

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht fasst durch seine Richterin Mag. Maria Daniel über die Beschwerde (vormals Berufung) der Bf***, Bf-Adr*** vertreten durch Dr. Peter Gattermig und Mag. Karl Gattermig, Renngasse 9, 1010 Wien, vom 7. Juni 2013 gegen die Bescheide des damaligen Finanzamtes Wien 4/5/10 (nunmehr Finanzamt Österreich) betreffend

- Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 vom 5.3.2013
- Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2006 vom 7.3.2013
- Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2010 jeweils vom 15.3.2013
- Körperschaftsteuer 2005 vom 5.3.2013
- Körperschaftsteuer 2006 vom 7.3.2013
- Körperschaftsteuer 2007 bis 2010 jeweils vom 15.3.2013

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 11.12.2023 in Anwesenheit der Schriftführerin Petra Rauherz

1. den Beschluss:

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer der Jahre 2005 bis 2010 wird gem § 261 Abs 2 BAO iVm § 278 Abs 1 lit b BAO als gegenstandslos erklärt.

sowie erkennt 2. zu Recht:

Der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer der Jahre 2005 bis 2010 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrenslauf:

Im Zuge einer **Außenprüfung** wurden Zahlungen der Beschwerdeführerin an die Firma E*** AG (idF E*** AG) mit Sitz in Liechtenstein im Wirtschaftsjahr 2008 nicht als Betriebsausgaben anerkannt, da es sich nach Ansicht der Außenprüfung bei der E*** AG um eine Sitz-, bzw. Domizilgesellschaft handle.

Zahlungen an die Firma CH*** GmbH, mit Sitz in Luzern, wurden durch die Außenprüfung als verdeckte Ausschüttung beurteilt, da die fakturierten Beträge aus Sicht der Abgabenbehörde weder dem Grunde noch der Höhe nach an Hand der im Prüfungsverfahren beigebrachten Unterlagen nachprüfbar seien und die CH*** GmbH in enger Verflechtung mit der Beschwerdeführerin stehe. Aus Sicht der Außenprüfung seien die Zahlungen dem geschäftsführenden Gesellschafter direkt zuordenbar.

Die in den Jahren 2005 bis 2009 bezahlten Beratungsleistungen an einen deutschen Staatsbürger mit Wohnsitz in der Schweiz wurden im Rahmen der Außenprüfung der Abzugssteuer unterworfen, da diese Beratungsleistungen aus Sicht der belangten Behörde am Sitz der Beschwerdeführerin erbracht worden seien oder zumindest ihre wirtschaftlichen Auswirkungen am Sitz der Gesellschaft entfaltet hätten.

Im Zuge der fristgerecht erhobenen **Beschwerde** wurden der Abgabenbehörde zahlreiche Unterlagen vorgelegt.

Aus Sicht der Beschwerdeführerin handle es sich bei der E*** AG um keine „Briefkastenfirma“. Das Unternehmen biete am Markt Softwareprodukte und Individualprogrammierungen an. Im Zuge eines Vermittlungsauftrages eines Kunden für die Ausstattung der (x)*** Krankenanstalt seien Programmierungsarbeiten, bzw. eine Schnittstelle, die bei weiteren Projekten durch die Beschwerdeführerin erfolgreich ohne neue Entwicklungsarbeit verkauft werden konnte, bezogen worden, wobei die eigentlichen Programmierungsarbeiten von der E*** AG aus Rumänien zugekauft worden wären.

Bezüglich der Zahlungen an die CH*** GmbH seien nach Meinung der Beschwerdeführerin die fakturierten Beträge dem Grunde und der Höhe nach angemessen.

Die Aufgaben der CH*** GmbH sei die Erbringung von kaufmännisch-technischen Beratungsleistungen für Kliniken (insb. die Ausarbeitung der technischen Spezifikationen), die Organisation und Bereitstellung von Schulungen, die Entwicklung von Marketingkonzepten, die Erbringung von Business-Development-Dienstleistungen, die Vertretung bestimmter Medizintechnikanbieter sowie die Beratung bei internationalen Finanzierungen für Medizintechnikprodukte.

Zu den Aufgaben der Beschwerdeführerin würden die Vertretung bestimmter (anderer) Medizintechnikanbieter (insb bei der Strahlentherapie), die Akquise von Aufträgen aufgrund langjähriger Positionierung am Markt (...)** sowie die Beauftragung geeigneter Subauftragnehmer mit der Ausführung zählen.

Die Aufgabe der Beschwerdeführerin bestehe nicht darin, selbst alle am Markt angebotenen Dienstleistungen zu erbringen, sondern die Leistungen verschiedener Subauftragnehmer effizient zu bündeln.

Ein wesentliches Motiv für die Gründung der CH*** GmbH bestehe (neben der Wohnsitzverlegung des Gesellschafters Dr. K*** im Jahr 2006 nach Luzern) darin, dass Dr. K*** die Möglichkeit hatte auch Produkte von direkten Konkurrenten der von der Beschwerdeführerin vertretenen Hersteller zu vertreten. Die Gründung einer weiteren Gesellschaft sei zur Erschließung dieses Geschäftsfelds notwendig gewesen.

Durch die im Zuge der Beschwerde vorgelegten Unterlagen und Erläuterungen der Projekte seien die Zahlungen an die CH*** GmbH und deren Leistungserbringung aus Sicht der Beschwerdeführerin nunmehr ausreichend dargelegt worden. Es handle sich daher um keine verdeckten Ausschüttungen an den Gesellschafter.

Da Dr. K*** ab Juli 2008 bei der CH*** GmbH angestellt gewesen sei und nicht mehr im Rahmen eines Angestelltenverhältnisses durch die Beschwerdeführerin entlohnt wurde, habe die CH*** GmbH die Kosten der von Dr. K*** für die Beschwerdeführerin erbrachten Geschäftsführerleistungen dieser in Rechnung gestellt. Die monatlichen Zahlungen iHv 2.500 Euro für Geschäftsführeragenden seien nach Ansicht der Beschwerdeführerin angemessen, da von vergleichbaren Unternehmen durchaus höhere Zahlungen für die Entschädigung des Geschäftsführers geleistet würden.

Betreffend Zahlungen an S*** bringt die Beschwerdeführerin vor, dieser habe Aufträge auf Provisionsbasis für die Beschwerdeführerin abgewickelt, Business Development im Nahen Osten und Tunesien für die Beschwerdeführerin betrieben und diverse Konzepte für den A*** gemeinsam mit der CH*** GmbH entwickelt.

Die auf Provisionsbasis abgewickelten Geschäfte würden als Verkaufsvermittlung nicht unter den Tatbestand der kaufmännischen oder technischen Beratung fallen.

Herr S*** habe ferner bestätigt, dass er die der Beschwerdeführerin verrechneten Tätigkeiten nicht in Österreich ausgeübt habe.

Ferner bringt die Beschwerdeführerin vor, dass in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 19.2.2013 keine Feststellungen getroffen worden wären, die eine Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen erlaube. Es fände sich auch keine Begründung dafür, dass die vorzunehmende Abwägung eine Wiederaufnahme der Bescheide

rechtfertige. Die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2005 bis 2010 würden sich daher mangels nachvollziehbarer Begründung als rechtswidrig erweisen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2006 bis 2010 sowie Abzugsteuer für die Jahre 2005 bis 2009 wurden mit **Beschwerdevorentscheidung vom 12.2.2015** aufgehoben.

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer der Jahre 2005 bis 2010 wurde mit **Beschwerdevorentscheidung** ebenfalls vom 12.2.2015 als unbegründet abgewiesen.

Betreffend Zahlungen an die E*** AG geht die Abgabenbehörde in ihrer Beschwerdevorentscheidung weiterhin davon aus, dass die Nennung des tatsächlichen Empfängers nicht erfolgt sei.

Bezüglich Zahlungen an die CH Consult GmbH sei für die Außenprüfung anhand der vorgelegten Unterlagen nicht ersichtlich, welche Gesellschaft tatsächlich die Leistung erbracht habe. Es seien keine Unterlagen vorgelegt worden, die eine ausreichende Determinierung, Fremdüblichkeit und Publizität der Leistungsbeziehungen zwischen den beiden Gesellschaften ersichtlich machen würden. Aufgrund der identen Gesellschafterstruktur der beiden Unternehmen sei von der Betriebsprüfung der wahrscheinlichste Fall angenommen worden, dass die Leistungen tatsächlich von der Bf*** erbracht worden seien. Es handle sich daher um verdeckte Ausschüttungen an den Gesellschafter.

Aufgrund der im Betriebsprüfungsbericht dargelegten Feststellungen könne zudem kein Begründungsmangel erkannt werden.

Im Vorlageantrag vom 19.3.2015 wird der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht hinsichtlich der Bescheide über die Wiederaufnahme betreffend Körperschaftsteuer 2005 bis 2010 sowie hinsichtlich der Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2005 bis 2010 gestellt.

Die Beschwerdeführerin bringt vor, sie habe die Leistungserbringung durch die E*** AG nachgewiesen und detaillierte Informationen über diese Gesellschaft, deren Gesellschafter und deren Subauftragnehmer erteilt. Hinsichtlich Zahlungen an die E*** AG iHv 115.648 Euro handle es sich daher um abzugsfähige Betriebsausgaben.

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin treffe es aufgrund der Fülle der vorgelegten Unterlagen nicht zu, dass sie ihren erhöhten Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen sei. Die von der CH*** GmbH in Rechnung gestellten Leistungen seien tatsächlich von dieser erbracht worden, die verrechneten Beträge seien angemessen und würden einem Fremdvergleich standhalten.

Mit **Eingabe vom 25.11.2021** gab die Beschwerdeführerin bekannt, dass ein mit der Beschwerdesache verbundenes Strafverfahren durch die Staatsanwaltschaft Wien zu GZ 1*** am 9.12.2015 eingestellt worden sei. Laut Bericht des Fachexperten für Steuer- und Wirtschaftsfragen der Staatsanwaltschaft Wien handle es sich bei der liechtensteinischen E*** AG nicht um eine Scheinfirma. Aus diesen Erwägungen habe das Bundesfinanzgericht zuletzt mit Erkenntnis vom 30.9.2021 zu GZ RV/7100127/2014 der erhobenen Beschwerde Folge gegeben. Auch diesem Sachverhalt seien Zahlungen an die in Liechtenstein ansässige E*** AG zu Grunde gelegen.

Am **29.6.2023** fand vor dem Bundesfinanzgericht eine **Erörterung** statt. Dabei wurden der belangten Behörde die Kopien der Unterlagen betreffend die Einstellung des Strafverfahrens bei der Staatsanwaltschaft Wien zu GZ 1*** sowie der Befund des Fachexperten für Steuer- und Wirtschaftsfragen in Kopie übergeben.

Mit **Beschluss** des Bundesfinanzgerichts vom **6.7.2023** wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert konkrete Fragen zur Leistungsbeziehung mit der CH*** GmbH zu beantworten und diverse Unterlagen vorzulegen.

Mit **Beschluss** des Bundesfinanzgerichts vom **7.7.2023** wurde die belangte Behörde aufgefordert zu den Zahlungen an die E*** AG Stellung zu nehmen.

In ihrer **Stellungnahme vom 13.7.2023** geht die belangte Behörde nunmehr davon aus, dass es sich bei der E*** AG um ein operatives Unternehmen gehandelt hat.

Die durch das Bundesfinanzgericht an die Beschwerdeführerin mittels Beschluss gerichteten Fragen wurden nach einmaliger Fristerstreckung mit schriftlicher **Eingabe vom 6.9.2023** beantwortet und der belangten Behörde zur Kenntnis gebracht.

Als weitere Beweismittel wurden folgende Unterlagen beigebracht: Erfolgsrechnungen der CH*** GmbH der Jahre 2006 bis 2008, Ausgangsrechnungen an L***, General Representation and Co-Operation and Partnership Agreement vom 15.9.2006 mit CH*** GmbH.

Betreffend das Projekt „R***“ sei ein Rohertrag iHv 211.800 Euro erwirtschaftet worden. In diesem Zusammenhang wurden folgende Unterlagen vorgelegt: Ausgangsrechnungen O***, Verkaufsrechnungen an P***, Einkaufsrechnung M***, Schreiben 12/2008 („unexpected costs“), Rechnung CH*** GmbH.

Angeforderte Unterlagen betreffend das gemeinsame Salesmeeting der CH*** GmbH und der Beschwerdeführerin seien nicht mehr auffindbar.

In der **mündlichen Verhandlung vom 11.12.2023** wird von der Beschwerdeführerin im Wesentlichen der bereits im Laufe des Verfahrens dargelegte Sachverhalt mit Verweis auf

diverse Unterlagen und Urkunden wiedergegeben. Diese Ausführungen blieben von der belangten Behörde unwidersprochen.

Mit **Eingabe vom 11.1.2024** legte die Beschwerdeführerin dem Bundesfinanzgericht eine weitere Faktura an L*** vor. Diese wurde der belangten Behörde zur Kenntnis gebracht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die von der CH*** GmbH an die Beschwerdeführerin fakturierten Leistungen tatsächlich von dieser oder von der Beschwerdeführerin selbst erbracht wurden bzw ob die Zahlungen an die CH*** GmbH als verdeckte Ausschüttungen bei der Beschwerdeführerin nicht abzugsfähig sind.

Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und im Firmenbuch unter der FBNr ***123*** eingetragen. Im Prüfungszeitraum 2005 bis 2010 waren folgende Gesellschafter am Stammkapital beteiligt:

- Dr. K*** (28.000) seit 18.6.2002
- KW*** (7.000) vom 18.6.2002 bis 16.5.2007
- DK*** (7.000) seit 16.5.2007

Der Tätigkeits- und Aufgabenbereich der Beschwerdeführerin umfasst im Wesentlichen die Vertretung bestimmter Medizintechnikanbieter, insb im Bereich der Strahlentherapie, sowie die Akquise von Aufträgen und Beauftragung geeigneter Subauftragnehmer mit der Ausführung.

Für die physische Leistungserbringung bedient sich die Beschwerdeführerin fachspezifisch freier Mitarbeiter bzw Consultants und Subauftragnehmer.

Im Zusammenhang mit der Installation von strahlentherapeutischen und radiologisch diagnostischen bildgebenden Systemen in diversen (x)*** Krankenhäusern hat die Beschwerdeführerin Programmierungsarbeiten bzw eine Schnittstelle von der Firma E*** AG (idF E*** AG) mit Sitz in Liechtenstein bezogen, wobei die Kosten dieser Schnittstelle auch bei anderen Projekten gewinnbringend weiterverrechnet werden konnten.

Mit Hinweis auf die Einstellung eines Strafverfahrens durch die Staatsanwaltschaft Wien, kann davon ausgegangen werden, dass es sich bei der E*** AG um ein operatives Unternehmen

gehandelt hat und den durch die Beschwerdeführerin getätigten Zahlungen entsprechende Gegenleistungen gegenübergestanden sind.

Im Rahmen des am 15.9.2006 abgeschlossenen „General Representation and Co-Operation and Partnership Agreement“ zwischen der Beschwerdeführerin und der CH*** GmbH, wurde die CH*** GmbH als Subauftragnehmerin für die Beschwerdeführerin bei ausgewählten Projekten für bestimmte Aufgaben in den Bereichen Unternehmensentwicklung, Finanzierungsberatung, Lobbying, allgemeine Beratung und Entwicklung von Werbe- und/oder Marketingkonzepten, Bildung strategischer Allianzen oder anderen Dienstleistungen tätig.

Die CH*** GmbH wurde im Jahr 2006 anlässlich der Wohnsitzverlegung von K*** in die Schweiz bzw zur Erschließung neuer Geschäftsfelder gegründet und weist dieselbe Gesellschafterstruktur wie die Beschwerdeführerin auf.

Im maßgeblichen Prüfungszeitraum waren zwei freie Mitarbeiter neben Dr. K*** für die CH*** GmbH tätig.

Der Aufgabenbereich der CH*** GmbH umfasst:

- die Erbringung von kaufmännisch-technischen Beratungsleistungen für Kliniken, insb die Ausarbeitung der technischen Spezifikationen
- die Organisation und Bereitstellung von Schulungen
- die Entwicklung von Marketingkonzepten
- die Erbringung von Business-Development Dienstleistungen
- die Vertretung bestimmter Medizintechnikanbieter
- die Beratung bei internationalen Finanzierungen für Medizinprodukte

Die CH*** GmbH wurde bei folgenden Projekten für die Beschwerdeführerin tätig:

- Business Development für den Kunden L*** (UK)

L*** hat nach der Übernahme von zwei Firmen deren laufende Verträge mit der Beschwerdeführerin übernommen. In der Folge wurde die Beschwerdeführerin von L*** zusätzlich als Handelsvertreterin für deren Produkte für dasselbe Gebiet eingesetzt. Aus diesem Grund wurde dieser Auftrag (Marktberatung, Kundenbetreuung, technische Präsentation in den Kliniken und technische Beratung der Kliniken bei der Formulierung von Ausschreibungen etc.) zur Vermeidung von Abgrenzungsschwierigkeiten zur Gänze an die CH*** GmbH als Subauftragnehmerin weitergegeben.

Zudem war die CH*** GmbH Vertriebspartnerin komplementärer Produkte (insb Laser für die Positionierung der Patienten, Kamerasysteme, Zutrittskontrollen, Anzeige der Strahlenbelastung), die gemeinsam mit den Produkten von L*** am Markt angeboten werden konnten.

Im Projektzeitraum Juni 2006 bis April 2009 wurde ein Honorarumsatz iHv 367.000 Euro erwirtschaftet. Für die Leistungen der CH*** GmbH wurden 258.900 Euro aufgewendet. Der erwirtschaftete Nettoertrag belief sich somit auf 108.600 Euro.

- Erstellung von Konzepten für den A***

Die A*** GmbH hat die Beschwerdeführerin mit der Entwicklung verschiedener Konzepte für diverse Fachzeitschriften und Internet-Journalen beauftragt.

Der Auftrag für die Entwicklung des Konzeptes „KA***“ wurde an die CH*** GmbH und S*** als Subauftragnehmer vergeben. Für den Zukauf der Konzepte wurden an S*** 94.000 Euro und an die CH*** GmbH 85.000 Euro geleistet. Die von der Beschwerdeführerin an den A*** in diesem Zusammenhang ausgestellten Honorarnoten ergaben in Summe eine Marge von 16%.

S*** war mit seinem Team bei diesem Projekt vor allem für die internationale Recherche zuständig. Die Ergebnisse dieser Recherchen wurden von der CH*** GmbH evaluiert, auf die Eignung für den Österreichischen Markt geprüft und in der Folge dem A*** in einer schriftlichen Präsentation vorgestellt.

Die Leistungen der CH*** GmbH iZm mit dem Projekt „A***“ wurden zum Teil durch den Geschäftsführer Dr. K*** erbracht, zu einem anderen Teil von Fremdfirmen zugekauft.

Auch bei anderen Konzepten iZm dem A*** erfolgte eine ähnliche Vorgangsweise.

- Soft- und Hardwaresupport für das Onco Center U***

Die Beschwerdeführerin wurde vom Onco Center U*** mit dem first line support (24/7 Erreichbarkeit für den Kunden) für das dort vorhandene Planungssystem im Rahmen eines Assurance Servicevertrages beauftragt.

Dieser Auftrag wurde ebenfalls der CH*** GmbH als Subauftragnehmerin weitergegeben. Dem durch die Beschwerdeführerin vereinbarten Honorar iHv 36.180 Euro standen Kosten iHv 24.320 Euro durch die Beauftragung der CH*** GmbH gegenüber.

Dabei handelte es sich überwiegend um Anrufe zu „Handlingsproblemen“, die durch einen freien Mitarbeiter der CH*** GmbH oder vom Gesellschafter der CH*** GmbH bzw seiner Frau in einem ersten Schritt telefonisch entgegengenommen wurden. Bei Hardwareproblemen wurde das lokale HP-Service Center verständigt bzw bei komplexeren Softwareproblemen der CMS remote Support beigezogen.

- Überprüfung des Softwareinterfaces beim Project „R***“

Die CH*** GmbH wurde beauftragt vor Ort in diversen Kliniken zu verifizieren, welche Schnittstellen benötigt werden um ein entsprechendes Anforderungsprofil für die E*** AG zu

erstellen. Die CH*** GmbH hat dabei als Subauftragnehmerin einen externen IT-Techniker mit diesen Leistungen beauftragt.

Diesem Projekt sind folgende Aufwendungen und Erträge (in Euro) zuzurechnen:

Verkaufsrechnung an Kunden	5.782.400
Einkaufsrechnung M***	5.370.000
unexpected extra costs	157.600
Kosten CH***	43.000
Rohhertrag	211.800

- Schulungen Klinikpersonal

Die Beschwerdeführerin hat sich im Zuge des Verkaufs diverser CMS-Produkte an Kliniken in Z*** zur Einschulung des Klinikpersonals verpflichtet. Mit der Organisation und Durchführung dieser Schulungen wurde die CH*** GmbH beauftragt.

Die dabei bei der CH*** GmbH angefallenen Kosten wurden an die Beschwerdeführerin ohne Provision weiterverrechnet.

- Projekt B***

Mit Honorarnote vom 26.11.2009 stellte die CH*** GmbH der Beschwerdeführerin 18 Manntage für diverse Leistungen (Finanzierungskonzept für das RT Projekt in B***, Verhandlungen mit Finanzierungspartnern in der Schweiz und Deutschland, Verhandlungen mit der b*** Regierung) iHv 32.500 Euro in Rechnung. Obwohl die Bearbeitung des Marktes in B*** abgebrochen werden musste, konnten diese Kosten an L*** zum Teil weiterverrechnet werden. Dieses Projekt wurde im Auftrag von L*** abgewickelt und ebenfalls zur Vermeidung von Abgrenzungsschwierigkeiten an die CH*** GmbH weitergegeben.

Die in diesem Zusammenhang von der CH*** GmbH an die Beschwerdeführerin fakturierten Leistungen wurden von Dr. K*** und einem freien Consultant der CH*** GmbH (Medizinphysiker) erbracht.

Zu den einzelnen Projekten, die der CH*** GmbH auf Basis des „General Representation and Co-Operation and Partnership Agreement“ übertragen wurden, existieren keine separaten schriftlichen Vereinbarungen. Hinsichtlich der Vergütung wird im Annex 1 dieses Vertrages festgehalten, dass die genauen Beträge jeweils im gegenseitigen Einvernehmen festgelegt werden.

Für ein gemeinsam stattgefundenes Salesmeeting der CH*** GmbH und der Beschwerdeführerin in der Schweiz vom 11.-15.8.2008 verrechnete die CH*** GmbH durch die in diesem Zusammenhang angefallenen Kosten einen Betrag iHv 9.900 Euro. Laut Honorarnote wurden neben vereinbarten Kosten iHv 4.000 Euro, 2.000 Euro für Organisation und Vorbereitung sowie 3.400 Euro für 4 Flüge in Rechnung gestellt. Eine diesbezügliche Agenda liegt nicht vor.

Der Geschäftsführer Dr. K*** wurde ab Juli 2008 nicht mehr im Rahmen eines Angestelltenverhältnisses durch die Beschwerdeführerin entlohnt. Die von Dr. K*** erbrachten Geschäftsführerleistungen wurden der Beschwerdeführerin von der CH*** GmbH monatlich iHv 2.500 Euro entsprechend dem Anhang zum „General Representation an Co-Operation an Partnership Agreements“ in Rechnung gestellt.

Die Wiederaufnahmebescheide verweisen auf die im Verfahrensverlauf angeführten Feststellungen der Niederschrift über die Schlussbesprechung. Die belangte Behörde hat ihre Ermessensentscheidung in dem Wiederaufnahmebescheiden dahingehend begründet, dass im vorliegenden Fall das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtssicherheit überwiege und die steuerlichen Auswirkungen nicht als bloß geringfügig angesehen werden können.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich neben den vorgelegten Aktenteilen aus den zahlreichen im Laufe des Verfahrens vorgelegten Unterlagen (Verträge, diverse Rechnungskongulate, Bilanzen und Erfolgsrechnungen der CH*** GmbH, Präsentationsunterlagen, etc.), mündlichen sowie schriftlichen Vorbringen des Gesellschafters und des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin sowie aus den beigebrachten Unterlagen zu einem eingestellten Strafverfahren.

Es wurde Einsicht in die Homepage der Beschwerdeführerin genommen. Aus der Firmengeschichte ist die Entwicklung der Beschwerdeführerin und deren Geschäftsmodell (der Aufbau von internationalen Strukturen und Bildung von strategischen Allianzen) ersichtlich. Insofern wird den Ausführungen des Geschäftsführers Glauben geschenkt, dass sich die Beschwerdeführerin bei der Leistungserbringung hauptsächlich freier Mitarbeiter bzw. Subauftragnehmer bedient.

Aus den Bilanzen der CH*** GmbH ist ersichtlich, dass diese Fremdleistungen bezogen hat.

Auf der Homepage der CH*** GmbH findet sich eine Auflistung der wichtigsten abgewickelten Projekte, die sich mit den Ausführungen der Beschwerdeführerin decken.

Daher erscheint es für das Bundesfinanzgericht plausibel, dass die streitgegenständlichen Leistungen von der CH*** GmbH an die Beschwerdeführerin tatsächlich erbracht worden sind

bzw dass die Vertretung bestimmter Produkte in gewissen Regionen aufgrund Abgrenzungserfordernissen im Subauftrag an die CH*** GmbH weitergegeben wurde.

Aufgrund der gemeinsamen Projekte der Beschwerdeführerin und der CH*** GmbH erscheint es auch plausibel, dass Kosten im Rahmen eines gemeinsamen Meetings in der Schweiz angefallen sind.

Rechtlich ergibt sich daraus:

1. Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2005 bis 2010

§ 303 Abs 1 BAO bestimmt:

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

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

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

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

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

Die belangte Behörde stützt die Wiederaufnahme auf die „Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind“.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist es zulässig, in der Begründung eines Bescheides auf den Betriebsprüfungsbericht bzw auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung zu verweisen (VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172; VwGH 28.5.1997, 94/13/0200; VwGH 27.5.1998, 95/13/0282, 0283).

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 19.2.2013 wurden die Gründe für die getroffenen Feststellungen dargelegt und deren nicht bloß geringfügigen steuerlichen Auswirkungen im Prüfungsbericht dargestellt.

Damit hat die belangte Behörde ihre Ermessensentscheidung ausreichend begründet.

Das Bundesfinanzgericht kommt aus folgenden Gründen zum Ergebnis, dass der festgestellte Sachverhalt keine im Spruch anders lautende Körperschaftsteuerbescheide 2005 bis 2010 rechtfertigt.

1. Körperschaftsteuerbescheid 2005

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer der Jahre 2005 bis 2010 wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 12.2.2015 als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer 2005 wurde im Rahmen der Wiederaufnahme iZm der Passivierung der Abzugsteuer gem § 99 EStG für Zahlungen an Herrn S*** um 57.275 Euro verringert. Laut Niederschrift wurden keine weiteren Feststellungen, die zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage geführt haben, für das Jahr 2005 getroffen.

Der Beschwerde gegen die Haftungsbescheide betreffend Abzugsteuer der Jahre 2005 bis 2009 wurde mit gesonderter Beschwerdeverentscheidung vom 12.2.2015 stattgegeben.

Da mangels Vorschreibung der Abzugsteuer diese nicht zu passivieren ist, ist auch kein Wiederaufnahmegrund hinsichtlich des Körperschaftsteuerbescheides 2005 gegeben.

2. Verdeckte Ausschüttungen

Gem § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gem § 8 Abs 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Das entscheidende Merkmal einer verdeckten Ausschüttung iSd § 8 Abs 2 KStG 1988 besteht in der Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverwendung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftlichen Beziehungen haben. Diese Ursache ist anhand eines Fremdvergleiches zu ermitteln (vgl VwGH 30.12.2020, Ra 2019/15/0126 mit weiteren Verweisen).

Nach den Kriterien der nahen Angehörigenjudikatur des Verwaltungsgerichtshofes sollen Vereinbarungen zwischen Körperschaften und ihren Anteilsinhabern nach außen ausreichend zur Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalte aufweisen und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen aufgestellten Kriterien kommen jedoch nur dann zum Tragen, wenn berechnigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl VwGH 1.7.2003, 98/13/0184).

a. Zahlungen an die E*** AG

Da es sich laut Sachverhalt unzweifelhaft und unstrittig bei der E*** AG um ein operatives nicht verbundenes Unternehmen handelt und nachweislich Leistungen an die Beschwerdeführerin für ihr Unternehmen erbracht wurden, sind die gezahlten Provisionen an dieses Unternehmen bei der Beschwerdeführerin als Betriebsausgaben gem § 4 Abs 4 EStG 1988 abzugsfähig.

b. Zahlungen an die CH*** GmbH

Das Unternehmenskonzept der Beschwerdeführerin besteht seit ihrer Gründung im Wesentlichen aus der Akquise von Aufträgen und Beauftragung geeigneter Subauftragnehmer mit deren Ausführung.

Die Beschwerdeführerin hat im Verfahren ausreichend dargelegt aus welchen wirtschaftlichen und auch außersteuerlichen Gründen Aufträge an die CH*** GmbH in der Schweiz vergeben wurden.

Es wurden zahlreiche Unterlagen (insb Fakturen, Verträge, Gründungsunterlagen, Bilanzen, Angebote, Auftragsbestätigungen, Belegexemplare von Zeitschriften, Präsentationen etc.) vorgelegt um die Leistungserbringung der CH*** GmbH nachzuweisen.

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen und mündlichen Vorbringen besteht für das Bundesfinanzgericht kein Zweifel darüber, dass die Leistungen tatsächlich von der CH*** GmbH erbracht wurden. Insbesondere hat die CH*** GmbH Fremdleistungen bezogen, um ihre Leistungen an die Beschwerdeführerin anbieten bzw erbringen zu können.

Da der Geschäftsführer Dr. K*** ab Juli 2008 nicht mehr von der Beschwerdeführerin entlohnt wurde, sind auch die von der CH*** GmbH an die Beschwerdeführerin in Rechnung gestellten Geschäftsführerleistungen iHv 2.500 Euro pro Monat dem Grunde und der Höhe nach wirtschaftlich gerechtfertigt.

Die fehlende Agenda für das gemeinsame Meeting der Beschwerdeführerin und der CH*** GmbH in der Schweiz ist im Hinblick auf die lange Verfahrensdauer nicht geeignet um die damit im Zusammenhang stehende Leistungserbringung der CH*** GmbH an die Beschwerdeführerin in Frage zu stellen.

Das Bundesfinanzgericht kommt daher in freier Beweiswürdigung zum Schluss, dass die an die Beschwerdeführerin fakturierten Leistungen von der CH*** GmbH erbracht wurden.

Aufgrund der an die CH*** GmbH als Subauftragnehmerin vermittelten Aufträge konnten laut festgestelltem Sachverhalt Gewinne bei den einzelnen Projekten bei der Beschwerdeführerin

verbucht werden. Teilweise wurden von der CH*** GmbH lediglich Kosten ohne Aufschlag an die Beschwerdeführerin weiterverrechnet.

Da für das Bundesfinanzgericht kein Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt der hier gegenständlichen vertraglichen Vereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und der CH*** GmbH besteht und es bereits am objektiven Tatbild der Bereicherung des Gesellschafters zu Lasten der Gesellschaft fehlt, liegen im Zusammenhang mit den Zahlungen der Beschwerdeführerin an die CH*** GmbH keine verdeckten Ausschüttungen vor.

Die an die CH*** GmbH getätigten Zahlungen stellen daher im vollen Umfang Betriebsausgaben iSd § 4 Abs 4 EStG 1988 dar.

Da keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätten, war der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide Folge zu geben.

Die angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide 2005 bis 2010 scheiden ex lege aus dem Rechtsbestand aus. Die Bescheide hinsichtlich Körperschaftsteuer 2005 vom 8.3.2007, Körperschaftsteuer 2006 vom 5.7.2007, Körperschaftsteuer 2007 vom 26.8.2008, Körperschaftsteuer 2008 vom 11.1.2010 (Berichtigung gem § 293 BAO zu Bescheid vom 21.12.2009), Körperschaftsteuer 2009 vom 19.4.2011 sowie Körperschaftsteuer 2010 vom 3.8.2011 leben somit wieder auf.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer 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 Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung einzelfallbezogener Sachverhaltsfragen ab. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 26. Februar 2024