

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, **1.** über die Beschwerde vom 15.06.2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 15.05.2019 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2013, Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2013, Umsatzsteuer 2013, Körperschaftsteuer 2013, Festsetzung von Anspruchszinsen 2013 und **2.** über die Beschwerde vom 20.06.2019 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide 2013 und 2016 des Finanzamtes Wien 1/23 vom 15.05.2019, alle zu Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Gemäß § 85 Abs 2 BAO idgF gilt die Beschwerde vom 15.06.2019 gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 2013 als zurückgenommen. Das Beschwerdeverfahren gegen diese Bescheide wird eingestellt.

II. Die Beschwerde vom 15.06.2019 gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2013, Körperschaftsteuer 2013 und Anspruchszinsen 2013 wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

III. Die Beschwerde vom 20.06.2019 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide 2013 und 2016 wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

IV. Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH). Ihre Betriebsgegenstände sind Realitätenwesen, Vermögensverwaltung, Wohnungs- und Siedlungswesen.

Seit 02.03.2012 ist ***1*** Gesellschafterin der Bf.; ihre Stammeinlage beträgt ATS 250.000,00. Seit 05.10.2011 ist ***2*** ihr Geschäftsführer.

2. Bei einer Außenprüfung wurden unter anderem 2 Provisionseingangsrechnungen und ein Darlehensvertrag geprüft und dazu festgestellt:

2.1. Provisionseingangsrechnungen:

Eingangsrechnung ***3*** und dazugehörige Ausgangsrechnung: Die Rechnungen haben folgenden Rechnungsinhalt:

[...]

Die Feststellungen der Außenprüfung zu diesen Rechnungen lauten:

*„Ein Herr ***3*** hat laut zentralem Melderegister nie in der ***Adr1***, gewohnt. Im zentralen Melderegister existieren 10 Personen mit dem Namen ***3***, jedoch keiner von denen wohnt oder wohnte in Wien geschweige denn in der ***Adr1***.*

*Auch ist wenig glaubwürdig, dass die Ausgangsrechnung (...) für diese Vermittlung von der [Bf.] an die Architekten ***4*** mit 6.5.2013 datiert ist und die Vorleistung durch Herrn ***3*** erst am 31.5.2013 in Rechnung gestellt wurde.*

*Von der BP wurden die Architekten befragt und folgende Antwort gegeben: „Die ***5*** hatte die Information, dass das Büro in der ***Adr2*** frei werden könnte. Aufgrund ihrer Anfrage beim Vermieter ***6*** wurden sie an die [Bf.] verwiesen. Unser Mandant nahm dann mit der [Bf.] Kontakt auf und es wurde ein Angebot erstellt. Aufgrund dieses Angebotes wurde dann auch der Mietvertrag unterfertigt.*

*Nachstehend die beteiligten Personen: ***7***, ***8*** (***5***), Frau ***9*** ([Bf.]), ***10*** (Vermieter), Herr ***11*** (Hausverwaltung)".*

*Ein Herr ***3***, der ja angeblich die Immobilie vermittelt hat, wird von den beteiligten Personen der ***5*** überhaupt nicht erwähnt. Der Geschäftsführer wurde über die steuerliche Vertretung mittels Frageliste vom 20.2.2019 aufgefordert, dazu eine Stellungnahme*

auf folgende Frage abzugeben: „Ein Herr ***3*** mit der Adresse lt. Honorarnote wohnte damals und wohnt auch heute laut zentralem Melderegister an dieser Adresse nicht. Ein Herr ***3*** mit der Adresse ***Adr1***, konnte also diese Leistung gar nicht erbringen! Wer erbrachte diese Leistung und wer erhielt den Geldbetrag? Bis zur, noch bei der Schlussbesprechung am 7.5.2019 wurde dazu keine Stellungnahme abgegeben“.

Dasselbe gilt für die Rechnung ***12***: Eine Frau ***12*** hat laut zentralem Melderegister nie in der ***Adr3***, gewohnt. Im zentralen Melderegister existiert überhaupt nur eine Person mit dem Namen ***12***, welche aber nie in *** einen Haupt- oder Nebenwohnsitz hatte.

Auch diese Rechnung wurde wie durch Zufall ebenfalls am 31.5.2013 ausgestellt, wobei die Ausgangsrechnung an Frau ***13*** bereits am 22.5.2013 datiert ist.

[...]

Fr. ***13*** gab folgendes an: „Ich kam an diese Wohnung über ein Inserat, ich glaube die Immobilienseite des „...“ in der online Version der Zeitung. Ich hatte dann Kontakt mit einer Mitarbeiterin der Kanzlei (***14***), die mich mit allen Unterlagen zur Wohnung versorgt hat. Verkäufer waren die Geschwister ***15***, die die Wohnung vom Vater geerbt hatten. Der Vater hatte die Wohnung bis zu seinem Tod bewohnt. Um die Verlassenschaft kümmerte sich der Herr ***16*** im 4. Bezirk. Ich hatte auch Kontakt mit einem gewissen Herrn ***17***. Er war eine Vertrauensperson von Herrn ***15***, soviel ich mich erinnere. Die notarische Abwicklung habe ich allerdings nicht mit dem ***16*** gemacht, sondern mit dem ***18***, mit dem wir in unserer Bank, in der ich arbeite, auch häufig zusammengearbeitet hatten und dem ich diese Angelegenheit daher anvertraute. Der Herr ***18*** ist aber in der Zwischenzeit in Pension gegangen.

Ich hänge ein paar Unterlagen dazu an diese Mail an, u.a. die Honorarnote, die mir gestellt wurde. Das Geld habe ich gemäß Zahlungsinstruktionen überwiesen. Ich führte mit der [Bf.] eine umfangreiche Korrespondenz, die ich noch besitze. Es ging aber dabei ausschließlich um Unterlagen, die ich anforderte und Anbotabgabe und -annahme sowie Schlüsselübergabe, Stromummeldung und dergleichen. Es schien mir alles seine Richtigkeit zu haben.

Der Geschäftsführer wurde über die steuerliche Vertretung mittels Frageliste vom 20.2.2019 aufgefordert, dazu eine Stellungnahme auf folgende Frage abzugeben: „Eine Frau ***12*** mit der Adresse lt. Honorarnote wohnte damals und wohnt auch heute laut zentralem Melderegister an dieser Adresse nicht. Eine Frau ***12*** mit der Adresse ***Adr3***, konnte also diese Leistung gar nicht erbringen. Wer erbrachte diese Leistung und wer erhielt den Geldbetrag? Der Geschäftsführer gab wie oben bereits erwähnt keine Stellungnahme ab“.

Der Nettoaufwand in der Höhe von EUR 12.160,00 wurde der Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Körperschaftsteuer wieder hinzugerechnet.

Die Körperschaftsteuer wurde neu festgesetzt und nachgefordert. Die in Abzug gebrachte Vorsteuer in der Höhe von EUR 2.432,00 wurde zurückverlangt.

Der Nettobetrag aus den beiden Rechnungen wurde in der Höhe von EUR 14.592,00 als verdeckte Ausschüttung beurteilt.

Die Kapitalertragsteuer wurde wie folgt berechnet: Nettoausschüttung EUR 14.592,00 (75%); Bruttoausschüttung EUR 19.456,00 (100%) = Kapitalertragsteuer EUR 4.864,00. Sie wurde in Höhe von EUR 4.864,00 festgesetzt und der Bf. vorgeschrieben.

2.2. Darlehensvertrag vom 27.12.2016:

2.2.1. Am 18.08.2016 gingen auf dem Bankkonto der Bf. EUR 229.500,00 ein, die von der ***19*** für die Vermittlung einer Liegenschaft überwiesen wurden.

Am 19.08.2016 wurden in der EUR 210.000,00 von EUR 229.500,00 bar abgehoben. Am 14.12.2016 wurden EUR 121.000,00 bar abgehoben und am 27.12.2016 wurden EUR 100.000,00 bar abgehoben (siehe Abbildungen):

[...]

2016 wies das Konto „Forderung ***1***“ einen Saldo von EUR 351.850,00 auf. Am 31.08.2016 wurde eine Sammelgegenbuchung mit dem Beleg KA 335 durchgeführt. Am 31.12.2016 wurde eine Sammelgegenbuchung mit dem Beleg KA 470 durchgeführt (siehe Abbildung):

[...]

Laut steuerlicher Vertretung der Bf. handelt es sich bei diesen Buchungen um ein Darlehen, das folgendermaßen zustande gekommen ist:

Die einzelnen Beträge wurden bar abgehoben. Sie wurden zuerst auf dem Konto „Schwebende Geldbewegungen“ verbucht und dann auf das Verrechnungskonto „***1***“ umgebucht.

2.2.2. Der Darlehensvertrag vom 27.12.2016 lautet:

*„Darlehensvertrag - abgeschlossen zwischen der Bf., vertreten durch ihren Geschäftsführer, Herrn ***2*** und Frau ***1***.*

Frau S hat in 3 Tranchen folgende Beträge ausbezahlt bekommen: 19.08.2016: EUR 170.000,00; 14.12.2016: EUR 121.000,00 und 27.12.2016: EUR 100.000,00.

*Am 10.12.2016 wurde eine Teilrückzahlung von 40.000,00 an die Bf. getätigt, das Geld wurde im gleichen Vorgang Herrn ***2*** übergeben, um die Verbindlichkeiten der Bf. an Herrn S aus Maklerprovisionen der Vorjahre zu tilgen.*

Das Darlehenskonto von 351.000 wird Frau S unter den folgenden Bedingungen als Darlehen gewährt: Frau S darf das Darlehen nur zum Ankauf eines Zinshauses oder Zinshausanteils verwenden, das Darlehen ist spätestens bis 31.12.2020 zurückzuzahlen und es wird mit 1,5% p.a. verzinst, Frau S ist verpflichtet, das ausbezahlte Geld jederzeit zur Verfügung der [Bf.] zu halten und dies auf Verlangen des Geschäftsführers jederzeit nachzuweisen.

Sollte sie einen Grundstückserwerb w.o. tätigen, ist sie verpflichtet, den zum Erwerbszeitpunkt aushaftenden Darlehensvertrag durch Einräumung eines Pfandrechtes auf dem erworbenen Grundstück im Grundbuch zu Gunsten der Bf. zu besichern“.

Der Darlehensvertrag wurde vom Geschäftsführer ***2*** für die darlehensgebende Gesellschaft (= die Bf.) und von seiner Ehefrau ***1*** als Gesellschafterin und Darlehensempfängerin unterschrieben.

2.2.3. ***1*** hat bis zum 06.12.2018 keinen Immobilienkauf getätigt. Das Geld aus dem Darlehen in Höhe von 351.000,00 liegt als Bargeld in einem Safe.

1 war bei der Bf. angestellt und ist seit 01.02.2010 in Pension; ihre Pension beträgt ca. EUR 7.000,00 per anno. Sie besitzt kein Grundstück und ist im Firmenbuch als Alleingesellschafterin der Bf. eingetragen.

Die Bf. hat 2012 bis 2016 nichts (offen) ausgeschüttet.

Es widerspreche der allgemeinen Lebenserfahrung, dass jemand einen Kredit aufnimmt und die Kreditsumme in einen Tresor legt. Die vertraglich vereinbarten Zinsen seien nur 2016 auf dem Verrechnungskonto gebucht, jedoch nicht gezahlt worden. Ein Zinssatz in Höhe von 1,5% sei nicht fremdüblich. Deshalb seien die Barentnahmen in Höhe von insgesamt EUR 351.000,00 verdeckt ausgeschüttet worden und die Kapitalertragsteuer in der Höhe von EUR 133.137,93 sei der Bf. vorzuschreiben.

3. Das Finanzamt nahm das Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 2013 wieder auf und erließ am 15.05.2019 die im Spruch dieser Entscheidung aufgezählten Bescheide.

Alle Bescheide wurden mit Feststellungen aus dem Außenprüfungsbericht begründet, wurden am 20.05.2019 zugestellt, waren innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurden mit den Beschwerden vom 15.06.2019 und 20.06.2019 angefochten.

4. Mit der Beschwerde vom 15.06.2019 wurden die Bescheide betreffend 1. Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2013, 2. Umsatz- und

Körperschaftsteuer 2013 und 3. Festsetzung von Anspruchszinsen 2013 angefochten und begründend ausgeführt, dass die Bf. wegen des starken Wettbewerbs in der Branche auf Informationen privater Tippgeber:innen angewiesen sei, um zu Vermittlungsaufträgen zu kommen. Diese Tippgeber:innen seien keine gewerbliche Makler, sondern Privatpersonen, die wegen ihrer Position (= Dienstnehmer bei Immobilienverwaltungen, Mitarbeiter bei Immobilienvermittlern, Wohnungseigentums- bzw. Genossenschaftsträger, Hausmanager, Handwerker die mit Sanierungsarbeiten beauftragt sind, Angestellte von Rechtsanwälten und Notaren) über Informationen hinsichtlich zu vermietender/verkaufender Objekte verfügen.

Bf.: „Die [Bf.] schaltet in Printmedien (... etc) und auf Internetplattformen wie, etc., Anzeigen/Angebote zu Objekten. Aufgrund dieser Anzeigen melden sich auch Tippgeber bei der [Bf.]“.

Zu den Rechnungen ***3*** wurde vorgebracht: Ein grober Verfahrensmangel liege vor, da die Bf. über Ermittlungshandlungen während der Außenprüfung nicht informiert worden sei.

Dass Nachmieter ***3*** nicht erwähnen, bedeute nicht, dass er am Geschäft nicht mitgewirkt habe. Tippgeber werden nach erfolgreicher Vermittlung am Monatsende bezahlt, weshalb eine mit 31.05.2013 datierte Eingangsrechnung nicht unüblich sei.

Zu den Rechnungen ***12*** wurde vorgebracht: Ein grober Verfahrensmangel liege vor, da die Bf. über Ermittlungshandlungen und über von der Käuferin Frau ***13*** während der Außenprüfung vorgelegte Urkunden nicht informiert worden sei. Sei eine Person an der im ZMR angegebenen Adresse nicht auffindbar, könne daraus nicht abgeleitet werden, dass sie nicht existiere und dass sie keine Vermittlungsleistungen erbracht habe.

*Zitat/Bf.: „Es steht fest, dass die beiden Objekte durch die [Bf.] vermittelt wurden, das geht ja auch aus den Ermittlungshandlungen der Abgabenbehörde hervor. Außerdem hat die Abgabenbehörde Personen mit dem Namen ***3*** und ***12*** ermittelt. Die Eingangsrechnungen wurden auch durch ***3*** und ***12*** quittiert“.*

Ein Leistungsaustausch habe stattgefunden, da die Rechnungen Leistungsbeschreibungen enthalten. Die Außenprüfung habe nicht nachgewiesen, dass Geld geflossen sei, weshalb nicht verdeckt ausgeschüttet worden sei. Die Bf. arbeite seit Jahren nicht mehr mit Tippgebern sondern bekannten Immobilienmaklern zusammen.

5. Da die Beschwerde vom 15.06.2019 keine auf die Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerverfahren 2013 sich beziehende Begründung enthielt, erließ das Bundesfinanzgericht den Mängelbehebungsbeschluss vom 09.08.2023 und trug der Bf. auf, die Beschwerde gegen diese Bescheide innerhalb von 2 Wochen ab Zustellung des Beschlusses zu begründen. Der Mängelbehebungsbeschluss enthielt den rechtlichen Hinweis nach § 85 Abs 2

BAO idgF). Als Antwort auf den Mängelbehebungsbeschluss legte die Bf. eine Ablichtung der Beschwerde vom 15.06.2019 innerhalb offener Mängelbehebungsfrist vor.

6. Mit der Beschwerde vom 20.06.2019 wurden die Haftungs- und Abgabenbescheide 2013 und 2016 angefochten.

6.1. Die Beschwerde gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid 2013 wurde wie folgt begründet: Die in beiden Rechnungen verrechneten Leistungen seien erbracht worden. Beide Rechnungsaussteller seien der Bf. namentlich bekannt. Beide Rechnungen seien quittiert worden. In der Kassa sei genügend Geld gewesen, um die Rechnungen zu bezahlen. Auf § 162 BAO idgF wird verwiesen. Ein begründeter Verdacht, dass die Eigentümerin der Bf. die Empfängerin sei, bestehe nicht.

6.2. Die Beschwerde gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid 2016 wurde wie folgt begründet: Das Darlehen sei schriftlich vereinbart, Verzinsung und Rückzahlungsverpflichtung seien festgelegt worden. EUR 351.000,00 sollen in einem Banksafe liegen und seien für den Ankauf einer Immobilie zu verwenden. Die Finanzbehörde habe den Inhalt des Banksafes nicht einsehen wollen, obwohl ihr dies wiederholt angeboten worden sei. Deshalb liege ein grober Verfahrensmangel vor.

1 soll auf ein attraktives Immobilienangebot rasch reagieren haben und ein Objekt selbst ankaufen wollen. Der Zinssatz von 1,5% sei für in einem Banksafe liegendes Geld angemessen. Das Geld sei im Banksafe gesichert aufbewahrt.

Bei der Bonitätsprüfung sei der Wert der Gesellschaftsanteile der Gesellschafterin ***1*** nicht berücksichtigt worden.

2016 habe das körperschaftsteuerpflichtige Einkommen der Bf. EUR 318.273,67 betragen, weshalb der Wert der Firmenanteile als Sicherheit für den Darlehensbetrag angemessen sei. Auf das Erkenntnis VwGH vom 23.01.2019, Ra 2018/13/0007, wird verwiesen. Die im Vermögen der Bf. durch die Darlehenshingabe entstandene Forderung sei werthaltig und durchsetzbar. Der Geschäftsführer der Bf. habe Zugang zum Banksafe und dem darin liegenden Geld gehabt. Die Rückzahlung werde vertragskonform erfolgen.

7. Mit zwei Beschwerdeentscheidungen vom 12.02.2020 wurden die Beschwerden vom 15.06.2019 und 20.06.2019 abgewiesen.

Die Beschwerdeentscheidungen wurden am 14.02.2020 zugestellt, waren innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Vorlageantrag anfechtbar und wurde mit den Vorlageanträgen vom 12.03.2020 angefochten. In den Vorlageanträgen wurde die mündliche Verhandlung beantragt.

8. Aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung:

„Bf. - Vertreterin: Während der Schlussbesprechung wurden Ermittlungen nicht erwähnt. Dass Ermittlungen zu den Tippgebern stattgefunden haben und welche Ermittlungen durchgeführt wurden, wurde der Bf. erst durch den Außenprüfungsbericht zu Kenntnis gebracht. Die Betriebsprüfung hat nicht nachgewiesen, an wen das Geld aus der verdeckten Ausschüttung geflossen ist bzw. ob überhaupt Geld geflossen ist. Auf das bisherige Vorbringen zu § 162 BAO wird verwiesen. Das Darlehen betreffend wird vorgebracht, dass sehr wohl Zinsen bezahlt worden sind. Zum Nachweis wird der Kontoreport vom 05.07.2021 vorgelegt zum Beweis dafür, dass das Darlehen per 30.12.2020 zurückgezahlt war. Der Kontoreport wird zum Akt genommen.

Vertreter der belangten Behörde zu den Provisionsrechnungen: Sie enthielten keine UID-Nummer, weshalb die Rechnungsaussteller nicht leicht ausfindig gemacht wurden. Es gab keinen Hinweis, dass andere Personen die Provision erhalten haben. Die Provisionen wurden bar ausbezahlt und als Kassaausgang verbucht. Das Finanzamt ging davon aus, dass die abgerechneten Leistungen nicht erbracht wurden. Verdeckt ausgeschüttet wurden die Nettobeträge.

Das Finanzamt bringt vor, dass die Berechnungsgrundlage für die verdeckte Ausschüttung die Bruttobeträge waren, da die Bruttobeträge bar ausgezahlt wurden.

*Die Vorgehensweise beim Darlehensvertrag war ungewöhnlich. Der Darlehensvertrag wurde am 27.12.2016 abgeschlossen. Die Barabhebungen und Verbuchungen auf dem Verrechnungskonto ***1*** fanden davor statt. 40.000 € wurden auf dem Konto von ***2*** als Maklerprovision verbucht.*

Bf. - Vertreterin: Es gab kein konkretes Immobilienprojekt. Für den Geschäftsführer und die Gesellschafter waren Bargeschäfte die übliche Vorgangsweise.

Finanzamt: Das Darlehen wurde laut Vertrag für ein Zinshaus aufgenommen. Es wurde keine Immobilie gekauft. Die gesamte Darlehenssumme wurde zurückgezahlt. Es gab 2 Schlüssel für den Tresor. 1 Schlüssel hatte Frau S, den 2. Schlüssel hatte Herr S.

Die Vertreterin der Bf. widerspricht dieser Darstellung. Sie habe in ihren Schriftsätzen nicht erwähnt, dass es zwei Schlüssel für den Tresor gab“.

Der Kontoreport bestätigt die Angaben der Bf. in der mündlichen Verhandlung“.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Alle Vorlageanträge sind frist- und formgerecht eingebracht. Deshalb gelten die Beschwerden als unerledigt. Da alle Beschwerden auch frist- und formgerecht eingebracht sind, ist über die Beschwerden „in der Sache“ zu entscheiden.

Über die Beschwerden ergehen folgende Entscheidungen:

1. Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerverfahren 2013:

Die Bf. hat in der Beschwerde vom 15.06.2019 nicht begründet, warum die Bescheide über die Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerverfahren 2013 angefochten werden, weshalb ihr das Bundesfinanzgericht im Mängelbehebungsbeschluss vom 09.08.2023 aufgetragen hat, die Beschwerde gegen diese Bescheide innerhalb einer Frist von 2 Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses zu begründen.

Der Mängelbehebungsbeschluss enthält folgenden rechtlichen Hinweis: Werden die Mängel vollständig innerhalb offener Frist schriftlich oder per Telefax behoben, gilt die Beschwerde als ursprünglich richtig eingebracht. Werden die Mängel nicht oder nicht vollständig oder per eMail innerhalb offener Frist behoben, gilt die Beschwerde als zurückgenommen (§ 85 Abs 2 BAO idgF).

Die Bf. hat innerhalb offener Mängelbehebungsfrist geantwortet und hat ihrem Schreiben eine Ablichtung der Beschwerde vom 15.06.2019 beigelegt.

Wie die Original-Beschwerde enthält die Ablichtung der Beschwerde auch keine auf die Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerverfahren 2013 sich beziehende Begründung. Die Bf. hat daher den im Mängelbehebungsbeschluss gerügten Mangel nicht behoben.

Deshalb ist die im Mängelbehebungsbeschluss beschriebene Rechtsfolge eingetreten und die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerverfahren 2013 gilt als zurückgenommen.

2. Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 2013; Festsetzung von Anspruchszinsen 2013:

Im Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 2013 und im Verfahren betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2013 ist in der Sache strittig: **1.** Ist die in den Provisionsrechnungen ***3*** und ***12*** vom 31.05.2013 gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehbar? Hat die Bf. die Rechnungsbeträge aus den Provisionsrechnungen ***3*** und ***12*** verdeckt ausgeschüttet und sollte sie dies getan haben, an wen hat sie diese Rechnungsbeträge verdeckt ausgeschüttet? **2.** Sind Anspruchszinsen festzusetzen?

Über diese Beschwerdepunkte ergehen folgende Entscheidungen:

Beschwerdepunkt 2.1. - Provisionsrechnungen *3*** und ***12***:**

Der Entscheidung über diesen Beschwerdepunkt wird folgende Sach- und Beweislage zugrunde gelegt:

(1) Die Bf. hat die Honorarnote vom 06.05.2013 für ein von ihr vermitteltes Büro ausgestellt. Die Provisionsrechnung vom 31.05.2013 soll ***3*** ausgestellt haben. Die Information, dass dieses Büro zu vermieten ist, hat der Nachmieter vom Vermieter erhalten, dessen Name nicht ***3*** lautet.

(2) Die Bf. hat die Honorarnote vom 22.05.2013 für eine von ihr vermittelte Eigentumswohnung ausgestellt. Die Provisionsrechnung vom 31.05.2013 soll ***12*** ausgestellt haben. Dass die Eigentumswohnung erwerbbar ist, hat die neue Eigentümerin durch ein nicht von ***12*** geschaltetes Inserat erfahren.

(3) ***3*** und ***12*** sind keine gewerblichen Makler, sind an den in den Provisionsrechnungen angegebenen Anschriften nicht auffindbar und sollen die Provisionen bar erhalten haben.

Gemäß **§ 12 Abs 1 Z 1 Umsatzsteuergesetz - UStG 1994 idgF** kann der Unternehmer nur die von anderen Unternehmern in einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 idgF an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Gemäß **§ 2 Abs 1 UStG 1994 idgF** ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

3 und ***12*** sind keine Unternehmer:innen, da private Tippgeber:innen keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausüben. Deshalb ist die in den beiden Provisionsrechnungen vom 31.05.2013 gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar. Das Beschwerdebegehren, diese Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen, ist daher abzuweisen.

Gemäß **§ 4 Abs 4 Einkommensteuergesetz - EStG 1988 idgF** sind Betriebsausgaben die durch den Betrieb veranlassten Ausgaben oder Aufwendungen.

Abgabepflichtige haben nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass Ausgaben oder Aufwendungen betrieblich veranlasst sind. Bei dieser Beweisführung darf jedes dafür geeignete und zweckdienliche Beweismittel verwendet werden und nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens ist nach freier Überzeugung zu beurteilen, welche Fakten als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen sind (§ 166 Bundesabgabenordnung - BAO idgF, § 167 Abs 2 BAO idgF). Von mehreren Versionen darf die wahrscheinlichste als erwiesen angenommen werden (Ritz, BAO4, § 167, Tz. 8, und die do. zit. Judikate VwGH 23.09.2010, 2010/15/0078; ...).

Werden Immobilien vermittelt, ist eine Vermittlungsleistung nur dann als erbracht anzusehen, wenn eine Immobilie (als Ergebnis der Vermittlungsleistung) vermittelt wird.

Die Information, dass ein bestimmtes Büro zu vermieten ist, hat der Nachmieter von einem Vormieter erhalten, dessen Name nicht ***3*** lautet. ***3*** hat daher die in der Provisionsrechnung vom 31.05.2013 abgerechnete Vermittlungsleistung nicht erbracht.

Die Information, dass eine Eigentumswohnung erwerbbar ist, hat die neue Eigentümerin durch ein nicht von ***12*** geschaltetes Inserat erfahren. ***12*** hat daher die in der Provisionsrechnung vom 31.05.2013 abgerechnete Vermittlungsleistung nicht erbracht.

Da nur die Ausgaben oder Aufwendungen für tatsächlich erbrachte Vermittlungsleistungen als Betriebsausgaben absetzbar sind, ist das Beschwerdebegehren, die Rechnungsbeträge aus den Provisionsrechnungen vom 31.05.2013 als Betriebsausgaben von den gewerblichen Einnahmen abzuziehen, abzuweisen.

Die Rechnungsbeträge aus den Provisionsrechnungen vom 31.05.2013 hat das Finanzamt als verdeckte Ausschüttung außerbilanziell zu den Einkünften der Bf. aus Gewerbebetrieb hinzugerechnet.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) sind verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs 2 Körperschaftsteuergesetz (KStG) 1988 idgF alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung liegenden, nicht ohne weiteres als Ausschüttungen erkennbare Zuwendungen an die Anteilsinhaber:innen oder ihnen gleich zu haltende Personen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, die Einkünfte der Körperschaft mindern und die Dritten, dieser Körperschaft fremd gegenüber stehenden Personen nicht gewährt werden (Kirchmayer in Achatz/Kirchmayer, KStG § 8, Rz 161; VwGH 18.12.1990, 89/14/0133; 26.09.2000, 98/13/0107; 01.03.2007, 2004/15/0096; 24.07.2007, 2007/14/0013; 23.03.1989, 85/13/0074, 0075; 03.07.1991, 91/14/0221; 19.04.2007, 2005/15/0020 und 17.10.2007, 2006/13/0069).

Verdeckt ausgeschüttet wird, wenn das objektive und subjektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung erfüllt ist.

Die als Gesellschaft mit beschränkter Haftung errichtete Bf. ist eine Körperschaft; sie kann daher an Personen mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung (= ihre Anteilsinhaber:innen) und ihren Anteilsinhaber:innen nahe stehende Personen verdeckt ausschütten.

Im Streitjahr 2013 ist ***1*** Gesellschafterin der Bf. und ihr Ehegatte ***2*** ist der Geschäftsführer der Bf. gewesen. Die Bf. kann daher an die Gesellschafterin ***1*** verdeckt ausschütten und sie kann auch an den Ehegatten von ***1*** verdeckt ausschütten, da er eine der Anteilsinhaber:innen nahe stehende Person ist.

Die Rechnungsbeträge aus den Provisionsrechnungen vom 31.05.2013 sind bar ausgezahlt worden. Da die Bf. eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist, handelt sie durch ihre

geschäftsführenden Organe. Das geschäftsführende Organ der Bf. ist ihr Geschäftsführer ***2***. Wird daher Bargeld aus der Kassa der Bf. entnommen, ist davon auszugehen, dass ***2*** das Bargeld aus der Kassa der Bf. entnommen hat.

Unglaublich ist, dass ***2*** Provisionen an ***3*** und ***12*** zahlt, die nachweislich keine Immobilien vermittelt haben. Deshalb ist als erwiesen anzusehen, dass er allenfalls aus der Kassa der Bf. entnommenes Bargeld nicht an ***3*** und ***12*** weiter geleitet hat. Das objektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung in Höhe der Rechnungsbeträge aus den beiden Provisionsrechnungen ist daher als erfüllt anzusehen.

Die Bf. handelt durch ihr geschäftsführendes Organ ***2***, weshalb die Bf. gewusst und gewollt hat, was ***2*** in seiner Funktion als ihr geschäftsführendes Organ getan oder unterlassen hat. Das subjektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung in Höhe der Rechnungsbeträge aus den beiden Provisionsrechnungen ist daher auch als erfüllt anzusehen, weshalb das Beschwerdebegehren, keine verdeckte Ausschüttung festzusetzen, abzuweisen ist.

Beschwerdepunkt 2.2. - Festsetzung von Anspruchszinsen 2013:

Gemäß **§ 205 Abs 1 BAO idgF** sind unter anderem Differenzbeträge an Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Wie dem angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid 2013 zu entnehmen ist, ist die mit diesem Bescheid festgesetzte Körperschaftsteuer höher als sie bisher gewesen ist. Es gibt daher einen Körperschaftsteuer-Differenzbetrag im Sinne des § 205 Abs 1 BAO idgF.

Dieser Körperschaftsteuer-Differenzbetrag wird mit dieser Entscheidung nicht beseitigt, da das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2013 abgewiesen hat.

Das Beschwerdebegehren, den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2013 aufzuheben, ist daher abzuweisen.

3. Haftungs- und Abgabenbescheid 2013:

Laut Haftungs- und Abgabenbescheid 2013 haftet die zum Abzug der einzubehaltenden Kapitalertragsteuer verpflichtete Bf. für die Kapitalertragsteuer, die auf eine verdeckte Ausschüttung entfällt.

Gemäß § 93 Abs 1 EStG 1988 idgF wird die Einkommensteuer bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen durch Steuerabzug erhoben (Kapitalertragsteuer). Gemäß § 95 Abs 1 EStG 1988 idgF haften Abzugsverpflichtete für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Dass die Bf. verdeckt ausgeschüttet hat und wieviel sie verdeckt ausgeschüttet hat, hat die Außenprüfung festgestellt. Das Bundesfinanzgericht hat mit dieser Entscheidung bestätigt, dass die Bf. in der von der Außenprüfung festgestellten Höhe verdeckt ausgeschüttet hat. Die gesetzlichen Voraussetzungen dafür, dass die Bf. zur Haftung für die Einbehaltung und Abfuhr von Kapitalertragsteuer herangezogen werden darf, sind daher erfüllt.

Das Beschwerdebegehren, den Haftungs- und Abgabenbescheid 2013 aufzuheben, wird abgewiesen.

4. Haftungs- und Abgabenbescheid 2016:

Laut Haftungs- und Abgabenbescheid 2016 haftet die zum Abzug der einzubehaltenden Kapitalertragsteuer verpflichtete Bf. für die Kapitalertragsteuer, die auf ein Darlehen in Höhe von insgesamt EUR 351.000,00 entfällt.

Über dieses Darlehen wird festgestellt:

- (1) Irgendjemand hat am 19.08.2016 EUR 210.000,00, am 14.12.2016 EUR 121.000,00 und am 27.12.2016 EUR 100.000,00 von einem Konto der Bf. abgehoben.
- (2) Laut Darlehensvertrag vom 27.12.2016 hat die Bf. am 19.08.2016 EUR 170.000,00, am 14.12.2016 EUR 121.000,00 und am 27.12.2016 EUR 100.000,00 (und damit in Summe 351.000,00) an ihre Gesellschafterin ***1*** ausgezahlt.
- (3) Am 31.08.2016 hat die Bf. EUR 210.000,00 auf dem Konto „Forderung ***1***“ verbucht und am 31.12.2016 hat sie EUR 221.000,00 auf dem Konto „Forderung ***1***“ verbucht.
- (4) Im Darlehensvertrag vom 27.12.2016 wird vereinbart, dass die am 19.08.2016 an ***1*** ausgezahlten EUR 210.000,00, die am 14.12.2016 an ***1*** ausgezahlten EUR 121.000,00 und die am 27.12.2016 an ***1*** ausgezahlten EUR 100.000,00 ein Darlehen sind, das nur für den Ankauf eines Zinshauses oder Zinshausanteils verwendet werden darf.
- (5) Wo die EUR 351.000,00 aufbewahrt werden oder dass sie an einem bestimmten Ort aufbewahrt werden müssen, wird im Darlehensvertrag nicht angegeben. Tatsächlich werden die EUR 351.000,00 in einem Banksafe aufbewahrt. Laut Darlehensvertrag muss ***1*** diese EUR 351.000,00 jederzeit zur Verfügung der Bf. halten und muss dies jederzeit auf Verlangen des Geschäftsführers der Bf. nachweisen.
- (6) Dieses Darlehen wird mit 1,5% verzinst. Ein Zinshaus oder einen Zinshausanteil hat ***1*** nicht gekauft. Das Darlehen hat sie laut Kontoreport fristgerecht zurückgezahlt. Die vereinbarten Zinsen hat sie laut Kontoreport an die Bf. gezahlt.

Wie bereits unter Beschwerdepunkt 2.1. ausgeführt, kann die Bf. an ***1*** ausschütten verdeckt, da ***1*** im Streitjahr 2016 Gesellschafterin der Bf. ist. Da in Summe EUR 351.000,00 in einem Banksafe liegen, den ***1*** mit ihrem Schlüssel jederzeit öffnen kann, ist als beweisen anzusehen, dass insgesamt EUR 351.000,00 an ***1*** geflossen sind.

Die Bf. hat diese EUR 351.000,00 in drei Teilbeträgen an ***1*** ausgezahlt. Ob die Bf. verdeckt ausgeschüttet hat oder nicht, ist daher zu den Zeitpunkten zu beurteilen, an denen die Bf. die drei Teilbeträge an ***1*** ausgezahlt hat.

Den ersten Teilbetrag in Höhe von EUR 170.000,00 hat die Bf. am 19.08.2016 an ***1*** ausgezahlt. Per 19.08.2016 hat die Bf. den ersten Teilbetrag nicht auf dem Konto „Forderung ***1***“ verbucht, was nur dadurch erklärbar ist, dass im Zeitpunkt der Auszahlung eine Rückzahlung nicht geplant gewesen ist. Auch hat es am 19.08.2016 keinen Darlehensvertrag gegeben, weshalb die Bf. die EUR 170.000,00 ***1*** geschenkt hat. Nicht fremdüblich ist, dass eine Gesellschaft EUR 170.000,00 verschenkt, weshalb das objektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung in Höhe von EUR 170.000,00 erfüllt ist.

Den zweiten Teilbetrag in Höhe von EUR 121.000,00 hat die Bf. am 14.12.2016 an ***1*** ausgezahlt. Per 14.12.2016 hat die Bf. den zweiten Teilbetrag nicht auf dem Konto „Forderung ***1***“ verbucht, was nur dadurch erklärbar ist, dass im Zeitpunkt der Auszahlung eine Rückzahlung nicht geplant gewesen ist. Auch hat es am 14.12.2016 keinen Darlehensvertrag gegeben, weshalb die Bf. die EUR 121.000,00 ***1*** geschenkt hat. Nicht fremdüblich ist, dass eine Gesellschaft EUR 121.000,00 verschenkt, weshalb das objektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung in Höhe von EUR 121.000,00 erfüllt ist.

Den dritten Teilbetrag in Höhe von EUR 100.000,00 hat die Bf. am 27.12.2016 an ***1*** ausgezahlt. Per 27.12.2016 hat die Bf. den dritten Teilbetrag nicht auf dem Konto „Forderung ***1***“ verbucht, was nur dadurch erklärbar ist, dass im Zeitpunkt der Auszahlung eine Rückzahlung nicht geplant gewesen ist. Am 27.12.2016 hat es zwar einen auch den dritten Teilbetrag betreffenden Darlehensvertrag gegeben, jedoch ist der darin vereinbarte Zinssatz (1,5%) nicht fremdüblich, da Banken ihre Zinssätze auch nicht reduzieren, wenn Darlehensnehmer die Darlehenssumme in ihrem Banksafe deponieren. Da der im Darlehensvertrag vereinbarte Zinssatz nicht fremdüblich ist, ist das objektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung in Höhe von EUR 100.000,00 auch erfüllt.

Der Vollständigkeit halben wird darauf hingewiesen, dass nicht nur beim dritten Teilbetrag, sondern auch beim ersten und zweiten Teilbetrag das objektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung erfüllt wird, weil der Darlehensvertrag nicht fremdübliche Vereinbarungen enthält:

Wie der dritte Teilbetrag liegen auch der erste und der zweite Teilbetrag in einem Banksafe und werden mit 1,5% verzinst. Der mit 1,5% niedrige Zins ist nicht fremdüblich, da Banken ihre

Zinssätze auch nicht reduzieren, wenn Darlehensnehmer:innen das von den Banken geborgte Geld in einem Safe dieser Banken deponieren.

1 muss die drei Teilbeträge jederzeit zur Verfügung der Bf. halten, was bedeutet und nur dann sinnvoll ist, wenn die Bf. jederzeit über die drei Teilbeträge verfügen kann. Fremdüblich ist, dass die Darlehensnehmer:innen und nicht die Darlehensgeber:innen über das Darlehen verfügen. Kann daher die Darlehensgeberin Bf. jederzeit über die drei Teilbeträge des Darlehens verfügen, weil ***1*** sie jederzeit zur Verfügung der Bf. halten muss, ist das objektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung bei allen drei Teilbeträgen (auch) wegen nicht fremdüblicher Vertragsvereinbarungen erfüllt.

Den Darlehensvertrag vom 27.12.2016 hat die durch ihren Geschäftsführer ***2*** vertretene Bf. geschlossen. Da die Bf. durch ihre geschäftsführenden Organe handelt und ***2*** das geschäftsführende Organ der Bf. ist, hat die Bf. gewusst und gewollt, dass in Summe EUR 351.000,00 an ***1*** ausbezahlt werden. Das subjektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung in Höhe von EUR 351.000,00 ist daher erfüllt.

Hat die Bf. EUR 351.000,00 verdeckt ausgeschüttet, haftet die Bf. für die auf EUR 351.000,00 entfallende Kapitalertragsteuer. Das auf den Abgaben- und Haftungsbescheid 2016 sich beziehende Beschwerdebegehren ist daher abzuweisen.

Dem Beschwerdevorbringen – die Abgabenbehörde habe Verfahrensfehler begangen – wird entgegengehalten:

Die Abgabenbehörde hat der Bf. die Ermittlungsergebnisse der Außenprüfung im nachweislich zugestellten Außenprüfungsbericht und in der Niederschrift über die Schlussbesprechung mitgeteilt. Sie hat daher den von der Bf. gerügten Verfahrensfehler nicht begangen.

Da die Abgabenbehörde nicht bestritten hat, dass die Darlehenssumme (EUR 351.000,00) in einem Banksafe liegt, begeht sie keinen Verfahrensfehler, wenn sie sich nicht durch Einsicht in diesen Banksafe davon überzeugt, dass die Darlehenssumme (EUR 351.000,00) tatsächlich im Banksafe liegt.

Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt.

Grundsätzlich bedeutende Rechtsfragen musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten: Die Fragen, ob die mit den Provisionsrechnungen abgerechneten Leistungen erbracht worden sind, ob der Darlehensvertrag fremdüblich oder nicht fremdüblich gestaltet ist und ob die

Rückzahlung des Darlehens geplant oder nicht geplant ist, sind Beweisfragen. Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 27. September 2023