

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 27. Jänner 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 14. Dezember 2016 betreffend Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2012, 2013 und 2014 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Haftungsbescheid für die Zeiträume 2012, 2013 und 2014 (Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen ist den Beilagen zu entnehmen):

Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner)	KESt-Betrag in Euro
H ***3*** 2012	***11*** €
H ***3*** 2013	***12*** €
H ***3*** 2014	***13*** €

Summe Kapitalertragsteuer: ***14*** €

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

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:

Gegenständliche Feststellungen fußen auf die Außenprüfungen des Gruppenmitglieds und des Gruppenträgers.

In den Erkenntnissen betreffend diese Firmen wurden die hier strittigen Feststellungen ebenfalls angeführt und begründet.

Mit **Gruppenfeststellungsbescheid** vom 12. Oktober 2011 wurde dem Antrag der „***1***“ ***2***- g.m.b.H. vom 3. März 2010 auf Feststellung einer Unternehmensgruppe gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 stattgegeben.

> Gruppenträger: „***1***“ ***2***- g.m.b.H. (im Folgenden „***1***“ bzw. Beschwerdeführerin)

< Gruppenmitglied: ***3*** ***4*** GmbH (im Folgenden ***3***)

In einer betreffend die Jahre 2012 bis 2014 durchgeführten **Außenprüfung** sowohl beim Gruppenmitglied als auch beim Gruppenträger wurden Feststellungen getroffen, welche zu verdeckten Gewinnausschüttungen vom Gruppenmitglied an den Gruppenträger bzw. in weiterer Folge an Herrn H ***3*** (Geschäftsführer) führten.

Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung (ABNr.: ***7***) bei der Beschwerdeführerin (Firma „***1***“):

Tz. 1 verdeckte Ausschüttungen:

Hier wurden Ausführungen zu fremdüblichen Vereinbarungen dargestellt.

Tz. 2 ***3*** A:

Mangels Fremdüblichkeit würden die diesbezüglichen Lohnzahlungen eine verdeckte Ausschüttung darstellen.

< 2013: 3.782,97 €

< 2014: 8.365,54 €

Tz. 3 Zusammenfassung Gewinnänderungen:

Zurechnung der oben genannten Lohnzahlungen

Tz. 4 Zusammenfassung verdeckte Ausschüttung

Die bei der Firma ***3*** (Gruppenmitglied) festgestellten verdeckten Ausschüttungen (ABNr.: ***5***) würden verdeckte Ausschüttungen an die Beschwerdeführerin („***1***“), sowie verdeckte Ausschüttungen von der Beschwerdeführerin an Herrn H ***3*** darstellen.

	2012	2013	2014
--	------	------	------

vA lt. Tz. 3		3.782,97	8.365,54
vA lt. Bericht ABNr.: ***5***)	74.018,17	69.542,56	47.525,70
GESAMT	74.018,17	73.325,53	55.891,24
Davon 25% KESt	18.504,54	18.331,38	13.972,81

Mit **Haftungsbescheid für den Zeitraum 2012 bis 2014** vom 14. Dezember 2016 wurde aufgrund von Zuflüssen von Kapitalerträgen Kapitalertragsteuer in Höhe von 50.808,73 € festgesetzt. Empfänger der Kapitalerträge sei der Geschäftsführer Herr H ***3***.

Mit Eingabe vom **27. Jänner 2017** wurde **Beschwerde** gegen den Haftungsbescheid 2012 bis 2014 betreffend Kapitalertragsteuer eingereicht. Der Bescheid vom 14. Dezember 2016 sei am 28. Dezember 2016 zugestellt worden.

Mit Bescheid über den Prüfungsauftrag vom 27. Juni 2016, ABNr.: ***7***, sei eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO der Kapitalertragsteuer 2012-2014, der Umsatzsteuer 2012-20014, der Körperschaftsteuer 2012-2014 und der zusammenfassenden Meldung angeordnet worden. Im Beiblatt zum Prüfungsauftrag sei die Unterfertigung der Kenntnisnahme des Prüfungsauftrages durch den Geschäftsführer am 12. September 2016 mit dem Hinweis, dass keine Zustimmung zur Durchführung der Außenprüfung für die Zeiträume 10/2011 bis 04/2014 gemäß § 148 Abs. 3 BAO erteilt werde, erfolgt. Es sei auf die Ausführungen des steuerlichen Vertreters in dessen schriftlicher Eingabe vom 3. August 2016 hingewiesen worden (siehe Anlage 2).

In der schriftlichen Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 3. August 2016 sei darauf hingewiesen worden, dass der betreffende Zeitraum schon einmal einer intensiven Prüfung unterzogen worden sei und daher die Bestimmungen des § 148 Abs. 3 BAO zu beachten seien. Dem darin ausgesprochenen Ersuchen um Stellungnahme sei in der Weise entsprochen worden, dass mitgeteilt worden sei, es würde sich um eine Außenprüfung im Sinne des § 147 BAO handeln (siehe Anlage 3).

Die in der BAO festgesetzten Normen würden ihre Wirkung nicht nur gegenüber Abgabepflichtigen entfalten, sondern auch gegenüber den vollziehenden Behörden. Das Erlassen eines Bescheides über einen Prüfungsauftrag für einen Zeitraum, für den eine Außenprüfung bereits vorgenommen worden sei, ohne Zustimmung des Abgabepflichtigen sei daher gesetzeswidrig. Trotzdem vorgenommene Prüfungshandlungen würden der gesetzlichen Grundlage entbehren und würden nicht Anlass für Bescheid begründende Feststellungen sein können. Es würde jeder Form der Rechtssicherheit widersprechen, wenn einmal geprüfte Abgaben durch eine neuerliche Prüfung Änderung erfahren würden. Der Haftungsbescheid könne unter diesem Blickwinkel keine rechtliche Wirkung entfalten.

Im Bericht vom 14.12.2016 gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung für die Jahre 2012-2014 sei in der Beilage unter Tz. 4 Zusammenfassung verdeckte Ausschüttung angeführt worden:

Die bei der Firma ***3*** (Gruppenmitglied) festgestellten Ausschüttungen (ABNr.: ***5***) würden verdeckte Ausschüttungen an die Firma „***1***“ (Gruppenträger), sowie verdeckte Ausschüttungen von der Firma „***1***“ an Herrn H ***3*** darstellen.

Verdeckte Ausschüttungen aus dem Titel Geschäftsführerwohnung seien bereits anlässlich der Außenprüfung für die Jahre 2011 bis 2014 bei der Firma ***3*** (ABNr.: ***6***) abgehandelt worden und die entsprechende KEST für die Jahre 2011, 2012 und 2013 sei abgeführt worden (siehe Anlage 4). Eine neuerliche Feststellung zu diesem Thema würde sich zumindest für diesen Zeitraum erübrigen.

Mit den gegen die Bescheide anlässlich der Außenprüfung (ABNr.: ***5***) bei der Firma ***3*** für die Jahre 2012, 2013 und 2014 eingebrachten Beschwerden würden Feststellungen, die zur Annahme verdeckter Ausschüttungen geführte hätten, bekämpft und das Fehlen der Voraussetzungen für verdeckte Ausschüttungen dargelegt. Für den Fall der Vorlage der Beschwerde beim Bundesfinanzgericht werde schon jetzt die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat beantragt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 8. November 2017 wurde die Beschwerde vom 27. Jänner 2017 betreffend Festsetzung Kapitalertragsteuer für die Jahre 2012 bis 2014 als unbegründet abgewiesen.

Nach umfangreicher Darstellung der vorliegenden Feststellungen wurde weiters angeführt, dass inhaltlich in der Beschwerde nichts vorgebracht worden sei, sodass diesbezüglich auf die Begründung im Betriebsprüfungsbericht vom 14. Dezember 2016 zu ABNr.: ***7*** (Firma „***1***“) sowie auf jenen mit der ABNr.: ***5*** (Firma ***3***) verwiesen werde.

Zur Klarstellung sei hinsichtlich der verdeckten Ausschüttung betreffend die für private Wohnzwecke genutzten Räumlichkeiten des Hauses ***8*** Folgendes auszuführen: In der Betriebsprüfung ABNr.: ***6*** sei die fremdübliche Miete pro Monat mit 3.240,00 € (10% USt) und 360,00 € (20% USt) festgestellt worden. Daraus würde sich zum Beispiel eine Nettogewinnerhöhung bei den 10%-igen Umsätzen für den Zeitraum Oktober 2011 bis September 2012 vom 38.880,00 € ergeben. Die Nettogewinnerhöhung bei den 20%-igen Umsätzen würde für diesen Zeitraum 4.320,00 € betragen. Seitens des Prüfers sei allerdings davon ausgegangen worden, dass die in der Buchhaltung aufscheinenden Akontierungen ab Jänner 2011 in Höhe von monatlich 1.500,00 € + 20% USt tatsächlich eingefordert und bezahlt worden seien, weswegen diese auch bei der Ermittlung der KEST abgezogen worden seien, sodass nicht der gesamte Vorteil aus der privaten Nutzung der Räumlichkeiten des Hauses ***8*** durch den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und 100%-Gesellschafter der Kapitalertragsteuer unterworfen worden sei. Überdies sei die Kapitalertragsteuer mit Bescheid

vom 28. August 2014 NICHT der Beschwerdeführerin, sondern der Firma ***3*** vorgeschrieben worden.

Dies werde im Folgenden für den Zeitraum Oktober 2011 bis September 2012 dargestellt.

Angemessene Miete 10%	38.880,00
Angemessene Miete 20%	4.320,00
10% USt	3.888,00
20% USt	864,00
Summe Brutto	47.952,00
25% KESt	11.981,25

Abzug Akontierungen, die von Herrn ***3*** aber tatsächlich nicht geleistet worden seien:

Netto. $12 \times 1.500,00 = 18.000,00$

Plus 20% USt $300,00 \times 12 = 3.600,00$

Summe: 21.600,00

Differenz von 47.952,00 und 21.600,00 = 26.352,00

Davon 25% KESt = 6.588,00

Differenz KESt sohin: 5.393,25 €

Es würde sohin keine Doppelvorschreibung vorliegen.

Insoweit die Beschwerde die Ansicht vertreten würde, die Kapitalertragsteuer wäre bei der Firma ***3*** vorzuschreiben gewesen, sei festzuhalten, dass hinsichtlich Ausschüttungen an die Beschwerdeführerin von der Firma ***3*** die Beteiligungsertragsbefreiung des § 10 Abs. 1 Z 1 KStG 1988 zur Anwendung kommen würde und wegen des Beteiligungsausmaßes auch keine KESt-Pflicht bestehen würde (§ 94 Abs. 2 EStG 1988). Bei einer mittelbaren Beteiligung des Gesellschafters (im Wege einer Kapitalgesellschaft), der den Vorteil erhalte, sei die Kapitalertragsteuer derjenigen Gesellschaft vorzuschreiben, an der der Gesellschafter (natürliche Person) unmittelbar beteiligt sei und zwar auch dann, wenn er Geschäftsführer der vorteilsgewährenden Gesellschaft sei (VwGH 14.12.2005, 2002/13/0022). Das sei im gegenständlichen Fall – wie auch im Rahmen der Betriebsprüfung dargestellt – die Beschwerdeführerin (Firma „***1***“).

In verfahrensrechtlicher Hinsicht sei abschließend noch festzuhalten, dass sich die KESt-Vorschreibung für die beschwerdegegenständlichen Jahre 2012 bis 2014 keineswegs nur auf die verdeckte Ausschüttung beziehen würde, die aus der zu unangemessenen Konditionen erfolgten Nutzungsüberlassung von Räumlichkeiten des Hauses ***8*** für private Wohnzwecke des Alleingeschafters der Beschwerdeführerin resultiert (vgl. die Zusammenfassung zu Tz 27 der Außenprüfung ABNr.: ***5*** Firma ***3***), sodass jedenfalls auch neue Tatsachen iSd § 201 Abs. 2 Z 3 2. Fall BAO iVm § 202 Abs. 1 BAO vorgelegen seien. Allerdings würden die beschwerdegegenständlichen Bescheide ohnedies nicht auf § 201 Abs. 2 Z 3 2. Fall BAO iVm § 202 Abs. 1 BAO basieren, sondern auf § 201 Abs. 2

Z 3 erster Fall BAO iVm § 202 Abs. 1 BAO, weil es sich um eine Festsetzung bei der Beschwerdeführerin gehandelt hätte und auch kein selbstberechneter Betrag bekanntgegeben worden sei.

Mit **Eingabe vom 7. Dezember 2017** wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde gegen den Haftungsbescheid für den Zeitraum 2012 bis 2014 Kapitalertragsteuer betreffend, dem Bundesfinanzgericht vorzulegen (**Vorlageantrag**).

Mit **Vorlagebericht vom 20. Dezember 2017** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Das vorlegende Finanzamt beantragte darin die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Nach **Beschluss** des damals zuständigen Richters erfolgte mit **Eingabe vom 3. Februar 2020** die Bekanntgabe, dass sich gegenständlicher Vorlageantrag gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 8. November 2017 richten würde.

Am 11. Mai 2021 fand in den Räumlichkeiten des Gerichts ein **Erörterungstermin** unter Anwesenheit des Senatsvorsitzenden, des Geschäftsführers, des Steuerberaters, der Amtsvertreterin sowie der Prüferin statt.

Dabei seien die einzelnen Punkte umfassend zur Sprache gekommen.

In der diesbezüglich verfassten **Niederschrift** wurden folgende Ergebnisse festgehalten:

„Tz. 4 Vorsteuer aus Rechnungen R:

Es geht hier darum, ob es sich bei der Firma R um einen sog. KU handelt oder nicht. Auf dem vorliegenden Beleg ist die UID Nummer dieser Firma nicht ersichtlich. Falls es sich um einen solchen KU handelt, ist schon aus materiell rechtlicher Sicht keine Vorsteuerabzugsmöglichkeit gegeben (kein Vorsteuerabzug einer gar nicht entstandenen Umsatzsteuerschuld).

BP:

Anhand der Umsatzsteuerbescheide ist klar ersichtlich, dass es sich um einen Kleinunternehmer handelt. Erst ab dem Jahr 2016 wurden die entsprechenden Grenzen überschritten.

Stb:

Hinsichtlich dieses Punktes wird die Beschwerde zurückgenommen.

Tz. 9 Porsche 911 Luxustangente:

Hierzu gibt es mE eine ziemlich klare Rechtslage lt. VO BGBl II 2004/466 (Zeitpunkt der Anschaffung und nicht Nutzung ist relevant).

Gibt es hierzu allenfalls Gründe, warum gegenständlich diese VO nicht anzuwenden wäre?

Stb:

Ich werde mich hinsichtlich dieses Punktes noch entscheiden.

Richter:

Ich möchte diesbezüglich feststellen, dass auch eine allfällige Senatsentscheidung an diese VO gebunden ist, somit würde sich eine Luxustangente von 66,39% ergeben.

Tz. 17 Weiterverrechnete Kosten an ***3*** DE:

Meines Erachtens gibt es hier keine unternehmerischen Gestaltungsfreiheit. Die Kosten sind dort zu berücksichtigen, wo sie angefallen sind. Nach der Aktenlage wird die gesamte Verwaltung von Österreich durchgeführt; dafür sind jedenfalls Kosten zu verrechnen.

Die Zurechnung des Finanzamtes erfolgte analog der von der Bf. selbst vorgenommenen Zurechnung in Vorjahren.

Sie selbst haben Vorjahre als Vergleich angesetzt. Ich ersuche um Darstellung, warum die Berechnung des Finanzamtes (der Betriebsprüfung) nicht stimmen sollte. Allenfalls ersuche ich um klare Nachweise, welche Kosten tatsächlich angefallen sind. Die verrechneten Kosten wären in Deutschland natürlich als Aufwand zu berücksichtigen.

Richter:

Die Beträge wurden von der Betriebsprüfung in rechtsrichterweise in den jeweiligen Wirtschaftsjahren berücksichtigt.

Stb:

*In Hinsicht auf die Weiterverrechnung an ***3*** ***4*** Deutschland wird die Beschwerde für den gegenständlichen Zeitraum zurückgezogen.*

Tz. 18 Stundung Managementvergütung:

Hier erscheint die Darstellung im Bericht relativ klar. Es handelt sich hier um eine Stundung und um keinen Verzicht. Die Managementvergütung wurde mit einem Betrag von 5.000,00/Monat vereinbart. Für August und September wurde lediglich ein Betrag von 2.000,00 p.m. als Erlös verbucht; 3.000,00 wurden gestundet – dies stellt also nach wie vor eine Forderung dar. Bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ist hierbei aber jedenfalls von einer Erfolgswirksamkeit auszugehen (im Gegensatz zu einem Einnahmen-Ausgaben-Rechner).

Stb:

*In Hinsicht auf die Weiterverrechnung an ***3*** ***4*** Deutschland wird die Beschwerde für den gegenständlichen Zeitraum zurückgezogen.*

Tz. 19: Aufwendungen Herr ***3*** (vA):

In diesem Punkt geht es um zahlreiche Aufwendungen, welche jedenfalls (auch) die Privatsphäre des Geschäftsführers betreffen. Hierbei hat der VwGH eine ziemlich strenge Rechtsprechung entwickelt. Es sind hier klare unmissverständliche Nachweise (Glaubhaftmachung genügt nicht) erforderlich.

Das Finanzamt hat in diesem Bereich im Schätzungswege bereits Aufwendungen berücksichtigt:

- Reisekosten Inland (2012:2.000,00; 2013 und 2014: jeweils 1.000,00)*
- Arbeitskleidung (2012 und 2013: jeweils 1.000,00; 2014: gesamten Betrag)*
- Ausgaben für Wein (95% der Aufwendungen wurden berücksichtigt)*

Um hier einen erheblichen Verwaltungsaufwand zu vermeiden, wäre hier allenfalls eine einvernehmliche Pauschallösung praktikabel.

Es wäre für jede einzelne Position ein „Nachweis“ über die ausschließliche und unzweifelhafte betrieblich bedingte Nutzung zu erbringen. Auch nur bei der „Möglichkeit“ einer privaten (Mit)Veranlassung wäre kein betrieblicher Zusammenhang zu unterstellen.

Ich denke hier, dass hier ein pauschaler Ansatz eine verwaltungsökonomische Lösung wäre. Allenfalls wäre eine Erhöhung der vom Finanzamt angesetzten Beträge anzudenken. Allerdings, wie schon vorher erwähnt, wäre dies bei einer Senatsentscheidung wohl nicht so zu lösen.

Gf:

Bei diesen Reisen habe ich geschäftliche Kontakte geknüpft und auch tatsächlich Geschäfte abgewickelt. Meine Freundin hat mich hier tw. begleitet, um mich dabei zu unterstützen. Sie ist zwar nicht in der Firma angestellt, aber immer wieder für sie tätig.

Bei der Golf-Challenge in ZZ waren zahlreiche Hotelbesitzer und –manager anwesend. Hierbei wurden jedenfalls zahlreiche zielführende geschäftliche Kontakte geknüpft.

Wenn ich bei einem Kunden nächtige, nehme ich mir natürlich nicht das billigste Zimmer, da ich hier auch entsprechend auftreten will (zu Turmsuite im Saalbacherhof).

Erwähnen möchte ich aber auch noch, dass ich bei keiner meiner Reisen Tagesgelder beansprucht habe – diese würden mir wohl zustehen.

Zu den Getränken (Bar/Minibar) ist zu bemerken, dass ich dabei Kunden eingeladen habe.

Richter:

Dann wären wir beim Bewirtungsaufwand, welcher bei klarem Nachweis (wer wurde zu welchem Anlass bewirtet) zur Hälfte abzugsfähig wäre. Auch hier wäre ein Nachweis jeder einzelnen Bewirtung zu erbringen.

Stb:

Bei den Anlagegütern erscheint die Beurteilung als verdeckte Ausschüttung nicht gerechtfertigt zu sein.

*Die Solardusche befindet sich beim Objekt ***8***.*

Richter:

Die im Jahr 2012 angeführte Mustertasche (wird vom Gf. auf Geschäftsreisen genutzt) könnte

allenfalls die Anforderungen erfüllen. Die übrigen Taschen sind als „Damenhandtaschen“ zu werten und wurden offensichtlich weiterverschenkt, sind also als Anlagevermögen jedenfalls falsch. Diesbezüglich wäre ein klarer Werbeaufwand nachzuweisen (Produkt- und Leistungsinformation).

Eine verdeckte Ausschüttung wäre bei dieser Sachlage mE allerdings eher zu verneinen.

Um unnötigen Verwaltungsaufwand zu vermeiden, wäre allenfalls eine Erhöhung der Aufwendungen für Inlandsreisen um 50% anzudenken.

Vorsitzender:

Diesem Vorschlag kann ich mich allerdings nicht anschließen.

Richter:

Ich halte hiermit fest, dass in Bezug auf die Auslandsreisen für jede einzelne Reise für die betriebliche Veranlassung ein Nachweis vorzubringen ist. Ein allenfalls im Einigungswege anzuerkennenden Pauschbetrag wäre anzudenken (2012: 3.000 €, 2013: 1.500 €, 2014: 1.500 €) – analog zu den Inlandsreisen.

Richter:

In Bezug auf die Arbeitskleidung hat meines Erachtens das FA einen korrekten Betrag berücksichtigt. Die Kürzung im Jahr 2014 wurde offensichtlich übersehen (Jeans).

Gf:

Hierbei handelt es sich tw. um Kleidungsstücke für Fotoshootings und Werbung. Ein Mitarbeiter hatte keinen ordentlichen Anzug, daher wurde ein solcher gekauft, um einen ordentlichen Auftritt zu ermöglichen (2013: 1.000,00).

Richter:

Das ändert aber nichts an der Tatsache, dass es sich hier weitaus überwiegend um bürgerliche Kleidung handelt, welche nach ständiger Rechtsprechung klar dem steuerlichen Abzugsverbot unterliegt. Meines Erachtens hat hier das Finanzamt bereits einen sehr großzügigen Betrag akzeptiert.

Ich habe hier den Eindruck, dass trotz der Angebote eine Einigung schwer möglich sein wird. Ohne Pauschallösung ist hier also für jede einzelne Position ein geeigneter Nachweis zu erbringen, dass kein Repräsentationsaufwand vorliegt.

Tz. 20 Geschenke und Wein:

Auch hier gilt dasselbe wie bei Tz. 19.

Die Ausgaben für Wein wurden zu 95% anerkannt, die Ausgaben für Geschenke wurden nicht anerkannt.

„Aufmerksamkeiten“ sind nicht abzugsfähig; ebenso Einladungen zu geselligen

Veranstaltungen. Auch hierzu gibt es eine klare (strenge) VwGH-Rechtsprechung. Warum sollte eine Golfmitgliedschaft betrieblich bedingt sein?

Ich ersuche um NACHWEIS zu jeder einzelnen Position, ob es sich hierbei um allfälliges Leistungsentgelt handelt.

Weiters ersuche ich um klaren NACHWEIS einer unmittelbaren Werbewirksamkeit (Fotos in Zeitungen, ...) einzelner Geschenke.

Bei den Punkt Geschenke und Wein ist darauf hinzuweisen, dass bei den Ausgaben für Wein bereites 95 % als Aufwendungen berücksichtigt wurden (2012: 13.343 €, 2013: 14.402 €, 2014: 10.814 €). Dieser Ansatz entspricht nicht der Rechtsprechung des VwGH (zu § 20 Abs. 1 Z 3).

Den Motiven warum der Repräsentationsaufwand getragen wird, kommt keine Bedeutung zu. Es ist unmaßgeblich, ob man sich dem Aufwand hätte entziehen können oder ob er ausschließlich im betrieblichen Interesse lag (VwGH 24.2.2010, 2006/13/0119; 17.4.2013, 2009/13/0065). Selbst dann nicht, wenn Geschenke mit Werbewirksamkeit übergeben werden (BFG RV/5100877/2013).

Unter Berücksichtigung einer Gesamtlösung würde allenfalls hier aber keine Änderung vorgenommen werden (bei den Weinaufwendungen). Bei den nicht berücksichtigten Geschenksaufwendungen wären allenfalls in einer einvernehmlichen Lösung dieser Betrag nicht zu ändern. In einem Senatsverfahren muss allerdings natürlich auch zu diesem Punkt eine gesonderte Diskussion geführt werden.

*Es wurde in diesem Punkt zum Beispiel auch ein Aufwand für *Club* (rd. 4.000,00 €). Ein betrieblich bedingter Aufwand kann hier wohl kaum gefunden werden.*

Gf:

Ich bin hier Mitglied um Werbung zu machen – um auch als Sponsor aufzutreten.

Richter:

Um bei einem Golfclub als Sponsor aufzutreten, wird man wohl nicht zwingend auch Mitglied sein müssen. Hier sehe ich einen klaren Repräsentationsaufwand.

Aufgefallen sind mir zum Beispiel auch 2 Karten für Konzert Howard Carpendale.

Gf:

Hier habe ich wahrscheinlich zwei Kunden eingeladen.

Geschenke sind hier unbedingt notwendig um mit den Kunden in Kontakt zu kommen und zu bleiben.

Richter:

Gerade dieses Kontaktargument ist allerdings durch den Begriff der nichtabzugsfähigen

„Repräsentation“ umfasst.

Offensichtlich gibt es auch hier keinen gemeinsamen Nenner.

Es ist also auch hier für jede einzelne Position ein NACHWEIS zu erbringen, dass kein Repräsentationsaufwand vorliegt.

Tz. 21 Dienstverhältnisse – Haushälterinnen:

Dieser Punkt steht wohl im Zusammenhang mit Tz. 13.

Lt. Ermittlungen der Finanzpolizei waren die Haushälterinnen ausschließlich im Privathaus des Geschäftsführers tätig.

Richter:

Ich weise darauf hin, dass die beiden Frauen ausgesagt haben, dass sie ausschließlich im Gebäude ***8*** tätig waren.

Gf:

Diese Aussage ist richtig. Die beiden Frauen wurden aber mit diesem Betrag ausschließlich für den betrieblich genutzten Teil entlohnt. Für allfällige privaten Tätigkeiten (bügeln meiner Hemden) gibt es eine zusätzliche Entlohnung.

Richter:

Frau ***9*** war 13h pro Woche und Frau ***10*** 9,5h pro Woche für den betrieblich genutzten Teil beschäftigt (lt. Lohnzettel). D.h. neben z.B. 52h/Monat (4*13h) war Frau ***9*** auch noch für den Privatbereich zuständig und wurde dafür extra entlohnt.

Gibt es Nachweise für die Reinigungskräfte, dass diese für den privaten Bereich extra entlohnt wurden.

Gf:

Hierzu gibt es keine Nachweise.

Richter:

Dem habe ich wohl nichts mehr hinzuzufügen.

Tz. 13 außerbilanzielle Zurechnung ***8*** (vA):

Hier geht es nur um die verdeckte Ausschüttung. Vom Finanzamt wurde der außerbücherlich zugerechnete Betrag (Miete und Betriebskosten) als vA gewertet, da sich an dieser Adresse die Privatwohnung des Geschäftsführers befindet und dieser dort mit seiner Familie wohnt. Seitens der Bf. wurden diese Beträge nicht eingefordert.

Falls es sich tatsächlich um die privat genutzte Wohnmöglichkeit des Geschäftsführers samt Familie handelt, liegt wohl eine Zuwendung der Beschwerdeführerin an den Anteilsinhaber vor – somit eine vA.

Richter:

Das FA verweist auf die Besprechung in der VOR BP vom 17.04.2014. Hier wurde in Abstimmung mit dem Stb. Eine einvernehmliche Aufteilung des Gebäudes vorgenommen (40% betrieblich, 60% privat).

Damals wurde die Renditemiete mit einem Betrag von 47.952,00 € festgesetzt. Bei der VOR BP wurde die Differenz zur nichtabzugsfähigen Miete (21.600,00 €) als verdeckte Ausschüttung berechnet (26.352,00 €). Nachdem der Restbetrag von der Gesellschaft vom Gf nicht eingefordert wurde, ist nunmehr dieser Restbetrag ebenfalls als verdeckte Ausschüttung zu verrechnen (21.600,00 €), sodass die gesamte Miete, welche den vom Geschäftsführer genutzten Anteil entspricht einer vA zugeführt wurde.

Stb:

Die Vereinbarung mit dem damaligen BP ist nunmehr obsolet, da man mittlerweile zur Auffassung gekommen ist, dass das Gebäude weitaus überwiegend zu Werbezwecken betrieblich genutzt wird und hinsichtlich des privaten Anteils lediglich ein Teil der einer normalen Wohnung für 2 Personen anzusetzen ist. Die damalige Vereinbarung, dass ein Anteil von 40% betrieblich und 60% für Wohnzwecke des Gf genutzt wird, ist meines Erachtens obsolet.

Richter:

Die BP übergibt Fotos des Gebäudes aufgrund der Besichtigung vom 09/2015 und 10/2016.

Stb:

Ich stelle hiermit den Antrag, dass der für Wohnzwecke genutzte Teil des Gf mit einem monatlichen Betrag von 2.000 € (Miete) als angemessen erachtet wird.

Gf:

An der Ausgestaltung und Einrichtung der Räume ist erkennbar, dass es sich hierbei um Räumlichkeiten für Werbung handelt. Schon der Eingangsbereich lässt eher auf eine Hotellobby als auf einen Eingang eines Privathauses schließen.

*Bei dem Gebäude handelt es sich um ein repräsentatives Gebäude um Kunden die Produkte der Beschwerdeführerin zu präsentieren. Die Zimmer sind weitgehend als Hotelzimmer zu erkennen. In allen Räumen befinden sich Produkte der Firma ***1***/***3***. Diese werden den Kunden entsprechend präsentiert.*

Richter:

Anhand der vorgelegten Fotos wird eine Beurteilung hinsichtlich des tatsächlichen Werbeaufwand vorzunehmen sein.

Sie wohnen aber doch tatsächlich auch in diesem Haus?

GF:

Ja ich wohne auch in diesem Haus, benutze aber kaum Räumlichkeiten. So ist das Zimmer im Obergeschoss (Schlafraum, 31,81m²) als Hotelzimmer eingerichtet.

Ich wohne beinahe alleine in diesem Haus; ich bekomme fast nie (privaten) Besuch.

Richter:

In welchem Raum wohnen sie nun tatsächlich?

Gf:

In dem vorhin genannten Raum.

Richter:

Ihre Freundin hat hier aber ihren Nebenwohnsitz gemeldet und ihre Tochter wird sie doch auch gelegentlich besuchen, sie wird dann auch wohl in diesem Gebäude wohnen.

Gf:

Das ist richtig.

Meine Tochter ist aber nur sehr selten auf Besuch; wohnt dann natürlich hier.

AV:

Diese neue Vorgangsweise wurde im BP Verfahren 2016 nie erwähnt und ich möchte auf die Rechtsprechung zur Erstaussage hinweisen. Eine Erstaussage besitzt mehr Glaubwürdigkeit.

Vorsitzender:

Zu dieser neuen Darstellung wird noch Literaturstudium notwendig sein (Gebäudeaufteilung).

Anmerkung Richter:

Es wurden zahlreiche Bilder seitens der Finanzbehörde als auch seitens des Gf übergeben, auf denen die Einrichtung der einzelnen Räume ersichtlich ist. Es wird wohl der Senat zu entscheiden haben, welche Räume tatsächlich ausschließlich betrieblich genutzt angesehen werden können. Zur Aufteilung ist auch noch die entsprechende Rechtsprechung zu würdigen.

Es ist aber doch festzuhalten, dass es sich hierbei um ein Gebäude handelt, in welchem der Geschäftsführer tatsächlich seine privaten Wohnbedürfnisse abdeckt.

Tz. 22 Abos Zeitschriften:

Zu diesen Zeitungen gibt es hier ebenfalls eine klare Rechtsprechung (z.B. 96/14/0098).

Nachdem die Zeitschriften tatsächlich im Privathaus des Geschäftsführers aufliegen, scheint hier ein Abgehen von der Ansicht des Finanzamtes schwer möglich zu sein.

Gf:

*Die Zeitschriften werden im Umlauf den Mitarbeiter zur Verfügung gestellt und liegen nicht nur im Gebäude ***8*** auf. Sie dienen dazu um sich Ideen für künftige Projekte zu holen.*

Richter:

*Dies ist mir allerdings neu, ich dachte diese Zeitschriften liegen im Haus ***8*** auf. Ich möchte allerdings doch anmerken, dass es sich hierbei doch Großteils um Zeitschriften handelt, welche auch Interesse für „Jedermann“ haben könnten.*

Die neue Darstellung wird allerdings zu würdigen sein.

Richter:

Hinsichtlich WA ist darauf hinzuweisen, dass sich die VOR BP nur auf das Jahr 2011 bezogen hat. Für den Zeitraum 2012 bis 2014 wurden lediglich eine Nachschau durchgeführt. In Anlehnung an die Rechtsprechung des VwGH (5.7.1999, 98/16/0145) ist darin keine Wiederholungsprüfung zu erkennen. Neue Tatsachen sind jedenfalls unstrittig hervorgekommen.

Stb.

Die tatsächliche Abfolge der BP 2011 hat materiellen Einfluss auf die Jahre 2012, 2013 und 2014 genommen. Inhaltlich war das keine Nachschau, sondern eine Betriebsprüfung.

Mit **Vorhalt vom 18. Mai 2021** wurde diese Niederschrift sowie eine Excel Liste über die vorläufigen Auswirkungen der Beschwerdeführerin zur Kenntnis gebracht.

Weiters wurde folgende Fragen und Anmerkungen übermittelt:

Nach Durchsicht der Niederschrift über die Erörterung hätten sich noch weitere Fragen hinsichtlich der offenen Beschwerden ergeben.

*1.) Ich ersuche um Beschreibung (Ausstattung, Größe, ...) des Büros in der Haidbachstraße. Gibt es in diesem Gebäude auch die Möglichkeit Produkte von ***1***/***3*** zu besichtigen? Ich gehe davon aus, dass die Außenprüfung vor Ort vorgenommen wurde, dazu müsste also auch die Prüferin Angaben machen können.*

2.) Wie werden die Produkte potentiellen Kunden präsentiert? Gibt es hierzu Kataloge oder Ähnliches?

*3.) Fragen zur Nutzung des Gebäudes ***8*** :*

*Aus dem Einreichplan geht jedenfalls hervor, dass dieses Gebäude als „Wohnhaus ***3***“ errichtet wurde.*

Das Finanzamt hat in Abstimmung mit dem Steuerberater im Zuge der Prüfung im Jahr 2014 eine Renditemiete festgesetzt. Bei der Erörterung am 11. Mai 2021 stellte der Steuerberater die damals vorgenommene Aufteilung (60%::40%) in Abrede. Ich gehe allerdings davon aus, dass die vereinbarte Renditemiete nicht zur Diskussion steht – lediglich die Aufteilung des Gebäudes (Privat::Betrieb).

Sollte auch die Renditemiete nunmehr in Abrede gestellt werden, so ersuche ich um klare, nachvollziehbare Darstellung einer neuen Berechnung! Die dabei verwendeten Grundlagen und Daten sind ebenfalls vorzulegen.

*In welchem zeitlichen Ausmaß wurde das Gebäude durch Kundenbesuche genutzt?
Wer war bei diesen Besuchen anwesend (wer präsentierte die Einrichtung und Produkte)?
Anhand von Anmeldungen, Kalendereintragungen, etc. müsste dies auch nachweislich belegt werden können. Es wird wohl kein Kunde ohne Anmeldung/Einladung gekommen sein.
Ich ersuche um **Vorlage** diesbezüglicher **aussagekräftiger Unterlagen** – vor allem auch Benennung der Kunden.
Haben Kunden bei derartigen Besuchen auch in diesem Gebäude genächtigt?*

*4.) Ich ersuche die beiliegende Niederschrift **unterschrieben zurückzusenden**. DANKE*

In einem **Lokalaugenschein** (am 9. Juni 2021) des zuständigen Richters in Anwesenheit des Geschäftsführers und des Steuerberaters wurde das Gebäude „***8***“ besichtigt. Dabei seien auch weitere strittige Punkte zur Sprache gekommen und teilweise Entgegenkommen signalisiert worden. Wiederum sei die Zurücknahme des Antrages auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung angekündigt worden.

Mit **Eingabe vom 9. Juni 2021** wurden die **Anträge auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat zurückgezogen** (sowohl die Beschwerde des Gruppenmitglieds als auch des Gruppenträgers).

In einem **Mail vom 17. Juni 2021** gab der zuständige Richter dem Steuerberater seine vorläufige Ansicht der Beschwerdepunkte wieder. Im Falle einer Zurückziehung des Antrages auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung, könnte diesen Ansichten nähergetreten werden.

Bei einer Senatsverhandlung würde die Entscheidung natürlich dem Senat und nicht dem Einzelrichter obliegen.

Anmerkung Richter:

Ursprünglich war der Richter der Ansicht, dass die Zurückziehung des Antrages auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat nicht rechtens sei. Nach näherer Nachforschung war allerdings zu erkennen, dass die vorliegende Zurückziehung den gesetzlichen Bestimmungen entspricht. Auf die Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Senat wurde demnach verzichtet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.) Wiederholungsprüfung/Wiederaufnahme der Verfahren:

Die Beschwerdeführerin wendet zu den streitgegenständlichen Streitzeiträumen ein, dass

diese Zeiträume seitens der Finanzverwaltung schon einmal einer Prüfung unterzogen wurden. Allerdings fand bei dieser Prüfung (ABNr.: ***6*** bzw. ***6***) im Jahr 2014 für diesen Zeitraum lediglich eine Nachschau statt (10/2011 bis 5/2014). Die damalige Außenprüfung hat den Zeitraum 2011 betroffen.

Bei den nunmehrigen Prüfungen wurden im umfangreichen Bericht zahlreiche Feststellungen dargestellt, welche zu wesentlichen Änderungen der ursprünglichen Bescheide geführt haben; es gab auch Feststellungen, welche bei der Vor-Prüfung nicht festgestellt wurden. Bei der „Vorprüfung“ finden sich Feststellungen im Zusammenhang mit Mietaufwendungen (***8*** ; Wohnungsmiete Gf; Betriebskosten), Repräsentationsaufwendungen, Lebensversicherung, Spenden, Führerscheilverfahren, igE PKW (Zeitraum 02/2012), Vergleich Oberbank, Miete Wohnung Wien. Bei der Prüfung im Jahr 2016 gab es unter anderem Feststellungen im Zusammenhang mit Forderungsabschreibungen; doppelt verbuchten Rechnungen; Luxustangente PKW; Vorsteuer PKW; Weiterverrechnung Kosten an ***3*** ***4*** Deutschland; Geschenke; Abos; etc.; weiters natürlich auch das Dienstverhältnis mit Frau A ***3***.

2.) verdeckte Ausschüttungen – KEST:

In den folgenden Feststellungen wird auf die Tz in den jeweiligen Prüfberichten (ABNr.: ***5***; ***7***) Bezug genommen.

a) Strittige Feststellungen im Prüfbericht des Gruppenmitglieds (ABNr.: *5***):**

Tz. 2 verdeckte Ausschüttungen (vA):

Unstrittig liegt gegenständlich ein Gruppe im Sinne § 9 Abs. 8 KStG 1988 vor. Die verdeckten Ausschüttungen der Beschwerdeführerin sind in weiterer Folge beim Gruppenträger (Firma „***1****“) zu erfassen und in weiterer Folge dem Gesellschafter-Geschäftsführer H ***3*** zuzurechnen.

In unten stehenden Tz. sind unter anderem Leistungen angeführt, die der Beschwerdeführerin zugerechnet wurden, welche allerdings unmittelbar dem Geschäftsführer zum Vorteil gelangt sind.

Tz. 13 außerbilanzielle Zurechnung *8*** (vA):**

Seitens der Beschwerdeführerin wurden die Aufwendungen, die private Wohnung des Geschäftsführers betreffend, außerbilanziell dem Gewinn der Gesellschaft wieder zugerechnet.

- 2012: 32.226,48 €
- 2013: 33.310,23 €
- 2014: 32.717,19 €

Strittig ist nunmehr, ob durch das Zurverfügungstellen der Wohnung dem Geschäftsführer ein unmittelbarer Vorteil verschafft wurde.

Aus den vorgelegten Unterlagen (Konten) ist nicht ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin diesbezüglich Zahlungen vom Geschäftsführer erhalten hätte bzw. dass eine Forderung an den

Geschäftsführer eingestellt worden wäre.

Das Aussehen des Gebäudes lässt den klaren Schluss zu, dass es sich bei diesem Gebäude um die private Wohnmöglichkeit der Familie des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin handelt.

Tz. 19 Aufwendungen H ***3*** (vA): die genauen Berechnungen sind dem Anhang zu entnehmen:

Die Beschwerdeführerin hat diverse Aufwendungen als Betriebsaufwendungen verbucht, welche aber nicht der Sphäre der Gesellschaft zuzuordnen sind, sondern zu Privataufwendungen von Herrn H ***3*** (Geschäftsführer) zählen. Die hier strittigen Aufwendungen sind aus den Beilagen „anlag“, „isth“, „ibug“, rkin_ausl“, „kleid“ ersichtlich. Die von der Gesellschaft übernommenen Aufwendungen stellen auch vA dar.

- **anlag** (Anlagevermögen): Hier geht es um Gewinnzurechnungen der gebuchten AfA bzw. die Anschaffungskosten als BMG für die vA. Dabei handelt es sich vorwiegend um Rechnungen von Louis Vuitton.

- **isth** (Instandhaltung): Diese Arbeiten und Lieferungen wurden an der Adresse ***8*** (Privatadresse des Geschäftsführers) durchgeführt.

- **ibug** (Instandhaltung Betriebs und Geschäftsgebäude):

- **rkinl_rkausl** (Reisekosten Inland; Ausland): Hierbei geht es um Reiseaufwendungen des Geschäftsführers. Aus den Unterlagen (Rechnungen) geht der klare Zweck dieser Reisen oftmals nicht hervor (Sacher Wien, Kitzbühel, Wolfgangsee, Villach, Zell am See, ...) bzw. konnten einige Rechnungen nicht vorgelegt werden. Teilweise erfolgten diese Reisen mit der Partnerin des Geschäftsführers (Frau C D). Frau D war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum keine Arbeitnehmerin der Beschwerdeführerin bzw. des Gruppenmitglieds. Einige Reisen weisen klar auf Teilnahme an Golfturnieren hin (Marbella, Brandlhof, Zell am See, ...). Die gebuchten Beträge umfassen oftmals auch Konsumation an Bar und Minibar.

Die Betriebsprüfung anerkannte hier Pauschalaufwendungen in Höhe von 2.000,00 € für 2012 und jeweils 1.000,00 € für 2013 und 2014.

BMG vA 2012: 13.534,43 €

BMG vA 2013: 9.501,93 €

BMG vA 2014: 3.040,06 €

- **kleid** (Kleidung): Nicht anerkannt wurden hier Aufwendungen für Dirndl, Anzug, Damenrock, Stiefel, Jeansjacke, ...

BMG vA 2012: 2.495,89 €

BMG vA 2013: 3.249,72 €

Tz. 21 Dienstverhältnisse (vA) – Haushälterinnen *8*****

Frau ***10*** wurde dabei angetroffen, als sie im Privathaus des Geschäftsführers (***8***) Haushaltsarbeiten (bügeln) durchgeführt hat.

Der Dienstort von Frau ***10*** (und ihrer Vorgängerin) ist im Gebäude ***8*** – Privathaus des Geschäftsführers.

Sowohl Frau ***10*** als auch Frau ***9*** haben angegeben, dass sie ausschließlich im Gebäude ***8*** tätig gewesen sind. Dies hat auch die Beschwerdeführerin in der Beschwerdeschrift so dargestellt. Sie sind/waren dort als Reinigungskräfte angestellt.

BMG vA 2012: 8.355,82 €

BMG vA 2013: 8.515,18 €

BMG vA 2014: 4.601,28 €

b) Strittige Feststellungen im Prüfbericht des Gruppenträgers (ABNr.: *7***):****Tz. 2 ***3*** A:**

Frau A ***3*** 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 durch die Gesellschaft finanziert hat.

BMG vA 2013: 3.782,97 €

BMG vA 2014: 8.365,54 €

2. Beweiswürdigung**1.) Wiederholungsprüfung/Wiederaufnahme der Verfahren:**

Aus dem Prüfungsauftrag und –bericht betreffend das Jahr 2011 (ABNr.: ***6***; ***6***) geht klar hervor, dass für den Zeitraum 10/2011 bis 5/2014 lediglich eine **Nachschau** und keine Außenprüfung durchgeführt wurde.

In den entsprechenden Wiederaufnahmebescheiden wurde klar auf die Feststellungen der Prüfung und der diesbezüglichen Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht verwiesen.

Auch wenn man davon ausgehen würde, dass im damaligen Nachschauzeitraum auch jetzige Feststellungen umfasst waren, so sind es darüber hinaus nunmehr auch andere Feststellungen.

2.) verdeckte Ausschüttung – KEST:

a) Strittige Feststellungen im Prüfbericht des Gruppenmitglieds (ABNr.: *5***):**

Tz. 2 verdeckte Ausschüttungen (vA):

Gruppenfeststellungsbescheid vom 12. Oktober 2011 über das Bestehen folgender Unternehmensgruppe; Firmenbuchauszüge:

Gruppenträger: Fa. „***1***“ (Geschäftsführer: H ***3***; Gesellschafter: H ***3***)

Gruppenmitglied: Fa. ***3*** (Geschäftsführer: H ***3***; Gesellschafter: Firma „***1***“)

Tz. 13 außerbücherliche Zurechnung ***8*** vA:

Unstrittig wird gegenständliche Wohnung dem Geschäftsführer (auch) für die private Nutzung zur Verfügung gestellt. Die Miete und die Betriebskosten wurden als nichtabzugsfähige Aufwendungen seitens der Beschwerdeführerin außerbücherlich dem Gewinn zugerechnet. Aus den Büchern ist auch nicht ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin irgendwelche Forderungen diesbezüglich an den Geschäftsführer gebucht hätte; Zahlungen wurden ebenfalls seitens des Geschäftsführers nicht geleistet.

Tz. 19 Aufwendungen H ***3*** (vA):

Der Inhalt dieser Aufwendungen ist tw. aus dem Buchungstext und den vorgelegten Rechnungen ersichtlich (Lieferadresse: ***8***, Wäschetrockner ***8***, Golf, Aufenthalt Mr u Mrs ***3***, Teilnahme am Abschluss-Turnier Gut Brandlhof, 2xTurnierteilnahme GC Zell am See, ...).

Tz. 21 Dienstverhältnisse (vA) – Haushälterinnen ***8***

Im Zuge einer Nachschau der Finanzpolizei (12. Oktober 2015) wurde festgehalten, dass Frau ***10*** beim Bügeln der Kleidung im Keller des Gebäudes beobachtet wurde. Frau ***10*** hat angegeben, nur vor Ort im Haus ***8*** tätig zu sein und nicht im Betrieb der Beschwerdeführerin. Ihre Vorgängerin, Frau ***9***, hat dieselben Tätigkeiten ausgeführt. Aus den Lohnzetteln ist ersichtlich, dass die Reinigungskräfte im Ausmaß von 13 bzw. 9,5 Stunden beschäftigt waren.

b) Strittige Feststellungen im Prüfbericht des Gruppenträgers (ABNr.: *7***):**

Tz. 2 ***3*** A:

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde klar und unmissverständlich nach den konkreten Tätigkeiten und auch den diesbezüglichen zeitlichen Gegebenheiten gefragt. Es in der Antwort im 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 A ***3*** war im Prüfungszeitraum in Wien (Studium). Diese Darstellung wurde im Zuge der Betriebsprüfung nicht in Abrede gestellt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

1.) Wiederholungsprüfung/Wiederaufnahme der Verfahren:

§ 303 Abs. 1:

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

a) ...

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) ...

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 148 Abs. 3 BAO:

Für einen Zeitraum, für den eine Außenprüfung bereits vorgenommen worden ist, darf ein neuerlicher Prüfungsauftrag ohne Zustimmung des Abgabepflichtigen nur erteilt werden

a) Zur Prüfung von Abgabenarten, die in einem früheren Prüfungsauftrag nicht enthalten waren;

b) zur Prüfung, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303) gegeben sind;

....

Auch wenn oben angeführt wurde, dass im nunmehrigen Prüfungsverfahren (2016) auch andere Feststellungen getroffen wurden, welche in der Vor-BP zu keinen Feststellungen geführt haben, so ist dies nur als Ergänzung dazu zu betrachten, dass grundsätzlich für den Zeitraum ab dem Wj 2012 lediglich eine Nachschau durchgeführt wurde. Falls man unterstellen würde, dass im Jahr 2014 eine Außenprüfung durchgeführt worden wäre, so würden die nunmehrigen Feststellungen ebenfalls eine Wiederaufnahme rechtfertigen, da auch abweichende Feststellungen getroffen wurden.

Zur Begründung ist anzuführen, dass es zulässig ist, in den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden auf Feststellungen einer Außenprüfung und der diesbezüglichen Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht zu verweisen (vgl. VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172). Genau dieser Verweis ist den streitgegenständlichen Wiederaufnahmebescheiden klar zu entnehmen. Ein Begründungsmangel kann demnach nicht erkannt werden.

Wie schon angeführt, wurde bei der Beschwerdeführerin im Jahr 2014 eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO ausschließlich betreffend das Jahr 2011 durchgeführt (Geschäftsjahr 1.10.2010 bis 30.9.2011).

Für den weiteren Zeitraum (ab 10/2011) wurde lediglich eine Nachschau gemäß § 144 BAO durchgeführt.

Eine Nachschau bildet allerdings kein Hindernis für eine spätere Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO (auch) über den Nachschauzeitraum (vgl. VwGH 21/12/2000, 2000/16/0303). Eine Nachschau stellt nur eine beaufsichtigende Maßnahme zum Zwecke der äußeren Kontrolle dar. Aus dem Ergebnis einer derartigen Kontrollmaßnahme ergibt sich kein Hindernis für eine Buch- und Betriebsprüfung gemäß § 147ff BAO (vgl. VwGH 5.7.1999, 98/16/0145). Eine Wiederholungsprüfung im Sinne des § 148 Abs. 3 BAO kann demnach nicht erkannt werden. In dieser gesetzlichen Bestimmung ist klar angeführt, dass ein neuerlicher Prüfungsauftrag dann nicht ausgestellt werden darf, wenn „*eine Außenprüfung bereits vorgenommen worden ist*“. Gegenständlich wurde aber damals **keine Außenprüfung**, sondern **eine Nachschau** durchgeführt; dieser Zeitraum ist vom Ausschluss eines neuerlichen Prüfungsauftrages nicht umfasst.

Die angeführte „Wiederholungsprüfung“ liegt demnach nicht vor.

2.) Verdeckte Ausschüttungen – KEST:

Gemäß § 8 Abs. 1 KStG 1988 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 Abs. 2 leg.cit. ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen

- *im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder*
- *entnommen oder*
- *in anderer Weise verwendet wird.*

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen die ESt (KESt) durch Steuerabzug erhoben. Als Einkünfte aus Kapitalvermögen iSd § 27 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 („sonstige Bezüge“) zählen verdeckte Ausschüttungen aus inländischen Beteiligungen zu den kapitalertragsteuerepflichtigen Kapitalerträgen iSd § 93 Abs. 2 Z 1 EStG (Sondersteuersatz iHv 25%).

Verdeckte Ausschüttungen (vA) sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben (vgl. Raab/Renner in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, KStG, § 8 Tz 111; VwGH 23.4.2008, 2004/13/0106).

Gegenständlich besteht eine Unternehmensgruppe der Firmen „*****1*****“ *****2*****- g.m.b.H. (als Gruppenträger) und *****3***** *****4***** GmbH (als Gruppenmitglied). Somit sind (verdeckte) Ausschüttungen des Gruppenmitgliedes zunächst an den Gruppenträger als zugeflossen zu

werten und in weiterer Folge die (verdeckten) Ausschüttungen auch des Gruppenträgers an den gemeinsamen Geschäftsführer Herrn H ***3***.

Aufgrund der gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen besteht jedenfalls ein Naheverhältnis des Geschäftsführers zu den beiden Firmen.

< Fa. „***1***“ ***2***- g.m.b.H.:

- Gesellschafter: H ***3*** (100%); Geschäftsführer: H ***3***

< Fa. ***3*** ***4*** GmbH:

- Gesellschafter: Firma „***1***“; Geschäftsführer: H ***3***

Gegenständlich zu beurteilende verdeckte Ausschüttungen sind vom sogenannten Veranlassungsprinzip geprägt (vgl. VwGH 29.1.2003, 98/13/0055), nämlich, dass private Kosten des Gesellschafters durch die Gesellschaft übernommen wurden.

Dazu zählen gegenständlich zum Beispiel die Übernahme von (privaten) Wohnungskosten, von Unterhaltszahlungen, von Urlaubsreisen, etc. welche in ein „Kleid“ von Betriebsausgaben gefasst wurden.

Für die steuerliche Beurteilung ist hierbei zu klären, inwieweit bei der Körperschaft Gewinnerzielung vorliegt oder ob nicht Gewinnverwendung gegeben ist. Vor allem im Fall des Vorliegens von vA, d.h. wenn Ausschüttungen nicht sofort als solche zu erkennen sind, ist dies Unterscheidungsfrage von Bedeutung. Denn die Verwendung bzw. die Verteilung des Einkommens darf die Höhe des steuerpflichtigen Einkommens nicht beeinflussen. Dies gilt im KStG genauso wie im EStG (§ 20).

Eine vA liegt vor, wenn folgende Tatbestände erfüllt sind:

< Zuwendung eines vermögenswerten Vorteils,

< Eigentums- oder Nahebeziehungen zu einer juristischen Person,

< das objektive Tatbild, also die Bereicherung des Anteilsinhabers oder einer ihm nahestehenden Person zu Lasten der Körperschaft, sowie

< das subjektive Tatbild, d.h. eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung.

Die Art des zugewendeten Vorteils spielt keine Rolle, es muss ein zumindest bestimmter bzw. bestimmbarer und messbarer Vorteil sein (Geld, geldwert besitzender Vorteil).

Wesentlicher Aspekt einer vA ist auch, dass die geschäftliche Beziehung/Vereinbarung einem Fremdvergleich standhalten muss. Der Verwaltungsgerichtshof wendet hierbei die Rechtsprechung über die Verträge zwischen nahen Angehörigen an (vgl. Heinrich, SWK 1999, S 169).

Keine vA, sondern ein Vorteilsausgleich, würde vorliegen, wenn die Vereinbarung.

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt,

- einen eindeutigen Inhalt aufweist sowie

- auch unter Fremden so abgeschlossen worden wäre.

Andernfalls könnten wegen des zwischen nahen Angehörigen in der Regel fehlenden

Interessensgegensatzes, welche hingegen zwischen fremden Vertragspartnern aus der Motivation der jeweiligen Vorteilsmaximierung besteht, zulasten einer gleichmäßigen Besteuerung alle steuerlichen Wirkungen willkürlich herbeigeführt werden (fehlender Interessensgegensatz).

Diese angeführten Kriterien sind im Rahmen der Beweiswürdigung zu beurteilen und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten (vertraglichen) Gestaltung bestehen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 KStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988, die nicht unter § 8 fallen, soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind, nicht abgezogen werden.

Gemäß Z 3 leg.cit. dürfen Repräsentationsaufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht abgezogen werden.

§ 20 Abs. 1 EStG 1988: Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

Z 1 Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

Z 2 lit. a: Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Z 2 lit. b: Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Auffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, ...

Z 3: Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. ...

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 hat offensichtlich nur klarstellende Bedeutung, da diese Kosten schon mangels betrieblicher oder beruflicher Veranlassung im Sinne der §§ 4 und 16 bereits ausgeschlossen sind.

Gemäß der gesetzlichen Bestimmung dürfen Repräsentationsaufwendungen keinesfalls abgezogen werden, ohne Rücksicht auf ihre Veranlassung, ihre Zwangsläufigkeit und ein gegebenes betriebliches (berufliches) Interesse (ein absolutes Abzugsverbot). Ausgenommen ist hier nur der Bewirtungsaufwand der ausschließlich zu Werbezwecken vorgenommen wird.

Derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben geltend machen will, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die betriebliche Sphäre betreffen. Der Umstand, dass Aufwendungen einer betrieblichen Tätigkeit förderlich sein können, reicht für die Abziehbarkeit der Kosten alleine nicht aus (vgl. VwGH 18.12.2013, 2011/13/0119; VwGH 28.10.2009, 2007/15/0103).

Vor allem bei nicht eindeutig feststellbarer Veranlassung bemüht die Rechtsprechung die Angemessenheit, Zweckmäßigkeit und Notwendigkeit. Es seien zwar Angemessenheit oder Zweckmäßigkeit eines Aufwandes nicht zu prüfen, doch können die Unangemessenheit und Unüblichkeit ein Indiz dafür sein, dass die Aufwendungen nicht betrieblich veranlasst sind (vgl. VwGH 22.1.1992, 91/13/0114).

Zu bemerken ist jedenfalls, dass bei Rechtsbeziehungen die zu vA führen, oftmals auch rechtsgültige, dem Grunde nach steuerlich anzuerkennende Vereinbarung zugrunde liegen. Hierbei ist allerdings zu beachten, dass derartige Rechtsbeziehungen oftmals nur deshalb zustande gekommen sind, weil hinter den Geschäftsbeziehungen das Interesse des mittelbar oder unmittelbar Einfluss nehmenden Gesellschafters (Geschäftsführers) steht. Es fehlt hier der geschäftliche Rechtsgrund aus materieller Sicht. Beispielsweise zählt hierzu die Übernahme von Kosten der privaten Lebensführung (z. B. Aufwendungen für die Haushaltsführung, Zurverfügungstellung privater Kleidung, ...).

Auch Kosten, die außerhalb des Bereiches der privaten Lebensführung von der Körperschaft für den Gesellschafter übernommen werden, können zu vA führen. Dazu zählen zum Beispiel Kosten für private Balleinladungen. Auch wenn bei diesen Veranstaltungen über betriebliche Belange gesprochen wird, zählen diese zum Privatvergnügen (vgl. UFS 12.12.2013, RV/2531-W/11).

a) Strittige Feststellungen im Prüfbericht des Gruppenmitglieds (ABNr.: *5***):**

Tz. 2 verdeckte Ausschüttungen (vA):

Bei den oben genannten Firmenverflechtungen (Gruppe; gleicher Geschäftsführer) sind jedenfalls die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen maßgeblichen Bestimmungen von Relevanz.

Die Vereinbarungen müssen 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. 13 außerbücherliche Zurechnung ***8*** vA: Haus Aufteilung 40::60

Dass es sich hier um keinen betrieblichen Aufwand gehandelt hat, erschließt sich aus der außerbücherlichen Zurechnung der jeweils gebuchten Aufwendungen (Miete, Betriebskosten). Allerdings stellt das Zurverfügungstellen einer Wohnung (eines Hauses) an den Geschäftsführer eine **unmittelbare Vorteilsgewährung** an diesen dar und somit eine verdeckte Ausschüttung.

Tz. 19 Aufwendungen H ***3*** (vA):

Gemäß den genannten gesetzlichen Bestimmungen dürfen die für die private Lebensführung aufgewendeten Aufwendungen nicht abgezogen werden.

Diese Aufwendungen betreffen vorwiegend nicht der Gesellschaft zurechenbare Aufwendungen, sondern Privataufwendungen des Geschäftsführers.

Nicht abzugsfähig sind auch Aufwendungen für bürgerliche Kleidung, selbst wenn diese ausschließlich während der Berufsausübung getragen wird (vgl. VwGH 17.9.1990, 89/14/0277).

Aufgrund der Allgemeinheit dieser Aufwendungen wäre es an der Beschwerdeführerin gelegen, hier klare und unmissverständliche **Nachweise** (Glaubhaftmachung genügt nicht) vorzulegen, um privaten Veranlassungen auszuschließen. Dieser Nachweis ist nicht getätigt worden.

Die Beschwerdeführerin führt in der Eingabe vom 19. Juni 2017 (Mängelbehebung) an, dass im Abgabenverfahren nach wie vor das Prinzip der amtswegigen Wahrheitsfindung gilt. Dem ist grundsätzlich zuzustimmen, ausgenommen es handelt sich um Sachverhalte, bei denen nur die Beschwerdeführerin einen näheren Zugang zu den tatsächlichen Gegebenheiten hat. Vor allem bei Aufwendungen, welche eine Nähe zur privaten Lebensführung aufweisen (vgl. VwGH 18.12.2013, 2011/13/0119; VwGH 28.10.2009, 2007/15/0103). Urlaubsreisen, Kleidung und ähnliches weisen jedenfalls eine derartige Nähe zur privaten Lebensführung auf. Vor allem wenn es um die mögliche Vermischung von privaten und betrieblichen Aufwendungen geht, muss hier eine klare Unterscheidungsmöglichkeit durch umfangreiche Dokumentation geschaffen werden. Die Beschwerdeführerin führt weiters an, dass ein besonderer Aufwand gepflegt werden muss, um bei Hotelbetreibern im Geschäft zu bleiben. Das mag richtig sein, die eindeutige betriebliche Veranlassung muss trotzdem klar nachgewiesen werden können.

Seitens des Finanzamtes wurden diesbezüglich im Schätzungswege bereits Beträge berücksichtigt (für 2012: 2.000,00 €; für 2013 und 2014 jeweils 1.000,00 €).

Im durchgeführten Erörterungstermin konnte seitens der Beschwerdeführerin dargelegt werden, dass tatsächlich doch mehr betrieblich bedingte Fahrten durchgeführt wurden. Im Schätzungswege sind die berücksichtigten Beträge um 50% zu erhöhen.

Für die übrigen Aufwendungen liegt nach der Beweiswürdigung jedenfalls eine klare unmittelbare Vorteilsgewährung an den Geschäftsführer vor (in Form von Urlaubsreisen und persönliche Kleidung).

Tz. 21 Dienstverhältnisse (vA) – Haushälterinnen ***8***:

Gemäß § 20 EStG gilt hier das Abzugsverbot von Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen. Diese zählen jedenfalls zur privaten Lebensführung und sind somit keine Betriebsausgaben.

Den Ermittlungsergebnissen der Betriebsprüfung und der Aussage der Haushälterin folgend, erfolgten gegenständliche Tätigkeiten jedenfalls im Gebäude ***8*** – Privatwohnung des Geschäftsführers.

Somit ist ein betrieblicher Aufwand lediglich für den betrieblich genutzten Teil anzuerkennen (40%).

Für den privat genutzten Teil profitiert der Geschäftsführer unmittelbar und persönlich (Betreuung der unmittelbar privat genutzten Wohnräumlichkeiten). Es liegt also auch hier eine klare Vorteilsgewährung an den Geschäftsführer vor.

b) Strittige Feststellungen im Prüfbericht des **Gruppenträgers (ABNr.: ***7***)**:

Tz. 2 *3*** A:**

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).

Im gegenständlichen Fall ist vor allem zu bedenken, dass A ***3*** 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 für eine Tätigkeit von A ***3*** bei der 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 A ***3*** 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 A ***3*** 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 A ***3*** vom Prüforgan 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 Untersuchungen 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 ausgehen zu können. Schließlich ist festzuhalten, dass sich diese VwGH-Erkenntnisse auf fremde Dritte beziehen.

Das Dienstverhältnis von Frau ***3*** mit der Beschwerdeführerin ist nicht anzuerkennen. Das Dienstverhältnis wurde offensichtlich nur deshalb „konstruiert“ um die Unterhaltsleistungen an die Tochter aus der betrieblichen Sphäre zu finanzieren. Daher wurde auch die verdeckte Ausschüttung begründet.

Da es sich hier um eine klare Vorteilszuwendung an den Geschäftsführer (Vater und Unterhaltsleistenden) handelt, liegt gegenständlich eine verdeckte Ausschüttung vor.

Die vA aus den Feststellungsbescheiden des Gruppenmitglieds Firma ***3*** ***4*** GmbH sind auch hier bei den Feststellungsbescheiden des Gruppenträgers (Beschwerdeführerin) zu berücksichtigen.

Zusammenfassung verdeckte Ausschüttungen:

Siehe Beilage

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.

Gegenständliche Feststellungen resultieren im Wesentlichen aus den rechtlichen Würdigungen der Feststellungsbescheide Gruppenmitglied und Gruppenträger. Aufgrund der klaren rechtlichen Vorgaben in Bezug auf die betrieblich bedingten Aufwendungen, welche im Wesentlichen von Umständen des Einzelfalles und der freien Beweiswürdigung abhängig waren, liegen die Voraussetzungen für eine ordentliche Revision nicht vor.

Beilagen:

Berechnung der Bemessungsgrundlagen und KEST

Linz, am 29. Juli 2021