

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache Mag. ***Bf2*** LL.M., ***Bf2-Adr*** als Masseverwalter im Insolvenzverfahren des Abgabepflichtigen ***Bf*** über die Beschwerde vom 21. Dezember 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 3. Dezember 2018 betreffend Körperschaftsteuer 2008 – 2011 sowie Umsatzsteuer 2008 – 2011 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I.

Den Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Umsatzsteuer 2010 und 2011 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern (Anlage A) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II.

Die Beschwerden gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2008 – 2011 sowie die Umsatzsteuerbescheide 2008 und 2009 werden abgewiesen.

III.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 26.7.2022 fand ein Erörterungstermin statt, um die weitere Vorgangsweise bei den zusammenhängenden Beschwerdeverfahren ***Bf1*** (RV/5101123/2019) sowie ***Bf*** (RV/5101355/2018) abzuklären. Dabei wurden vom steuerlichen Vertreter beim

Erörterungstermin bzgl. ***X*** sämtliche Beschwerden betr. Wiederaufnahmebescheide zur Körperschaftsteuer für den Zeitraum 2008 – 2011 und zur Umsatzsteuer für den Zeitraum 2008 – 2012 zurückgezogen.

Am 5.8.2022 wurde vom steuerlichen Vertreter via Email mitgeteilt, dass die Beschwerden gegen die Sachbescheide betr. Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2008 – 2012 aus Haftungsgründen nicht zurückgezogen werden können.

Lt. Niederschrift über den Erörterungstermin stimmte die beschwerdeführende Partei hinsichtlich der Sachbescheide betr. Körperschaftsteuer für 2008 – 2011 sowie betr. Umsatzsteuer 2012 einer Aufhebung gem. § 300 Abs 1 lit a BAO zu. Der entsprechende Beschluss gem. § 300 BAO vom 29.7.2022 betr. Umsatzsteuer 2012 wurde mittlerweile zugestellt (Übernahmebestätigung vom 3.8.2022).

Vom Vertreter der belangten Behörde (***Y***) wurde nach dem Erörterungstermin am 28.7.2022 schriftlich mitgeteilt, dass eine Bescheidaufhebung gem. § 300 BAO betr. Körperschaftsteuer für 2008 bis 2011, wie sich erst jetzt herausstellte, nicht möglich sein dürfte, da keine Änderungen (auch nicht im Verlustvortrag) zu berücksichtigen sind und somit von einem richtigen Spruch auszugehen ist. Im Hinblick auf die zum 31.12.2011 erfolgte Umwandlung nach Art.II UmGrStG wurde beim Erörterungstermin festgehalten, dass der Verlustvortrag auf Basis der maßgeblichen Körperschaftsteuerbescheide zu ermitteln ist. Der Verlustvortrag wurde bereits unter Berücksichtigung der Nichtbescheide (Jahre 2004 bis 2007) berechnet, da die bekämpften Bescheide erst nach der BFG-Entscheidung (RV/5101356/2018 - Beschluss vom 21.9.2018) am 3.12.2018 erlassen wurden.

Beim Beschwerdeverfahren ***Bf*** (als natürliche Person) wurde die Beschwerden betreffend Kapitalertragsteuer 01/2004 – 12/2004, 01/2005 – 12/2005, 01/2006 – 12/2006, 01/2007 – 12/2007, 01/2008 – 12/2008, 01/2009 – 12/2009, 01/2010 – 12/2010 sowie betreffend Kapitalertragsteuer 01/2011 – 12/2011 zurückgezogen. Dieser Umstand ist für die ***X*** insofern bedeutsam, als es sich bei einigen Feststellungen um verdeckte Ausschüttungen handelt.

Lt. Beschluss des BG Urfahr vom 29.8.2022 wurde am XX.XX.2022 betr. ***Bf*** ein Schuldenregulierungsverfahren ohne Eigenverwaltung des Schuldners eröffnet. Als Masseverwalter wurde Mag. ***Bf2*** LL.M., ***Bf2-Adr*** bestellt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Es wird von den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 2004 – 2012 und somit den angefochtenen Bescheiden zugrundeliegenden Feststellungen ausgegangen, jedoch unter Berücksichtigung der nunmehr unstrittigen Ergebnisse des Erörterungstermins vom 26.7.2022.

In der schriftlichen Stellungnahme des steuerlichen Vertreters vom 5.8.2022 wurde hinsichtlich der Sachbescheide Körperschaftsteuer für 2008 bis 2012 sowie Umsatzsteuer für 2008 bis 2012 ersucht, über die genannten Jahre mittels Erkenntnis abzusprechen, da die entsprechenden Beschwerden aus Haftungsgründen nicht zurückgezogen werden könnten. Das Jahr 2012 ist bzgl. Körperschaftsteuer nicht beschwerdegegenständlich und betr. Umsatzsteuer ist zu berücksichtigen, dass hier die beschwerdeführende Partei einer Aufhebung gem. § 300 Abs 1 lit a BAO zugestimmt hat.

Bei der Körperschaftsteuer (Sachbescheide) wurde für 2008 bis 2011 im Rahmen des Erörterungstermins am 26.07.2022 von der beschwerdeführenden Partei einer Bescheidaufhebung gem. § 300 BAO zugestimmt.

Vom Vertreter der belangten Behörde wurde betr. der Sachbescheide Körperschaftsteuer nach dem Erörterungstermin am 28.7.2022 schriftlich mitgeteilt, dass es keinen Änderungsbedarf (auch nicht beim Verlustvortrag) gibt. Dies hängt damit zusammen, dass es sich einerseits bei den Prüfungsfeststellungen um verdeckte Ausschüttungen handelt sowie andererseits die Verlustvorträge lt. belangter Behörde ohnehin richtig ermittelt wurden. Vom Finanzamt wird demnach kein Aufhebungsbescheid gem. § 300 BAO erlassen.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer (Sachbescheide) wurden lt. Niederschrift vom 26.7.2022 (RV/5101123/2019) für 2008 bis 2011 die Beschwerden nicht zurückgenommen. Für das Jahr 2012 stimmte die beschwerdeführende Partei hingegen einer Aufhebung gem. § 300 Abs 1 lit a BAO zu.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akt, den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 2004 - 2012 samt dem Beschwerdevorbringen sowie den Ergebnissen des Erörterungstermins am 26.7.2022.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. und II.

§ 300 BAO

(1) Ab Vorlage der Beschwerde (§ 265) bzw. ab Einbringung einer Vorlageerinnerung (§ 264 Abs. 6) bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 2 bis 4 (Unterbleiben einer Beschwerdeverentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde können Abgabenbehörden beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdeverentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben.

Die Verpflichtung zur Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung (§ 262 Abs. 1) wird dadurch nicht berührt. Sie können solche Bescheide,

wenn sich ihr Spruch als nicht richtig erweist, nur dann aufheben,

a) wenn der Beschwerdeführer einer solchen Aufhebung gegenüber dem Verwaltungsgericht nach Vorlage der Beschwerde zugestimmt hat und

b) wenn das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Zustimmungserklärung an die Abgabenbehörde unter Setzung einer angemessenen Frist zur Aufhebung weitergeleitet hat und

c) wenn die Frist (lit. b) noch nicht abgelaufen ist.

(2) Vor Ablauf der Frist des Abs. 1 lit. b kann das Verwaltungsgericht über die Beschwerde weder mit Erkenntnis noch mit Beschluss absprechen, es sei denn, die Abgabenbehörde teilt mit, dass sie keine Aufhebung vornehmen wird.

(3) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(Anm.: Abs. 4 aufgehoben durch Art. 8 Z 12c, BGBl. I Nr. 117/2016)

(5) Durch die Bekanntgabe der Aufhebung (Abs. 1) lebt die Entscheidungspflicht des § 291 wieder auf. Die Abgabenbehörde hat das Verwaltungsgericht unverzüglich von der Aufhebung zu verständigen

Da im vorliegenden Fall von der Abgabenbehörde betr. Körperschaftsteuer für die Jahre 2008 bis 2011 lt. schriftlicher Mitteilung kein Aufhebungsbescheid gem. § 300 BAO erlassen wird, kann das Verwaltungsgericht gem. § 300 Abs. 2 BAO über die

Beschwerde mit Erkenntnis entscheiden. Das Jahr 2012 ist bzgl. Körperschaftsteuer gar nicht beschwerdegegenständlich, weshalb darüber im Erkenntnis auch nicht abzusprechen war.

Soweit es sich bei den Prüfungsfeststellungen um verdeckte Ausschüttungen iSd § 8 Abs. 2 KStG 1988 handelt, wird auf die im Beschwerdeverfahren ***Bf*** iRd Erörterungstermins (RV/5101355/2018) erfolgte Zurückziehung der Beschwerden betreffend Kapitalertragsteuer 01/2004 – 12/2004, 01/2005 – 12/2005, 01/2006 – 12/2006, 01/2007 – 12/2007, 01/2008 – 12/2008, 01/2009 – 12/2009, 01/2010 – 12/2010 sowie 01/2011 – 12/2011 verwiesen.

Das Aufgreifen verdeckter Ausschüttungen dient dem Zweck, den objektiv richtigen steuerlichen Erfolg der Körperschaft zu erfassen. Die steuerliche Neutralisierung verdeckter Ausschüttungen erfolgt auf Ebene der Körperschaft idR durch entsprechende Gewinnerhöhungen. Da im gegenständlichen Fall hinsichtlich der aus verdeckten Ausschüttungen resultierenden KEST die Beschwerden zurückgezogen wurden, ist davon auszugehen, dass auch die auf Ebene der Körperschaft (***X***) durchgeführten Gewinnkorrekturen davon gedeckt sind. Dies unter dem Aspekt, dass Voraussetzung für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung neben den übrigen Tatbestandsmerkmalen auch eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung bei der Körperschaft ist (vgl VwGH 31.5.2000, 97/13/0240).

Zum Beschwerdepunkt Sachbezug (BP-Bericht, Tz 9) wird auf die Zurücknahme der Beschwerden lt. Niederschrift vom 26.7.2022 (RV/5101355/2018) betreffend Einkommensteuer für 2007 bis 2011 hingewiesen. Diesbezüglich wird festgehalten, dass der Ansatz eines Sachbezuges für den VW Phaeton (L-****) für die beschwerdeführende Partei nunmehr nachvollziehbar ist, weil seitens der Betriebsprüfung bei der ***X*** keine gewinnerhöhende Zurechnung erfolgte.

Hinsichtlich der Erlöse Taxi (Sicherheitszuschlag) in Tz 11 und der Spekulationseinkünfte (Tz 10) wurden lt. Niederschrift vom 26.7.2022 (RV/5101123/2019) zwar von der Prüferin Feststellungen getroffen, die allerdings bescheidmäßig bei der ***X*** ohnehin nicht berücksichtigt wurden.

Bei den Beschwerdepunkten zu den Tz 9 – 11 fehlt es demnach bzgl. der Körperschaftsteuer überhaupt an einer entsprechenden Beschwer.

In Folge der Nichtbescheide in den Jahren 2004 bis 2007 hat sich der maßgebliche (in rechtskräftigen Körperschaftsteuerbescheiden festgelegte) Verlustvortrag bei der ***X*** verändert. Der durch die nachstehend angeführte Umgründung vom Abgabepflichtigen ***Bf*** übernommene Verlustvortrag war daher entsprechend

anzupassen, was mit den nunmehr angefochtenen Körperschaftsteuerbescheiden auch korrekt erfolgt ist.

Im Hinblick auf die zum 31.12.2011 erfolgte Umwandlung nach Art.II UmGrStG wurde beim Erörterungstermin festgehalten, dass der Verlustvortrag auf Basis der maßgeblichen Körperschaftsteuerbescheide zu ermitteln ist. Weiters wurde in der Niederschrift vom 26.7.2022 (RV/5101123/2019) einvernehmlich festgelegt, dass der Verlustvortrag nach § 10 Z 2 UmgrStG iVm § 4 Z 1 UmgrStG um 50% vermindert wird, weil zum Zeitpunkt der Umwandlung 2012 der verlustverursachende Betrieb teilweise nicht mehr vorhanden war. Vom Finanzamt wurde aufgrund einer im Aufhebungsbescheid gem. § 300 BAO vom 28.7.2022 enthaltenen (nachvollziehbaren) Berechnung der Verlustvortrag für den Abgabepflichtigen ***Bf*** mit einem Betrag von € 122.015,67 zzgl. einer anrechenbaren Mindestköst iHv € 11.812,50 ermittelt. Daraus resultiert nach der o.a. 50%-igen Kürzung ein tatsächlich zu berücksichtigender Verlustvortrag iHv € 61.007,83 zzgl. der unverändert verbleibenden Mindestköst iHv € 11.812,50.

Soweit den Prüfungsfeststellungen betr. Umsatzsteuer eine verdeckte Ausschüttung iSd § 8 Abs. 2 KStG 1988 zugrunde liegt, wird - analog zur Körperschaftsteuer – auf die Zurückziehung der Beschwerden hinsichtlich KEST verwiesen.

Zum Beschwerdepunkt Sachbezug (BP-Bericht, Tz 9) wird auf die Zurücknahme der Beschwerden lt. Niederschrift vom 26.7.2022 (RV/5101355/2018) betreffend Einkommensteuer für 2007 bis 2011 verwiesen. Für die beschwerdeführende Partei erfolgte der Ansatz eines Sachbezuges betr. VW Phaeton (L-****) in nachvollziehbarer Weise und wurde dieser daher zu Recht für 2007 – 2009 (jeweils € 6.000) der Umsatzsteuer unterworfen. Für 2010 - 2011 wurde diesbezüglich kein Privatanteil als Erlös berücksichtigt.

Die aus dem Leasing- bzw. dem sonstigen Kfz-Aufwand resultierende Vorsteuer (2010: € 3.732,28 und 2011: € 5.123,75) ist hingegen anzuerkennen, weil auch nach den beim Erörterungstermin gewonnenen Erkenntnissen nicht erwiesen ist, dass die für den Vorsteuerabzug maßgebliche 80%-Grenze bei der Nutzung des Kfz zur gewerblichen Personenbeförderung (vgl. Kollmann in Melhardt/Tumpel (Hrsg), UStG, 3. Aufl. (2021), Rz 307 zu § 12 UStG 1994) unterschritten wurde. Da das konkrete Ausmaß der privaten Kfz-Nutzung letztlich nicht mehr eruierbar war, wurde beim ***Bf*** im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung ab 2007 – 2011 jeweils ein großer Sachbezug (€ 7.200 p.A.) berücksichtigt.

Bzgl. Erlöse Taxi (Sicherheitszuschlag) in Tz 11 wurden für die Jahre 2010 und 2011 ohnehin keine Erlöse 10% angesetzt.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im gegenständlichen Fall wurde der ständigen Rechtsprechung des VwGH gefolgt und in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt. Eine Revision ist daher unzulässig, weshalb gemäß § 25a Abs. 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 5. September 2022