seien. Dass es keine fixen Arbeitszeiten gebe und keine Aufzeichnungen über tatsächlich geleistete Tätigkeiten vorhanden seien, würde auf folgendem Ersuchen um Bekanntgabe der Umstände von C R beruhen (Ersuchen im Rahmen der Betriebsprüfung):

- < Angabe der genauen Tätigkeitsbeschreibung
- < Angabe des jeweiligen zeitlichen Umfangs der einzelnen Tätigkeiten
- < Gibt es fixe Arbeitszeiten?
- < Wo liegt der Arbeitsort?
- < Gibt es Stundenaufzeichnungen?
- < Welche Ausbildung/Berufserfahrung liegen für die Tätigkeit vor?

Dieses Ersuchen sei wie folgt beantwortet worden:

„Das Dienstverhältnis begann am 3. Oktober 2012. Es wurde aus dem Grund eingegangen, dass sie [Anm.: C R] in das Geschäft als präsumtive Nachfolgerin Einsicht erhält. Als erstes und wichtigstes Element gilt die Betreuung bestehender und die Kontaktaufnahme zu neuen Kunden beider Tochterunternehmen. Dabei richtet sich die Dienstzeit nach den Möglichkeiten der Kunden, wobei dafür anfänglich 10 Stunden in der Woche vorgesehen sind. Sie geht diesem Job (anfänglich in Begleitung ihres Vaters) sowohl in Österreich als auch im angrenzenden Ausland nach. Außerdem erhält sie Kenntnis in der Verwaltung der Tochterunternehmen. Sie hat einen Gymnasialabschluss und studiert derzeit politische Wissenschaften. Danach ist ein Studium der Betriebswirtschaft angedacht.

Verträge zwischen nahen Angehörigen würden unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit für den Bereich des Abgabenrechts grundsätzlich nur Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten würden, einen eindeutigen und klaren Inhalt hätten und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären. Dies würde vor allem deshalb gelten, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessensgegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen sei und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden würden können (VwGH 29.3.2017, Ra 2015/15/0048).

Im gegenständlichen Fall sei vor allem zu bedenken, dass C R im beschwerdegegenständlichen Zeitraum in Wien gelebt und studiert hätte. Bis auf die Anmeldung bei der OÖGKK als Angestellte ab 3.10.2012 sowie der Führung eines Lohnkontos würde es keinerlei Beweise für eine Tätigkeit von C R bei der Beschwerdeführerin geben. Von einem nach außen hin ausreichend in Erscheinung treten des im Rahmen der Betriebsprüfung und in der Beschwerde vorgebrachten Dienstverhältnisses könne daher keine Rede sein (VwGH 20.5.2010, 2006/15/0238).

Auch sei kein eindeutiger Inhalt des behaupteten Dienstverhältnisses erkennbar, weil die konkret zu erbringenden Leistungen von C R nicht dargestellt worden seien (VwGH 31.3.2003, 98/14/0164; zur Nichtanerkennung von an den Sohn des Unternehmers für angebliche

Buchhaltungsarbeiten bezahlten Beträgen als Honoraraufwand).

Ein Rechtsverhältnis zwischen nahen Angehörigen könne überdies nur dann mit steuerlicher Wirkung anerkannt werden, wenn der Vollzug des Vertragsverhältnisses so erfolgen würde, wie es unter Fremden üblich sei (Jakom/Lenneis, EStG. 2017, § 4 Rz 337). Gerade bei Tätigkeiten im Außendienst sei es üblich, dass genaue Aufzeichnungen über Art und zeitliche Lagerung der Tätigkeit geführt würden (insbesondere Reisekostenabrechnungen). Im gegenständlichen Fall würden keinerlei Aufzeichnungen über die Tätigkeit von C R für die Beschwerdeführerin vorliegen, sodass der geltend gemachte Lohnaufwand nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden könne.

Zum Vorbringen betreffend Ungleichbehandlung mit Personen, bei deren Anwesenheit in Räumlichkeiten von Unternehmen ein Dienstverhältnis unterstellt werden würde, sei zunächst festzuhalten, dass C R vom Prüforgang nicht arbeitend bei der Beschwerdeführerin angetroffen worden sei. Überdies sei nach ständiger Rechtsprechung des VwGH von einem Dienstverhältnis nur dann auszugehen, wenn jemand bei der Erbringung von Dienstleistungen, somit unter solchen Umständen angetroffen werde, die nach der Lebenserfahrung üblicherweise auf ein Dienstverhältnis hindeuten würden, sofern im Verfahren nicht jene atypischen Umstände dargelegt werden würden, die einer solchen Deutung ohne nähere Untersuchen entgegenstehen würde (VwGH 20.5.2014, 2012/08/0257), d.h. das bloße Antreffen in den Räumlichkeiten des Unternehmens sei NICHT ausreichend um von einem Dienstverhältnis ausgehen zu können. Schließlich sei festzuhalten, dass sich diese VwGH-Erkenntnisse auf fremde Dritte beziehen würden.

Mit **Eingaben vom 22. September 2017** wurde beantragt, die Beschwerde vom 4. Mai 2017 gegen die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (**Vorlageantrag**).

Mit **Vorlagebericht vom 12. Oktober 2017** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Darin wurde vom vorlegenden Finanzamt beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Nach einem **Beschluss** des damals zuständigen Richters gab die Beschwerdeführerin mit **Eingabe vom 3. Februar 2020** bekannt, dass sich gegenständliche Vorlageanträge sich gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 21. August 2017 bzw. 24. August 2017 betreffend Feststellungsbescheiden Gruppenträger 2013 und 2014 richten würden.

Am 11. Mai 2021 wurde in den Räumlichkeiten des Gerichtes ein **Erörterungstermin** durchgeführt.

Zum beschwerdegegenständlichen Punkt wurden hier folgende Aussagen niederschriftlich festgehalten:

Richter:

Tz. 2 R C:

Hierbei handelt es sich um die Tochter des Geschäftsführers (also nahe Angehörige).

Ich ersuche um Nachweise, dass Frau R tatsächlich für die Beschwerdeführerin tätig gewesen ist. Welche Tätigkeiten hat Frau R tatsächlich durchgeführt?

Gibt es zu den Tätigkeiten eigene Arbeitsaufzeichnungen? Der Geschäftsführer hat erwähnt, dass ihn die Tochter auf zahlreichen Reisen begleitet hat. Hierzu müsste es Unterlagen geben (Hotelrechnungen, Essen, ...). Ich ersuche um Vorlage von aussagekräftigen Unterlagen.

Frau R hat in Wien studiert und dort eine (eigene) Wohnung bewohnt. Wie (mit welchem Fahrzeug) ist Frau R zwischen Wien und Steyr gependelt? Gibt es hierzu Unterlagen (Ticket, PKW, ...)?

Ersuche weiters um Vorlage von durchgeführten Prüfungen (Studiennachweis) und deren zeitliche Lagerung.

Hat Herr R seiner Tochter Unterhaltszahlungen geleistet, oder hat die Tochter ihren Lebensunterhalt mit dieser Beschäftigung verdient? Ich ersuche um Vorlage entsprechender aussagekräftiger Unterlagen.

Diese Ausführungen wurden bereits in der Ladung formuliert. Gibt es diesbezüglich nunmehr nähere Ausführungen?

Gf:

Meine Tochter absolviert für mich verschiedenste Termine. Als sie auf Auslandssemester in Tallinn war, hat sich Kontakte geknüpft, welche zu konkreten Abschlüssen geführt haben. Ich habe meiner Tochter auch einzelne Aufträge zugeteilt.

Richter:

Können sie diese vorlegen?

Gf:

Habe ich nicht mehr konkret.

Ich leiste neben den strittigen Zahlungen tatsächlich auch Unterhaltszahlungen an meine Tochter in Höhe von 550,00 € pro Monat.

Der diesbezügliche Nachweis für die Jahre 2012 und 2014 wird nachgereicht.

Anmerkung Richter:

Bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt wurden betreffend die streitgegenständlichen Zeiträume keinerlei Unterlagen übermittelt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Frau C R ist die Tochter des Geschäftsführers der Gesellschaften. Sie ist bei der Beschwerdeführerin angestellt (10 Stunden pro Monat). Sie war an keine fixen Arbeitszeiten gebunden und hat auch keine Aufzeichnungen über die tatsächlich geleisteten Tätigkeiten geführt. Während dieses Zeitraumes hat sie in Wien gelebt und studiert.

Aufgrund der gegebenen Umstände ist davon auszugehen, dass die Tochter des Geschäftsführers tatsächlich nicht für das Unternehmen tätig war, sondern der Geschäftsführer seine Unterhaltsleistungen über die Gesellschaft finanziert hat.

Lohnkosten 2013: 3.782,98 €

Lohnkosten 2014: 8.365,54 €

2. Beweiswürdigung

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde klar und unmissverständlich nach den konkreten Tätigkeiten und auch den diesbezüglichen zeitlichen Gegebenheiten gefragt. Im Antwortschreiben (Mail vom 3. November 2016) wurde diesbezüglich lediglich ausgeführt, dass die Tochter als präsumptive Nachfolgerin in die Geschäfte Einsicht erhalten sollte. Arbeitsaufzeichnungen, Zeitnachweise und Ähnliches wurde nicht nachgewiesen.

Frau C R war im Prüfungszeitraum in Wien (Studium). Diese Darstellung im Zuge der Betriebsprüfung wurde nicht in Abrede gestellt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 KStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988 nicht abgezogen werden.

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 198 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Verträge zwischen nahen Angehörigen finden unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit für den Bereich des Abgabenrechts grundsätzlich nur Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären. Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessensgegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten (vgl. VwGH 29.3.2017, Ra 2015/15/0048; VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028).

Es sind die Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits sauber zu trennen (vgl. VwGH 11.11.2008, 2006/13/0046).

Die für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweismwürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Vereinbarung bestehen (vgl. VwGH 28.5.2015, 2013/15/0135; VwGH 19.3.2021, Ra 2021/13/0034).

Frau C R ist die Tochter des Geschäftsführers und Gesellschafters (100%). Die Berücksichtigung der oben genannten Voraussetzungen für Verträge zwischen nahen Angehörigen sind demnach für die gegenständliche Beurteilung jedenfalls zwingend zu beachten.

Im gegenständlichen Fall ist vor allem zu bedenken, dass Frau C R im beschwerdegegenständlichen Zeitraum in Wien gelebt und studiert hat. Bis auf die Anmeldung bei der OÖGKK als Angestellte ab 3.10.2012 sowie der Führung eines Lohnkontos gibt es keinerlei Beweise/Hinweise für eine Tätigkeit von Frau C R für die Beschwerdeführerin. Von einem nach außen hin ausreichend in Erscheinung treten des im Rahmen der Betriebsprüfung und in der Beschwerde vorgebrachten Dienstverhältnisses kann daher keine Rede sein (vgl. VwGH 20.5.2010, 2006/15/0238).

Auch ist kein eindeutiger Inhalt des behaupteten Dienstverhältnisses erkennbar, weil die konkret zu erbringenden Leistungen von Frau C R nicht dargestellt wurden (vgl. VwGH 31.3.2003, 98/14/0164; zur Nichtanerkennung von an den Sohn des Unternehmers für angebliche Buchhaltungsarbeiten bezahlten Beträgen als Honoraraufwand).

Ein Rechtsverhältnis zwischen nahen Angehörigen kann überdies nur dann mit steuerlicher Wirkung anerkannt werden, wenn der Vollzug des Vertragsverhältnisses so erfolgt, wie es unter Fremden üblich ist (vgl. Jakom/Lenneis, EStG. 2017, § 4 Rz 337). Gerade bei Tätigkeiten im Außendienst ist es üblich, dass genaue Aufzeichnungen über Art und zeitliche Lagerung der Tätigkeit geführt werden (insbesondere Reisekostenabrechnungen). Im gegenständlichen Fall liegen keinerlei Aufzeichnungen über die Tätigkeit von Frau C R für die Beschwerdeführerin

vor, sodass der geltend gemachte Lohnaufwand nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden kann.

Zum Vorbringen betreffend Ungleichbehandlung mit Personen, bei deren Anwesenheit in Räumlichkeiten von Unternehmen ein Dienstverhältnis unterstellt würde, ist zunächst festzuhalten, dass C R vom Prüfororgan nicht arbeitend bei der Beschwerdeführerin angetroffen wurde. Überdies ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH von einem Dienstverhältnis nur dann auszugehen, wenn jemand bei der Erbringung von Dienstleistungen, somit unter solchen Umständen angetroffen wird, die nach der Lebenserfahrung üblicherweise auf ein Dienstverhältnis hindeuten, sofern im Verfahren nicht jene atypischen Umstände dargelegt werden, die einer solchen Deutung ohne nähere Untersuchen entgegenstehen (vgl. VwGH 20.5.2014, 2012/08/0257), d.h. das bloße Antreffen in den Räumlichkeiten des Unternehmens ist NICHT ausreichend, um von einem Dienstverhältnis auszugehen zu können. Schließlich ist festzuhalten, dass sich diese VwGH-Erkenntnisse auf fremde Dritte beziehen.

Selbst wenn die Erbringung von Arbeitsleistungen in einem gewissen Umfang durch die Tochter des Gesellschafter Geschäftsführers durchaus als glaubwürdig erachtet werden kann, rechtfertigt in freier Beweiswürdigung der zur Gänze fehlenden Schriftlichkeit nicht die Annahme eines Dienstvertrages betreffend die Tochter (vgl. VwGH 22.3.2010, 2008/15/0099).

Das Dienstverhältnis von Frau R mit der Beschwerdeführerin ist nicht anzuerkennen. Das Dienstverhältnis wurde offensichtlich nur deshalb „konstruiert“, um die Unterhaltszahlungen an die Tochter aus der betrieblichen Sphäre zu finanzieren.

Die Gesellschaft hat die gezahlten Beträge dem Geschäftsführer nicht in Rechnung gestellt bzw. auf ein ihm zugehöriges Verrechnungskonto verbucht. Es ist seitens der Gesellschaft offensichtlich nicht beabsichtigt, die hier strittigen Beträge vom Geschäftsführer auch tatsächlich einzufordern.

Der Vollständigkeit halber wird auch hier darauf hingewiesen, dass gegenständlich davon auszugehen ist, dass es sich hier um eine klare Vorteilszuwendung an den Geschäftsführer (Vater und Unterhaltsverpflichten) handelt, somit liegt gegenständlich eine verdeckte Ausschüttung vor.

Die Erledigung hinsichtlich der verdeckten Ausschüttungen (sowohl vom Gruppenmitglied als auch vom Gruppenträger) erfolgt allerdings in einem gesondert geführten Beschwerdeverfahren.

Anmerkung Richter:

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung erfolgte im Schreiben vom 19. Juni 2017. Weder in der Beschwerde vom 4. Mai 2017 noch im Vorlageantrag vom 22. September 2017 wurde ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung eingebracht.

Wird ein derartiger Antrag allerdings erst in einem die Beschwerde ergänzendem Schreiben gestellt – wie hier am 19. Juni 2017 – so besteht kein Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung (vgl. VwGH 21.12.2011, 2008/13/0098). Dies gilt auch dann, wenn diese Ergänzung noch innerhalb der Beschwerdefrist erbracht wird (vgl. VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212).

Der erkennende Richter erachtete es nicht als notwendig eine Senatsverhandlung durchzuführen.

Die Gewinnzurechnung erfolgt unverändert gegenüber der Feststellung der Außenprüfung.

	Wj 2013	Wj 2014
Gewinnerh. DV C R	3.782,97	8.365,54

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Aufgrund der klaren rechtlichen Vorgaben in Bezug auf die fremdübliche Gestaltung von Dienstverhältnissen mit nahen Angehörigen, welche im Wesentlichen von **Umständen des Einzelfalles** und der **freien Beweiswürdigung** abhängig waren, liegen die Voraussetzungen für eine ordentliche Revision nicht vor.

Beilage:

Berechnungsblätter Bemessungsgrundlagen

Linz, am 29. Juli 2021