

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende, den Richter***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Stefan Raab und Leopold Pichlbauer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 2. April 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 25. Jänner 2013 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend die Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 und die Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 zur Steuernummer ***1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27. Juli 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin Tanja Grottenthaler zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 <<Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang beim Finanzamt:

A) Ursprüngliche Bescheide für die Körperschaftsteuer 2007 bis 2011

Die Beschwerdeführerin wurde für die beschwerdegegenständlichen Jahre mit den Bescheiden datiert vom 11. März 2008 (2007), 9. März 2009 (2008), 10. März 2010 (2009), 23. März 2011 (2010), 16. März 2012 (2011) erklärungsgemäß zur Körperschaftsteuer veranlagt.

B) Außenprüfung im Jahr 2012 für die Umsatz- und Körperschaftsteuer der Jahre 2007 bis 2009

Aufgrund einer zuvor stattgefundenen Außenprüfung hielt der Prüfer in der Niederschrift über die Schlussbesprechung nach § 149 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl.

Nr. 194/1961) fest, dass die Beschwerdeführerin unter dem Namen ***2*** am 4. November 2001 gegründet worden sei und ***3*** dienen sollte.

Nachdem ***4*** alle Anteile und die Geschäftsführung an der Beschwerdeführerin übernommen hatte, habe er seinen Mitunternehmeranteil an der ***5*** gemäß Art. III UmgrStG unter Fortführung der Buchwerte am 21. November 2005 in die Beschwerdeführerin eingebracht und sei mit Generalversammlungsbeschluss vom 7. März 2011 der Name der Beschwerdeführerin auf den nunmehrigen und der Gegenstand des Unternehmens auf die Errichtung, den Betrieb und Wartung von ***6*** und sonstiger Anlagen zur Nutzung jeglicher ***7***, deren Konstruktion inklusive ihrer Komponenten, Erschließung des ***8*** weltweit, Beteiligung, Betrieb und Vermietung derartiger Anlagen, ***9***, Vermögensverwaltung sowie die Veranlagung von Kapital geändert worden.

In den Jahresabschlüssen „2007 bis 2009“ habe die Beschwerdeführerin jeweils eine Forderung an Frau ***12*** ***11*** in Höhe von € 100.000,00 angeführt, für welche 2007 eine Wertberichtigung von € 20.000 Euro, 2008 von € 30.000, 2009 € 25.000, 2010 von € 12.500,00 und 2011 von € 2.500,00 vorgenommen worden sei. 2011 seien von der bilanzierten Forderung € 500,00 bezahlt worden, sodass € 99.500,00 an möglicher Forderung Einzelwertberichtigungen von € 90.000,00 gegenübergestanden seien.

In der Stellungnahme vom 21. Oktober 2010 habe die Beschwerdeführerin dazu bekannt gegeben, dass sich der „Wertberichtigungsbedarf der Darlehensforderung an Frau ***12*** ***11*** ... aus der schwierigen finanziellen Situation der Familie ***11***“ ergebe. Aufgrund in mehreren Schreiben und laufenden Gesprächen bekundeter grundsätzlicher Zahlungswilligkeit sei von einer Klage abgesehen worden.

In den erwähnten Schreiben vom 24. September 2010 habe Herr ***13*** ***11*** um Zahlungsaufschub gebeten, da sich der Lieferbeginn von ***14*** nach ***15*** beträchtlich verzögert habe und erst vier Wochen danach mit Rückzahlungen begonnen werden könne. Darauf habe die Beschwerdeführerin am 29. Mai 2008 vermerkt, dass Zahlungen bis Ende Juni in Aussicht gestellt worden seien.

Im weiteren Schreiben vom 14. Oktober 2010 habe Herr ***13*** ***11*** angekündigt, ab Dezember 2010 € 1.000,00 beziehungsweise € 500,00 je Quartal der genannten € 100.000,00 zurückzahlen zu wollen.

Das Finanzamt habe in Folge eine Außenprüfung für das Wirtschaftsjahr 2010 eine Kurzprüfung mit nur einem Prüffeld durchgeführt, welche zu keiner Beanstandung geführt habe. Dazu habe der damalige Prüfer festgehalten, dass Frau ***12*** ***11*** im Juli 2006 ein Darlehen über € 100.000,00 für ein Projekt ihres Ehegatten (***13*** ***11***) für eine ***16*** nach ***15*** gewährt worden sei. Die Rückzahlung hätte Ende August und die Übergabe weiterer € 100.000,00 hätten Ende Februar 2007 als „Risikozuschlag“ erfolgen

sollen. Das Geschäft mit den Abnehmern aus ***15*** sei aber nie zustande gekommen. Herr ***13*** ***11*** sei mit seiner ***30*** in Konkurs, das Einkommen von Frau ***12*** ***11*** vom Land ***18*** gepfändet. Auch die Firma ***19***-GmbH, welcher die € 100.000,00 als Darlehen von Frau ***12*** ***11*** zur Verfügung gestellt worden sei, habe Mitte 2008 den Konkurs angemeldet und sei liquidiert worden. Da aber der ***20*** ***13*** ***11*** gute Verbindungen zu einflussreichen Geschäftsleuten habe und weitere Projekte vorantreiben wolle, habe die Beschwerdeführerin von einer Klagsführung abgesehen. Bei diesen Projekten habe es sich neben konventionellen ***21*** auch um Alternativ-***22*** wie den ***41*** einer ***23*** aus ***24*** und ***25***, sowie ***26*** gehandelt, was auch zum Geschäftsfeld der Beschwerdeführerin gepasst habe. Die zwangsweise Einbringung von weiteren Geldern scheine wenig erfolgsversprechend, da bisher nur zwei Mal € 500,00 an Rückzahlung geleistet worden seien. Wäre das Projekt verwirklicht worden, hätte sich daraus ein Gewinn ergeben. Aus diesem Grund sei die Wertberichtigung auf € 12.500,00 gerechtfertigt.

Dazu habe der damalige Prüfer folgende Unterlagen dem Prüfungsakt beigelegt:

- Vertrag vom 10. Juli 2006 zwischen der Beschwerdeführerin und Frau ***12*** ***11***, welche durch ihren Ehemann Ing. ***13*** ***11*** vertreten wurde: Darin wird festgelegt, dass Frau ***12*** ***11*** ein Darlehen von € 100.000,00 bis 31. August 2006 zur Verfügung gestellt und von dieser Ende August zurückgezahlt werde. Dieses stelle Frau ***12*** ***11*** der ***19***-GmbH für diverse Projektplanungen zur Verfügung. Frau ***12*** ***11*** habe sich dazu verpflichtet, zur Abdeckung des Kapitalausfallsrisikos eine Risikoprämie in Höhe von € 100.000 bis 28. Februar 2007 zu bezahlen.
- Kontoauszug vom Bankkonto der Beschwerdeführerin über eine Überweisung von € 100.000,00 am 12. Juli 2006
- Handschriftlicher Vermerk des Geschäftsführers und Alleineigentümers der Beschwerdeführerin vom 29. November 2007 auf dem Geschäftspapier seiner damaligen Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH: „***27*** *zwei Lieferanten ***28*** Lieferqualität — Menge, BACA - Akreditivabteilung ist Partner. Januar 08 erste Lieferungen, ab Februar Rückzahlung. Schriftliche Stellungnahme geht mir bis Mitte Dezember. Auf jeden Fall vor Weihnachten e—mail an ***29*** geht mir zu!*“ Paraphiert mit dem Firmenstempel der ***30*** des ***13*** ***11***.
- Das oben beschriebene Schreiben vom 20. Dezember 2007.
- Schon oben dargestellter handschriftlicher Vermerk vom 29. Mai 2008 ebenfalls vom Geschäftsführers und Alleineigentümer der Beschwerdeführerin auf dem

Geschäftspapier seiner damaligen Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH verfasst und von Ing. ***13*** ***11*** unterschrieben.

- E-Mail von Ing. ***13*** ***11*** an den Geschäftsführer und Alleineigentümers der Beschwerdeführerin vom 19. Januar 2009: „*Guten Morgen ***31***, ich möchte Dir mitteilen, dass ab 10. Januar 2009 mein Geld für mich verfügbar ist. Danach melde ich mich bei dir wegen der Zahlung.*“
- Schreiben des Rechtsanwalts des Geschäftsführers und Alleineigentümers der Beschwerdeführerin an Frau ***12*** ***11*** vom 16. Februar 2009, in welchem die Zahlung von € 200.000,00 aus dem Vertrag vom 10. Juli 2006 binnen fünf Tagen oder Vereinbarung von Ratenzahlung bei sonstiger gerichtlicher Durchsetzung verlangt wird.
- Handschriftlicher Vermerk vom 23. Februar 2009 unterschrieben von ***13*** und ***12*** ***11***, in welchem um Stundung bis 13. März 2009 ersucht wird.
- Punktation für eine Besprechung am 14. April 2009 über Finanzlage und erhoffte Geschäfte des Ing. ***13*** ***11***
- Mailverkehr zwischen dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und Ing. ***13*** ***11*** vom September 2009 bis Januar 2010, in welchem sich beide vertraut über Projekte des Ing. ***13*** ***11***, erhoffte Zahlungsflüsse und Androhung („*aus steuerlichen Gründen*“) von gerichtlichen Schritten, wenn kein Zahlungsvorschlag erbracht würde, unterhalten.
- Nicht unterzeichnetes Schreiben des Rechtsanwaltes des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin datiert vom 15. Juli 2010 an Frau ***12*** ***11***, in welchem „*letztmalig*“ die Zahlung von € 200.000,00 binnen zwei Wochen gefordert wird.
- Auf dem Geschäftspapier der damals im Eigentum des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin befindlichen Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH notierte handschriftliche Notizen über eine Besprechung mit Ing. ***13*** ***11***. Dieser habe nach Erlangen einer Erwerbstätigkeit die Rückzahlung geplant, seine Ehegattin sei auf das Existenzminimum gepfändet. Ing. ***13*** ***11*** beabsichtige ***32*** aus ***33***- und ***24*** sowie ***34***. Es gebe genehmigte ***35***. Die Terminvereinbarung sei für den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin interessant. „***36***“
- E-Mail des Ing. ***13*** ***11*** vom 14. Dezember 2010 an den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin („*Lieber ***31****“), in welchem er ankündigte, € 500,00

auf das Konto der Beschwerdeführerin zu überweisen und die Frage stellte, wie es mit den ***37*** weitergehe.

- Weiteres E-Mail des Ing. ***13*** ***11*** vom 2. März 2011 an den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin („*Lieber ***31****“), in welchem er versprach, zu versuchen noch eine Rückzahlung zustande zu bringen und einen Standort für fünf ***38*** bewarb.
- Nochmalige E-Mail des Ing. ***13*** ***11*** vom 10. März 2011 an den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin („*Guten Abend ***31****“), in welchem eine Zahlung von € 500,00 an die Beschwerdeführerin behauptet wurde.
- Umsatzübersicht des Bankkontos der Beschwerdeführerin, auf welchem zwei Zahlungen von je € 500,00 am 29. Dezember 2010 und am 14. März 2011 ersichtlich sind.

Erst aufgrund der Abgabenerklärung 2011 der Beschwerdeführerin habe das Finanzamt Ermittlungen unternommen (Firmenbuchabfrage), aus welchen hervorgehe, dass der Geschäftsführer und Alleineigentümer der Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der Hingabe der beschwerdegegenständlichen € 100.000,00 am 10. Juli 2006 an der ***19***-GmbH zu 90 % beteiligt gewesen sei. Weitere Beteiligte seien ***39*** ***40*** (5 %) sowie die Firma ***13*** ***11*** Liegenschaftsverwaltungs- und ***41*** GmbH (5 %) gewesen. Frau ***12*** ***11*** sei mit 100 % Eigentümerin der Anteile an der ***13*** ***11*** Liegenschaftsverwaltungs- und ***41*** GmbH gewesen.

Aufgrund dieser bis dahin nicht offengelegter Tatsache sei für die Wirtschaftsjahre 2007 bis 2009 eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO bei der Beschwerdeführerin vom Finanzamt durchgeführt worden.

Der Geschäftsführer und Alleineigentümer der Beschwerdeführerin habe am 10. September 2012 angegeben, dass er Frau ***12*** ***11*** nicht kenne, sie nur einmal gesehen habe und wahrscheinlich nicht mehr erkennen würde. Der Ing. ***13*** ***11*** sei ihm seit der Gründung der ***19***-GmbH bekannt. Der Familie ***11*** sei er aber weder geschäftlich, verwandtschaftlich oder familiär verbunden. Eine Bonitätsprüfung von Frau ***12*** ***11*** sei vor der Hingabe der € 100.000,00 nicht erfolgt. Diese sei Beamtin – Lehrerin oder Kindergarteninspektorin - . Im Nachhinein betrachtet, sei es ein Fehler gewesen ihr das Geld zu überlassen – doch je höher das Risiko, desto höher der Gewinn - . Er sei zu dieser Zeit zu gierig gewesen. Über die Art der mit diesem Geld geplanten Auslandsgeschäfte habe er sich damals wohl informiert. Unterlagen darüber gebe es aber keine mehr - wozu solle man von lange Vergangenheit noch etwas aufbewahren - . Auf die Frage woher Frau ***12*** ***11*** das Geld für die Rückzahlung von € 100.000,00 und € 100.000,00 Bonus gehabt haben sollte, kenne er keine konkrete Antwort. Mit der ***19***-GmbH habe er keinen

unmittelbaren Darlehensvertrag abgeschlossen und habe seine 90 %-ige Beteiligung an dieser Gesellschaft für das Hingeben von € 100.000,00 keine Rolle gespielt, da er diese Anteile Treuhändig für einen „gewissen“ Herrn ***42*** gehalten habe. Ob es dafür einen schriftlichen Treuhandvertrag gegeben habe, könne er sich nicht mehr erinnern, da dies schon so lange her sei (zum Zeitpunkt dieser Aussage: sechs Jahre). Sämtliche Unterlagen und Informationen dazu habe er bereits dem Finanzamt offengelegt.

Dazu habe der Geschäftsführer und Alleineigentümer der Beschwerdeführerin einen vom ihm erstellten Aktenvermerk vorgelegt, aus welchem hervorgehe, dass Ing. ***13*** ***11*** am 6. September 2012 versprochen habe, dass er ab 2013 monatliche Zahlungen von € 300,00 bis € 500,00 an den Geschäftsführer und Alleineigentümer der Beschwerdeführerin leisten werde, da er bis Jahresende sein Insolvenzverfahren beenden könne.

Aus einer Akteneinsicht beim zuständigen Finanzamt sei ersichtlich, dass der Geschäftsführer und Alleineigentümer der Beschwerdeführerin eine Treuhandschaft für die Anteile (90 %) an der ***19***-GmbH nicht offengelegt habe.

In der Befragung am 5. Oktober 2012 habe Herr ***13*** ***11*** erklärt, dass er mit dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin nicht verwandt oder auf andere Weise familiär verbunden sei. Er kenne ihn allerdings seit zwei Jahrzehnten. Seit zehn Jahren würde der Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin die jeweiligen Gesellschaften des Ing. ***13*** ***11*** als Steuerberater vertreten und beraten.

Es würde seit langer Zeit eine enge („echte“) Freundschaft zwischen ihm (Ing. ***13*** ***11***) und dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin bestehen, welche sich durch die Geschäftsbeziehung noch vertieft und gefestigt habe.

Das Geld (€ 100.000,00), welches Frau ***12*** ***11*** laut Vertrag vom 10 Juli 2006 der ***19***-GmbH als Darlehen zur Verfügung gestellt habe, stamme von der Beschwerdeführerin. Die Rückzahlung dieses Betrages und der weiteren € 100.000,00 (insgesamt also € 200.000,00) habe aus den Erlösen der Geschäfte in ***15*** erfolgen sollen, was den Vertragsparteien bekannt gewesen sei. Die Kürze des Vertrages erkläre sich aus der persönlichen Freundschaft zwischen Herrn ***11*** und dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin.

Die € 100.000,00 seien an die ***51*** ***15*** zur Finanzierung der dortigen Geschäfte gedacht gewesen. Dass die ***51*** ***15*** der eigentliche Empfänger sein sollte, sei aus dem Vertrag nicht explizit sichtbar gewesen, sondern dort die ***19***-GmbH angeführt worden, was zu dem Irrtum geführt habe, dass es sich um eine österreichische Firma gehandelt hätte.

Die ***19***-GmbH habe eine eigene ***51*** ***15*** gegründet, welche etwa ein Jahr später zu 100% an Herrn ***11*** übertragen worden sei.

Der Prüfer fasste das **Ergebnis der Ermittlungshandlungen** damit zusammen, dass der Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung an Frau ***11***, welche die Gelder an die ***19***-GmbH weitergeleitet habe, an der ***19***-GmbH zu 90 % beteiligt gewesen sei.

Da diese Gelder nicht für die ***19***-GmbH, sondern für Herrn Ing. ***11*** gedacht gewesen seien, spiele es keine Rolle, ob der Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin direkt oder als Treuhänder an der ***19***-GmbH beteiligt gewesen sei, da die Gelder nicht für jene Gesellschaft bestimmt gewesen seien.

Im Folgenden erläuterte der Prüfer die rechtlichen Voraussetzungen für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung im steuerlichen Sinn und kam zum Schluss, dass es sich bei der Auszahlung von € 100.000,00 aus den Mitteln der Beschwerdeführerin um einen einer dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin nahestehenden Person, Herrn ***11***, gewährten Vorteil gehandelt habe, welche nur aus diesem Naheverhältnis nicht aus betrieblichen Gründen erklärt werden könne.

Zwar sei in den Bilanzen der Beschwerdeführerin eine Forderung „***12*** ***11***“ in Höhe von € 100.000,00 angeführt, der Darlehensvertrag jedoch nicht beim Finanzamt für Gebühren offengelegt worden und daher auch nicht nach außen ausreichend zum Ausdruck gekommen.

Da der Vertrag augenscheinlich einen anderen Inhalt gehabt habe, als dessen Formulierung erkennen ließ, da die € 100.000,00 nicht an Frau ***12*** ***11***, sondern an die sich im Besitz von Herrn ***11*** befindliche ***51*** ***15*** gehen sollten, verfüge dieser Vertrag über keinen eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt. Auch gehe aus dem Vertragstext nicht schlüssig hervor, wie Frau ***11*** dieses Darlehen innerhalb von eineinhalb Monaten hätte zurückbezahlen sollen. Zur Abdeckung des Kapitalausfallsrisikos habe sich Frau ***11*** (scheinbar) verpflichtet, eine Risikoprämie in Höhe von weiteren € 100.000,00 binnen ungefähr eines halben Jahres an die Beschwerdeführerin zu leisten. Unklar sei, wie die Zahlung von weiteren € 100.000,00, um das Ausfallsrisiko zu kompensieren, erfolgen hätte sollen, wenn Frau ***11*** schon nicht der Lage gewesen wäre, die ersten € 100.000,00 zurückzubezahlen. Auf diese Frage habe der Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin keine Antwort geben können, sondern darauf verwiesen, dass je höher das Risiko sei, umso höher auch der Gewinn ausfalle und im Geschäftsleben immer ein Risiko bestehe.

Die hier untersuchte Vorgangsweise halte einem Fremdvergleich nicht stand, weil es den Erfahrungen des Wirtschaftslebens widerspreche, ein derartiges Darlehen ohne werthaltige

Sicherheiten bzw. Bürgschafts- und Haftungserklärungen und auch ohne Bonitätsprüfung an einen fremden Dritten zu geben, ohne dass ein schriftlicher Vertrag, welcher eindeutig Auskunft über die Art und Inhalt des geschlossenen Geschäftes gebe, verfasst worden wäre.

Der Grund für das Hingeben der gegenständlichen Summe sei die persönliche Verbundenheit, die Freundschaft, zwischen dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin und dem tatsächlichen Zahlungsempfänger Herrn Ing. ***11***.

Dies lasse sich aus dem Umstand erschließen, dass die Beschwerdeführerin bisher keine Klage auf Rückzahlung des Darlehens eingebracht habe. Die behauptete mögliche Rufschädigung sei bloß eine Schutzbehauptung.

Dementsprechend stellte der Prüfer als relevanten Sachverhalt für die weiteren rechtlichen Schritte im Rahmen der Außenprüfung fest, dass der Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin Herrn Ing. ***11*** aus persönlicher Freundschaft € 100.000,00 für von diesem beabsichtigten Baustofflieferungen in ***15*** zur Verfügung gestellt habe, um an einen möglichen außerordentlichen Profit teilhaben zu können. Das daraus entstandene Risiko sei als außerordentlich hoch einzuschätzen und der Unternehmensgegenstand der Beschwerdeführerin nicht die Vergabe von hochriskanten Darlehen ohne Sicherheiten und Bonitätsprüfung. Die Zahlung vom € 100.000,00 sei daher ein Vorteil, welche die Gesellschaft einer dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter nahestehende Person zukommen habe lassen.

Die Wiederaufnahme der Verfahren für die Körperschaftsteuer der betroffenen Jahre sei deshalb gerechtfertigt, weil die Einvernahme von Herrn Ing. ***11*** in der Niederschrift vom 5. Oktober 2012 neue Tatsachen hervorgebracht habe, welche im bis dahin geführten Verfahren nicht bekannt gewesen seien.

Nach dem Aktenstand vor dieser Außenprüfung seien die bezahlten € 100.000,00 laut Aktenlage von der Beschwerdeführerin der ***19***-GmbH als Darlehen zur Durchführung diverser Projektplanungen zur Verfügung gestellt worden. Die Vorprüfung für das Wirtschaftsjahr 2010 habe festgestellt, dass *"Frau ***12*** ***11*** ein Darlehen in Höhe von € 100.000,00 zur Verwirklichung eines Projektes ihres Gatten (***16*** nach ***15***) gewährt"* worden sei: *„Dieses Geschäft kam aber nie zustande."* Im folgenden Absatz habe der Vorprüfung ausgeführt: *"Auch die Firma ***19***-GmbH, welcher das Darlehen seitens Frau ***11*** zur Verfügung gestellt wurde, hat Mitte 2008 den Konkurs angemeldet und ist liquidiert."*

Daraus gehe eindeutig hervor, dass die Vorprüfung der Sachverhalt nicht umfassend geklärt habe. Einerseits habe der Vorprüfer festgestellt, dass die € 100.000,00 zur Verwirklichung eines Projektes des Ehegatten von Frau ***11*** gedient hätten, andererseits seien die € 100.000,00 der ***19***-GmbH zur Verfügung gestellt worden.

Diese Umstände seien dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin am 19. November 2012 zur Kenntnis gebracht worden und habe dieser dazu folgende Stellungnahme abgegeben:

*„Zu der Feststellung, dass ich zu Herrn ***11*** eine persönliche Verbundenheit (Freundschaft) hatte, möchte ich folgendes ausführen: Ich war mit Herrn ***11*** nie privat in Verbindung. Es gab keine Privatbesuche, Privatkontakte, keine gemeinsamen Gasthausbesuche et cetera. Ich habe auch Herrn ***11*** bzw. seine Firma nicht persönlich vertreten, sondern wurden diese von der ***43*** Steuerberatung GmbH ab 14. November 2006 vertreten. Herr ***11*** kennt mich vielleicht von öffentlichen Empfängen, Firmenfeiern et cetera. Ein Naheverhältnis muss ich entschieden in Abrede stellen.*

*Es sei laufend versucht worden, den offenen Darlehensbetrag einbringlich zu machen. Herr ***11*** hat jedoch immer wieder Geschäfte in Aussicht gestellt, die eine Rückzahlung des Darlehens ermöglichen sollten.*

*Das in Frage gestellte Darlehen wurde Frau ***11*** persönlich gewährt, wie auch aus dem Überweisungsträger ersichtlich ist. Die tatsächliche Verwendung konnte nicht überprüft werden.*

*Wie ausgeführt sollte dieser Betrag für Geschäfte in ***15*** verwendet werden.*

*Zur Wiederaufnahme des Verfahrens darf ich ausführen, dass im Zuge der Betriebsprüfung für das Wirtschaftsjahr 2010 (Bericht vom 14. März 2011) der Sachverhalt betreffend Darlehen ***12*** ***11*** eingehend diskutiert und auch entsprechend gewürdigt wurde.*

Es liegen daher meines Erachtens keine neu hervorgekommenen Tatsachen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vor.“

C) Wiederaufnahme der Verfahren für die Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 durch das Finanzamt den Bescheiden datiert vom 25. Januar 2013

Das Finanzamt folgte der oben dargestellten Ansicht des Prüfers und dehnte die Anwendung der dort dargestellten Grundsätze auch auf die Körperschaftsteuer der Jahre 2010 und 2011 aus.

In den Bescheiden über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftssteuer 2007 bis 2011 (alle datiert vom 25. Januar 2013) wurde daher hinsichtlich der Wiederaufnahmsgründe auf dem Punkt 1g der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2012 sowie auf den Punkt 1 des Berichtes vom 17. Januar 2013 verwiesen. Im Hinblick auf die Höhe der sich aus den getroffenen Feststellungen ergebenden Änderungen sei nach den Grundsätzen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit die Wiederaufnahme zu verfügen gewesen.

Ebenfalls am 25. Januar 2013 wurden die Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2011 erneut erlassen und hinsichtlich der Begründung auf den Bericht über die Außenprüfung vom 17. Januar 2013 sowie auf die Ausführungen in der Niederschrift die Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2012 verwiesen.

D) Beschwerde gegen die angefochtenen Bescheide:

Gegen die in den letzten beiden Absätzen genannten Bescheide richtete sich die Berufung vom 2. April 2013 (zum damaligen Zeitpunkt „Berufung“ nach § 243 BAO in der Fassung BGBl. I Nr. 194/1961, nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF. BGBl. I Nr. 13/2014 beim Bundesfinanzgericht als „Beschwerde“ zu behandeln), in welcher die Beschwerdeführerin beantragte, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und neue Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2011 entsprechend der ursprünglich eingebrachten Körperschaftsteuererklärungen zu erlassen.

Dies begründet Beschwerdeführerin damit, dass das Darlehen an Frau ***12*** ***11*** in den Wirtschaftsjahren ab 2007 regelmäßig ausgewiesen worden und auch wertberichtigt worden sei.

Die Außenprüfung in den Jahren 2012 und 2013 habe übersehen, dass schon der Vorprüfer 2009 eine Stellungnahme zur Wertberichtigung des Darlehens von Frau ***12*** ***11*** zum 31. Januar 2008 angefordert habe. Dies habe die Beschwerdeführerin mit Telefax vom 5. August 2009 beantwortet. Darin sei auch ein Begleitschreiben der Rechtsanwaltskanzlei der Beschwerdeführerin vom 16. Februar 2009 enthalten, worin das aushaftende Darlehen fällig gestellt worden sei. Auf das Stundungersuchen von Frau ***12*** ***11***, welches in Anwesenheit des Anwaltes auf dem Rechtsanwaltsbrief nach einer Besprechung handschriftlich ergänzt worden sei, werde besonders verwiesen.

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin sei das Darlehen an Frau ***12*** ***11*** und seien die durchgeführten Wertberichtigungen entsprechend offengelegt worden.

Im Jahr 2011 habe eine Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin stattgefunden und sei im Rahmen dessen die Darlehensgewährung an Frau ***12*** ***11*** besprochen und seien die entsprechenden Unterlagen vorgelegt worden. Dies sei kein Grund für eine Änderung der ergangenen Bescheide gewesen. Im Wirtschaftsjahr 2010 sei eine Wertberichtigung des gegenständlichen Darlehens in Höhe von € 12.500,00 vorgenommen worden und ein wesentlicher Bestandteil der Besprechung des Prüfungsergebnisses gewesen und daher auch vom Prüfer entsprechend beurteilt worden.

Für dieses Darlehen seien nicht bloß alle Tatsachen und Beweise offengelegt worden, sondern seien diese auch zweimal durch Ersuchen um Ergänzung und durch eine Außenprüfung überprüft worden. Die unterschiedlichen Beweiswürdigungen in den beiden angesprochenen

Außenprüfungen seien daher keine Wiederaufnahmsgründe im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961).

Eine Grundlage für das Ergebnis Außenprüfung sei das Beteiligungsverhältnis des Geschäftsführers und Alleingeschafters der Beschwerdeführerin an der ***19***-GmbH zu 90% („*Mein Beteiligungsverhältnis*“) gewesen. Schon am 10. September 2012 habe der Geschäftsführer und Alleingeschafter der Beschwerdeführerin („*ich*“) dem Prüfer gegenüber erklärt, dass dieses Beteiligungsverhältnis wahrscheinlich nur treuhändig gewesen sei. Damals seien ihm (dem Geschäftsführer und Alleingeschafter der Beschwerdeführerin) entsprechende Akten nicht zur Verfügung gestanden, da die ***19***-GmbH schon 2008 Konkurs angemeldet habe. Aus dem Archiv habe er den Treuhandvertrag vom 27. Januar 2005 ausgehoben und dem Finanzamt während des laufenden Prüfungsverfahrens am 4. Dezember 2012 übermittelt. Diese Treuhandschaft habe er für Herrn ***44*** ***42*** ausgeübt. Es sei von der ebenfalls von ihm geführten Steuerberatungskanzlei leider übersehen worden, diesen Treuhandvertrag dem Finanzamt offenzulegen. Der Geschäftsführer und Alleingeschafter der Beschwerdeführerin sei mit den steuerlichen Belangen der ***19***-GmbH nur am Rande befasst gewesen. Durch die nunmehrige Offenlegung des Treuhandverhältnisses sei dieses nicht mehr als neue Tatsache (Anmerkung: im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO) anzusehen.

Aus der beiliegenden Stellungnahme von Frau ***12*** ***11*** vom 14. Februar 2013 sei eindeutig ersichtlich, dass niemals eine Darlehensgewährung an Herrn Ing. ***11*** beabsichtigt gewesen sei, da der Beamtenstatus seiner Ehegattin ausschlaggebend gewesen wäre.

Die Aussage des Ing. ***11*** über die Freundschaft mit dem Geschäftsführer und Alleingeschafter der Beschwerdeführerin sei dadurch zu widerlegen, dass dessen GmbH ursprünglich durch eine andere Steuerberatungskanzlei betreut worden sei, welche 2006 an eine Steuerberatungskanzlei verkauft worden wäre, an welcher der Geschäftsführer und Alleingeschafter der Beschwerdeführerin zu 50% beteiligt und als Prokurist eingetragen sei. Ab November 2006 sei sowohl Herr Ingenieur ***11*** als auch dessen ***45***-GmbH von einer Zweigstelle der Steuerberatungskanzlei des Geschäftsführers und Alleingeschafters der Beschwerdeführerin unter Verantwortung des damaligen Partners des Geschäftsführers und Alleingeschafters der Beschwerdeführerin betreut worden.

Ausschließlich am 29. Mai 2008 habe der Geschäftsführer und Alleingeschafter der Beschwerdeführerin als Steuerberater ein Gespräch über die Steuererklärung 2006 des Herrn Ing. ***11*** mit diesem geführt.

Tatsächlich habe er Herrn Ing. ***11*** als Begleiter seiner Ehefrau bei der Vertragsunterfertigung der ***19***-GmbH 2005 zum ersten Mal gesehen.

Der Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin pflege weder mit Herrn noch mit Frau ***11*** persönlichen Kontakt und habe es bis zur Darlehensgewährung an die ***19***-GmbH keine geschäftlichen Kontakte mit Herrn Ing. ***11*** gegeben. Sehr wohl sei aber vor der Darlehensgewährung über Geschäftsmöglichkeiten der ***19***-GmbH ausführlich gesprochen worden.

Nach dem Scheitern der Großprojekte der ***19***-GmbH habe der Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin versucht, durch freundlichen Schriftverkehr eine Schadensbegrenzung zu erreichen. Vielleicht sei dadurch bei Herrn Ing. ***11*** der Eindruck einer freundschaftlichen Beziehung entstanden. Der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin sei auch mit vielen anderen Menschen, mit denen er keine freundschaftlichen Beziehungen pflege, „per Du“.

Die Einbringung der Darlehensforderung sei auch vom Rechtsanwalt der Beschwerdeführerin betrieben worden.

Nach dem Vertrag vom 10. Juli 2006 habe sich Frau ***11*** verpflichtet, den Darlehensbetrag der Beschwerdeführerin („das von mir an sie gewährte Darlehen“) der ***19***-GmbH zur Verfügung zu stellen. Dies habe auch Herr Ing. ***11*** bestätigt. Es sei durchaus üblich, dass auch Banken Kredite an Gesellschafter oder Geschäftsführer für ihre Kapitalgesellschaft gewähren, um eine Haftungserweiterung zu erreichen.

Dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin sei nicht berichtet worden, dass die geplanten Geschäfte ***15*** über eine eigene Tochtergesellschaft vorgenommen werden sollten. Der Jahresabschluss der ***19***-GmbH zum 31. März 2006 sei zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung noch nicht erstellt gewesen. Die Übertragung der Anteile an der ***51*** ***15*** sei aber erst ein Jahr nach der Gründung, also im Jahr 2007 erfolgt.

Das Finanzamt lasse außer Acht, dass das Darlehen der ***19***-GmbH zur Verfügung gestellt werden sollte und Herr Ing. ***11*** keinen Zugriff auf das zur Verfügung gestellte Kapital gehabt habe. Der Zeitablauf des dargestellten Sachverhaltes widerlege die Beurteilung im zweiten Prüfungsverfahren eindeutig.

Das gewährte Darlehen, habe der ***19***-GmbH zur Verfügung gestellt werden sollen. Eine lybische Tochtergesellschaft zu verwenden, sei eine geschäftspolitische Entscheidung der Geschäftsführung der ***19***-GmbH (Ing. ***11***) gewesen. Dass die Anteile an der ***51*** ***15*** an Herrn Ing. ***11*** übertragen werden würden, sei nicht absehbar gewesen. Das Errichten der ***51*** ***15*** seit dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin nicht bekannt gewesen.

Die Kürze des Darlehensvertrages erkläre sich aus den umfangreichen Vorbesprechungen zur Darlehenseinräumung.

Die Versuche zur Darlehenseinbringung (Schriftverkehr) seien schon für das Wirtschaftsjahr 2010 dem Finanzamt offengelegt worden. Diese seien vom bescheidenen Erfolg gekrönt und hätten bisher € 2.000,00 eingebracht, ohne Eintreibungskosten im größeren Ausmaß tragen zu müssen. Nach Auskunft des damit beauftragten Rechtsanwaltes würde die Forderung erst in 30 Jahren verjähren. Mit Schreiben vom 29. November 2012 habe dieser mitgeteilt, dass eine rechtliche Betreuung der Forderung nur Kosten verursachen würde, aber keine Aussicht auf Erfolg hätte. Die Darlehensschuldnerin habe immer wieder ihrer Zahlungsverpflichtung bestätigt und der Zahlungswilligkeit bekundet. Durch das Vorgehen der Beschwerdeführerin solle der Privatkonkurs von Frau ***11*** verhindert werden, wodurch sich diese der Forderung entledigen könnte und entsprechender Forderungsausfall entstünde.

Die Beurteilung des Prüfers, dass das Darlehen an Frau ***12*** ***11*** tatsächlich an Herrn Ing. ***11*** gewährt worden sei, sei deshalb nicht richtig, da dieser Geldbetrag ungefähr ein Jahr der ***19***-GmbH gedient habe. Erst nach Jahresfrist habe Herr Ing. ***11*** nach eigener Aussage die ***51*** ***15*** übernommen.

In Summe würden diese Tatsachen keinen Wiederaufnahmsgrund für die Verfahren der Körperschaftsteuer 2007-2011 ergeben.

Der Beschwerdeschrift beigelegt waren neun Anlagen:

Erstens Auszüge aus den Bilanzen der Beschwerdeführerin für die Wirtschaftsjahre 2007 bis 2011, jeweils mit Forderungen und den Erläuterungen zu den sonstigen Forderungen und den Wertberichtigungen zur Forderung ***12*** ***11***.

Zweitens das Ersuchen um Ergänzung des Finanzamtes an die Beschwerdeführerin vom 24. September 2010, in welchem darum gebeten wird, für die Körperschaftsteuererklärung 2009 die Abschreibungen Umlaufvermögen und die Wertberichtigungen Forderungen dem Grunde und der Höhe nach aufzuschlüsseln.

In der Antwort, datiert vom 21. Oktober 2010, erklärte der Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin, dass der Wertberichtigungsbedarf der Darlehensforderung an Frau ***12*** ***11*** sich aus der schwierigen finanziellen Situation der Familie ***11*** ergebe. Um Kosten zu sparen sei bisher aufgrund der grundsätzlichen Zahlungswilligkeit auf klageweise Geltendmachung verzichtet worden. Allerdings sei, solle bis Ende 2010 keine Teilzahlung erfolgen, mit klageweiser Eintreibung vorzugehen.

Dem beigelegt war ein Schreiben des Herrn Ing. ***13*** ***11*** vom 14. Oktober 2010, mit persönlicher Adresse, in welchem er verspricht, zu beginnen, das Darlehen zurückzuzahlen,

er wolle bis Ende Dezember 2010 sicher € 500,00 bis € 1.000,00 bezahlen. Er habe geplant, ab 2011 ebenfalls pro Quartal € 500,00 bis € 1.000,00 zurückzuzahlen. Sobald sich seine finanzielle Situation bessert, werde er sofort zusätzliche Zahlungen durchführen. Er bitte aus diesem Grund von klagsweiser Geltendmachung abzusehen.

Weiter beigelegt war ein handschriftlich verfasster Brief, datiert vom 20. Dezember 2007, in welchem Herr Ing. ***13*** ***11*** die Beschwerdeführerin darum ersucht, die Rückzahlung entsprechend der Darlehensvereinbarung über € 100.000,00 zu erstrecken, da sich der vorgesehene Lieferbeginn von ***14*** nach ***15*** beträchtlich verzögert habe und es bisher keine Einnahmen aus diesem Geschäft gegeben habe. Es sei ein Liefervertrag unterzeichnet worden, eine pro forma Rechnung und Zahlungsabsicherung lägen vor. Voraussichtlich werde im Januar Februar 2008 mit den Lieferungen begonnen. Etwa vier Wochen nach dem Lieferbeginn sei mit Zahlungseingängen zu rechnen und könnten Rückzahlungen begonnen werden.

Handschriftlich ist darauf noch vom Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin vermerkt, dass Ing. ***11*** Zahlungen bis Ende Juni 2008 am 29. Mai in Aussicht gestellt habe. Da wieder keine Zahlung bis zum 29. Juli 2008 erfolgt sei, wäre eine weitere Wertberichtigung notwendig.

Drittens ein Telefax vom 5. August 2009 an das Finanzamt mit der Anmerkung, dass eine Kopie des Schreibens des Rechtsanwaltes zur Einbringung der Darlehensforderung beigelegt sei. Die versprochenen Zahlungen seien bisher nicht erfolgt und es würde eine Klage notwendig sein. Eine Wertberichtigung sei deshalb vorgenommen worden.

In dem erwähnten Schreiben an Frau ***12*** ***11*** datiert vom 16. Februar 2009 wird ausgeführt, dass diese sich im Vertrag vom 10. Juli 2006 dazu verpflichtet habe, den Betrag von € 100.000,00 bis zum 31. August 2006 und eine Risikoprämie von weiteren € 100.000,00 bis zum 28. Februar 2007 zu bezahlen. Sie werde ersucht, den überfälligen Betrag von € 200.000,00 binnen fünf Tagen zu begleichen.

Auf diesem Schreiben findet sich ein handschriftlicher Vermerk datiert vom 23. Februar 2009 mit dem Wortlaut: „*Ich ersuche um Stundung der offenen Forderung bis 13. März 2009.*“

Unterschrieben ist dies sowohl von Frau ***12*** ***11*** als auch von Herrn Ing. ***13*** ***11***.

Viertens eine Kopie über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 14. März 2011 (Vorprüfung) und dem noch beigelegt der Beleg über die Überweisung der Darlehenssumme vom 12. Juli 2007, der Vertrag vom 10. Juli 2006 (zwischen der Beschwerdeführerin und Frau ***12*** ***11***, vertreten durch ihren Ehegatten Ing. ***13*** ***11***).

„*Darlehensbetrag*

Zur Durchführung diverser Projektplanungen stellt Frau ***12*** ***11*** der ***19***-GmbH ein Darlehen in Höhe von € 100.000,00 (in Worten einhunderttausend) zur Verfügung.

Darlehensgewährung und Rückzahlung

Dieser Betrag wird Frau ***11*** von der Beschwerdeführerin bis 31. August 2006 zur Verfügung gestellt und von dieser bis Ende August 2006 zurückbezahlt.

Zur Abdeckung des Kapitalausfallsrisikos verpflichtet sich Frau ***11*** bis 28. Februar 2007 zusätzlich eine Risikoprämie in Höhe von € 100.000,00 (in Worten einhunderttausend) zu bezahlen.“) und Ausschnitte aus der oben dargestellten verfahrensgegenständlichen Bericht über die Außenprüfung und die darin integrierte Niederschrift über die Schlussbesprechung (insbesondere soweit die Darstellung der Sachverhaltsermittlung der Vorprüfung betroffen ist.).

Fünftens der Treuhandvertrag vom 27. Januar 2005 zwischen Herrn ***44*** ***42*** und dem Gesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin über den treuhänderischen Erwerb zweier Gesellschaftsanteile, darunter auch jene an der ***19***-GmbH.

Sechstens eine Stellungnahme „Darlehen vom 10. Juli 2006“ von Frau ***12*** ***11*** mit folgendem Wortlaut:

„Im Jahr 2006 verfolgte mein Mann - Ing. ***13*** ***11*** - für die Firma ***19***-GmbH diverse Geschäftsprojekte und konnte keine Finanzierung dafür aufstellen. Nachdem ich von der Realisierbarkeit dieser Projekte überzeugt war, ersuchte ich meinen Mann mit dem damaligen Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin entsprechende Verhandlungen zu führen. Letztlich wurde vereinbart, dass die Beschwerdeführerin ein Darlehen in der Höhe von € 100.000,00 an mich vergibt. Dieses Geld habe ich zur Projektfinanzierung an die Firma ***19***-GmbH weiterverliehen. Die Beschwerdeführerin sollte am Erfolg dieser Projekte mit € 100.000,00 beteiligt werden. Das Darlehen wurde mir gegeben, da ich als Beamte der ***46*** Landesregierung die entsprechende Kreditwürdigkeit vermitteln konnte. Leider konnten die abschlussreifen Projekte nicht verwirklicht werden. Durch die Zahlungswilligkeit konnte ich bisher vermeiden, dass vom Darlehensgeber eine Fälligestellung des Darlehens erfolgte. Bisher habe ich € 2.000,00 auf das mir eingeräumte Darlehen zurückgezahlt. Durch regelmäßige Zahlungen will ich den gesamten Darlehensbetrag abdecken. Abschließend möchte ich festhalten, dass ich bewusst diese Darlehen beansprucht habe, da vom Darlehensgeber eine Darlehensvergabe an meinen Mann damals nicht möglich war.“

Siebtens die Niederschrift über die Befragung des Ing. ***11*** vom 5. Oktober 2012 zur Freundschaft mit dem Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin, in welcher Ing. ***11*** deren Bestehen seit zwanzig Jahren nicht nur bestätigt, sondern sogar bekräftigt.

Achtens ein Schreiben des Rechtsanwalts der Beschwerdeführerin an den Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin, datiert vom 29. November 2012, in welchem mitgeteilt wird, dass ein weiteres Eintreiben der Forderung gegen Frau ***12*** ***11*** unterbleibe, da aufgrund der bekannten Vermögensverhältnisse kein „*exekutives*“ (wohl gemeint: exekutierbares) Vermögen vorläge. Auch die Liegenschaft der Familie ***11*** sei überschuldet. Da durch die Vorfinanzierung der Pauschalgebühren und auch der Klage lediglich eine Vergrößerung des Schadens zu erwarten sei, werde vom Rechtsanwalt der Beschwerdeführerin die Sache auch nicht mehr weiter betrieben werden, da keine Einbringlichkeit gegeben sei.

Neuntens ein Ausdruck der Umsätze auf dem Bankkonto der Beschwerdeführerin, auf welchem für 20. Dezember 2012 ein Eingang „***12*** ***11*** *Teilzahlung für Darlehen*“ € 500,00 ersichtlich ist.

E) Stellungnahme der Beschwerdeführerin zur Stellungnahme des Außenprüfers

Am 9. September 2013 verfasste der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin eine Stellungnahme zur Stellungnahme des Außenprüfers vom 2. April 2013, welche unten unter dem Punkt „*Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes*“ wörtlich wiedergegeben wird.

Diese Stellungnahme lautete:

„Zunächst verweisen wir auf unsere Berufung vom 2. April 2013 samt Beilagen gegen die diversen Bescheide des Finanzamtes über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftssteuer von 2007 bis 2011 sowie gegen die Körperschaftssteuerbescheide 2007 bis 2011, jeweils vom 25. Januar 2013. Wir halten die diesbezüglichen Ausführungen aufrecht. Unter Hinweis auf unsere Berufungsausführungen darf zu der Stellungnahme der Außenprüfung vom 18. Juli 2013 zu unserer Berufung vom 2. April 2013 folgendes ergänzend vorgebracht und dem entgegengehalten werden.

1. Zu der Frage des Vorliegens von Wiederaufnahmsgründen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b und Abs. 4 BAO darf Folgendes festgehalten werden:

*Das Finanzamt stützt die Wiederaufnahme der Körperschaftssteuerverfahren 2007 bis 2011 im Sinne der vorhin erwähnten gesetzlichen Bestimmungen vor allem darauf, dass auf Grund der Aussage von Herrn Ing. ***13*** ***11*** am 5. Dezember 2012 neue Tatsachen hervorgekommen seien und zwar einerseits, dass die von uns an Frau ***12*** ***11*** als Darlehen/Kredit zur Verfügung gestellten € 100.000,00 nicht der ***19***-GmbH, sondern Herrn Ing. ***13*** ***11*** für Projekte in ***15*** zur Verfügung gestellt worden seien und überdies ein steuerliches Naheverhältnis zwischen ***4*** - unserem Gesellschafter und Geschäftsführer - und Ing. ***13*** ***11*** bestanden habe. Diese Sachverhalte würden neue Tatsachen darstellen, die dem Finanzamt auch bei Erlassung der früheren Körperschaftssteuerbescheide 2007 bis 2009 nicht bekannt gewesen seien, insbesondere seien*

*diese Informationen nicht im Rahmen der Außenprüfung dem Prüfer ***39*** ***48*** im Jahr 2011 bekannt gewesen.*

Diesen Überlegungen der Abgabenbehörde erster Instanz ist unter Hinweis auf unsere Berufungsausführungen Folgendes zunächst entgegenzuhalten.

Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b und Abs. 4 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften. Keine Wiederaufnahmsgründe - keine Tatsachen sind dagegen neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, unterschiedliche Beweiswürdigungen durch Verwaltungsbehörden und dergleichen, bei Hervorkommen von Irrtümern (vergleiche Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 4. Auflage, Rz 7 bis 9 zu § 303 BAO). Neu hervorkommen als Beweismittel im Sinne der vorhin zitierten Gesetzesstelle können etwa Urkunden und Aufzeichnungen (wohl: sein). Ein neu hervorgekommenes Beweismittel ist nicht nur eine bereits vorliegende Zeugenaussage, sondern auch die Namhaftmachung eines Zeugen, der in der Lage ist, über ein entscheidungsrelevantes Beweisthema eine Aussage zu machen. Ein nach Rechtskraft erstelltes Sachverständigengutachten ist kein neu hervorgekommenes Beweismittel. Stützt sich dieses Gutachten auf Tatsachen, die neu hervorgekommen sind, so kommen diese Tatsachen als Wiederaufnahmsgründe in Betracht (vergleiche Ritz, a.a.O., Rz 11 zu § 303 BAO).

An das Erwiesen sein von Tatsachen, die als Wiederaufnahmsgründe in Betracht kommen, sind keine höheren Anforderungen zu stellen, als an andere Tatsachen, die der Besteuerung zu Grunde zu legen sind. Es ist nicht Sache des Abgabepflichtigen, das Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes nachzuweisen, sondern Aufgabe der Abgabenbehörde, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (vergleiche VwGH 30. September 1987, Zl.87/13/006, 19. September 2007, Zl. 2003/13/0115 u.a.).

Ausgehend von dieser Lehre und Rechtsprechung ergibt sich allerdings, dass neue Tatsachen und Beweismittel für die Wiederaufnahme der Körperschaftssteuerverfahren 2007 bis 2011 in Ansehung unserer Gesellschaft m.b.H. (Unternehmens) nicht vorliegen.

Die angefochtenen Bescheide des Finanzamtes, jeweils vom 25. Januar 2013, mit welchen die Wiederaufnahme der entsprechenden Körperschaftssteuerverfahren verfügt wurde, verweisen betreffend der Wiederaufnahmsgründe auf Punkt I. g der Niederschrift über die Schlussbesprechung der Außenprüfung der Jahre 2007 bis 2009 vom 13. Dezember 2012 sowie auf Punkt 1 des Berichtes vom 17. Januar 2013.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom 13. Dezember 2012 wird unter Punkt 1 lit. b die Aktenlage vor Beginn der gegenständlichen Außenprüfung betreffend der Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 dargetan, wobei diesbezüglich - wie in unserer Berufung vom 2. April 2013, auch durch Vorlage von Unterlagen dargetan - Unterlagen sowie diverse Tatsachen übersehen wurden. In diesem Zusammenhang darf auch auf die Außenprüfung (Betriebsprüfung) im Jahr 2011 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer unserer Gesellschaft für das Wirtschaftsjahr 2010 verwiesen werden, wobei aus Anlass dieser Außenprüfung (Betriebsprüfung) dem damaligen Prüfer zahlreiche Unterlagen vorgelegt wurden. Daraus ergibt sich zunächst folgendes:

*Im Zusammenhang mit den abgegebenen Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärungen lagen auch - im Zusammenhang mit abweichenden Wirtschaftsjahren - der Abgabenbehörde erster Instanz unsere Jahresabschlüsse zum 31. Januar 2007, 31. Januar 2008, 31. Januar 2009 und 31. Januar 2010 vor, in dem unter sonstige Forderungen und Vermögensstände die Forderung gegen Frau ***12*** ***11*** mit € 100.000,00 ausgewiesen war, neben den dann in der Folge vorgenommenen Wertberichtigungen.*

*Im Rahmen der Betriebsprüfung des Wirtschaftsjahres Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer jeweils 2010 im Jahr 2011 wurde auch dem damaligen Betriebsprüfer der (Darlehen-) Vertrag zwischen uns und Frau ***12*** ***11*** vom 10. Juli 2006 sowie der Kontoauszug über die Überweisung der € 100.000,00 am 12. Juli 2006 an Frau ***12*** ***11*** zur Verfügung gestellt, neben zahlreichen E-Mails, Besprechungsnotizen und sonstigen Unterlagen. Bereits vor der Betriebsprüfung lag im Zusammenhang mit der Beantwortung eines Ersuchens des Finanzamtes vom 24. September 2010 dann ein Schreiben von Herrn Ing. ***13*** ***11*** an uns vom 20. Dezember 2007 vor, in welchem seitens Herrn Ing. ***11*** betreffend der Rückzahlung des an Frau ***12*** ***11*** gewährten Darlehens für Zwecke der ***19***- GmbH um Fristerstreckung gebeten und diesbezüglich auf eine Verzögerung des vorgesehenen Liefertermins von ***14*** nach ***15*** verwiesen wird, sowie ferner auf Lieferverträge mit ausländischen Unternehmen. Im Zusammenhang mit dem Prüfer im Jahr 2011 im Rahmen der Prüfung vorgelegten E-Mails und sonstigen Unterlagen ergibt sich zweifelsfrei, dass Ing. ***13*** ***11*** unseren Geschäftsführer und Gesellschafter ***4*** mit Du ansprach und diesbezüglich beide Herren sich per Du ansprechen. Klargestellt wird, dass letztgenanntes aus unserer Sicht noch keineswegs eine echte tiefe Freundschaft bedeutet. Im Zusammenhang mit all diesen Unterlagen, stellte (wohl hat) im Jahr 2011 der damalige Prüfer im Zusammenhang mit der Darlehensgewährung an Frau ***12*** ***11*** folgendes festgestellt, was auch in der nunmehrigen Stellungnahme vom 18. Juli 2003 der jetzige Betriebsprüfer einräumen muss:*

*,Im Juli 2006 wurde Frau ***12*** ***11*** ein Darlehen von € 100.000,00 zur Verwirklichung eines Projektes ihres Gatten (***16*** nach ***15***) gewährt. Ende August sollte die Rückzahlung durch Einnahmen aus diesem Geschäft erfolgen und Ende Februar 2007*

eine weitere Zahlung über € 100.000,00 als Risikozuschlag erfolgen. Dieses Geschäft kam aber nie zu Stande. ...‘

*Soweit die Wiederaufnahme im Rahmen der Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2012 und damit im Schlussbericht vom 17. Januar 2013 und in den angefochtenen Bescheiden darauf gestützt wird (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2012 Punkt 1g), dass die Geldmittel an Herrn Ing. ***13*** ***11*** und nicht an die ***19***-GmbH gegangen sind, sind diese Gründe - unabhängig, dass dies in der Form unrichtig ist, wie wir im Folgenden noch ausführen werden - mit den Schlussfolgerungen der Betriebsprüfung im Jahr 2011 ident, sodass diesbezüglich zunächst neue Tatsachen und Beweismittel überhaupt nicht vorliegen. Ungeachtet unserer nachstehenden Ausführungen, dass diese Sachverhaltsüberlegungen und Feststellungen nicht richtig und auch nicht so ohne weiteres mit der Zeugenaussage Ing. ***13*** ***11*** vom 15. Oktober 2012 in Einklang zu bringen sind, lagen bereits vor der gegenständlichen Außenprüfung Unterlagen samt Schlussfolgerungen des Betriebsprüfers aus dem Jahr 2011 - der dann allerdings andere weitere rechtliche und tatsächliche Schlussfolgerungen berechtigter-weise zog - vor, wonach die Frau ***12*** ***11*** überwiesenen € 100.000,00 tatsächlich von Herrn Ing. ***13*** ***11*** in ***15*** verwendet wurden, daher diesbezüglich neue Sachverhaltselemente, sohin neue Tatsachen, und Beweismittel nicht vorliegen.*

*Im Übrigen lagen im Rahmen der Außenprüfung im Jahr 2011 dem Betriebsprüfer zahlreiche Aktennotizen, Korrespondenz per E-Mail vor, aus denen sich ergibt, dass unser Geschäftsführer und Gesellschafter ***4*** mit Ing. ***13*** ***11*** per Du korrespondierte. Wenn diesbezüglich nunmehr die Außenprüfung und die Abgabenbehörde erster Instanz in den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden ein Naheverhältnis mit enger freundschaftlicher Beziehung begründet, ist festzuhalten, dass - ungeachtet, dass unserer Meinung nach dies nicht richtig ist - die entsprechenden Unterlagen, Sachverhalte und Beweismittel auch vor der gegenständlichen Betriebsprüfung bereits der Abgabenbehörde erster Instanz hinlänglich bekannt waren. Gerade aus verschiedenen im Rahmen der Betriebsprüfung im Jahr 2011 vorgelegten Korrespondenz und E-Mail-Verkehr schließt nunmehr die Abgabenbehörde erster Instanz und die Außenprüfung im Rahmen der nunmehrigen Betriebsprüfung ein besonderes Naheverhältnis, führt sohin im Zusammenhang mit vorhandenen Unterlagen, Beweismitteln und Sachverhaltselementen eine andere Beweiswürdigung und Schlussfolgerung durch, die allerdings eine Wiederaufnahme im Sinne des § 3303 BAO (wohl § 303 BAO) nicht rechtfertigen. Festzuhalten ist, dass die zeugenschaftliche Einvernahme von Ing. ***13*** ***11*** und Frau ***12*** ***11*** keine neuen Beweismittel darstellen, weil diese Personen als infrage kommende Zeugen bereits vor Beginn der Betriebsprüfung bekannt waren. Neue Sachverhaltselemente haben diese Aussagen auch nicht gebracht. Wie bereits ausgeführt, liegt unserer Meinung nach eine besonders enge, dicke Freundschaftsbeziehung zwischen unserem Geschäftsführer und Gesellschafter ***4*** und Ing. ***13*** ***11*** nicht vor. Aus der Korrespondenz konnte man eine Bekanntschaft auf jeden Fall entnehmen, aus der die*

Abgabenbehörde nunmehr eine tiefe Freundschaft und Nahebeziehung interpretiert, was zwar unrichtig ist, aber keinen Wiederaufnahmsgrund anhand neuer Tatsachen und Beweismittel darstellt.

*Angemerkt darf werden, dass die Aussage des Zeugen Ing. ***13*** ***11*** im Wesentlichen im Rahmen der vor der Betriebsprüfung bekannten Umstände gelegen ist.*

*Im Übrigen darf festgehalten werden, dass auf Grund der vorgelegten Jahresabschlüsse mit den entsprechenden Ausweisen im Rahmen der Steuererklärungen und auch der Vorlage des Darlehensvertrages zwischen uns und Frau ***12*** ***11*** vom 10. Juli 2006 inklusive Überweisungsbelege/Kontoauszüge vor der gegenständlichen Betriebsprüfung klar war, wie wir bilanziell den Vertrag mit Frau ***12*** ***11*** im Zusammenhang mit der Risikobeziehungsweise Erfolgsprämie interpretierten und bilanzierten. Am Rande darf angemerkt werden, dass dies im Rahmen der Feststellungen der Außenprüfung im Jahr 2011 sich letztlich ergibt, dass diese sogenannte Risikoprämie über € 100.000,00 eine Erfolgsprämie für uns war, dies im Zusammenhang mit der Zuzahlung dieses Darlehens für bestimmte Projekte, die Frau ***12*** ***11*** durch die ***19***-GmbH zu Gunsten der ***19***-GmbH verwirklichen wollte. Aus diesen Gründen ergibt sich zunächst einmal, dass neue Tatsachen und Beweismittel, sohin Wiederaufnahmsgründe im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b und Abs. 4 BAO, nicht vorliegen.*

Im Übrigen darf im gegenständlichen Fall auch auf folgendes hingewiesen werden:

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme im Sinne des § 303 BAO ist die im Ermessen der Abgabenbehörde liegende Wiederaufnahme entsprechend zu begründen. Amtswegige Wiederaufnahmen werden in der Regel nicht zu verfügen sein, wenn die steuerlichen Auswirkungen zu geringfügig (absolut und relativ) sind. Die Geringfügigkeit ist anhand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmsgründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die in Folge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären (vgl. Ritz, a.a.O., Rz 37, 40 zu § 30 BAO, VwGH 20. Januar 2010, Zl. 2006/13/0015, 28.05.1997, Zl. 94/13/0032, 04.03.2009, Zl. 2006/15/0079 u.a.). Im gegenständlichen Fall wurde das Körperschaftssteuerverfahren 2007 wiederaufgenommen. Der neu erlassene ebenfalls angefochtene Körperschaftssteuerbescheid 2007 vom 25. Januar 2013 gibt betreffend der Festsetzung der Körperschaftssteuer 2007 inhaltlich keine Änderung, die neu festgesetzte Körperschaftsteuer gegenüber der bisher festgesetzten Körperschaftssteuer ist ident, die Abgabengutschrift bzw. Nachforderung 0. Im gegenständlichen Fall fehlen allerdings in der Begründung des angefochtenen Wiederaufnahmebescheides für das Körperschaftssteuerverfahren 2007 Überlegungen, warum im Rahmen des Ermessens für das Jahr 2007 eine Wiederaufnahme des Körperschaftssteuerverfahrens erfolgt.

Aus diesen Ausführungen zeigt sich sohin, dass betreffend der angefochtenen Bescheide des Finanzamtes vom 25. Januar 2013, wonach die Körperschaftssteuerverfahren 2007 bis 2011 wiederaufgenommen werden, diese dem Inhalte nach, aber auch in Folge von Verletzung von Verfahrensvorschriften rechtswidrig sind, die angefochtenen Bescheide, mit denen die Wiederaufnahme des Körperschaftssteuerverfahrens 2007-2011 verfügt wurde, sind ersatzlos aufzuheben und damit auch die in der Sache ergangenen Körperschaftssteuerbescheide 2007 bis 2011, jeweils vom 25. Januar 2013.

2. Zu Fragen der neuen Körperschaftssteuerbescheide 2007 bis 2011, jeweils vom 25. Januar 2013, insbesondere im Zusammenhang mit den Fragen einer verdeckten Gewinnausschüttung gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988:

*In der Begründung der Körperschaftssteuerbescheide für 2007 bis 2011, jeweils vom 25. Januar 2013, führt unter Hinweis auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2012 (Punkt I Lit d und e) das Finanzamt jeweils aus, dass der Geldmittelabfluss im Wirtschaftsjahr 2007 in der Höhe von € 100.000,00 an Ing. ***13*** ***11*** (Zwischenschaltung von Frau ***11***) eine Bevorteilung einer, der Gesellschafter ***4*** nahestehende Person, Ing. ***13*** ***11***, darstellt, weshalb jeweils die Aufwände in Form einer Einzelwertberichtigung keinen steuerlichen Aufwand darstellen. Diese diversen Überlegungen des Finanzamtes sind in der Niederschrift der Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2013 samt dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 17. Januar 2013 festgehalten, wobei zusätzlich in der nunmehrigen Stellungnahme die Außenprüfung vom 18. Juli 2013 zu unserer Berufung diese diversen - unserer Meinung nach unrichtigen - Überlegungen des Finanzamtes wiederholt werden.*

Dem ist zunächst folgendes gegenüber festzuhalten:

Von einer verdeckten Gewinnausschüttung im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist dann zu sprechen, wenn Kapitalgesellschaften ihren Gesellschaftern Vermögensvorteile zuwenden, die ihrer äußeren Form nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind, ihre Wurzeln aber in gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Die Einkommensminderung kann grundsätzlich entweder in überhöhten Aufwendungen oder zu geringen Einnahmen bestehen. Die Ursächlichkeit des Gesellschaftsverhältnisses für die Einkommensminderung wird nach österreichischer Auffassung an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes muss der Empfänger einer verdeckten Gewinnausschüttung ein Anteilsinhaber sein, darunter wird ein Gesellschafter oder eine Person mit gesellschafterähnlicher Stellung verstanden. Der bloß mittelbare Einfluss eines Nichtgesellschafters und dessen Machthaberschaft bewirken noch keine Anteilsinhaberschaft. Die Zuwendung eines Vorteiles an den Anteilsinhaber kann dabei auch dann gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Personen begünstigt wird (vergleiche Doralt - Ruppe - Mayr, Grundriss des österreichischen Steuerrechtes Band I, 11. Auflage, Rz 977, 980 und die

dort zitierte Rechtsprechung, Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, Körperschaftssteuer – KStG 1988, Kommentar, Rz 105 ff, insbesondere 111, 135 ff zu § 8 KStG 1988 und die jeweils dort zitierte Rechtsprechung). Die dem Anteilsinhaber nahestehenden Personen sind zunächst die Angehörigen des § 25 BAO, Kapitalgesellschaften bzw. Mitunternehmenschaften, an der die Anteilsinhaber beteiligt sind, Körperschaften, an denen dem Anteilsinhaber nahestehende Personen beteiligt sind, Arbeitnehmer des Anteilsinhabers, wobei allerdings diesbezüglich bestimmte qualifizierte, persönliche Nahebeziehungen zwischen Anteilsinhaber und Arbeitnehmer bestehen müssen. Beteiligungsmäßige Verflechtungen können auch ein Naheverhältnis begründen (vergleiche Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, a.a.O., Rz 45 zu § 8 KStG 1988 und die dort zitierte österreichische Rechtsprechung).

Ausgehend von dieser Rechtsprechung und Lehre zur verdeckten Gewinnausschüttung ergibt sich im gegenständlichen Fall entgegen den Überlegungen der Außenprüfung folgendes:

Unsere Gesellschaft m.b.H., vertreten durch unseren Geschäftsführer und Gesellschafter, ***4***, schloss am 10. Juli 2006 für uns mit Frau ***12*** ***11*** einen Kredit-beziehungsweise Darlehensvertrag ab, wobei dann in der Folge von unserem Geschäftskonto am 12. Juli 2006 € 100.000,00 an Frau ***12*** ***11*** im Sinne des Vertrages zugezahlt und bezahlt wurden. Im gegenständlichen Fall liegt zweifelsfrei ein Kredit- bzw. Darlehensvertrag, schriftlich dokumentiert, vor, der auch in diesem Sinne von uns erfüllt wurde. In dem gegenständlichen Vertrag wird - was bei Kredit- und Darlehensverträgen öfters vorkommt, allerdings von Gesetzeswegen nicht zwingend notwendig ist - der Verwendungszweck der zur Verfügung gestellten Darlehen- bzw. Kreditvaluta festgehalten, nämlich der Finanzierung diverser Projektplanungen der ***19***-GmbH, die diesbezüglich von Frau ***12*** ***11*** die Valuta bezahlt erhält. In diesem Zusammenhang ist auch an die Vereinbarung der sogenannten Risiko- beziehungsweise Erfolgsprämie zu sehen.

Im gegenständlichen Fall ist zunächst zivilrechtlich - wichtig im Zusammenhang für allfällige Fremdvergleiche - klar, dass ausschließlich Vertragspartner, sohin Kredit- bzw. Darlehensnehmer von uns, Frau ***12*** ***11*** ist, die uns auch ausschließlich für die Rückbezahlung des Darlehens haftet. Andererseits ist im gegenständlichen Fall generell klar, dass der Darlehensnehmer über die Kredit- und Darlehensvaluta nach Zuzahlung frei verfügen kann, er ist nur gegenüber dem Darlehensnehmer beziehungsweise Kreditgeber zur Rückzahlung verpflichtet. Wie die Darlehensvaluta verwendet werden, ist letztlich außerhalb der Einflussphäre des Darlehens- bzw. Kreditgebers, sohin im gegenständlichen Fall von uns. Es wurde lediglich vereinbart, dass diese für Projekte der ***19***-GmbH weitergeleitet und in diesem Sinne verwendet wird. Herr Ing. ***13*** ***11*** sagte nun im Rahmen seiner Zeugeneinvernahme am 05. Oktober 2012 aus - dies übersieht die Abgabenbehörde erster Instanz und die Außenprüfung, dass die ***19***-GmbH in Österreich ein eigenständiges Unternehmen in ***15***, nämlich die ***51*** ***15***, gründete und ein Jahr nach der ***51*** Gründung in ***15*** diese Gesellschaft an Ing. ***13*** ***11*** übertrug. Die

Geldmittel (Darlehen) über € 100.000,00 dienten zur finanziellen Ausstattung, um libysche Bauprojekte zu starten. Die Aussage des Zeugen ***11*** läuft sohin darauf hinaus, dass tatsächlich Frau ***12*** ***11*** € 100.000,00 der ***19***-GmbH zur Verfügung stellte, die die Gelder an eine von ihr errichtete Tochtergesellschaft, der ***51*** ***15***, weiterleitete, dort wurden die finanziellen Mittel für Bauprojekte verwendet. Die ***51*** ***15*** wurde dann später - ein Jahr später! - an Ing. ***13*** ***11*** übertragen. Der Zeuge ***13*** ***11*** sagte auch in seiner Einvernahme am 05. Oktober 2012 aus, dass im Endergebnis die € 100.000,00 - Darlehen/Kredit - die ***51*** ***15*** erhielt, die zunächst gesellschaftsrechtlich im Eigentum der ***19***-GmbH/Österreich stand und daher gesellschaftsrechtlich mit dieser verbunden war.

Zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses - relevant für Fragen der verdeckten Gewinnausschüttung - stand die ***19***-GmbH unter dem beherrschenden Einfluss des Gesellschafters ***44*** ***42***, geb. ***52***, ***53***, der am 27. Januar 2005 - lange vor dem Abschluss des gegenständlichen Darlehens- und Kreditvertrags - diesbezüglich mit ***4*** einen Treuhandvertrag abschloss, der im Rahmen des gegenständlichen Außenprüfungsverfahren (Betriebsprüfungsverfahren) auch vorgelegt wurde. Ing. ***13*** ***11*** und ***12*** ***11*** waren indirekt über die ***13*** ***11*** ***45*** GmbH. gesellschaftsrechtlich nur mit 5%, an der ***19***-GmbH beteiligt. Die ***19***-GmbH/Österreich war nach den Angaben von Ing. ***13*** ***11*** - die die Außenprüfung diesbezüglich für glaubwürdig erhält - zu diesem Zeitpunkt (Juli 2006) 100%-iger Gesellschafter der ***51*** ***15***. Erst ein Jahr danach wurden diese Geschäftsanteile von der ***19***-GmbH an ***51*** ***15*** - ohne entsprechende Information unseres Geschäftsführers und Gesellschafters ***4*** - an Ing. ***13*** ***11*** veräußert. Ungeachtet des Umstandes, dass auf Grund des Kredit- bzw. Darlehensvertrages vom 10. Juli 2006 das Darlehen bzw. der Kredit von uns an Frau ***11*** ausbezahlt wurde, gab diese - nach übereinstimmenden Angaben der Ehegatten Ing. ***13*** ***11*** und Frau ***12*** ***11*** - die € 100.000,00 an die ***19***-GmbH für Projekte in ***15*** weiter, wobei diese die ***19***-GmbH/Österreich durch ihre Tochtergesellschaft ***51*** ***15*** machte.

Aus diesen Ausführungen ergibt sich sohin, dass die von der Außenprüfung im Rahmen der freien Beweiswürdigung vorgenommene Tatsachenfeststellung - die jetzt auch in der ergänzenden Stellungnahme der Außenprüfung versucht wird, noch zu untermauern - unrichtig ist und zutreffend bekämpft wird, wonach die Darlehenszuzählung an Ing. ***13*** ***11*** direkt erfolgte. Das Darlehen war unter Zwischenschaltung von Frau ***12*** ***11*** nicht für Herrn ***13*** ***11*** bestimmt, sondern zweifelsfrei war das Darlehen Frau ***12*** ***11*** zugezählt, die es vereinbarungsgemäß für diverse Projekte der ***19***-GmbH/Österreich verwendete und zwar in ***15***. Die ***19***-GmbH vergab den Betrag an ihre Tochtergesellschaft weiter und zwar zu einem Zeitpunkt, als Ing. ***11*** noch nicht Alleingesellschafter der ***51*** ***15*** war. Geht man von diesen von uns beehrten,

richtigen Feststellungen, - auch im Zusammenhang mit den Aussagen von Ing. ***13***
 11 - aus fehlt, jede Grundlage, im gegenständlichen Fall bei der Ermittlung der
 Körperschaftssteuer 2007 bis 2011 eine verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen.
 Klarzustellen ist auch, dass im gegenständlichen Fall irgendwelche Einflussmöglichkeiten
 unseres Gesellschafters und des Geschäftsführers ***4*** auf gesellschaftsrechtliche
 Veränderungen im Bereich von Tochtergesellschaften der ***19***-GmbH/Österreich nicht
 gegeben waren, da er nur die Stellung eines Treuhänders hatte, dies von allen Anfang an.

Ungeachtet dessen, ist im gegenständlichen Fall nicht davon auszugehen, dass Ing. ***13***
 11 eine sogenannte nahestehende Person eines Anteilsinhabers im Sinne des § 8 Abs. 2
 KStG 1988 ist. Ing. ***13*** ***11*** ist weder Angehöriger im Sinne des § 25 BAO zu
 4, noch ein Arbeitnehmer von uns bzw. ***4***, mit dem zusätzlich besonders enge
 freundschaftliche Nahebeziehungen bestehen. Es fehlt daher bei Ing. ***13*** ***11*** an
 der Qualifikation nahestehende Person zum Anteilsinhaber gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988. Selbst
 wenn die Abgabenbehörden die Rechtsprechung zu nahestehenden Personen des
 Anteilsinhabers in Richtung Personen, mit denen eine Freundschaft gepflogen wird, erweitern
 wollen, kann dies nur so sein, dass diesbezüglich eine besonders enge freundschaftliche
 Beziehung bestehen muss - analoger Anwendung zu § 25 BAO die über enge lose Kontakte
 hinausgeht, sondern eine regelmäßige, enge, persönliche, auch ins private reichende Beziehung
 darstellt. Wie in unserer Berufung dargetan, wurde steuerlich Ing. ***13*** ***11*** gar
 nicht von ***4*** steuerlich betreut, irgendwelche enge persönliche Kontakte - auch im
 privaten Bereich - sind nicht hervorgekommen und wurden auch nicht behauptet. Von
 irgendwelchen freundschaftlichen engen Beziehungen, die eventuell bei Ausweitung des
 Begriffes nahestehende Person des Anteilsinhabers relevant werden könne, fehlen im
 gegenständlichen Fall.

Es darf auch darauf hingewiesen werden, dass für das Vorliegen einer verdeckten
 Gewinnausschüttung, aber auch eines Naheverhältnisses, die Abgabenbehörden beweispflichtig
 sind, diesbezüglich entsprechende Befragungen von Frau ***12*** ***11*** und
 Ing. ***13*** ***11*** gar nicht erfolgten - es gibt auch diesbezüglich keinerlei Ansatzpunkte.
 Im Übrigen können auch irgendwelche fehlenden Unterlagen im Bereich der ***19***-GmbH
 nicht zu unseren Lasten im Rahmen des gegenständlichen Abgabenverfahrens gehen. Daraus
 ergibt sich insgesamt, dass die Voraussetzungen für die Annahme einer verdeckten
 Gewinnausschüttung gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 nicht gegeben sind.

Was die Ausführungen der Außenprüfungen zu der ergänzenden Stellungnahme von
 Frau ***12*** ***11*** - schriftliche Stellungnahme - anlangt, darf darauf hingewiesen
 werden, dass die Ausführungen von ***12*** ***11*** durchaus in die Richtung gehen, wie
 dies von uns auch dargestellt, und auch letztlich sich in verschiedenen Bereichen aus der
 Aussage von Herrn Ing. ***13*** ***11*** ergibt. Klargestellt wird, dass die Ausführungen
 von Ing. ***13*** ***11*** zu dem freundschaftlichen Verhältnis zu unserem Gesellschafter

*und Geschäftsführer unrichtig sind, wenn man von einer engen, persönlichen, ins Private gehenden Freundschaft ausgeht, lose Kontakte bestanden sicherlich. In diesem Zusammenhang darf auch festgehalten werden, dass sich aus den Aussagen von Ing. ***13*** ***11*** vom 5. Oktober 2012, aber auch der ergänzenden Stellungnahme von Frau ***12*** ***11*** ergibt, dass die im Rahmen des Vertrages vom 10. Juli 2006 vereinbarte Risikoprämie inhaltlich eine Erfolgsprämie für das letztlich risikoreich zur Verfügung gestellte Darlehen sein sollte. Bei Erfolg der Projekte sollten zusätzliche Zahlungen an uns fließen. Eine solche Vorgangsweise ist allerdings durchaus üblich und keineswegs unglaublich. Eine solche Erfolgsprämie hat sich allerdings im Jahresabschluss erst dann niederzuschlagen, wenn der entsprechende Erfolg tatsächlich eintritt.*

*Hinzuweisen ist, dass zwischenzeitlich Frau ***12*** ***11*** aus dem Titel Darlehensrückzahlung eine kleine Rate leistete und überdies Ansprüche auf Darlehensrückzahlungen innerhalb von 30 Jahre verjähren, daher jederzeit bei geänderten finanziellen Verhältnissen von Frau ***12*** ***11*** Klagschritte gegen diese möglich sind. Aus diesen Ausführungen ergibt sich daher insgesamt, dass auch entgegen der ergänzenden Stellungnahme der Außenprüfung vom 18. Juli 2013 zu unserer Berufung die von uns dargelegten Berufungsgründe nicht widerlegt werden konnten, vielmehr die angefochtenen Körperschaftssteuerbescheide 2007 bis 2011 vom 25. Januar 2013 jeweils in Folge von Verletzung von Verfahrensvorschriften, aber auch der Inhalte nach rechtswidrig sind, der Tatbestand einer verdeckten Gewinnausschüttung in Ansehung der Zuzahlung des Darlehens und dessen Wertberichtigung liegt nicht vor. Die Körperschaftssteuer für die Wirtschaftsjahre 2007 bis 2011 wäre daher gemäß den abgegebenen Steuererklärungen zu veranlagern.*

3. Wir halten daher unsere Berufungsanträge vollinhaltlich aufrecht.“

F) Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes

Mit der Beschwerdeentscheidung datiert vom 18. August 2015, wurde das Begehren der Beschwerdeführerin abgewiesen und dies damit begründet, dass der Prüfer zum Vorbringen in der Beschwerde datiert vom 2. April 2013 Stellung genommen und dieses wie im Folgenden beschrieben ergänzt habe:

„Berufung vom 2. April 2013

Laut Berufung vom 2. April 2013 sind zu den Prüfungsfeststellungen laut Bericht vom 13. Dezember 2012 ergänzende Sachverhalte anzumerken:

*„Das Darlehen ***12*** ***11*** wurde in den Jahresabschlüssen und deren Erläuterungen ab Januar 2007 regelmäßig ausgewiesen. Auch die durchgeführten Wertberichtigungen wurden offengelegt. Im Zuge der Außenprüfung 2012/2013 wurde übersehen, dass das Finanzamt zusätzlich zum Ersuchen um Ergänzung vom 24. September 2010 - Stellungnahme*

am 21. Oktober 2010 (siehe Anlage 2) - schon 2009 durch den Finanzbeamten Herrn ***47*** eine Stellungnahme zur Wertberichtigung im Jahresabschluss per 31. Januar 2008 des Darlehens ***12*** ***11*** angefordert hat.'

Stellungnahme Außenprüfung:

Entgegen den Ausführungen der Berufung vom 2. April 2013 ist anzumerken, dass der Inhalt dieses Schreibens vom 16. Februar 2009 in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2013 Seite 2 unter Punkt 1b Aktenlage, Unterpunkt 7, wiedergegeben wurde. Der Inhalt des Schreibens wurde bei der Beurteilung des Sachverhaltes berücksichtigt. Für die Außenprüfung ist nicht nachvollziehbar, weshalb diese Ausführungen als ,ergänzende' Sachverhalte in der Berufung angeführt worden sind.

*Anhand der Aktenlage war nicht ersichtlich, welche Fragen der Finanzbeamte, Herr ***47***, bezüglich der Wertberichtigung an die Beschwerdeführerin stellte. Laut Aktenlage wurde von der Steuerberatungsgesellschaft des Geschäftsführers und Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin am 5. August 2009 an Herrn ***47*** ein FAX mit folgendem Inhalt übermittelt: ,Gemäß Telefonat darf ich eine Kopie des Rechtsanwaltsschreibens zur Einbringung der Darlehensforderung faxen. Die versprochene Zahlung ist bis heute nicht erfolgt. Klage wird notwendig sein. Eine Wertberichtigung wurde daher vorgenommen. Anlage: Schreiben Rechtsanwalt', übermittelt.*

*Ob Herr ***47*** auch die Frage stellte, weshalb in der Bilanz eine Forderung ***12*** ***11*** in Höhe von € 100.000,00 bilanziert wurde und nicht in Höhe von € 200.000,00, wie aus dem Schreiben des Rechtsanwaltes vom 16. Februar 2009 hervorgeht, ist nicht aktenkundig. Laut Aktenlage wurde seitens der Beschwerdeführerin beziehungsweise durch den steuerlichen Vertreter nicht offengelegt, weshalb nur € 100.000,00 als Forderung ***12*** ***11*** bilanziert wurden und nicht € 200.000,00.*

Von einer, wie in der Berufung angeführten detaillierten Offenlegung kann daher nicht ausgegangen werden.

Berufung vom 2. April 2013

*In der Berufung vom 2. April 2013 wird mehrmals behauptet, dass das Darlehen ***12*** ***11*** und die entsprechenden Wertberichtigungen detailliert offengelegt und zweimal mittels Ersuchen um Ergänzung und einmal durch eine Außenprüfung überprüft wurde.*

Stellungnahme Außenprüfung:

*Bezüglich einer detaillierten Offenlegung wird nochmals darauf hingewiesen, dass es die Beschwerdeführerin unterlassen hatte, offenzulegen, weshalb eine Forderung an ***12*** ***11*** in Höhe von € 100.000,00 bilanziert wurde, obwohl eine Forderung ***12****

****11*** in Höhe von € 200.000,00 bestand. Die Bezeichnung ‚detailliert offengelegt‘ ist somit falsch. Darüber hinaus wurde der Sachverhalt von Herrn ***48*** in einem schriftlichen Vermerk derart wiedergegeben, dass nicht von einer detaillierten Offenlegung ausgegangen werden kann:*

*,Im Juli 2006 wurde Frau ***12*** ***11*** in Mühldorf ein Darlehen in Höhe von € 100.000,00 zur Verwirklichung eines Projektes ihres Gatten (***16*** nach ***15***) gewährt. Ende August sollte die Rückzahlung durch Einnahmen aus diesem Geschäft erfolgen und Ende Februar 2007 eine weitere Zahlung über € 100.000,00 als Risikozuschlag erfolgen. Dieses Geschäft kam aber nie zustande. Herr ***11*** war mit seiner ***30*** in Konkurs, das Einkommen der Gattin vom Land ***46*** ist verpfändet.*

*Auch die Firma ***19*** GesmbH, welcher das Darlehen seitens Frau ***11*** zur Verfügung gestellt wurde, hat Mitte 2008 den Konkurs angemeldet und ist liquidiert.'*

*Von Herrn ***48*** wurde demnach dokumentiert, dass einerseits Frau ***12*** ***11*** ein Darlehen in Höhe von € 100.000,00 für ihren Gatten gewährt wurde (***16*** nach ***15***) - Herr ***11*** mit seiner ***30*** in Konkurs - andererseits wurde das Darlehen an die ***19***-GesmbH gewährt - welche dann auch Konkurs anmeldete. Der von Herrn ***48*** wiedergegebene Sachverhalt ist nicht schlüssig, da nicht zu entnehmen ist, an wen das Darlehen tatsächlich weitergeleitet wurde.*

*Aufgrund der Sachverhaltsdarstellung durch Herrn ***48*** ist es schwer verständlich, wie dem Finanzamt alle Tatsachen und Beweismittel, die zur Beurteilung des Darlehens maßgeblich waren, offengelegt wurden. Dem Finanzamt wurde weder im Zuge der Ergänzungen noch im Prüfungsverfahren (Vorprüfung 2010) offengelegt, dass der Machthaber der Beschwerdeführerin, Herr ***4***, zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung mit 90% an der ***19***-GesmbH, beteiligt war. Weshalb in der Berufung die Behauptung aufgestellt wurde, dass dem Finanzamt der Sachverhalt im Zusammenhang mit der Darlehensgewährung an Frau ***12*** ***11*** und der Wertberichtigung detailliert offengelegt wurde, ist für die Außenprüfung nicht nachvollziehbar.*

Berufung vom 2. April 2013

Die unterschiedlichen Beweiswürdigungen der Außenprüfer desselben Finanzamtes in den Prüfungen gemäß Niederschriften vom 14. März 2011 und 13. Dezember 2012 stellen keine neuen Tatsachen und Beweismittel, sohin keine Wiederaufnahmegründe im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO dar.

Stellungnahme Außenprüfung:

*Auch hier ist zu vermerken: Im Zuge der Vorprüfung wurde nicht offengelegt, weshalb in der Bilanz per 31. Januar 2010 eine Forderung an ***12*** ***11*** in Höhe von € 100.000,00*

ausgewiesen wurde, wenn gegen Frau ***11*** eine Forderung in Höhe von € 200.000,00 bestand. Darüber hinaus wurden dem Vorprüfer, Herrn ***48***, offensichtlich zwei Sachverhalte ‚offengelegt‘. Einerseits wurde das Darlehen von Frau ***11*** an ihren Gatten weitergeleitet, andererseits wurde das Darlehen von Frau ***11*** an die ***19***-GmbH weitergeleitet. Zur Aufklärung der offensichtlich nicht offengelegten Tatsachen und Beweismittel wurde eine Außenprüfung der Jahre 2007 bis 2009 durchgeführt.

Berufung vom 2. April 2013

Der bisher nicht offengelegte Tatbestand des Beteiligungsverhältnisses an der ***19***-GmbH als Wiederaufnahmegrund ist nicht stichhaltig, da durch die nunmehrige Offenlegung des Treuhandverhältnisses die ‚neue Tatsache‘ als nicht gegeben anzusehen ist.

Stellungnahme Außenprüfung:

In der Niederschrift vom 13. Dezember 2013 (Anmerkung.: wohl 13. Dezember 2012 gemeint), Punkt g) Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO sind die Gründe für die Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO angeführt. Die Nichtoffenlegung des Treuhandverhältnisses wurde darin nicht als Wiederaufnahmegrund angeführt.

Berufung vom 2. April 2013

Laut Stellungnahme von Frau ***11*** vom 14. Februar 2013 ist eindeutig zu erkennen, dass eine Darlehensgewährung an Herrn Ing. ***13*** ***11*** in keiner Weise in Erwägung gezogen wurde. Das Finanzamt kommt nun in freier Beweiswürdigung zur willkürlichen Ansicht, dass es sich um eine ‚Zwischenschaltung‘ von Frau ***11*** gehandelt hat, ohne mit ihr gesprochen zu haben.

Tatsache ist, dass nur ihr Beamtenstatus Grundlage für die Entscheidung zur Darlehensgewährung war. Schreiben vom 14.2.2013, ***12*** ***11***: ‚Im Jahr 2006 verfolgte mein Mann - Ing. ***13*** ***11*** - für die Firma ***19***-GmbH diverse Geschäftsprojekte und konnte keine Finanzierung dafür aufstellen. Nachdem ich von der Realisierbarkeit dieser Projekte überzeugt war, ersuchte ich meinen Mann mit ***4*** entsprechende Verhandlungen zu führen. Letztlich wurde vereinbart, dass die Beschwerdeführerin ein Darlehen in der Höhe von € 100.000,00 an mich vergibt. Dieses Geld habe ich zur Projektfinanzierung an die Firma ***19***-GmbH weiterverliehen. Die Beschwerdeführerin sollte am Erfolg dieser Projekte mit € 100.000,00 Euro beteiligt werden. Das Darlehen wurde mir gegeben, da ich als Beamte der ***46*** Landesregierung die entsprechende Kreditwürdigkeit vermitteln konnte. Leider konnten die abschlussreifen Projekte nicht verwirklicht werden. Durch die Zahlungswilligkeit konnte ich bisher vermeiden, dass vom Darlehensgeber eine Fälligestellung des Darlehens erfolgte. Bisher habe ich € 2.000,00 auf das mir eingeräumte Darlehen zurückbezahlt. Durch regelmäßige Zahlungen will ich den

Darlehensbetrag abdecken. Abschließend möchte ich festhalten, dass ich bewusst diese Darlehen beansprucht habe, da vom Darlehensgeber eine Darlehensvergabe an meinen Mann damals nicht möglich war.'

Stellungnahme Außenprüfung

*Aus der Stellungnahme von Frau ***11*** vom 14. Februar 2013 geht eindeutig hervor, dass Frau ***11*** bezüglich der Darlehensvergabe ‚zwischengeschaltet‘ wurde: ‚Im Jahr 2006 verfolgte mein Mann -Ing. ***13*** ***11*** - für die Firma ***19***-GmbH diverse Geschäftsprojekte und konnte keine Finanzierung dafür aufstellen.‘ weiters: ‚Abschließend möchte ich festhalten, dass ich bewusst dieses Darlehen beansprucht habe, da vom Darlehensgeber eine Darlehensvergabe an meinen Mann damals nicht möglich war.‘ Von einer willkürlichen Ansicht der Außenprüfung kann daher nicht ausgegangen werden.*

*Als weiterer Punkt für die Entscheidung der Außenprüfung, dass das Darlehen tatsächlich an Herrn Ing. ***13*** ***11*** weitergeleitet wurde, ist der vorliegende Schriftverkehr zwischen Herrn Ing. ***11*** und der Beschwerdeführerin. Mit Schreiben vom 20. Dezember 2007 (siehe Niederschrift vom 13. Dezember 2012 Seite 1, letzter Absatz) teilte Herr Ing. ***13*** ***11*** der Beschwerdeführerin Folgendes mit: ‚betreffend Darlehensvereinbarung über € 100.000,00: Betreffend der Rückzahlung ersuche ich um Fristerstreckung und teile mit: 1. der vorgesehene Liefertermin von ***14*** nach ***15*** hat sich beträchtlich verzögert daher gibt es bis dato noch keine Einnahmen aus diesem Geschäft. 2. Es wurde ein Liefervertrag unterzeichnet, Proforma In Voice und Zahlungsabsicherung liegen jetzt vor. 3. Voraussichtlich wird Januar/Februar 2008 mit der Lieferung begonnen. Circa vier Wochen nach Lieferbeginn ist dann mit Zahlungseingängen zu rechnen und es können die Rückzahlungen begonnen werden. Ich ersuche um Zustimmung zu dieser Vorgangsweise und verbleibe ...‘ handschriftlicher Vermerk: ‚Bei Besprechung am 29. Mai 2008 hat Ing. ***11*** Zahlungen bis Ende Juni in Aussicht gestellt.‘*

*In der Berufung wird immer wieder darauf hingewiesen, dass eine Darlehensgewährung an Herrn Ing. ***13*** ***11*** in keiner Weise in Erwägung gezogen wurde. Weshalb ersucht Herr Ing. ***11*** um eine Fristerstreckung betreffend Rückzahlung des Darlehens?*

*Schreiben vom 14. Oktober 2010: Mit Schreiben vom 14. Oktober 2010 gab Herr Ing. ***13*** ***11*** der Beschwerdeführerin folgendes bekannt: ‚Beginn der Rückzahlung: In dieser Sache teile ich mit, dass ich bis Ende Dezember 2010 sicher € 500,00 bis € 1.000,00 bezahlen werde. Weitere Zahlungen werden dann 2011 folgen, wobei ebenfalls € 500,00 bis € 1.000,00/Quartal von mir eingeplant sind. Sobald sich meine Finanzsituation weiter verbessert, werde ich zusätzliche Zahlungen sofort durchführen. Aus diesen Gründen ersuche ich von der Einleitung der klagsweisen Geltendmachung in der Zukunft Abstand zu nehmen und ersuche um Ihre Zustimmung zu dieser Vorgangsweise. ‘*

*In der Berufung wird immer wieder darauf hingewiesen, dass eine Darlehensgewährung an Herrn Ing. ***13*** ***11*** in keiner Weise in Erwägung gezogen wurde. Weshalb will Herr Ing. ***13*** ***11*** das Darlehen zurückzahlen?*

*Aktenvermerk vom 10. September 2012: ,Am 10. September 2012 wurde von Herrn ***4*** der Außenprüfung folgender Aktenvermerk übergeben: ,Besprechung Ing. ***13*** ***11*** und ***4***: Herr Ing. ***11*** teilt mit, dass er bis Ende des Jahres sein Konkursverfahren beenden kann. Er hat zukünftig ab 2013 monatliche Einkünfte als Baukoordinator und kann dadurch monatliche Rückzahlungen zwischen € 300,00 und € 500,00 machen. Aus diesem Grund wird von einer anwaltlichen Eintreibung der offenen Darlehensschuld abgesehen.‘
Unterschriften: Ing. ***13*** ***11***, ***4***‘*

*In der Berufung wird immer wieder darauf hingewiesen, dass eine Darlehensgewährung an Herrn Ing. ***13*** ***11*** in keiner Weise in Erwägung gezogen wurde. Weshalb teilt Ing. ***11*** Herrn ***4*** (dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin) mit, dass er bis Ende Jahres sein Konkursverfahren beenden kann? Darüber hinaus wird auf den in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2012 angeführten E-Mail-Verkehr zwischen ***4*** und Ing. ***13*** ***11*** hingewiesen:*

- ,Mail vom 19. Dezember 2008 von Ing. ***11*** an ***4***: Guten Morgen ***31***. Ich möchte Dir mitteilen, dass ab 10. Januar 2009 mein Geld für mich verfügbar ist. Danach melde ich mich bei Dir wegen der Zahlung, Schönen Tag und alles Gute.
- Mail vom 5. September 2009 von Ing. ***11*** an ***4***: Lieber ***31***, siehe meine Info wegen des Geldes, danke für deine Geduld.
- Mail vom 22. September 2009 von ***4*** an Ing. ***11***: Guten Tag ***13***, wie geht es weiter?
- Mail vom 15. Oktober 2009 von Ing. ***11*** an ***4***: Guten Tag ***31***, der jetzige Stand ist: meine Verträge sind unterschrieben und vom Notar beglaubigt, habe ich in den letzten Tagen gemacht, morgen Freitag 16. Okt 2009 gehen diese zum Investor und von dort dann sofort zur auszahlenden Bank, dort erfolgt dann die Auszahlung auf mein Konto, nach Vorliegen der Papiere bei mir werde ich mich bei dir zu einem Gespräch einfinden.
- Mail vom 12. Januar 2010 von ***4*** an Ing. ***11***: Guten Tag ***13***, auf mein Mail vom 15. Dezember 2009 habe ich leider keine Antwort erhalten. Aus steuerlichen Gründen sehe ich mich gezwungen meinen Anwalt mit der Einbringung des offenen Darlehens zu beauftragen, wenn ich von dir keine Zahlungsvorschläge erhalte.‘

*Der Inhalt dieser E-Mails weist ebenso wie der Schriftverkehr eindeutig darauf hin, dass das Darlehen an Herrn Ing. ***13*** ***11*** weitergeleitet wurde.*

Berufung vom 2. April 2013

In der Berufung vom 2. April 2013 wurden folgende Behauptungen aufgestellt:

- *Geldmittel wurden tatsächlich von Frau ***11*** an die ***19***-GmbH weitergeleitet,*
- *Herr Ing. ***11*** hatte keinen Zugriff auf das zur Verfügung gestellte Kapital,*
- *Tochtergesellschaft wurde im Jahr 2006 gegründet,*
- *Tochtergesellschaft wurde im Jahr 2007 von Herrn Ing. ***11*** übernommen.*

Stellungnahme Außenprüfung:

*Die Behauptung, dass die Geldmittel tatsächlich von Frau ***11*** an die ***19***-GmbH weitergeleitet wurden und Herr Ing. ***11*** keinen Zugriff auf das zur Verfügung gestellte Kapital hatte, kann aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung als Schutzbehauptung beurteilt werden.*

*Gründung einer Tochtergesellschaft in ***15*** im Jahr 2006, Übertragung der Gesellschaft im Jahr 2007 an Herrn Ing. ***11***: Über den tatsächlichen Zeitpunkt der Gründung der Gesellschaft und der tatsächlichen Übertragung an Herrn Ing. ***11*** liegen keine Nachweise vor. Bei den angeführten Werten handelt es sich um nicht nachweisbare Behauptungen.*

*Für die Außenprüfung sind diese Punkte (Gründung und Übertragung) für die Frage, ob die Geldmittel an die ***19***-GmbH oder an Herrn Ing. ***11*** weitergeleitet wurden, entbehrlich, da sich aus der Aussage von Herrn Ing. ***11*** und den vorliegenden Schriftverkehr und E-Mails eindeutig ableiten lässt, dass die Geldmittel von Frau ***11*** an ihren Gatten Herrn Ing. ***11*** weitergeleitet wurden.*

*Als Ergebnis der freien Beweiswürdigung kam die Außenprüfung zu dem Schluss, dass die Ausführungen von Herrn Ing. ***13*** ***11*** mehr Beweiskraft haben, da sie, durch den vorliegenden Schriftverkehr und der vorliegenden E-Mail belegt wurden und im Gegensatz zu den Ausführungen von ***4*** beziehungsweise Frau ***12*** ***11***, keine Widersprüche aufweisen.*

*Seitens der Außenprüfung wurde mit Schreiben vom 21. Mai 2013 (keine Rückmeldung) beziehungsweise 27. Juni 2013 (Urgenz) ein Fragenkatalog an Frau ***12*** ***11*** übermittelt.*

Die Fragen wurden mit Schreiben vom 2.7.2013 schriftlich wie folgt beantwortet:

,Frage 1: Gibt es einen Nachweis darüber, dass diese € 100.000,00 an die ***19***-GmbH weitergeleitet wurden? Wenn JA, ist dieser Nachweis in Kopie zu übermitteln.

Antwort zu Frage 1: Nein, es sind darüber keine privaten Belege vorhanden, inzwischen sind sieben Jahre vergangen.

Frage 2: Anhand welcher Grundlage wurden die € 100.000,00 von Ihnen an die ***19***-GmbH verliehen? Wurde zwischen Ihnen und der ***19***-GmbH eine schriftliche Vereinbarung abgeschlossen? Wenn JA, ist diese Vereinbarung in Kopie zu übermitteln!

Laut Ihrem Schreiben vom 14. Februar 2013 verfolgte Ihr Mann - Ing. ***13*** ***11*** - für die ***19***-GmbH diverse Geschäftsprojekte und konnte keine Finanzierung dafür aufstellen. Zum Zeitpunkt der Vertragsunterfertigung am 10. Juli 2006 waren Sie und Ihr Gatte indirekt über die ***13*** ***11*** ***45*** GmbH mit 5% an der ***19***-GmbH beteiligt. Laut Firmenbuch war Herr ***4*** 90% Eigentümer der ***19***-GmbH.

Antwort zu Frage 2: Wie bei Frage 1, jetzt nach sieben Jahren sind keine Unterlagen mehr vorhanden. Herr ***4*** war an der ***19***-GmbH nur treuhändig für Herrn ***42*** beteiligt.

Frage 3: Weshalb wurde die Finanzierung von Geschäftsprojekten der ***19***-GmbH von Ihrem Gatten beziehungsweise Ihnen persönlich übernommen? Weshalb wurde die Finanzierung von einem Minderheitsgesellschafter auf eigene Kosten und Risiko übernommen? Welchen Nutzen hatten Sie beziehungsweise Ihr Gatte, dass Sie beziehungsweise Ihr Gatte auf eigene Kosten und Risiko die Projektfinanzierung für die ***19***-GmbH, übernahmen?

Antwort zu Frage 3: Wie schon in meiner Stellungnahme vom 14. Februar 2013 ausgeführt, war ich von der Realisierbarkeit der in Verhandlung stehenden Projekte überzeugt. Dadurch habe ich das Haftungsrisiko übernommen. Aus Kundenanzahlungen sollten sowohl das Darlehen als auch die Risikoprämie bezahlt werden. Die ***19***-GmbH sollte im Zuge der Projektabwicklung die entsprechenden Gewinne erwirtschaften und damit auch für mich und die ***13*** ***11*** ***45*** GmbH entsprechende Einkünfte ermöglichen.

Die Beschwerdeführerin sollte am Erfolg dieser Projekte mit € 100.000,00 (Risikoprämie) beteiligt werden. Diese € 100.000,00 sollten von der ***19***-GmbH aus den Projektgewinnen ausbezahlt werden.

Frage 4: Aufgrund welcher Grundlage sollte die ***19***-GmbH € 100.000,00 an Projektgewinnen ausbezahlen? Gab es darüber eine schriftliche Vereinbarung zwischen Ihnen und der ***19***-GmbH? Wenn JA, ist diese Vereinbarung in Kopie zu übermitteln.

Antwort zu Frage 4: Die Rückzahlung samt Risikoprämie war in den Projekten einkalkuliert. Durch den Konkurs der ***19***-GmbH sind keine Unterlagen über die angefragten Geschäftsfälle bei mir vorhanden, da sich diese immer im Büro der ***19***-GmbH in ***49*** bei ***50*** befanden. Mit irgendwelchen Unterlagen, die die ***19***-GmbH betreffen, hatte ich nie irgendetwas zu tun, daher kann ich die Frage nicht beantworten. Am 31. Juli 2007 wurde über die ***19***-GmbH der Konkurs eröffnet.

Frage 5: Wurden die von Ihnen an die ***19***-GmbH verliehenen € 100.000,00 beim Masseverwalter als Forderung angemeldet? Diesbezügliche schriftliche Unterlagen (Anmeldung et cetera) sind vorzulegen.

Antwort zu Frage 5: Eine Forderungsanmeldung bei der Masse wurde von mir mangels Erfolgsaussicht und zwecks neuerlicher Kostenvermeidung meinerseits nicht vorgenommen. Die Geldmittel dienten sowohl der Aufrechterhaltung der ***19***-GmbH als auch der Finanzierung von Kosten für die Projektfinanzierung von Bauprojekten im In- und Ausland. Durch die finanziellen Schwierigkeiten der ***19***-GmbH wurden die libyschen Bauprojekte dann im Jahr 2007 von meinem Mann zur Betreuung übernommen. Wie schon in meiner Stellungnahme vom 14. Februar 2013 ausgeführt wurde, habe ich das angefragte Darlehen sofort nach Einräumung im Juli 2006 an die Firma ***19***-GmbH weitergegeben. Ausdrückliche Bedingung für die Darlehensgewährung war, dass die Geldmittel unter Einbindung meiner Haftung der ***19***-GmbH und nicht meinem Mann zur Verfügung gestellt werden.'

*Die Stellungnahme von Frau ***11*** vom 14. Februar 2013 und die Fragenbeantwortung vom 2. Juli 2013 sind für die Außenprüfung teilweise nicht schlüssig und teilweise widersprüchlich. Unschlüssig blieb die Antwort, weshalb die Finanzierung von Geschäftsprojekten der ***19***-GmbH durch die beamtete Lehrerin ***12*** ***11*** erfolgen sollte. Weshalb sollte Frau ***12*** ***11*** auf eigene Kosten und auf eigenes Risiko die Finanzierung zur Durchführung diverser Projektplanungen für die ***19***-GmbH übernehmen? Wieso sollte eine, an der ***19***-GmbH, indirekt über die ***13*** ***11*** ***45*** GmbH, mit 5% an der ***19***-GmbH beteiligte Person, die Finanzierung von Geschäftsprojekten der ***19***-GmbH übernehmen?*

*Widersprüchlich sind die Aussagen: ,Im Jahr 2006 verfolgte mein Mann - Ing. ***13*** ***11*** - für die Firma ***19***-GmbH diverse Geschäftsprojekte und konnte keine Finanzierung dafür aufstellen. Nachdem ich von der Realisierbarkeit dieser Projekte überzeugt war, ersuchte ich meinen Mann mit ***4*** entsprechende Verhandlungen zu führen.'*

*Frage 4) Aufgrund welcher Grundlage sollte die ***19***-GmbH 100.000 Euro an Projektgewinnen ausbezahlen?*

„Mit irgendwelchen Unterlagen die ***19***-GmbH betreffend hatte ich nie irgendetwas zu tun, daher kann ich diese Frage nicht beantworten.“

*Diese Antwort stammte von Frau ***12*** ***11***, die zuvor noch behauptete, sie habe die Geschäftsprojekte der ***19***-GmbH auf ihre Realisierbarkeit überprüft. Einerseits wurden die Projekte der ***19***-GmbH bezüglich ihrer Realisierbarkeit von Frau ***11*** geprüft, andererseits behauptet Frau ***11***, dass sie nie irgendetwas mit irgendwelchen Unterlagen die ***19***-GmbH betreffend zu tun hatte.*

*Darüber hinaus konnte Frau ***11*** keine schlüssige Antwort darüber geben, wie das Darlehen samt Risikoprämie von der ***19***-GmbH an Frau ***11*** zurückbezahlt werden sollte.*

*Den Auskünften von Frau ***12*** ***11*** stehen die Auskünfte von Herrn Ing. ***13*** ***11*** entgegen. Laut Auskunft von Herrn Ing. ***13*** ***11***, Niederschrift vom 5. Oktober 2012, war der tatsächliche Empfänger des Darlehens eine ***51*** ***15***. „Über die ***51*** Österreich wurde eine eigenständige Firma ***51*** ***15*** gegründet. Die ***51*** ***15*** wurde ungefähr ein Jahr nach ihrer Gründung zu 100% an mich (Ing. ***11***) übertragen. Die Geldmittel dienten zur finanziellen Ausstattung um libysche Bauprojekte zu starten. Der wirkliche Empfänger des Darlehens war die ***51*** ***15***, das ist aber aus dem Vertrag nicht explizit sichtbar. Im Vertrag ist eine ***19***-GmbH angeführt. Dies führt zu dem Irrtum, dass es sich um eine österreichische Firma handelte. Die Rückzahlung sollte aus den Erlösen ***15*** erfolgen. Diese Vorgangsweise war von vornherein zwischen den Vertragspartnern geplant.“ Die Kurzfassung des Vertrages vom 10. Juli 2006 erkläre sich aus der persönlichen Freundschaft zwischen Herrn Ing. ***13*** ***11*** und ***4***.*

*In dieser Aussage bestätigte Herr Ing. ***11***, dass die Geldmittel an ihn und nicht an die ***19***-GmbH weitergeleitet wurden. Diese Aussage deckt sich auch mit dem vorliegenden Schriftverkehr und den E-Mails.*

Für die Außenprüfung ergeben sich durch die Berufung keine neuen Sachverhaltselemente. Für die Außenprüfung ist die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Der Prüfer habe noch mit weiter zum Schreiben des Rechtsanwaltes der Beschwerdeführerin vom 9. September am 17. September 2013 wie folgt Stellung genommen:

„Punkt 1) Risikoprämie in Höhe von 100.000 Euro

*Laut Vertrag zwischen der Beschwerdeführerin und Frau ***12*** ***11*** vom 10. Juli 2006 verpflichtete sich Frau ***11***, zur Abdeckung des Kapitalausfallsrisikos bis 28. Februar 2007 zusätzlich eine Risikoprämie in Höhe von € 100.000,00 zu bezahlen. Weder in der Bilanz zum 31. Januar .2007, noch in den nachfolgenden Bilanzen wurde diese Forderung bilanziert.*

*Schreiben vom 9. September 2013: ,Im Übrigen darf festgehalten werden, dass auf Grund der vorgelegten Jahresabschlüsse mit den entsprechenden Ausweisen im Rahmen der Steuererklärung und auch der Vorlage des Darlehensvertrages zwischen uns und Frau ***12*** ***11*** vom 10. Juli 2006 inklusive Überweisungsbelege/Kontoauszüge von der gegenständlichen Betriebsprüfung klar war, wie wir bilanziell den Vertrag mit Frau ***12*** ***11*** im Zusammenhang mit der Risiko- beziehungsweise Erfolgsprämie interpretierten und bilanzierten. Am Rande darf angemerkt werden, dass dies im Rahmen der Feststellungen der Außenprüfung im Jahr 2011 sich letztendlich ergibt, dass diese sogenannte Risikoprämie über € 100.000,00 eine Erfolgsprämie für uns war, dies in Zusammenhang mit der Zuzahlung dieses Darlehens für bestimmte Projekte, die Frau ***12*** ***11*** durch die ***19***-GmbH zu Gunsten der ***19***-GmbH verwirklichen wollen. ... die im Rahmen des Vertrages vom 10. Juli 2006 vereinbarte Risikoprämie inhaltlich eine Erfolgsprämie für das letztlich risikoreich zur Verfügung gestellte Darlehen sein sollte. Bei Erfolg der Projekte sollten zusätzliche Zahlungen an uns fließen. Eine solche Vorgangsweise ist allerdings üblich und keineswegs unglaublich. Eine solche Erfolgsprämie hat sich allerdings im Jahresabschluss erst dann niederzuschlagen, wenn der entsprechende Erfolg tatsächlich eintritt.’*

*Diese Aussage widerspricht dem Vertragstext vom 10. Juli 2006. Frau ***11*** verpflichtete sich demnach laut Vertrag vom 10. Juli 2006, zur Abdeckung des Kapitalausfallsrisikos, zusätzlich eine Risikoprämie zu bezahlen. Im Vertragstext gibt es keine Hinweise auf eine Erfolgsprämie für die Beschwerdeführerin für den Fall, dass die Projekte erfolgreich abgeschlossen werden sollten.*

*Der Aussage laut Schreiben vom 9. September 2013 widerspricht auch das Schreiben der Rechtsanwaltskanzlei vom 16. Februar 2009 an Frau ***12*** ***11***. ,Gemäß Vertrag vom 10. Juli 2006 haben Sie vertreten durch Herrn Ing. ***13*** ***11*** sich verpflichtet, den Betrag in der Höhe von € 100.000,00 bis 31. August 2006 sowie eine Risikoprämie in der Höhe von weiteren € 100.000,00 bis 28. Februar 2007 zu bezahlen. Eine Zahlung ist bis dato nicht erfolgt. Ich ersuche um Zahlung des bereits überfälligen Betrages in der Höhe von € 200.000,00 binnen fünf Tagen. ... ‘*

*Im Berufungsverfahren vertritt die Beschwerdeführerin nun die Meinung, dass die verpflichtend zu bezahlende Risikoprämie eine Erfolgsprämie darstelle und nur dann von Frau ***11*** eingefordert hätte werden können, wenn die Projekte mit Erfolg abgeschlossen worden wären. Auch in dieser Hinsicht erscheint der Inhalt des Vertragstextes nicht den tatsächlichen Gegebenheiten zu entsprechen (siehe dazu auch: Auskunft durch Herrn ***11*** 5. Oktober 2012: ,Die Kurzfassung dieses Vertrages erklärt sich aus der persönlichen Freundschaft zwischen mir und Herrn ***4***.‘).*

Punkt 2) ***51*** ***15***

*Weshalb sollte Frau ***11*** auf eigene Kosten und auf eigenes Risiko die Finanzierung von Projekten der ***19***-GmbH übernehmen? Für diese Frage gibt es bis dato keine schlüssige Antwort.*

*Es ergibt sich die logische Schlussfolgerung, dass das Darlehen in Höhe von € 100.000,00 zur Verwirklichung von Projekten ihres Gatten genutzt wurde. Worin sollte der Profit an der Finanzierung von Projekten der ***19***-GmbH für Frau ***11*** liegen? Für diese Frage gibt es bis dato keine schlüssige Antwort. Es ergibt sich die logische Schlussfolgerung, dass der Profit durch die Verwirklichung von Projekten des Herrn ***11*** generiert werden sollte. Siehe dazu: Prüfungsfeststellung (ohne steuerliche Auswirkung); BP Prüfungsjahr 2010, Herr Lampl: ,Im Juli 2006 wurde Frau ***12*** ***11*** in Mühldorf ein Darlehen in Höhe von € 100.000,00 zur Verwirklichung eines Projektes ihres Gatten (***16*** nach ***15***) gewährt. Ende August sollte die Rückzahlung durch Einnahmen aus diesem Geschäft erfolgen und Ende Februar 2007 eine weitere Zahlung über € 100.000,00 Euro als Risikoaufschlag erfolgen. Dieses Geschäft kam aber nie zustande. Herr ***11*** war mit seiner ***30*** in Konkurs, das Einkommen der Gattin vom Land ***46*** ist verpfändet. Auch die Firma ***19***-GmbH, welcher das Darlehen seitens Frau ***11*** zur Verfügung gestellt wurde, hat Mitte 2008 den Konkurs angemeldet und ist liquidiert.'*

*Gemäß den Ausführungen der Vorprüfung (Prüfungsjahr 2010) könnte man davon ausgehen, dass Frau ***11*** ein Darlehen an ihren Gatten und ein weiteres Darlehen an die ***19***-GmbH vergeben hätte. Zum damaligen Zeitpunkt war demnach eindeutig nicht klar, an wen das Geld tatsächlich weitergeleitet wurde.*

*Weitere teilweise nicht schlüssige und teilweise widersprüchliche Schlussfolgerungen: Frau ***11*** war nicht in der Lage darzulegen, worin ihr Profit an der Finanzierung der ***19***-GmbH liegen sollte. Einerseits habe Frau ***11*** die Projekte der ***19***-GmbH auf ihre Realisierbarkeit überprüft, andererseits habe Frau ***11*** nie irgendetwas mit irgendwelchen Unterlagen die ***19***-GmbH betreffend zu tun.*

Punkt 3) Wiederaufnahme 2007 Geringfügigkeit

Schreiben vom 9. September 2013: ,Der neu erlassene ebenfalls angefochtene Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 25. Januar 2013 gibt betreffend die Festsetzung der Körperschaftsteuer 2007 inhaltlich keine Änderung; die neu festgesetzte Körperschaftsteuer gegenüber der bisher festgesetzten Körperschaftsteuer ist ident, die Abgabengutschrift beziehungsweise Nachforderung null. Im gegenständlichen Fall fehlen allerdings in der Begründung des angefochtenen Wiederaufnahmebescheides für das Körperschaftsteuerverfahren 2007 Überlegungen, warum im Rahmen des Ermessens für das Jahr 2007 eine Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens erfolgt.' Im Umkehrschluss auf diese Ausführung ergäbe sich daher, dass bei Körperschaften mit Verlustvorträgen, anrechenbaren Mindestkörperschaftsteuer und generell bei Verlustbetrieben, grundsätzlich

*keine Wiederaufnahme aufgrund von Geringfügigkeit zu veranlassen sei, da es bei diesen Fällen lediglich z.B. zur Kürzung/Erhöhung von Verlustvorträgen oder Verlusten und zu keiner Änderung der Körperschaftsteuer führen würde. Zum Beispiel: eine Gesellschaft erklärte Einkünfte aus Gewerbebetrieb (=Einkommen) 2007 in Höhe von € -600.000,00. Im Zuge einer Außenprüfung konnten Schwarzumsätze in Höhe von € 500.000,00 nachgewiesen werden. Die Einkünfte der Gesellschaft (=Einkommen) würden somit statt € -600.000,00 nur € -100.000 Euro betragen. Bisherige KöSt € 1.750,00, KöSt laut Außenprüfung € 1.750,00, Nachforderung € 0,00. Aufgrund der Rechtsmeinung der ***Bf1*** läge in diesem Fall, bei einer Hinzurechnung von € 500.000,00, aufgrund Geringfügigkeit, kein Wiederaufnahmegrund vor. Diese Rechtsmeinung der ***57*** ist für die Außenprüfung nicht nachvollziehbar.*

Im konkreten Fall wurden aufgrund der Feststellung der Außenprüfung die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2007 von € 18.748,00 auf € 38.748,00 erhöht und damit der Verlustvortrag aus Vorjahren von bisher € 14.061,00 auf € 18.034,00 erhöht, sodass für das Jahr 2008 kein Verlustabzug möglich war. Darüber hinaus kam es im Jahr 2007 zu einer Verrechnung einer bisher geleisteten Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von € 3.429,00. Diese Änderungen sind dem Bescheid 2007 zu entnehmen.

Punkt 4) Naheverhältnis, Beweispflicht

*In diesem Punkt wird auf die Niederschrift mit Herrn ***11*** vom 5. Oktober 2012, Frage 3, hingewiesen.*

Im Übrigen stellte die belangte Behörde die Rechtslage und Judikatur zur amtswegigen Wiederaufnahme von Verfahren dar und subsumierte den oben von ihr geschilderten Tatsachenkomplex derart, dass eine Berechtigung zur Wiederaufnahme und ausreichende Gründe für eine entsprechende Ermessensübung bejaht wurden. Gleiches gilt für die Darlehensgewährung für die Geschäfte in ***15*** als verdeckte Ausschüttung und das Hinzurechnen der versuchten Wertberichtigungen aus diesen Vorgängen.

G) Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht

Durch den schon beim Schreiben vom 9. September 2013 tätigen Rechtsanwalt ließ die Beschwerdeführerin den Antrag auf Vorlage der Beschwerde, datiert vom 15. September 2015, eingelangt am 17. September 2015, gegen die verfahrensgegenständlichen Bescheide erstellen.

Die Beschwerdeführerin bestritt darin die Überlegungen des Finanzamtes in der Begründung der Beschwerdeentscheidung datiert vom 18. August 2015 und verwies als Begründung auf ihre eigene rechtsanwaltliche Stellungnahme vom 9. September 2013 an das Finanzamt im Zusammenhang mit der Bescheidbeschwerde (Berufung) vom 2. April 2013. Sie wies darauf hin, dass nach ihrer Ansicht, im Rahmen der Bescheidbegründung das Finanzamt als belangte

Behörde nur zur Bescheidbeschwerde (Berufung) betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftssteuer 2007 bis 2011 Stellung genommen und dabei eine unrichtige Rechtsauffassung vertreten habe, jedoch keinerlei Ausführungen zum Vorbringen in der Bescheidbeschwerde (Berufung) vom 2. April 2013 und der Stellungnahme vom 9. September 2013 betreffend der wiederaufgenommenen Körperschaftssteuerverfahren 2007 bis 2011 selbst gemacht habe.

Weiter beantragte die Beschwerdeführerin das Durchführen einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Beschwerdesenat.

II. Verfahrensgang beim Bundesfinanzgericht:

Mit Schreiben datiert vom 22. September 2020 erkundigte sich der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin beim Bundesfinanzgerichte, wann mit einer mündlichen Verhandlung gerechnet werden könne und erklärte sich in einem Telefongespräch am 4. Februar mit einer priorisierten Behandlung der Beschwerdesache im Jahr 2021 einverstanden. Jedoch beharrte der Beschwerdeführer trotz der Covid-19 Situation auf dem Abhalten einer mündlichen Verhandlung.

Mit Telefax vom 18. Januar 2021 wies der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin darauf hin, dass die Voraussetzungen für einen Fristsetzungsantrag nach § 38 Verwaltungsgerichtshofgesetz vorlägen und beantragte möglichst zeitnah eine Verhandlung nach § 274 BAO anzusetzen.

Am 21. April 2022 stellte der rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers einen Fristsetzungsantrag gemäß § 38 VwGG (Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985, BGBl. Nr. 10/1985).

In der mündlichen Verhandlung am 27. Juli 2022 ergänzte die Beschwerdeführerin ihr Vorbringen insofern, als, dass nach ihrer Einschätzung die entscheidende Frage sei, ob die (angefochtene) Wiederaufnahme der streitgegenständlichen Verfahren überhaupt zulässig gewesen sei. Es seien bei der zweiten Prüfung keine relevanten Unterlagen vorgelegt und bereits bei der Abgabe der Erklärungen Unterlagen angefordert worden. Der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin legte einen Firmenbuchauszug der ***64*** GmbH vor und erklärte, dass das bloße Duzen von zwei Geschäftspartnern kein Indiz für eine Freundschaft sei, welche ein Naheverhältnis darstellen würde und beantragte den anwesenden ***4*** dazu als Zeugen zu befragen.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies auf das bisherige Vorbringen und insbesondere auf jenes des Außenprüfers im bisherigen Verfahren. Bei der ersten Außenprüfung (für das Wirtschaftsjahr 2010) habe es sich um eine standardisierte Kurzprüfung gehandelt, bei welcher nicht der gesamte entscheidungsrelevante Sachverhalt bekannt gewesen sei. Dieser sei erst durch die Einvernahme des Ing. ***13*** ***11*** bekannt geworden. Die dort aufgedeckten

Sachverhaltselemente seien neue Tatsachen, welche jedenfalls eine Wiederaufnahme der Verfahren zulässig machen würden. In Hinblick auf die verdeckte Ausschüttung, werde ebenfalls auf die Ausführungen des Außenprüfers verwiesen. Im Zusammenhang mit dem Naheverhältnis gehe es nicht nur um das Duzen der Vertragsparteien, sondern um den gesamten Mailverkehr, welcher eine enge Beziehung widerspiegeln würde. Es sei eine Tatsache, dass ein derartiger Vertrag zwischen fremden Dritten nicht in dieser Form geschlossen worden wäre. Der Vertrag sei auch nicht beim Finanzamt für Gebühren angezeigt worden und habe keine Außenwirkung gehabt. Ebenso wenig sei die Frage der Sicherheit geklärt worden. Im Sinne der Ausführungen des Außenprüfers läge daher jedenfalls eine verdeckte Ausschüttung vor.

Bei der Befragung als Zeuge gab ***4*** Folgendes an:

*„Wenn ich gefragt werde, wie ich das Verhältnis zum Ehepaar ***11*** beschreiben würde, führe ich aus, dass es keine private Verbindung gab. Wir hatten auch keine schulische Beziehung, wir haben uns bei gesellschaftlichen Anlässen getroffen. An Details kann ich mich nicht erinnern. Das erste Mal habe ich das Ehepaar ***11*** im Jahr 2004 oder 2005 gesehen, und zwar bei der Unterzeichnung des Gesellschaftsvertrages der ***19*** GmbH. Wenn Herr ***11*** in seiner Stellungnahme vom 10. Juli 2006 behauptet, wir würden aneinander 20 Jahre, jedenfalls 10 Jahre, kennen, so verweise ich auf die Beilage. /A dieser Niederschrift, aus der hervorgeht, dass die ***64*** GmbH viel später gegründet worden ist. Diese Steuerberatungskanzlei war jene, von der Herr ***11*** vertreten worden ist. Ich selbst habe bei Klienten diese Gesellschaft niemals Beratungen durchgeführt, auch bei Herrn ***11*** nicht. Die Behauptung, wir würden aneinander 20 oder 10 Jahre kennen, entbehrt jeder Grundlage. Es war eine reine Geschäftsbeziehung. Ich bin mit vielen meiner Kunden per du, woraus jedoch keine Nahebeziehung ableitbar ist.*

*Wenn ich gefragt werde, wie es zum Abschluss des beschwerdegegenständlichen Kreditvertrages kam, gebe ich bekannt, dass Herr ***11*** an mich herangetreten ist, weil die ***19*** GmbH in finanziellen Schwierigkeiten war. Herr ***11*** sah jedoch Chancen große Geschäfte zu machen. Meinerseits lag schon eine gewisse Blauäugigkeit vor. Wir haben uns einige Male getroffen, jedes Mal in der Kanzlei in ***54***. Wenn ich gefragt werde, ob ich den Kredit mit dem Hintergedanken gewährt habe, dass für mich ein gutes Geschäft heraussehen könnte, gebe ich bekannt, dass das natürlich ein Grund war. In diesem Zusammenhang möchte ich aber darauf hinweisen, dass künftige Beteiligungsgeschäfte für die Beschwerdeführerin durchaus lukrativ waren. Ich verweise in diesem Zusammenhang auf die aktuelle Bilanz per 31. Jänner 2022, welche als Beilage. /B zu dieser Niederschrift aufgenommen wird. Die Frau ***12*** ***11*** habe ich anlässlich der Unterzeichnung des gegenständlichen Darlehens nicht gesehen, sie war damals auf Kur. Noch einmal möchte ich darauf hinweisen, dass der Kauf der ***64*** GmbH im Jahr 2006 stattfand, in welchem auch*

der Kredit gewährt wurde. Alleine daraus ist ersichtlich, dass eine lange Freundschaft aus zeitlichen Gründen nicht möglich ist.“

Auf die Frage des rechtlichen Vertreters der Beschwerdeführerin ergänzte ***4*** seine Aussage:

*„Das Ehepaar ***11*** war nie in meinem Privathaus, auch nicht in deren Privatunterkunft, es gab keine gemeinsamen Urlaube, es gab keine gemeinsamen Heurigenbesuche.“*

Auf die Frage des Finanzamtsvertreters, ob der Zeuge den Kredit nicht eigentlich ***13*** ***11*** und nicht ***12*** ***11*** gewährt hat, gab ***4*** an:

*„Nein, keinesfalls. Frau ***12*** ***11*** war Kindergarteninspektorin, also eine gut gestellte Beamtin, während ***13*** ***11*** finanzielle Schwierigkeiten hatte, ihm hätte ich niemals einen Kredit gewährt.“*

III. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 4. September 2001 gegründet und trug damals das Erbringen von EDV-Dienstleistungen in Zusammenhang mit ***58*** im Namen. Zu diesem Zeitpunkt waren fünf Personen an der Beschwerdeführerin beteiligt. Unter anderem der spätere Alleineigentümer, ein Steuerberater (der nunmehrige Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin dessen Befugnis nunmehr ruht, da er ***59*** in den Ruhestand getreten ist) und dessen Kompagnon (ebenfalls Steuerberater), mit welchem der nunmehrige Alleineigentümer der Beschwerdeführerin damals eine Steuerberatungskanzlei in ***54*** führte. Weitere Gesellschafter waren ein weiterer Steuerberater und zwei Unternehmensberater.

Den Geschäftsbetrieb hatte die Beschwerdeführerin von der ***56*** GmbH übernommen, deren Geschäftsführer der oben erwähnte Kompagnon war und ist. Zu diesem Zeitpunkt stellte die Beschwerdeführerin als erste Firma in Österreich ***55*** zur Verfügung. Dieser Geschäftszweig wurde 2009 um € 1.000,00 wieder an die ***56*** GmbH verkauft, welche diesem Geschäftsfeld bis heute nachgeht.

Bereits am 3. März 2005 sind alle übrigen Gesellschafter bis auf den nunmehrigen Alleineigentümer, der damit alleiniger Geschäftsführer wurde, aus der Beschwerdeführerin ausgeschieden und hat dieser mit dem Einbringungsvertrag vom 21. November 2005 einen Mitunternehmeranteil an einer ***60*** in die Beschwerdeführerin eingebracht.

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 7. März 2011 wurde der Gesellschaftsvertrag der Beschwerdeführerin geändert und diese in ***57*** GmbH umbenannt. Der oben genannte Steuerberater wurde Alleingesellschafter und Geschäftsführer. Seit 12. September ***59*** ist die Tochter dieses Steuerberaters Geschäftsführerin, welche auch die ***61*** Tätigkeit ihres Vaters übernommen hat.

Gleichzeitig änderte sich auch der Betriebsgegenstand der Beschwerdeführerin, da der Gesellschaftsvertrag in seiner Gesamtheit neu gefasst wurde.

Dieser lautet:

*„1. die Errichtung, der Betrieb und die Wartung von ***6***- und sonstigen Anlagen zur Nutzung jeglicher ***7***;
 2. die Entwicklung und Konstruktion derartiger Anlagen und deren Komponenten sowie die Erschließung des ***8*** im In- und Ausland;
 3. die Mittelaufbringung für derartige Anlagen;
 4. die Beteiligung an und die Geschäftsführung für Unternehmen und Betriebe ähnlicher oder gleicher Art;
 5. der Handel mit ***62*** und deren Komponenten und technischen Waren aller Art
 6. die Vermietung und Verpachtung von beweglichem und unbeweglichem Vermögen;
 7. ***9***;
 8. Veranlagungen in Wertpapieren und sonstigen Anlageprodukten aller Art inklusive Derivaten (Optionen, Futures, etc).
 Diese Veranlagungen können sowohl in Euro als auch in anderen Währungen vorgenommen werden.“*

Mit den Einbringungsverträgen vom 25. September 2019 und 24. September 2020 wurden weitere Anteile des Alleingeschafters an ***60*** in die Beschwerdeführerin eingebracht.

Die Beschwerdeführerin bilanziert nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr, welches von 1. Februar bis 31. Januar dauert (zum Beispiel Wirtschaftsjahr 2007: 1. Februar 2006 bis 31. Januar 2007).

Am 10. Juli 2006 verfasste der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin für die Beschwerdeführerin ein als Vertrag bezeichnetes Schriftstück mit Frau ***12*** ***11***, welche dabei durch ihren Ehemann Ing. ***13*** ***11*** vertreten war.

Abgesehen von der Bezeichnung der Vertragsparteien und dem Gerichtsstand enthielt dieses eine Seite lange Schreiben nur die Punkte **Darlehensbetrag** („Zur Durchführung diverser Projektplanungen stellt Frau ***12*** ***11*** der ***19***-GmbH ein Darlehen in Höhe von € 100.000,00 zur Verfügung“) und **Darlehensgewährung und Rückzahlung** („Dieser Betrag wird Frau ***11*** von der Beschwerdeführerin bis 31. August 2006 zur Verfügung gestellt

und von dieser bis Ende August 2006 zurückbezahlt. Zur Abdeckung des Kapitalausfallsrisikos verpflichtet sich Frau ***11*** bis 28. Februar 2007 zusätzlich eine Risikoprämie in Höhe von € 100.000,00 zu bezahlen.“). Auf weitere Ausführungen (zum Beispiel über Sicherheiten, Strafzahlungen und Ähnliches wie bei Kreditverträgen üblich wurde verzichtet).

Die ***19***-GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 27. Januar 2005 gegründet. Gesellschafter waren der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin, ***39*** ***40*** und die ***13*** ***11*** ***45*** GmbH.

Der Unternehmensgegenstand lautete nach § 3 des Gesellschaftsvertrages: „*Gegenstand des Unternehmens sind die Generalunternehmung und Generalplanung, Erstellung von Bauplanungen, Hochbau, Innenarchitektur, Baustellenkoordinationen, Projektmanagement örtliche Bauaufsicht und dergleichen. Insbesondere ist die Gesellschaft zu Handlungen, Geschäften und Maßnahmen berechtigt, welche zur Erreichung der genannten Gesellschaftszwecke notwendig bzw. förderlich erscheinen.*“

Diese Gesellschaft hatte ihren Firmenstandort am gleichen Ort wie die ***63*** GmbH (also auch zum Teil gleichklingenden Firmenwortlaut), welche sich zu diesem Zeitpunkt schon in Konkurs befand und im Auftrag der zuständigen Richterin des Landesgerichtes ein Gutachter damit beauftragt war, ein Buchgutachten über das in Konkurs befindliche Unternehmen zu erstellen. Im Rahmen dessen ersuchte der Gerichtsgutachter das Finanzamt um Auskunft, ob ***44*** ***42***, welcher auf der Homepage der ***19***-GmbH an erster Stelle angeführt gewesen sei, jedoch offiziell keinen Anteil an dieser Firma gehabt habe, im Wege der Treuhand mittels des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin, der ja auch Steuerberater war, als Treuhänder an der ***63*** GmbH beteiligt sei und ob dies dem Finanzamt gemeldet worden sei. Sollte dies der Fall sei, wäre dies umgehend der Untersuchungsrichterin mitzuteilen.

Das Finanzamt antwortete, dass kein Treuhandverhältnis mit dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin als Treuhänder und ***44*** ***42*** als Treugeber offengelegt worden sei.

Der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin hat im Rahmen dieses Verfahrens in der Stellungnahme vom 4. Dezember 2012 ausgeführt, dass er sich an dieses Treuhandverhältnis habe nicht mehr genau erinnern können, jedoch sei bei einer Suche in den Archiven der Treuhandverträge mit ***44*** ***42*** für die Anteile an der ***19***-GmbH hervorgekommen. Das Nichtoffenlegen der Treuhandverhältnisse sei bisher nicht relevant gewesen.

In diesem Treuhandvertrag vom 27. Januar 2005, also dem gleichen Datum wie der Gesellschaftsvertrag der ***19***-GmbH verpflichtet sich der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin (wohl in seiner Funktion als Wirtschaftstreuhänder) die auf seinen Namen

lautenden Anteile der ***19***-GmbH und einer weiteren Gesellschaft als Treuhänder des ***44*** ***42*** inne zu haben, nur mit Zustimmung des Treugebers über diese Anteile zu verfügen, die Einkünfte daraus an den Treugeber weiterzuleiten, das Stimmrecht nur mit Auftrag des Treugebers auszuüben, alle Verständigungen und Benachrichtigungen unverzüglich dem Treugeber zukommen zu lassen, diesen von allen Ereignissen zu verständigen, welche geeignet sind, die Interessen der Gesellschafter zu beeinflussen und die Mitgliedschaftsrechte nur im Interesse und auf Weisung des Treugebers auszuüben. Weiter war der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin verpflichtet, die Anteile an den genannten Gesellschaften jederzeit an den Treugeber oder von diesen genannten Personen abzugeben und gab der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin ein entsprechendes Angebot ab. Der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin verpflichtete sich auch von dieser Treuhandschaft außer im Abgabenverfahren des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin, ohne ausdrückliche Zustimmung des Treugebers nichts preiszugeben.

Am gleichen Tag wie das oben beschriebene Schriftstück, dem 10. Juni 2006, über die Weitergabe von € 100.000,00 aus der Beschwerdeführerin an die ***19***-GmbH über Frau ***12*** ***11*** wurden zwei Notariatsakte errichtet, in welchen der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin zwei jeweils € 7.000,00 seiner Anteile an der ***19***-GmbH von ursprünglich € 31.500,00 der € 35.000,00 Stammkapital an die anderen Gesellschafter um jeweils € 1,00 abgibt.

Die Abgabe der letzten Anteile des Alleineigentümers der Beschwerdeführerin an der ***19***-GmbH an ***39*** ***40*** wurde im Firmenbuch im Dezember 2012 eingetragen.

Sofern der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin entsprechend des oben beschriebenen Treuhandvertrages gehandelt hat, ist dies mit Einwilligung von ***44*** ***42*** geschehen.

Am 31. Juli 2007 wurde über die ***19***-GmbH der Konkurs eröffnet und damit die Gesellschaft aufgelöst. Am 23. Juni 2008 wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und am 23. Oktober 2008 die Firma amtswegig gelöscht.

Frau ***12*** ***11*** verfügte im Jahr 2006 über ein monatliches Nettoeinkommen von circa € 2.500,00, 2007 € 2.800,00, 2008 € 3.300,00, 2009 € 3.800,00, 2010 € 3.300,00 und 2011 € 3.300,00. Für die Jahre 2004 und 2005 sind in den Datenbanken der Finanzverwaltung keine Einkünfte von Frau ***12*** ***11*** ersichtlich. Allerdings ist ein Haftungsbescheid vom 6. März 2009 in Höhe von € 9.407,27 für die Firma ***13*** ***11*** ***45*** GmbH auffindbar. In der Ediktsdatei der Republik Österreich finden sich zu Frau ***12*** ***11*** keine Einträge.

Herr Ing. ***13*** ***11*** verfügte im Jahr 2006 über ein monatliches Nettoeinkommen von circa € 2.700,00, 2007 € 1.300,00, 2008 € 0,00, 2009 € 3.000,00, 2010 € 600,00 und 2011

€ 2.200,00. Im Beschwerdezeitraum war Ing. ***13*** ***11*** an drei österreichischen Gesellschaften beteiligt beziehungsweise deren Geschäftsführer.

Über das Vermögen des Ing. ***13*** ***11*** wurde am 15. Januar 2009 der Konkurs eröffnet. Der Zahlungsplan mit einer Quote von 9,71% in vierzehn gleich großen Halbjahresquoten wurde am 20. November 2019 angenommen und der Konkurs am 23. Januar 2020 aufgehoben.

Die Ing. ***13*** ***11*** ***45*** GmbH wurde 18. März 1997 gegründet, der Gesellschaftsvertrag am 16. März 2003 geändert und wurden durch Abtretungsverträge am 28. März 2006 alle Anteile in der Hand von Frau ***12*** ***11*** vereinigt und Herr Ing. ***13*** ***11*** zum alleinigen Geschäftsführer bestellt. Über die schon in den Vorjahren durch Verbindlichkeiten im Firmengeflecht der Familie ***11*** entstandene Verbindlichkeiten war die Ing. ***13*** ***11*** ***45*** GmbH schon in den Vorjahren überschuldet und wurde über diese am 20. Februar 2008 der Konkurs eröffnet, der Konkurs am 9. Juni 2009 aufgehoben und die Firma am 19. Januar 2011 von Amts wegen gelöscht.

In der am 14. März 2011 beendeten Außenprüfung des Finanzamtes, welche ausschließlich die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2010 betraf, hielt der Prüfer, wie oben bereits dargestellt, fest, dass die Beschwerdeführerin ursprünglich Buchhaltung(-sprogramme) für Kleinfirmen angeboten habe, dieser Geschäftszweig aber 2009 an die ***56*** verkauft worden sei. Der nunmehrige (seit 2005) Alleingesellschafter habe am 21. November 2005 einen Mitunternehmeranteil an einer ***60*** eingebracht, ein weiterer Anteil an einer ***60*** würde noch folgen und würde ein drittes Windkraftwerk erst errichtet. Aus diesem Grund sei der Gesellschaftsvertrag neu gefasst und der Name der Beschwerdeführerin geändert worden. Im Juli 2006 sei Frau ***12*** ***11*** ein Darlehen in Höhe von € 100.000,00 zur Verwirklichung der Projekte ihres Ehegatten, eine ***16*** nach ***15***, gewährt worden. Ende August hätte die Rückzahlung und Februar 2007 eine weitere Zahlung von € 100.000,00 als Risikozuschlag erfolgen sollen. Dieses Geschäft sei aber nie zustande gekommen. Herr Ing. ***13*** ***11*** sei mit seiner ***30*** in Konkurs, das Einkommen der Ehegattin verpfändet. Auch die ***19***-GmbH, welcher der oben genannte Betrag über Frau ***11*** Verfügung gestellt worden sei, habe Mitte 2008 Konkurs angemeldet und sei liquidiert. Da Herr Ing. ***13*** ***11*** gute Verbindungen zu einflussreichen Geschäftsleuten gehabt habe und weitere Projekte hätte vorantreiben wollen, sei eine Klage bisher nicht erhoben worden. Unter diesen Projekten (des Ing. ***13*** ***11***) seien Diesel- und Flugbenzinlieferungen, der ***41*** einer ***23*** aus ***24*** ***25*** sowie ***26*** gewesen. Dies habe auch zum Teil zum Geschäftsfeld der Beschwerdeführerin gepasst. Da eine zwangsweise Einbringung (der oben genannten € 100.000,00 beziehungsweise € 200.000,00) wenig erfolgsversprechend gewesen sei und zum Zeitpunkt der Prüfung zweimal € 500,00 überwiesen worden seien und bei Verwirklichung nur eines Projektes (von Ing. ***13*** ***11***) eine gewinnbringende Veranlagung gegeben gewesen wäre, sei die Forderung (von € 100.000,00)

auf € 12.500,00 wertberichtigt worden. Der Prüfer habe keine Hinweise vorfinden können, welche diese Wertberichtigung in Zweifel ziehen könnten.

Im Archiv der Außenprüfung findet sich als Auswahlgrund für diese zuletzt beschriebene Außenprüfung 2011 (Vorprüfung zur hier gegenständlichen Prüfung ausschließlich für das Wirtschaftsjahr 2010) das Antwortschreiben zum Auskunftersuchen vom 24. November 2010, in welchem als Grund für die Wertberichtigung der Forderung an Frau ***12*** ***11*** die schwierige finanzielle Situation der gesamten Familie ***11*** angegeben wurde. Die grundsätzliche Zahlungswilligkeit sei in den Schreiben vom 20. Dezember 2007, vom 14. Oktober 2010 und auch in den laufenden Gesprächen „bekundet“ worden, weswegen bisher, um Kosten zu sparen, von einer Klage abgesehen worden sei. Bis zu diesem Zeitpunkt seien am 1. Februar 2008 von den € 100.000,00 Forderung € 50.000,00 und am 31. Januar 2009 weitere € 25.000,00 wertberichtigt worden. Sollten keine weiteren Teilzahlungen bis Ende 2010 erfolgen, müsste mit klagsweiser Eintreibung vorgegangen werden.

An weiteren Dokumenten (nicht jenen der Veranlagungsabteilung) finden sich im Archiv der Außenprüfung erstens das Schreiben des Ing. ***13*** ***11*** an die Beschwerdeführerin vom 14. Oktober 2010, in welchem Herr Ing. ***13*** ***11*** mitteilt, dass er bis Ende Dezember 2010 sicher € 500,00 bis € 1.000,00 bezahlen werde. Von ihm (Ing. ***13*** ***11***) seien für 2011 ebenfalls € 500,00 bis € 1.000,00 an Rückzahlungen geplant und werde er weitere Zahlungen bei Besserung seiner Finanzsituation sofort durchführen. Aus diesem Grund bitte er davon abzusehen, die Forderung durch Klage geltend zu machen.

Das zweite auffindbare Dokument ist das handschriftlich verfasste Anschreiben des Ing. ***13*** ***11*** vom 20. Dezember 2007, in welchem er sich in der Grußformel an den Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin richtet und als Betreff die „Darlehensvereinbarung € 100.000,00“ angibt. Darin spricht Ing. ***13*** ***11*** davon, dass sich der Lieferbeginn von ***14*** nach ***15*** beträchtlich verzögert habe und es deshalb keine Einnahmen aus diesem Geschäft gebe. Es sei ein Liefervertrag unterzeichnet worden und eine pro forma Rechnung sowie Zahlungsabsicherung würden vorliegen. Es würde voraussichtlich Januar oder Februar 2008 mit den Lieferungen begonnen werden. Etwa vier Wochen nach Lieferbeginn sei dann mit Zahlungseingängen zu rechnen und könnten Rückzahlungen geleistet werden. Auf diesem Dokument findet sich noch der Hinweis des Alleingeschafters der Beschwerdeführerin, dass Ing. ***13*** ***11*** bis Ende Juni 2008 Zahlungen in Aussicht gestellt habe. Da dies aber bis zum 29. Juni 2008 nicht geschehen sei, wäre eine Wertberichtigung nötig.

Das dritte Schriftstück im Archiv der Außenprüfung ist der Vertrag vom 10. Juli 2006 über die Gewährung von € 100.000,00 der Beschwerdeführerin an die ***19***-GmbH im Wege von Frau ***12*** ***11***, welche oben ausführlich beschrieben wurde.

Viertens findet sich der Kontoauszug des Bankkontos der Beschwerdeführerin vom 12. Juli 2006, aus welchem die Überweisung von € 100.000,00 an Frau ***12*** ***11*** ersichtlich ist.

Der vom Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin auf dem Geschäftspapier seiner Steuerberatungskanzlei verfasste Aktenvermerk vom 29. November 2007, in welchem festgehalten ist, dass Ing. ***13*** ***11*** zwei Lieferanten für das ***27*** und Partner für die Finanzierung gefunden habe, im Januar 2008 erste Lieferungen erfolgen würden, es ab Februar 2008 zu Rückzahlungen kommen werde und bis Mitte Dezember eine schriftliche Stellungnahme dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin zugehen werde, ist das fünfte Dokument im Archiv der Außenprüfung und auch mit dem Stempel sowie der Unterschrift des Ing. ***13*** ***11*** versehen.

Sechstes Schriftstück ist ein Aktenvermerk des Alleingeschafters der Beschwerdeführerin vom 29. Mai 2008 in welchem dieser festhält, dass für die Schulden von € 100.000,00 eine Zahlung von circa € 30.000,00 bis Ende Juni (2008) möglich sei. Auch dieser Aktenvermerk auf dem Geschäftspapier der Steuerberatungskanzlei des Alleingeschafters der Beschwerdeführerin ist von Ing. ***13*** ***11*** unterzeichnet.

Das nächste und siebente Schriftstück ist der Ausdruck einer E-Mail des Ing. ***13*** ***11*** vom 19. Dezember 2008, in welchem dieser mit den Worten „*Guten Morgen ***31***, ich möchte dir mitteilen, dass am 10. Januar 2009 mein Geld für mich verfügbar ist.*“ bekannt gibt, dass er sich wegen der Zahlung melden werde.

Als achttes Dokument hat die Außenprüfung das Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters der Beschwerdeführerin vom 16. Februar 2009 archiviert, in welchem dieser Frau ***12*** ***11*** darüber informiert, dass er nun die Beschwerdeführerin vertrete. Die Beschwerdeführerin habe entsprechend des Vertrages vom 10. Juli 2006 € 100.000,00 direkt auf ein Konto der ***19***-GmbH überwiesen. Frau ***12*** ***11*** habe sich vertreten durch Ing. ***13*** ***11*** dazu verpflichtet, € 100.000,00 bis 31. August 2006 und bis 28. Februar 2007 und eine Risikoprämie von weiteren € 100.000,00 an die Beschwerdeführerin zu bezahlen. Sie werde ersucht, den Betrag von € 200.000,00 binnen fünf Tagen an die Beschwerdeführerin zu überweisen. Ohne rechtzeitige Zahlung oder adäquatem Vorschlag für Ratenzahlung würde die genannte Summe gerichtlich geltend gemacht werden. Auf diesem Schreiben findet sich noch die handschriftliche Bitte an den rechtsfreundlichen Vertreter der Beschwerdeführerin, die offene Forderung bis zum 13. März 2009 zu stunden. Dieses Ersuchen ist sowohl von ***12*** als auch Ing. ***13*** ***11*** unterschrieben.

Nächstes und neuntes Dokument des Archivs ist eine handschriftliche Punktation über die Besprechungspunkte für den 14. April 2009, auf dem Geschäftspapier eines Architekturbüros, welche keiner Person unmittelbar zuzuordnen ist. Darin werden neun Vorgehensweisen in bestimmten Geschäften im Energiebereich angeschnitten.

Das zehnte Dokument ist ein Ausdruck aus einem E-Mailverlauf zwischen dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin und Ing. ***13*** ***11***, in welchem sich der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin im amikalen Ton (auch jeweils wechselseitig mit Vornamen angesprochen) nach der weiteren Vorgangsweise (22. September 2009) erkundigt, die Auskunft von Ing. ***13*** ***11*** (15. Oktober 2009) gegeben wird, dass seine Verträge Nummer unterschrieben seien, es am Freitag dem 16. Oktober 2009 diese an den Investor übermittelt würden, am 20. Oktober 2009 die Auszahlung auf sein Konto erfolge und er sich nach Vorliegenden der Papiere beim Alleingesellschafter des Beschwerdeführers einfinden werde. Am 27. Oktober 2009 fragte der Alleingesellschafter des Beschwerdeführers nach, ob Ing. ***13*** ***11*** seine Verträge positiv habe abschließen können. Worauf Ing. ***13*** ***11*** am 7. November 2009 antwortete, dass dies gelungen sei und er am 12. oder 13. November 2009 Zahlungen erhalten und die Schuld tilgen werde. Am 12. Januar 2010 teilte der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin mit, dass er leider auf seine Mail vom 15. Dezember 2009 keine Antwort erhalten habe und er sich leider gezwungen sehe, seinen Rechtsanwalt mit der Einbringung des offenen Betrages zu beauftragen, wenn er keinen Zahlungsvorschlag erhalte. Am 15. Februar 2010 wandte sich der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin an Frau ***12*** und Herrn Ing. ***13*** ***11*** und ersuchte, um die Vorlage eines Zahlungsplanes, da er ansonsten mithilfe seines Anwaltes die Summe einbringen wolle. Als letztes enthält diese Zusammenstellung der E-Mails noch eine undatierte mit dem Inhalt: „Lieber ***31***, siehe meine Info wegen des Geldes, danke für die Geduld.“ Dem war eine weitergeleitete Nachricht angefügt, aus welcher hervorgeht, dass Ing. ***13*** ***11*** Geschäfte über die Errichtung von Bio-Dieselanlagen und Yachthäfen in Brasilien vermitteln haben können.

Als Elftes findet sich im Archiv der Außenprüfung eine E-Mail an den Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin vom 18. März 2010, in welcher ein Unternehmensberater bestätigt, dass er schon lange Ing. ***13*** ***11*** kenne und mit ihm verschiedene Projekte begonnen hätte, welche allerdings mangels potenter Investoren nicht in die Tat hätten umgesetzt werden können. Er nutze Herrn Ing. ***13*** ***11*** gerne als Partner und würde dieser auch an künftigen Geschäften (finanziell) mitpartizipieren.

Das zwölfte Dokument ist das (nicht unterzeichnete) Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin vom 15. Juli 2010 auf neutralem Papier ohne die üblichen Hinweise auf die Rechtsanwaltskanzlei (Adresse, Firmendaten etc.), in welchem Frau ***12*** ***11*** letztmalig aufgefordert wird, binnen 14 Tagen € 200.000,00 an die Beschwerdeführerin zu überweisen.

Als 13. findet sich der handschriftliche Aktenvermerk des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin vom 1. September 2010, in welchem dieser den Inhalt einer Besprechung festhält. Danach habe Ing. ***13*** ***11*** nach dem Erlangen einer Arbeitsstelle geplant monatliche Rückzahlungen zu leisten. Seine Ehegattin sei aufs Existenzminimum gepfändet.

Das 14. Schriftstück ist ein E-Mail des Ing. ***13*** ***11*** vom 14. Dezember 2010, in welchem er ankündigt, im letzten Dezemberwochenende, wie besprochen, € 500,00 auf das Konto der Beschwerdeführerin einzuzahlen.

Beim 15. Schreiben des Archivs handelt sich um eine E-Mail des Ing. ***13*** ***11*** an den Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin, in welcher er ankündigt, alles versuchen zu wollen, noch eine Zahlung zustande zu bringen.

Auf dem Bankkontoauszug der Beschwerdeführerin ist ersichtlich, dass dort am 29. Dezember 2010 und am 14. März 2011 jeweils € 500,00 eingegangen sind. Dies wird auch in der E-Mail vom 10. März 2011 des Ing. ***13*** ***11*** an den Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin bestätigt (Dokument 16 und 17).

Weiter findet sich im Archiv der Außenprüfung noch eine kurze Darstellung der Geschichte der Beschwerdeführerin durch ihren Alleingesellschafter vom 10. März 2011 und die Neufassung des Gesellschaftsvertrages der Beschwerdeführerin vom 7. März 2011 (Dokumente 18 und 19).

Folgende Beweismittel sind dem Finanzamt beziehungsweise der Außenprüfung erst im Rahmen der verfahrensgegenständlichen Außenprüfung, welche vom 10. September 2012 bis zum 13. Dezember 2012 stattgefunden hat, bekannt geworden:

Der Prüfer erstellte am 3. September 2012 ein Firmenbuchauszug der ***19***-GmbH, aus welchem hervorgeht, dass zum Zeitpunkt der hier relevanten Geldmittelzuführung an die ***19***-GmbH der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin 90 % des Stammkapitals gehalten hat.

Am 10. September 2012 verfasste der Prüfer einen Aktenvermerk über eine Besprechung mit dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin, in welchem er festhielt, dass der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin angegeben habe, Frau ***12*** ***11*** nur einmal gesehen zu haben, mit der Familie ***11*** weder familiär, verwandtschaftlich, freundschaftlich oder geschäftlich verbunden gewesen oder verbunden zu sein, er die Bonität von Frau ***11*** nicht geprüft habe, diese entweder Beamtin, Kindergarteninspektoren oder Lehrerin sei, es ein Fehler gewesen sei ihr das Geld zu überlassen, doch möglicher hoher Gewinn das Risiko gerechtfertigt habe. Mit den € 100.000,00 hätten Auslandsgeschäfte gemacht werden sollen, über welche er sich zwar informiert habe, es aber wahrscheinlich keine Unterlagen gebe. Da alles schon so lange her sei (weniger sechs Jahre) sei es nicht mehr sinnvoll gewesen noch etwas aufzubewahren. Was Frau ***12*** ***11*** genau mit dem Geld gemacht habe, könne er ebenso wenig sagen, wie woher Frau ***12*** ***11*** das Geld für die Rückzahlung inklusive Risikoprämie (insgesamt € 200.000,00) nehmen hätte sollen. Mit der ***19***-GmbH hätte der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin niemals direkt einen Darlehensvertrag abgeschlossen. Seine Beteiligung an dieser Gesellschaft habe keine Rolle gespielt, da er die Anteile nur treuhändig für Herrn ***44*** ***42*** gehalten habe. Er

(der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin) habe angegeben, sämtliche Unterlagen und Informationen zu diesem Fall dem Finanzamt bereits offengelegt zu haben.

Am gleichen Tag erstellte der Prüfer auch eine Abfrage im Zentralen Melderegister und einen Auszug aus dem Firmenbuch zur ***13*** ***11*** ***45*** GmbH samt historischen Daten.

Am 5. Oktober 2012 wurde Ing. ***13*** ***11*** niederschriftlich einvernommen und gab zu Protokoll, dass er mit dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin weder verwandtschaftlich noch familiär verbunden sei. Er kenne diesen wahrscheinlich seit ungefähr 20 Jahren und habe mit ihm seit mehr als zehn Jahren insofern geschäftlich zu tun, als seine jeweiligen Unternehmen von der Steuerberatungskanzlei des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin vertreten und beraten worden seien. Er sei mit dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin freundschaftlich verbunden. Auch wenn er sich nicht mehr der Beginn der Freundschaft erinnern könne, so habe sich diese im Laufe der Geschäftsbeziehung entwickelt und verfestigt. Er könne dies als „echte Freundschaft“ bezeichnen. Die Geldmittel welche seine Ehegattin der ***19***-GmbH zur Verfügung gestellt habe, seien von der Beschwerdeführerin gekommen. Die Zahlung von € 200.000,00 hätte aus den Erträgen stammen sollen, die aus einem Geschäft mit ***15*** lukriert hätten werden können. Über die ***19***-GmbH sei eine eigene Firma ***51*** ***15*** gegründet worden, welche etwa ein Jahr später in das Alleineigentum des Ing. ***13*** ***11*** übergegangen sei. Die € 100.000,00 hätten dazu gedient, um Bauprojekte in ***15*** zu starten, weswegen der wirkliche Empfänger der Gelder die ***51*** ***15*** gewesen sei. Diese Vorgangsweise sei zwischen den „Vertragsparteien“ von vornherein so geplant gewesen. Dass der Vertrag über das Zurverfügungstellen der € 100.000,00 so kurzgehalten sei, erkläre sich aus der persönlichen Freundschaft zwischen Ing. ***13*** ***11*** und dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin.

Wie in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2012 ausgesprochen, ist festzustellen, dass dem Finanzamt bzw. der Außenprüfung des Finanzamtes bei der Prüfung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2010 der Beschwerdeführerin, welchem im Jahr 2011 stattgefunden hat, folgende Beweismittel beziehungsweise Ermittlungsergebnisse nicht bekannt waren:

Erstens die Beteiligung des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin an der ***19***-GmbH im Ausmaß von 90 %.

Zweitens die Treuhänderstellung des Alleingesellschafters des Beschwerdeführers an der ***19***-GmbH für Herrn ***44*** ***42***.

Drittens die Tatsache einer freundschaftlichen Beziehung zwischen dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin und Ing. ***13*** ***11***.

Viertens die sich in diesem Zusammenhang ergebende Tatsache, dass der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin gemeinsam mit Ing. ***13*** ***11*** geplant hat, € 100.000,00 aus dem Vermögen des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin in ein angeblich gutes Geschäft zu investieren, das die Aussicht auf Verdopplung der investierten Summe binnen kurzer Zeit bei hohem Risiko bot und zu diesem Zweck das Geld aus der Beschwerdeführerin zu nehmen, dieses, da weder die ***19***-GmbH noch Ing. ***13*** ***11*** in irgendeiner Weise kreditwürdig waren, was auch dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin bewusst gewesen ist (siehe unten und der Hinweis, dass er niemals der ***19***-GmbH einen Kredit gewährt hätte). Dass dies über die Ehefrau des Ing. ***13*** ***11*** abgewickelt werden sollte, deren Kreditwürdigkeit der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin nicht überprüft hat und dies vom Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin gemeinsam mit Ing. ***13*** ***11*** im Vorhinein so abgesprochen und durchgeführt worden ist, war der Finanzverwaltung bei der Vorprüfung ebenso wie, dass Ing. ***13*** ***11***, wie aus dem Mailverkehr ersichtlich, die Rückzahlung der € 100.000,00 als eigene Verpflichtung angesehen hat, ebenfalls noch nicht bekannt.

Was den übrigen entscheidungsrelevanten Sachverhalt angeht, sei hier zusammenfassend und auch wiederholend dargelegt, dass der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin im Jahr 2006 als Treuhänder für ***44*** ***42*** aufgetreten ist und für diesen 90 % der Anteile an der ***19***-GmbH gehalten hat.

44 ***42*** hat an der gleichen Adresse wie die ***19***-GmbH zuvor 90 % der Anteile einer Gesellschaft gehalten, deren Geschäftsführer er war und der Namen zum Teil mit jenem der ***19***-GmbH übereinstimmte und welche bereits vor dem Beschwerdezeitraum in Konkurs gegangen war (Konkurseröffnung 8. März 2004, Firma gelöscht nach Aufhebung des Konkurses am 13. April 2005). ***44*** ***42*** war auf der Homepage der ***19***-GmbH an prominenter Stelle angeführt, obwohl er diesem Nachfolgeunternehmen offiziell nicht angehört hat. Ob ***44*** ***42*** verdeckt an der ***19***-GmbH beteiligt war, wurde im Auftrag des Landesgerichtes ***18*** (der Untersuchungsrichterin) untersucht. Das Finanzamt bestätigte auf Anfrage jedoch, dass ***44*** ***42*** nicht an der ***19***-GmbH als Treugeber beteiligt sei, da der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin, die Tatsache, dass er nur als Treuhänder tätig gewesen ist, nicht gegenüber der Finanzverwaltung offengelegt hat, obwohl sich diese Verpflichtung schon aus § 24 Abs. 1 lit. b BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961: „Für die Zurechnung der Wirtschaftsgüter gelten bei der Erhebung von Abgaben, soweit in den Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist, folgende Vorschriften: ... b) Wirtschaftsgüter, die zu treuen Händen übereignet worden sind, werden dem Treugeber zugerechnet.“) und § 119 Abs. 1 BAO („Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.“) ergibt.

Ing. ***13*** ***11***, der sich 2006 persönlich und mit seinen Gesellschaften in finanziellen Schwierigkeiten befand, welche später zum Konkurs dieser Gesellschaften und des Ing. ***13*** ***11*** führten, verfügte nach der Darstellung des Alleingeschafters der Beschwerdeführerin über weitreichende Geschäftsbeziehungen, welche es ihm ermöglichten, dem Alleingeschafter der Beschwerdeführerin, welchen Ing. ***13*** ***11*** als engen persönlichen Freund ansieht, anzubieten, in ein riskantes aber hochprofitables Geschäft zu investieren, dessen Kern in der Lieferung von ***14*** nach ***15*** bestand.

2006 stand ***15*** noch unter dem Einfluss des Revolutionsführers Muammar al-Gaddafi und wird der dortige politische Zustand in der Onlineenzyklopädie Wikipedia wie folgt beschrieben:

[...]

Zur Durchführung der geplanten Geschäfte wurde eine ***51*** ***15*** Gesellschaft (nicht nach österreichischem Recht) gegründet, welche schlussendlich in das Alleineigentum des Ing. ***13*** ***11*** übergegangen ist. Dorthin wurden auch die aus dem Vermögen des Alleingeschafters der Beschwerdeführerin stammenden € 100.000,00 transferiert und sind dort, nach Versuchen das beabsichtigte Geschäft durchzuführen, verloren gegangen.

Aufgrund der finanziellen Situation des Ing. ***13*** ***11*** und des hohen Risikos des beabsichtigten Geschäfts in ***15*** wurde zwischen dem Alleingeschafter der Beschwerdeführerin und Ing. ***13*** ***11*** vereinbart, dass die Ehegattin des Ing. ***13*** ***11***, Frau ***12*** ***11*** die hier gegenständlichen € 100.000,00, von der Beschwerdeführerin unter der Auflage erhalten solle, diese an die ***19***-GmbH als Darlehen weiterzuleiten, was im Vertrag vom 10. Juli 2007 (siehe die ausführliche Darstellung oben) mit wenigen Worten festgehalten wurde, ohne auf Sicherheiten oder die üblichen Bedingungen eines Kreditvertrages einzugehen. Es wurde bloß vereinbart, dass der Betrag von € 100.000,00 binnen eineinhalb Monaten zurückzuzahlen und in siebeneinhalb Monaten weitere € 100.000,00 an die Beschwerdeführerin als Risikoprämie zu leisten seien. Ein (schriftlicher) Darlehensvertrag zwischen Frau ***12*** ***11*** und der ***19***-GmbH ist im gesamten Verfahren nicht hervorgekommen.

Vor dem Überweisen, beziehungsweise dem Abschließen der oben genannten Vereinbarung, hat sich der Alleingeschafter der Beschwerdeführerin nicht von der Zahlungsfähigkeit von Frau ***12*** ***11*** überzeugt, sondern gab sich damit zufrieden, dass diese beim Land ***18*** in ihm (damals) unbekannter Position angestellt gewesen ist.

Im weiteren Verfahren legte aber Alleingeschafter der Beschwerdeführerin dar, bestens über die finanzielle Situation von Herrn und Frau ***11*** informiert gewesen zu sein, weswegen er darauf verzichtet habe, die Forderung von wechselweise € 100.000,00 (in den Büchern der Beschwerdeführerin) oder € 200.000,00 (in den Urgenzschreiben seines

rechtsfreundlichen Vertreters) gerichtlich zu verfolgen, da er von der Zahlungswilligkeit überzeugt gewesen sei und verhindern habe wollen, dass durch einen Privatkonkurs die Forderung völlig verloren gehe.

In den verschiedenen Versuchen des Ing. ***13*** ***11*** die Rückzahlung der Beträge (mal € 100.000,00, mal € 200.000,00) aufzuschieben, werden diese immer als Schuld des Ing. ***13*** ***11*** dargestellt und verweist Ing. ***13*** ***11*** darauf, diese Schulden bei Besserung seiner finanziellen Situation bezahlen zu wollen. Nach eigener Darstellung des Alleingeschafters der Beschwerdeführerin ist er ***12*** ***11*** nur einmal begegnet und würde diese nicht wiedererkennen.

Im Beschwerdezeitraum, in welchen auch der Konkurs des Ing. ***13*** ***11*** und der ***19***-GmbH fällt, wurden von Ing. ***13*** ***11*** insgesamt € 1.000,00 an die Beschwerdeführerin überwiesen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich einerseits aus den von der Verfahrensparteien vorgebrachten Ausführungen, soweit diese übereinstimmen, den von den Verfahrensparteien vorgelegten Unterlagen, dem Einblick in die Datenbanken der Finanzverwaltung soweit diese dem Bundesfinanzgericht zugänglich sind, insbesondere dem elektronischen Archiv der Außenprüfung, dem Einblick in die Daten des Firmenbuches und der Ediktsdatei des Justizministeriums (Internet Homepage für die Veröffentlichungen der Gerichte) sowie allgemeiner Internetrecherche.

Soweit die Ausführungen der Verfahrensparteien und der einvernommenen Zeugen einander widersprechen, wurden folgende Wertungen vorgenommen.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde und auch das Bundesfinanzgericht (§ 269 Abs. 1 BAO) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung und herrschender Lehre genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (siehe Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 167, Rz 7 und die dort zitierten Fundstellen).

Betrachtet man unter diesem Blickwinkel die Aussagen des Ing. ***13*** ***11*** insbesondere die Niederschrift vom 5. Oktober 2012 in Zusammenschau mit dem vom Alleingeschafter der Beschwerdeführerin vorgelegten E-Mailverkehr so kommt dem dort

dargestellten ein höherer Grad der Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit der getroffenen Aussagen zu, weil diese einerseits in sich schlüssig sind und ein abgerundetes Bild der Ereignisse ergeben (Freundschaft beziehungsweise Bekanntschaft mit dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin, von vornherein informell abgesprochene Vorgangsweise wie der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin Vorteil aus dem in Betracht gezogenen Geschäften in ***15*** ziehen und dies finanziert werden könnte, Kürze der schriftlich niedergelegten Vereinbarung, verdeckte Weiterleitung der Gelder in Hinblick auf die finanzielle Situation des Ing. ***13*** ***11***).

Andererseits passen sich die Aussagen des Alleingesellschafters der Geschäftsführerin jeweils an den Stand der Ermittlungen an, geben nur so viel Informationen Preis, wie der Abgabenbehörde ohnehin schon bekannt oder gerade notwendig sind, um die im Moment vertretene Ansicht des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin zu stützen (z.B. die nachträgliche Bekanntgabe der Position eines Treuhänders in der ***19***-GmbH) und sind so konzipiert, dass damit im Nachhinein ein möglichst optimales steuerliches Ergebnis erzielt werden soll. Die Aussagen sind auch nicht in sich geschlossen und das Vorgehen inkonsistent, wie dies auch in der oben geschilderten Beschwerdeentscheidung und den Stellungnahmen des Prüfers richtig dargestellt wird (insoweit wird auf diese verwiesen und siehe dort). Dies macht die Darstellungen des Ing. ***13*** ***11*** und seiner Ehefrau ***12*** ***11*** über den Verlauf der hier relevanten Geschehnisse deutlich wahrscheinlicher (siehe oben der festgestellte Sachverhalt) als die Argumentation des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin im Rahmen des dieses Verfahrens.

Im Übrigen wird, soweit die Beweiswürdigung und der sich daraus ergebender Sachverhalt nur in Zusammenhang mit der vorgenommenen rechtlichen Würdigung vernünftigerweise dargestellt werden können, auf die Punkte 3.1 und 3.2 verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I.: Wiederaufnahme der Verfahren für die Körperschaftsteuer 2007 bis 2011

Nach § 303 Abs. 1 lt. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren 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 (bei richtiger rechtlicher Würdigung) einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemeint sind mit dieser Formulierung des Gesetzgebers (bei Wiederaufnahme von Verfahren von Amts wegen wie hier der Fall) nur Tatsachen oder Beweismittel, welche im Zeitpunkt des

Erlassens der ursprünglichen Bescheide schon vorhanden, dem Finanzamt aber im jeweiligen (Jahres-)Verfahren nicht bereits bekannt waren (herrschender Lehre und Judikatur siehe für Viele: Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 303, Rz 14 – 44 und die dort zitierten Fundstellen). Es geht um die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungsrelevanten Sachverhaltselementen.

Dies hat der Verwaltungsgerichtshof zuletzt, die bisherige Judikatur ausdrücklich bestätigend, so formuliert (VwGH 20.05.2022, Ra 2022/15/0034): *„Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich damit auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (vgl. VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127, mit weiteren Nachweisen).“*

Betrachtet man nun die Verfahren für die Jahre 2007, 2008, 2009, und 2011 waren dem Finanzamt beim Erlassen der ursprünglichen Bescheide am 11. März 2008 für das Wirtschaftsjahr 2007 (1. Februar 2006 bis 31. Januar 2007; gilt gleichartig für folgenden Jahre), 9. März 2009 für das Wirtschaftsjahr 2008, 10. März 2010 für das Wirtschaftsjahr 2009 und 16. März 2012 für das Wirtschaftsjahr 2011, bis zur Außenprüfung der Wirtschaftsjahre 2007 bis 2011 ausschließlich die elektronischen Abgabenerklärungen der Beschwerdeführerin bekannt. Diese enthielten jedoch keine aufgegliederte Darstellung der Forderungen der Beschwerdeführerin oder der darauf vorgenommenen Abschreibungen.

Aus Sicht dieser Verfahren, nämlich jener für die Körperschaftsteuer 2007, 2008, 2009 und 2011 sind daher alle oben unter dem Punkt 1. (Sachverhalt) geschilderten Umstände im Zusammenhang mit dem Betrag von € 100.000,00, welche als Forderung an Frau ***12*** ***11*** in die Bücher der Beschwerdeführerin aufgenommen worden ist, neu hervorgekommen (nova reperta).

Das bedeutet, der Inhalt des Darlehensvertrages, die Verwendung des Darlehens, die am Geschäft beteiligten Personen und Gesellschafter sowie deren Verhältnisse untereinander waren beim Erlassen der Erstbescheide dem Finanzamt nicht bekannt und stellen insofern Tatsachen dar, welche im Rahmen der Außenprüfung im Jahr 2012 neu hervorgekommen sind.

Für die Körperschaftsteuer des Jahres 2010 hat jedoch die oben unter Punkt 1. geschilderte Prüfung stattgefunden, bei welcher auch Einblick in die Bücher der Beschwerdeführerin genommen wurde und der Prüfer aufgrund der Auskünfte des Alleingeschafters der

Beschwerdeführerin zur Ansicht gelangte, dass die vorgenommene Abschreibung der eingebuchten Forderung gegen Frau ***12*** ***11*** zurecht erfolgt sei.

Der abgabenfestsetzenden Stelle, die Veranlagungsabteilung, welche den Körperschaftsteuerbescheid 2010 am 23. März 2011 erlassen hat, war jedoch nur der Bericht des Außenprüfers vom 2. März 2011 beim Erlassen des Erstbescheides für 2010 bekannt (siehe die Darstellung dieses Berichtes unter Punkt 1.).

Aber selbst wenn man annehmen würde, dem Finanzamt würden alle Dokumente des Außenprüfers beim Erlassen des ursprünglichen Körperschaftsbescheides 2010 am 23. März 2011 bekannt gewesen sein, so ist für das Finanzamt erst bei der zweiten Außenprüfung, welche im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 17. Januar 2013 ihren Ausdruck fand, erstmals hervorgekommen, dass der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der Überweisung der hier fraglichen € 100.000,00 an die ***19***-GmbH zu 90 % an dieser Gesellschaft beteiligt war und dass der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin diesen Anteil an der ***19***-GmbH im eigenen Namen für fremde Rechnung des ***44*** ***42*** als Treuhänder gehalten hat, dass der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin mit Ing. ***13*** ***11*** eng befreundet war und mit diesem geplant hat, wie der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin in das von Ing. ***13*** ***11*** angestoßene Projekt ***16*** nach ***15*** zu liefern, trotz mangelnder Kreditwürdigkeit des Ing. ***13*** ***11*** und der ***19***-GmbH durchgeführt werden könne, wobei die Zahlungsfähigkeit von Frau ***12*** ***11*** keiner näheren Untersuchung zugeführt wurde und dass Ing. ***13*** ***11*** die Rückzahlung der € 100.000,00 als eigene Verpflichtung angesehen hat (siehe die Darstellung unter Punkt 1.).

In den Bescheiden, in welchen die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Körperschaftsteuer 2007 bis 2011, datiert vom 25. Januar 2013, verfügt wurde, wird auf den Punkt 1g der Niederschrift über die Schlussbesprechung der Außenprüfung vom 13. Dezember 2012 als Wiederaufnahmegrund verwiesen.

Dort werden als Wiederaufnahmsgründe der Inhalt der Niederschrift mit Ing. ***13*** ***11*** am 5. Oktober 2012, die fehlende umfassende Prüfung der damit im Zusammenhang stehenden Umstände, die Weiterleitung der Gelder an eine lybische ***30*** (***51*** ***15***) und damit an Ing. ***13*** ***11***, sowie das persönlichen Naheverhältnis zwischen dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin und Ing. ***13*** ***11*** genannt.

Das Bundesfinanzgericht ist bei der Beurteilung der Frage, ob neue Tatsachen oder Beweismittel seit dem Erlassen der ursprünglichen Bescheide hervorgekommen sind, welche bei richtiger rechtlicher Beurteilung, wären sie im ersten Verfahren bereits bekannt gewesen, zu einem im Spruch anderen Bescheid hätten führen können, an die vom Finanzamt herangezogenen Gründe gebunden, beziehungsweise darf diese nicht austauschen. Die

Ergänzung einer mangelhaften Begründung der auf Grund der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Wiederaufnahmebescheide in Richtung der tatsächlich vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrundlagen stellt kein unzulässiges Auswechseln von Wiederaufnahmegründen dar (siehe VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035 und die dort genannten Nachweise).

Bedenkt man die unten unter Punkt 3.2 gemachten Ausführungen dazu und wie der unter Punkt 1. festgestellte Sachverhalt im Hinblick auf die Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 rechtlich zu werten ist (siehe dort), so kommt man zum Schluss, dass wäre dem Finanzamt beim Erlassen des Körperschaftsteuerbescheides 2010 am 25. Januar 2013 bekannt gewesen, dass ein Naheverhältnis zwischen dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin und Ing. ***13*** ***11*** bestanden hat und die über die Ehefrau des Ing. ***13*** ***11*** weitergeleiteten € 100.000,00 von vornherein für die Investition in eine lybische Subfirma ***19***-GmbH gedacht waren und dies mit dem weiteren Beweisergebnis, dass der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin zu diesem Zeitpunkt zu 90 % an der ***19***-GmbH, wenn auch als Treuhänder, beteiligt war, bei richtiger rechtlicher Würdigung, zu dem unten unter Punkt 3.2 genannten Ergebnis gekommen wäre. Umso mehr gilt dies für die Jahre 2007, 2008, 2009, und 2011 da hier keine Vorkenntnisse des Finanzamtes zu berücksichtigen sind.

Betrachtet man etwa die Körperschaftsteuer des Jahres 2007, wusste das Finanzamt, wie schon oben erwähnt, beim Erlassen des ursprünglichen Bescheides am 11. März 2008 nichts über eine bei der Beschwerdeführerin eingebuchte Forderung von € 100.000,00 an Frau ***12*** ***11***. Alle Grundlagen der unter Punkt 3.2. dargestellten Rechtslage zum unter Punkt 1. wiedergegebenen Sachverhalt, inklusive des Tatsachensubstrates, welches bei der Prüfung der Körperschaftsteuer des Jahres 2010 (zum Teil) und später erst bei der Prüfung Körperschaftsteuer der Beschwerdeführerin für die Jahre 2007 bis 2011 hervorgekommen ist, waren dem Finanzamt damals unbekannt.

Grundsätzlich ist nach herrschender Judikatur und Lehre bei der Ermessensübung der Zweck der Norm zu berücksichtigen. Gesamtziel ist ein rechtmäßiges Ergebnis, weswegen dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit generelle Rechtsbeständigkeit in aller Regel vorgeht (siehe etwa Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 303, Rz 62 – 64 und die dort zitierten Fundstellen).

Dass irgendwelche Sachverhaltselemente vorliegen würden, welche ein Abgehen von diesem Grundsatz in der hier zu entscheidenden Sache, nahelegen, ist im gesamten Verfahren nicht hervorgekommen. Dem Finanzamt ist daher beizupflichten, wenn es in den angefochtenen Bescheiden dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor jenen der Rechtsbeständigkeit eingeräumt und die Verfahren für die Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 wiederaufgenommen hat.

Da dies bei Anwendung der unter Punkt 3.2. dargestellten Rechtslage zu keiner Änderung der Höhe der festgesetzten Körperschaftsteuer des Jahres 2007 bei der Beschwerdeführerin führt, hat die Beschwerdeführerin die Ansicht vertreten, dass im Rahmen der Ermessensentscheidung, ob eine Wiederaufnahme des Verfahrens durchgeführt werden soll, davon abgesehen hätte werden sollen.

Richtig ist zwar, dass beim ursprünglichen Körperschaftsteuerbescheid 2007 datiert vom 11. März 2008 und jenem im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Körperschaftsteuerbescheid 2007 datiert vom 25. Januar 2013 in beiden Fällen eine Körperschaftsteuer in Höhe von € 1.750,00 festgesetzt worden ist, sich allerdings die beiden Bescheide in der Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb (11. März 2008: € 18.748,22, 25. Januar 2013: € 38.748,22) deutlich unterscheiden und dies auch zu unterschiedlichem Einkommen (11. März 2008: € 4.687,05, 25. Januar 2013: € 20.714,55) und angerechneten Verlustabzug (11. März 2008: € -14.061,17, 25. Januar 2013: € -18.033,67) beziehungsweise Differenz zur anrechenbarer Mindestkörperschaftsteuer (11. März 2008: € 578,24, 25. Januar 2013: € -3.428,64) geführt hat.

Dies jedoch sind alle wesentliche Bestandteile des Spruches, welche auch, soweit der Verlustabzug betroffen ist, Auswirkungen auf die Höhe der festgesetzten Körperschaftsteuer der Nachfolgejahre haben.

Nach der Judikatur und Lehre (siehe etwa Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 303, Rz 74 und die dort zitierten Fundstellen) ist dann, wenn mehrere Verfahren wiederaufgenommen werden sollen, die insgesamt Auswirkung und nicht die Auswirkung des einzelnen Verfahrens zu berücksichtigen. Umfasst der Prüfungsauftrag nur einen Teil der Jahre in denen Wiederaufnahmegründe hervorkommen, sind auch die anderen Jahre, welche nicht vom Prüfungsauftrag umfasst sind, wiederaufzunehmen und in die Gesamtbetrachtung der Geringfügigkeit der Wiederaufnahmsgründe miteinzubeziehen (siehe aaO. Ritz/Koran, BAO, Rz 75 und 76).

Konkret bedeutet dies bei der Beschwerdeführerin, dass, gesehen über den gesamten Beschwerdezeitraum, beurteilt werden muss, ob die Summe der Abschreibungen und der wenigen Rückzahlungen betrieblich veranlasst waren oder nicht. In Summe aller hier anhängigen Verfahren geht es also um eine steuerliche Auswirkung von € 100.000,00 bei einem jährlichen Einkommen der Beschwerdeführerin zwischen € 20.000,00 und € 50.000,00, was keinesfalls als relativ oder absolut geringfügig angesehen werden kann, weswegen die oben dargestellten Argumente zusammengefasst betrachtet, die Beschwerden gegen die Wiederaufnahme der Verfahren für die Bescheide betreffend die Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 aufgrund ausreichender vorliegender Wiederaufnahmegründe und korrekter Ermessensübung zugunsten der Rechtsrichtigkeit spruchgemäß abzuweisen waren.

3.2. Zu Spruchpunkt I.: Beschwerden betreffend die Körperschaftsteuer 2007 bis 2011

§ 7 Abs. 1 und 2 KStG 1988 lauten:

„§ 7. (1) Der Körperschaftsteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

(2) Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 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 Freibetrages 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. 2b und § 2 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988.“

§ 8 Abs. 2 KStG 1988 in der in den Beschwerdejahren und auch nunmehr geltenden Fassung lautet:

„Für die Ermittlung des Einkommens ist es ohne Bedeutung, ob das Einkommen
- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.“

Das Finanzamt geht in den angefochtenen Bescheiden davon aus, dass es aufgrund der Abschreibung der bei der Beschwerdeführerin eingebuchten Forderung gegen Frau ***12*** ***11*** von € 100.000,00 in den Wirtschaftsjahren 2007 bis 2011 zu verdeckten Ausschüttungen gekommen ist.

Wie schon aus dem Gesetzestext unmittelbar erkennbar und richtig vom Finanzamt unter Anführung umfangreicher Quellen dargestellt, macht es für die Ermittlung des Einkommens einer Körperschaft keinen Unterschied, ob Ausschüttungen offen oder verdeckt vorgenommen werden.

Es ist daher zu untersuchen, ob das Einbuchen einer Forderung der Beschwerdeführerin an Frau ***12*** ***11*** in Höhe von € 100.000,00 im Jahr 2006 (Wirtschaftsjahr 2007) oder die vorgenommenen Abschreibungen auf diese eingebuchte Forderung in den nachfolgenden Jahren dem laufenden Geschäftsbetrieb der Beschwerdeführerin zugeordnet werden können oder es sich dabei schon von Anfang an beim Einbuchen dieser Forderung oder, wie vom Finanzamt angenommen, beim Abschreiben um Vorgänge gehandelt hat, welche ihre Ursache im Verhältnis zwischen Gesellschafter und Gesellschaft und nicht in betrieblichen Vorgängen gehabt haben, was dann beim Einbuchen gewinnwirksamer Abschreibungen zu verdeckter Ausschüttung geführt haben kann.

In Judikatur und Literatur wird eine verdeckte Ausschüttung üblicherweise wie folgt definiert (aus Lachmayer/Strimitzer/Vock, Die Körperschaftsteuer, KStG 1988, 32. Lieferung, § 8 Rz 555, zur Judikatur und Literatur aaO. Rz 556): alle nicht ohne Weiteres als Ausschüttung erkennbaren Zuwendungen (Vorteile) einer Körperschaft an die an ihr unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen), die zu einer Gewinnminderung (Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung) der Körperschaft führen und dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden, das heißt ihre „Ursache“ – welche anhand eines Fremdvergleiches ermittelt wird – in gesellschaftsrechtlichen Beziehungen („*causa societatis*“) haben.

Als Erstes ist daher zu prüfen, ob eine Vorteilszuwendung der Beschwerdeführerin an einen Anteilseigner, also den Alleingesellschafter oder eine ihm nahestehende Person, an welche dieser Vorteil weitergegeben wird, im Beschwerdezeitraum vorliegt.

Das Finanzamt ging in den angefochtenen Bescheiden (siehe Punkt 1e der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2012) im Rahmen der Beweiswürdigung davon aus, dass die Weitergabe von € 100.000,00 über Frau ***12*** ***11*** an die ***19***-GmbH und von dort an die libysche Subfirma dazu diente, einen nahen Freund des Alleingesellschafters, Herrn Ing. ***13*** ***11*** mit der Liquidität zu versorgen, um in ***15*** riskante Geschäfte durchzuführen. Das Finanzamt zog daraus den Schluss, dass die in den Wirtschaftsjahren 2007 bis 2011 vorgenommenen Abschreibungen dieser Forderung wegen Uneinbringlichkeit, die als verdeckte Ausschüttungen anzusehende Vorteilszuwendung der Beschwerdeführerin an ihren Alleingesellschafter gewesen sei.

Nun kann man durchaus die Ansicht vertreten, dass wenn eine Gesellschaft bestehende Forderungen nicht einzubringen versucht, es sich um eine Form der indirekten verdeckten Ausschüttung handelt und ist dem Finanzamt durchaus beizupflichten, dass wie in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. Dezember 2012 dargestellt, auf welche insoweit verwiesen wird, die dann jahresweise vorgenommenen Abschreibungen auf die hier fraglichen € 10.000,00 als jeweils vorgenommene verdeckte Ausschüttungen angesehen werden kann.

Diese Ansicht wird auch hier im Prinzip geteilt und ausdrücklich auf Punkt 1e der Niederschrift über die Schlussbesprechung am 13. Dezember 2012 und die dort gemachten rechtlichen Ausführungen verwiesen.

Allerdings würde diese Sichtweise voraussetzen, dass die Einbuchung einer Forderung gegen Frau ***12*** ***11*** bei der Beschwerdeführerin ihren Grund in der betrieblichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin hatte und deshalb zu Recht erfolgt ist.

Wie aber unter Punkt 1. dargestellt und auch das Finanzamt in seiner Argumentation richtig erwähnt hat, hat das Gewähren von Krediten an Dritte, um dieses Geld weiteren

Gesellschaften weiterzugeben, weder im ursprünglichen Geschäftszweck (EDV-Dienstleistungen im Zusammenhang mit ***58***, siehe oben) noch am später neu festgelegten (Betreiben von Projekten in Zusammenhang mit erneuerbarer Energie) Deckung gefunden.

Die hier vom Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin vorgenommene Gestaltung des Gewährens eines Kredites an die Ehegattin eines Gesellschafters der ***19***-GmbH, an welcher dieser Alleingesellschafter zu diesem Zeitpunkt, wenn auch als Treuhänder, selbst zu 90 % beteiligt war, um dieses Geld einer Subgesellschaft in ***15*** zur Verfügung zu stellen, um damit riskante Geschäfte durchzuführen (Zitat: „*Je höher das Risiko, umso höher der Gewinn.*“), kann daher nur als Weg gesehen werden, dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin die Möglichkeit zu eröffnen, hochriskante Geschäfte im Ausland zu betreiben, die nicht in Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin stehen. Man kann dies durchaus mit dem Sachverhalt vergleichen, in welchem ein (Allein-) Gesellschafter einer Gesellschaft, Geld aus dieser Gesellschaft entnimmt, um damit im Kasino sein Glück zu versuchen. Der Weg dazu die Ehefrau eines Freundes oder Bekannten zu verwenden, um das Geld durch eine weitere Gesellschaft zu leiten, um damit hochriskante Geschäfte zu tätigen, ist nur eine Art, wie diese Geschäfte durchgeführt wurden, ändert jedoch nichts daran, dass der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin, € 100.000,00 aus der Beschwerdeführerin entnommen hat, um damit hochriskanten Geschäften nachzugehen, welche mit den Geschäftszwecken der Beschwerdeführerin nichts zu tun haben.

Wenn also der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin € 100.000,00 aus der Beschwerdeführerin entnimmt und dies nicht richtig als Entnahme, sondern als Darlehen an Frau ***12*** ***11*** verbucht, so handelt es sich schon im Wirtschaftsjahr 2007 (1. Februar 2006 bis 31. Januar 2007) um eine Vorgangsweise, bei welcher eine Entnahme als Einstellen einer Forderung an Dritte getarnt wurde, was dann später durch die darauf vorgenommen Abschreibungen zu verdeckten Gewinnausschüttungen geführt hat und würde keine Gesellschaft einem Fremden eine derartige Vorgangsweise gestatten, weswegen sich dies nur mit der damaligen Stellung als Geschäftsführer und Alleingesellschafter erklären lässt.

Wäre dieser Vorgang korrekt verbucht worden, nämlich als Entnahme, hätten die Abschreibungen in den nachfolgenden Jahren nicht stattgefunden und wäre auch die geringe Rückzahlung (siehe oben) nicht bei der Beschwerdeführerin verbucht worden.

Bei Vorliegen aller anderen Voraussetzungen einer verdeckten Ausschüttung, welche unten noch gezeigt werden, hat die Qualifikation als getarnte Entnahme im Wirtschaftsjahr 2007, steuerlich jedoch keine andere Auswirkung wie die vom Finanzamt vorgenommene Würdigung als indirekte verdeckte Ausschüttung des Verzichts auf das Einbringen einer betrieblichen

Forderung. Die Wertung des Finanzamtes wäre, wenn man von einer betrieblichen Forderung ausginge, unter Berücksichtigung aller oben dargestellten Umstände, auch richtig.

Da aber feststeht, dass bereits im Wirtschaftsjahr 2007 der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin € 100.000,00 aus der Beschwerdeführerin entnommen hat, um damit riskante Geschäfte in Zusammenarbeit mit Ing. ***13*** ***11*** zu betreiben, der die Investitionsmöglichkeiten zur Verfügung stellte, runden hier die Tatsachen, dass der fragliche Betrag im Umweg über Frau ***12*** ***11***, der Ehefrau eines Freundes des Alleingesellschafters der Beschwerdeführerin, deren Zahlungsfähigkeit nicht ausreichend geprüft wurde, der ***19***-GmbH, an welcher der Beschwerdeführer zu 90 % (als Treuhänder) beteiligt war und sich schon damals in finanziellen Schwierigkeiten befand, welche wohl auch durch das Tätigen höchst riskanter Geschäfte gemildert werden sollten, das Geld an eine lybische Subgesellschaft weitergeleitet wurde, später auf das gerichtlich Geltendmachen der angeblichen Forderung immer wieder verzichtet wurde und über den geplanten Geschäftsablauf nur ein eine Seite langer Vertrag existiert, der nur einen Bruchteil der geplanten Vorgänge skizziert, dieses Bild nur ab.

Dadurch, dass die Entnahme von € 100.000,00 des Alleingesellschafters und damaligen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin im Wirtschaftsjahr 2007 nicht auf seinem Gesellschafterverrechnungskonto, sondern als Forderung gegen Frau ***12*** ***11*** bei der Beschwerdeführerin verbucht wurde, ist dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin ein Vorteil in Höhe dieses Betrages entstanden, welche das objektive Tatbild der Bereicherung zu Lasten der Beschwerdeführerin erfüllt, wobei sich das subjektive Tatbild schon allein daraus ergibt, dass ***4*** als Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin darüber bestimmen konnte, wie diese Vorgänge bilanziert wurden. Dies wird auch durch die oben dargestellten Aktenvermerke bestätigt und ist davon auszugehen, dass der Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin als Wirtschaftstreuhänder über ausgezeichnetes steuerliches Wissen verfügte und diese Vorgänge daher keinesfalls versehentlich geschehen sind.

Damit sind aber alle Voraussetzungen einer verdeckten Ausschüttung erfüllt (herrschende Lehre und Judikatur, siehe etwa Lachmayer/Strimitzer/Vock, Die Körperschaftsteuer, KStG 1988, 32. Lieferung, § 8 Rz 723 ff und die dort zitierte Judikatur).

Die Entnahme von € 100.000,00 im Wirtschaftsjahr 2007 durch den Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin hat gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 bei der Ermittlung des Einkommens der Beschwerdeführerin keine Bedeutung und gilt dies auch für die später vorgenommenen Abschreibungen als unmittelbaren Ausfluss dieses Vorganges (siehe oben), weswegen auch die Beschwerden gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2011 abzuweisen waren.

3.3 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.

Da sich in diesem Erkenntnis die rechtliche Würdigung auf das Anwenden der übereinstimmenden herrschenden Lehre und Judikatur beschränkt und der Fokus der Entscheidung auf der Feststellung des Sachverhaltes und der Beweiswürdigung liegt, wurde keine Rechtsfrage berührt, deren Bedeutung über die Entscheidung in diesem konkreten Fall hinausgeht.

Linz, am 4. August 2022