

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Name des Richters*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Baldinger und Partner Unternehmens- und Steuerberatung GmbH, Ferrogasse 35, 1180 Wien, über die Beschwerde vom 16.07.2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf, nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle Wien Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 16. Juni 2014 betreffend

Körperschaftsteuer 2009,
Körperschaftsteuer 2010,
Körperschaftsteuer 2011,
Umsatzsteuer 2009,
Umsatzsteuer 2010,
Umsatzsteuer 2011,
Kapitalertragsteuer 2009 und
Kapitalertragsteuer 2011,

Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2009 und Kapitalertragsteuer 2011 bleiben unverändert.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2009, Körperschaftsteuer 2010, Körperschaftsteuer 2011, Umsatzsteuer 2009, Umsatzsteuer 2010 und Umsatzsteuer 2011 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhen der festgesetzten Abgaben sind am Ende des Punktes „3.1. Abweisung/Abänderung“ unter „G) Berechnung der Abgabenhöhen“ dargestellt und bilden einen Teil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der *****Bf1***** (in der Folge kurz als „Bf.“ bezeichnet) fand 2014 eine Betriebsprüfung betreffend USt, KöSt und Kest für die Jahre 2009-2011 statt. Die belangte Behörde folgte den Feststellungen der BP und erließ die angefochtenen Bescheide betreffend USt 2009-2011, KöSt 2009-2011 und KEST 2009 und 2011.

Der Betriebsprüfungsbericht enthielt – soweit im gegenständlichen Beschwerdeverfahren noch strittig – inhaltlich die folgenden Feststellungen und brachte die Bf. zu den beschwerdegegenständlichen Punkten im Wesentlichen das Nachfolgende vor (die angeführten Tz beziehen sich auf die entsprechenden Punkte im Betriebsprüfungsbericht vom 16.06.2014; Fettdruck im Text durch das Bundesfinanzgericht):

Tz. 1 Corporate design

Im Zuge der Neugründung des geprüften Unternehmens sind u.a. Aufwendungen für das Corporate Design angefallen (Fa. *****Name Marketingunternehmen*****, Gesamtbetrag 2009 € 33.000,-), welche aktiviert wurden und auf eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 5 Jahren abgeschrieben wurden. Nach Ansicht der BP ist dieser Aufwand ähnlich einem Firmenwert zu sehen und auf 15 Jahre abzuschreiben. Im Zuge der Schlussbesprechung wurde seitens der steuerlichen Vertretung vorgebracht, dass in diesem Aufwand auch Briefpapier, Visitenkarten u. ähnliches enthalten ist. Diesem Umstand wird insoweit Rechnung getragen, als der diesbezügliche Aufwand sofort abzugsfähig ist.

Stellungnahme der Bf. zu Tz.1 des Berichtes vom 16. Juni 2014:

Die gegenständliche Rechnung der Firma *****Name Marketingunternehmen***** beinhaltet Leistungen für das Ingangsetzen des Betriebes der *****Bf1***** von Euro 33.000,00. Bis inklusive Veranlagung 2009 bestand für derartige Aufwendungen ein Aktivierungswahlrecht mit einer Abschreibungsdauer von fünf Jahren. Von diesem Wahlrecht wurde seitens der Steuerpflichtigen Gebrauch gemacht und dieses in dem der Behörde vorgelegten Jahresabschluss zum 31. Dezember 2009 ausführlich erläutert. Selbst wenn man den Ausführungen der BP im Bericht Folge leistet, sind die sofort abzugsfähigen Aufwendungen nur unzureichend berücksichtigt worden:

Herstellung eines Imagefolders	500 Stk.	Wert Euro	3.950,00
Herstellung einer Akquisemappe	500 Stk.	Wert Euro	3.675,00
Herstellung einer Image DVD	500 Stk.	Wert Euro	13.975,00

Kommunikationswerbemittel	div	Wert Euro	1.687,50
Screendesign		Wert Euro	2.400,00
Presseaussendung Auftaktveranstaltung		Wert Euro	1.250,00
Büroschilder	2 Stk.	Wert Euro	200,00
Summe			Euro 27.137,50

Von den produzierten Imagefoldern, Akquisemappen, DVDs und Kommunikationswerbemittel sind bis auf wenige Belegexemplare alle bereits verteilt worden. Zudem sind die Inhalte bereits durch Mitarbeiter- und Objektewechsel veraltet. Das in Rechnung gestellte Screendesign wird laufend überarbeitet. Die Presseaussendung betraf eine einzige Veranstaltung im Jahr 2009 und die Büroschilder sind als geringwertige Wirtschaftsgüter einzustufen. Es bestehen daher sofort abzugsfähige Aufwendungen von Euro 27.137,50.

Tz. 5 Forderungen Mieterlöse

Die verbundenen Unternehmen Fa. ***Name T-GmbH*** (seit 4/2009) und Fa. ***Name A-GmbH*** (seit 6/2009) haben ihren Firmensitz ebenfalls an der Anschrift des geprüften Unternehmens. Seitens des geprüften Unternehmens wurden ab 1/2010 Mieten an die Fa. ***Name T-GmbH*** iHv € 300,- p.m. und an die Fa. ***Name A-GmbH*** iHv € 700,- p.m. verrechnet. Angesichts des Umstandes, dass die Fa. ***Bf1*** Mieten iHv € 3.282,78/+20 % USt bezahlt und dass auch Infrastruktur zur Verfügung gestellt wird (Empfang, EDV-Ausrüstung etc.) erscheint der verrechnete Mietpreis als nicht angemessen. Seitens der BP werden € 1.000,- p.m. für beide Firmen - je ab Zeitpunkt der Firmenanschrift in der ***Geschäftsanschrift1*** - zum Ansatz gebracht. Ergänzend wird festgehalten, dass der steuerliche Vertreter bei der Schlussbesprechung eingewendet hat, dass z.B. die Fa. ***Name A-GmbH*** im Kalenderjahr 2009 nicht tätig war und keine Umsätze erzielt hat. Dem wird seitens der BP entgegengehalten, dass es keinesfalls unter Fremden üblich wäre, keine Miete zu bezahlen, wenn der Mieter eines Objektes in einem Jahr keinen Umsatz tätigt.

Stellungnahme der Bf. zu Tz.5 des Berichtes vom 16. Juni 2014

Im Zuge der BP wurde festgestellt, dass die Firmen ***Name A-GmbH*** und ***Name T-GmbH*** ihren Firmensitz an der Adresse der ***Bf1*** haben. Daher wurden seitens der BP ab Gründung der angeführten Unternehmen Euro 1.000 als fiktive Mieten angesetzt. Die Höhe der angesetzten Mieten wird im Bericht nicht ausreichend begründet. Es wird lediglich behauptet, dass auch Infrastruktur zur Verfügung gestellt wird.

Wie im Zuge der Außenprüfung bereits mehrfach argumentiert, werden die Kosten nach tatsächlich entstehendem Aufwand weiterverrechnet. Im Jahr 2009 wurden keine Mieten verrechnet, da die Firma ***Name A-GmbH*** keinerlei Tätigkeit entfaltete und daher keine Kosten für die ***Bf1*** entstanden. Die Firma ***Name T-GmbH*** wurde anfänglich operativ vom Wohnsitz des Geschäftsführers betrieben und auch hier kann eine Kostenentstehung für die ***Bf1*** verneint werden. Da die EDV und die Infrastruktur der ***Bf1*** erst im Aufbau waren, konnte selbige gar nicht zur Verfügung gestellt werden.

Ab Jänner 2010 wurde die Geschäftstätigkeit beider Unternehmen teilweise auch an der Geschäftsadresse der ***Bf1*** durch Herrn ***Name GS-GF*** aufgenommen. Unter der Annahme einer zeitlichen Nutzung des Raumes von Herrn ***Name GS-GF*** von 5 Wochenstunden inklusive Postweitergabe durch das zwischenzeitlich eingerichtete Sekretariat wurden Euro 300,00, das sind ca. 5 % der Gesamtkosten, als angemessen erachtet. Für die ***Name A-GmbH*** wurde vereinbart, dass eine wöchentliche Besprechung im Besprechungsraum inklusive Support durch das Sekretariat abgehalten werden kann und dafür eine Pauschale von weiteren Euro 400,00 in Rechnung gestellt wird. Somit ergeben sich für die ***Name T-GmbH*** Kosten von Euro 300,00 monatlich zuzüglich USt und für die ***Name A-GmbH*** Euro 700,00 monatlich zuzüglich USt. Das sind über 15% der Gesamtkosten und damit auch gerade im Fremdvergleich angemessen. Ab Juli 2011 wurde mit Herrn ***Name Person B*** für die Zweitnutzung seines Arbeitsplatzes und die eingeschränkte Nutzung des Besprechungsraumes ein Mietpreis von Euro 500,00 monatlich vereinbart.

Tz. 6 Vermittlungsprovision 2009

Fa. ***Name XY-GmbH***:

Im Kalenderjahr 2009 als Betriebsausgabe geltend gemacht wurde eine Honorarnote vom 5.6.2009 der Fa. ***Name XY-GmbH*** iHv € 26.000,-/+20% USt. Als Leistung auf dieser Honorarnote angeführt ist die Vermittlung des Büros in ***Geschäftsanschrift1***. Der vorgelegte Beleg diesbezüglich trägt einen Stempel "Rechnungsdoppel". Die Honorarnote wurde bar bezahlt und über das Verrechnungskonto des Geschäftsführers, Herrn ***Name GS-GF***, eingebucht. Hierzu wurde seitens der BP erhoben:

-) Aufgrund eines Auskunftersuchens an die Fa. ***Name XY-GmbH*** hat Herr ***Name GF der XY-GmbH*** als Geschäftsführer geantwortet, **dass keinerlei Geschäftsbeziehungen mit der Fa. ***Bf1*** bestehen**. Die Fa. ***Name XY-GmbH*** wäre im Oktober 2013 von Herrn ***Name GS-GF*** telefonisch ersucht worden, ein Rechnungsdoppel mit von ihm vorgeschriebenen Inhalt auszustellen. Da dies prompt zu erfolgen hatte, wurde diesem Ersuchen ohne Überprüfung, ob diese Vermittlung tatsächlich stattgefunden hat, nachgekommen. Nach Überprüfung aufgrund des Auskunftersuchens der BP wurde allerdings festgestellt, dass **kein Vermittlungsauftrag für diese Adresse** vorgelegen hat.

-) Die Hausverwaltung des gegenständlichen Mietobjektes (***Name Hausverwaltung***) hat bekanntgegeben, dass der Mietvertrag aufgrund des Vorschlages des Vormieters zu Stande gekommen ist.

-) Der Vermieter (Fa. ***Name Vermieter-Gesellschaft***) konnte seinen Angaben zufolge den Nachmieter **aufgrund von Branchenbekanntschaft** benennen. Es wurde eine Bestätigung vom 27.3.2014 der ***Name DD-GmbH*** vorgelegt, wonach diese im Jahr 2009 die Information über die Suche eines Nachmieters an diverse Maklerbüros weitergegeben hat, allerdings ohne namentlicher Bekanntgabe, welche Maklerbüros das waren.

Nach mündlichem Vorhalt dieser Erhebungen wurde seitens der steuerlichen Vertretung per mail vom 28.3.2014 insofern Stellung genommen:

"Betreffend Provision ***Name XY-GmbH*** hat es Gespräche zwischen Herrn ***Name GS-GF*** und Herrn ***Name GF der XY-GmbH*** von ***Name XY-GmbH*** gegeben. Dieser kann sich die Aussage, dass es keine Geschäftsbeziehung zwischen ***Bf1*** und ***Name XY-GmbH*** gibt, nicht erklären. Da der Vermittler **Anspruch auf 6 Monatsmieten** hat, und der Abgeber (die ***Name Vermieter-Gesellschaft***) den Maklern den Auftrag unter der Bedingung erteilt hat, dass die Abgeber-Provision vom Nachmieter zu übernehmen ist, wurden seitens der ***Bf1*** die Rechnung über die Vermittlungsprovision anerkannt. Der besondere Honoraranspruch wurde auf der Rechnung der ***Name XY-GmbH*** vermerkt."

Weiters wurden Nachweise über die Barabhebungen des Geschäftsführers vom 2.6.2009 iHv € 32.745,- und € 14.000,- von seinem Privatkonto vorgelegt. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung geht die BP davon aus, dass hier eine Scheinrechnung vorliegt. Es konnten keinerlei Nachweise über die Leistungserbringung vorgelegt werden, die Fa. ***Name XY-GmbH*** bestreitet die Leistung erbracht zu haben. Es wurden zwar Nachweise über die Abhebung vom Privatkonto vorgelegt, allerdings ist damit nicht erwiesen, dass diese Beträge an die Fa. ***Name XY-GmbH*** bezahlt wurden. Ein Vorsteuerabzug ist demnach nicht möglich. Der Bruttoaufwand stellt eine verdeckte Ausschüttung an den Geschäftsführer dar.

Stellungnahme der Bf. zu Tz.6 des Berichtes vom 16. Juni 2014

Zu den Erhebungen der BP wird wie folgt Stellung genommen:

Herr ***Name GF der XY-GmbH*** von der ***Name XY-GmbH*** behauptet, dass keinerlei Geschäftsbeziehungen mit der Firma ***Bf1*** bestehen. Trotzdem stellt er ein Rechnungsdoppel über ein Vermittlungsgeschäft aus dem Jahr 2009 aus und übermittelt dieses an die Firma ***Bf1*** von der auch das Ersuchen kommt. Der Originalbeleg ist im Zuge der Belegübergabe von der mit der Buchführung beauftragten ***Name ehemaliger steuerlicher Vertreter*** verloren gegangen. Die Auskunft, dass kein schriftlicher Vermittlungsauftrag für

dieses Geschäft vorgelegen ist, ist für das Zustandekommen der Vermittlung ohne Bedeutung und das Fehlen einer schriftlichen Vereinbarung ist auf Grund der Übernahme der Abgeber-Provision durch den Annehmer unter Brancheninsidern auch durchaus üblich.

Die Aussage der Hausverwaltung ***Name Hausverwaltung*** bestätigt lediglich, dass eine Vermittlung des Objektes unter Einbindung des Vormieters erfolgte. In diesem Zusammenhang stellt sich auch die Frage, wie die Aussage erwirkt wurde, ob sie von kompetenter Stelle abgegeben wurde und ob der Vermieter namentlich genannt wurde um eine detailliertere Information von diesem zu erhalten.

Die Auskunft des Vormieters ***Name Vermieter-Gesellschaft*** erfolgte laut Auskunft der BP telefonisch und ist auch hier die Kompetenz der Aussage zu hinterfragen. Dass der Nachmieter in Person des Geschäftsführers ***Name GS-GF*** branchenbekannt ist, befreit die ***Bf1*** GmbH nicht von der Bezahlung gerechtfertigter Provisionsansprüche Dritter.

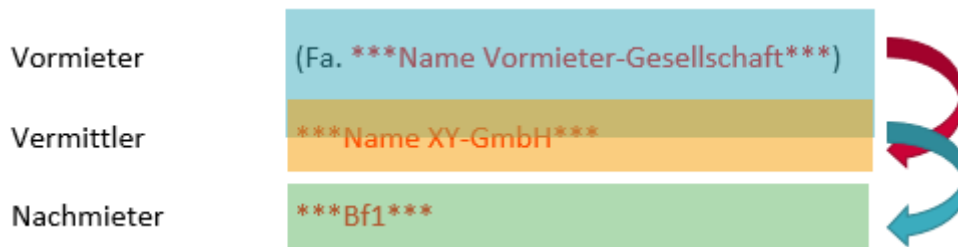
Der gesetzliche Vertreter des Vormieters, Herr ***Name Vertreter Vermieter***, hat schriftlich bestätigt den Vermittlungsauftrag an mehrere Maklerbüros vergeben zu haben. Da er zur Bedingung machte, dass die fällige Abgeber-Provision vom Nachmieter zu übernehmen ist, war es für Herrn ***Name Vertreter Vermieter*** nicht wesentlich, wer den Vermittlungsauftrag letztlich zum erfolgreichen Abschluss brachte.

Auf Verlangen der BP vom 16. April 2014 hat der Geschäftsführer meiner Mandantin die zur Bezahlung an die ***Name XY-GmbH*** in Person des Herrn ***Name GF der XY-GmbH*** erforderlichen Barabhebungen von seinem Privatkonto offengelegt. Die erfolgte Barzahlung ist auf der Rechnung (Anmerkung des Richters: auf dem Rechnungsdoppel) mit dem Vermerk „bar erhalten“ und einer Unterschrift bestätigt worden. Der Vergleich der Unterschrift mit der auf anderen der Steuerpflichtigen vorliegenden Rechnungen lässt den Schluss zu, dass diese Unterschrift die Unterschrift des Herrn ***Name GF der XY-GmbH*** ist. Wird eine Rechnung der ***Name XY-GmbH*** nicht bar kassiert, ist der Vermerk „Wir ersuchen um Überweisung auf unser Konto bei “ vorhanden.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der zur Weitergabe berechtigte Vermieter bestätigt, einen Vermittlungsauftrag erteilt zu haben. Die Hausverwaltung des Objektes bestätigt, dass eine Vermittlung zustande gekommen ist und der Vermieter einen Nachmieter namhaft gemacht hat. Die ***Name XY-GmbH*** bestätigt den erfolgreich abgeschlossenen Vermittlungsauftrag zunächst durch Übermittlung eines Rechnungsdoppels auf dem die Barzahlung der in der Höhe gerechtfertigten Provision durch den namhaft gemachten Vertreter der ***Name XY-GmbH*** bestätigt wird. Die Barzahlung des Honorars wird durch vorangehende Barabhebungen vom Konto des Geschäftsführers der ***Bf1*** glaubhaft gemacht. Die nachträglichen Aussagen des Herrn ***Name GF der XY-GmbH*** sind nicht nachweisbar und daher als Schutzbehauptung zu qualifizieren.

Zur Feststellung der verdeckten Gewinnausschüttung ist festzuhalten, dass der gesamte Betrag vom Geschäftsführer Herrn ***Name GS-GF*** beglichen wurde und von der ***Bf1*** nicht an ihn rückgezahlt ist. Daher liegt keine Ausschüttung an den Geschäftsführer vor.

Die Auftragsweitergabe habe sich demnach nach dem Vorbringen der Bf. dargestellt wie folgt:



Die Provision wurde angeblich durch den GF der Bf. durch Abhebungen von dessen Privatkonto bezahlt.

Tz. 7 Vermittlungsprovision 2011

Name HL GmbH

Im Kalenderjahr 2011 wurde eine Honorarnote der Fa. ***Name HL GmbH*** aufwandswirksam verbucht (KA 64 v. 1.7.2011, € 2.000,-/+20% USt). Einem Auskunftersuchen gem. § 143 BAO hat der zu diesem Zeitpunkt agierende Geschäftsführer dieser Firma, Herr ***Name GF der HL GmbH***, geantwortet, dass er **mit der Firma ***Bf1*** keinerlei Geschäftsbeziehungen unterhält** bzw. unterhalten hat. Der Geschäftsführer des geprüften Unternehmens antwortet nach Vorhaltung dieses Sachverhaltes:

"Wir haben diese Rechnung, nach erfolgreichem Abschluss des o.a.

*Gemeinschaftsgeschäftes, von unserem ***Name-Z*** Partner, Herrn ***Name Person R*** im Juli 2011, bekommen. Diesem wurde die Rechnung von seinem Chef, dem damaligen Geschäftsführer der ***Name HL GmbH***, Herrn ***Name GF der HL GmbH*** ausgehändigt. Herr ***Name Person R*** hat uns mitgeteilt, dass gegen Herrn ***Name GF der HL GmbH***, derzeit ein Verfahren wegen Mehrwertsteuerbetrug und Rechnungsfälschung läuft (gleiche Vorgehensweise wie bei uns, nur im grösseren Rahmen)."*

Nachdem dem Geschäftsführer vorgehalten wurde, dass die Legitimation des Herrn ***Name Person R*** nicht erwiesen wurde (dieser ist weder Angestellter noch Geschäftsführer oder ähnliches in diesem Unternehmen) und auch der Geldfluss nicht nachgewiesen wurde ("... ist bei Kaufvertragsunterzeichnung bar zu erlegen."), geht die BP im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon aus, dass auch hier eine Scheinrechnung vorliegt. Zumal seitens des Geschäftsführers keine weiteren Unterlagen erbracht wurden (es wurde lediglich vorgebracht, dass betreffend der Herren ***Name GF der HL GmbH*** und ***Name Person R*** seitens der Staatsanwaltschaft Anklage erhoben wurde; Nachweise über die Leistungserbringung und Geldfluss fehlen) und die vorgelegten Unterlagen ja schon darauf hinweisen, dass man sich mit

einer Betrugsfirma eingelassen hat, werden seitens der BP der geltend gemachte Aufwand und die Vorsteuern nicht anerkannt. Hinsichtlich des Bruttobetrages iHv € 2.400,- liegt eine verdeckte Ausschüttung an Herrn ***Name GS-GF*** vor.

Stellungnahme der Bf. zu Tz.7 des Berichtes vom 16. Juni 2014

Verwiesen wird auf die umfangreiche Vorlage von Beweismitteln und die erschöpfende Mitarbeit zur Erhellung der Sachlage. Erst während der Durchführung der Außenprüfung wurde vom Geschäftsführer meiner Mandantin auf Grund eigener Recherchen festgestellt, dass es sich bei der ***Name HL GmbH*** offensichtlich um eine Betrugsfirma handelt. Zum Zeitpunkt des Geschäftsabschlusses war dieser Umstand für meine Mandantin nicht feststellbar.

Das der Feststellung zu Grunde liegende Vermittlungsgeschäft wurde von Frau ***Name Angestellte C***, einer Dienstnehmerin der ***Bf1*** betreut. Herr ***Name Person R*** ist ein langjähriger Geschäftspartner von Frau ***Name Angestellte C*** und **hat sich** dieser **als Mitarbeiter** des Herrn ***Name GF der HL GmbH***, Geschäftsführer der ***Name HL GmbH***, **ausgegeben**. Da Frau ***Name Angestellte C*** die Herren ***Name GF der HL GmbH*** und ***Name Person R*** im geschäftlichen Umfeld des Öfteren **zusammen gesehen hat**, bestand für sie kein Grund zum Zweifel an den Angaben des Herrn ***Name Person R***. Dass das Vermittlungsgeschäft zu Stande kam, wird seitens der BP nicht in Abrede gestellt. Die Bezahlung des Honorars erfolgt durch die Kassaführerin der ***Bf1***, Frau ***Name Angestellte K***, und ist im Kassabericht vermerkt. Die Vereinnahmung ist auf dem vorgelegten Beleg per Unterschrift bestätigt. **Wem diese Unterschrift zuzuordnen ist wurde bisher nicht erhoben**. Der Anregung des Geschäftsführers ***Name GS-GF*** auf Befragung des Herrn ***Name Person R*** zum Sachverhalt ist die Behörde nicht nachgekommen.

Zur Feststellung der verdeckten Gewinnausschüttung verweise ich auf das negative Verrechnungskonto des Geschäftsführers.

In der Beschwerde war abschließend angeführt: „Vorsorglich stelle ich den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung.“

In den Beschwerdevorentscheidungen (BVE) betreffend Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2009 bis 2011 und Kapitalertragsteuer 2009 und 2011 vom 08.01.2015 wurden die unstrittigen Aufwendungen beziehungsweise Vorsteuern anerkannt. Die BVEs waren begründet wie folgt:

[...]

Im Vorlagenantrag vom 13.02.2015 wurde kein zusätzliches Vorbringen erstattet.

Mit Vorlagebericht vom 09.03.2015 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Da im Vorlagebericht durchwegs ausgeführt war, dass keine mündliche Verhandlung beantragt worden wäre, übermittelte die Bf. am 24.03.2015 ein Schreiben mit nachstehendem Inhalt (wörtlich):

„(...) namens und Auftrags meiner Mandantin stellen ich fest, dass im Beschwerdeantrag vom 15. Juli 2014 vorsorglich um Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung in allen Fällen angesucht wurde. Entgegen meines Anbringens ist in Ihrer Beschwerdevorlage (Vorlagebericht) vom 09. März 2015, die Frage nach einer mündlichen Verhandlung mit Nein beantwortet.

Aus diese Grund ersuche ich Sie, entsprechend meines Antrages vom 15. Juli 2015 den Vorlagebericht zu korrigieren. (...)“

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 09. April 2024 wurde die gegenständliche Beschwerde mit 10. April 2024 der Gerichtsabteilung 1005 zur Erledigung zugewiesen. Am 02. Mai 2024 schrieb der nunmehr zuständige Richter des Bundesfinanzgerichts einen Erörterungstermin für den 10. Juni 2024 aus. Die Ladung an die steuerliche Vertretung der Bf. wurde mittels „RSb-Brief“ abgefertigt, es wurden aber weder der Rückschein noch der Brief selber an das Bundesfinanzgericht retourniert.

Zum Erörterungstermin am 10. Juni 2024 ist die Bf. beziehungsweise deren steuerliche Vertretung nicht erschienen. Es konnte daher im Rahmen dieses Erörterungstermins lediglich klargestellt werden, welche Beträge ob der Tz 1 des Betriebsprüfungsberichts noch strittig waren. Die Niederschrift über den Verlauf der Erörterung enthält zu den Tz des Betriebsprüfungsberichts die folgenden Ausführungen:

„Besprochen wird die Rechnung ***Name Marketingunternehmen*** vom 04.03.2009.

Strittig sind folgende Beträge:

Tz 1: Bei Punkt€ 3.200,00

1. € 2.400,00
2. € 13.100,00
3. € 800,00
4. € 2.400,00
5. Vollständig anerkannt durch die belangte Behörde

6. € 200,00

Tz 5: Sachverhalt ist aus der Sicht des Richters nicht ergänzungsbedürftig.

Tz 6: EÖ ohne zusätzliche Information der Bf. nicht möglich.

Tz 7: Der Sachverhalt hinsichtlich dieser TZ wird durch die Bf. aufzuklären sein.“

Für die mündliche Verhandlung wurde als Termin der 10.07.2024 um 09:30 Uhr im Verhandlungssaal 1H16 festgelegt. An die steuerliche Vertretung der Bf. wurde am 10 Juni 2024 eine Ladung zur mündlichen Verhandlung am 10. Juli 2024 übermittelt und wurde dieser Ladung die Niederschrift über den Verlauf der Erörterung beigelegt. Diese Ladung wurde der steuerlichen Vertretung am 12. Juni 2024 zugestellt (übernommen).

Zu der seitens der Bf. beantragten mündlichen Verhandlung am 10. Juli 2024 sind die Bf. beziehungsweise deren steuerliche Vertretung unentschuldigt nicht erschienen.

In dieser mündlichen Verhandlung legte die belangte Behörde einen Antrag und eine Berechnung mit folgendem Inhalt vor:

[...]

Mieterlöse bisher (lt Ap)	16.000/24.000/24.000
---------------------------	----------------------

Mieterlöse neu	60.000/96.000/96.000
----------------	----------------------

[...]

Neben der Darlegung des (bereits oben wiedergegebenen) Verfahrensverlaufes enthielt die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 10.07.2024 die folgenden Ausführungen:

„Die Beschwerdesache wird aufgerufen. Der Bf. bzw. deren steuerliche Vertretung sind nicht erschienen. Die Zustellung der Ladung für die heutige mündliche Verhandlung ist mit Rückschein (Übernahmebestätigung 12.6.2024) im Akt ausgewiesen.

Hinsichtlich des Verfahrensverlaufes wird auf die Niederschrift betreffend die Erörterung vom 10.6.2024 verwiesen. Diese Niederschrift ist der Bf. als Anlage zu der Ladung betreffend die heutige mündliche Verhandlung übermittelt worden.

Berichterstattung, Parteienvorträge

Der Richter trägt die Sache vor und berichtet über die Ergebnisse etwa bereits durchgeführter Beweisaufnahmen oder vorangegangener mündlicher Verhandlungen.

Die belangte Behörde führt aus wie in den Schriftsätzen im bisherigen Verfahren.

Die belangte Behörde übergibt dem BFG einen Antrag, die Mieterlöse der Bf. von 16.000 (2009), 24.000 (2010) und 24.000 (2011) auf 60.000 (2009), 96.000 (2010) und 96.000 (2011) zu erhöhen.

Nach Wiederholung des Verfahrensganges wird auf die einzelnen strittigen Punkte in der gegenständlichen Beschwerdesache eingegangen:

Tz. 1 Corporate design

Die belangte Behörde wiederholt Ihre Rechtsansicht, dass es sich bei den unter TZ 1 angeführten Aufwendungen um einen Firmenwert handelt, dessen Abschreibung auf 15 Jahre zu erfolgen hat.

Auf Befragen des Richters gibt die FAV an, dass auch die Türschilder, da sie unter Corporate Design angeführt sind, ein entsprechendes Erscheinungsbild haben und daher ebenfalls auf 15 Jahre abzuschreiben sind; eine Abschreibung dieser Büroschilder als GWG findet daher nicht statt.

Tz. 5 Mieterlöse

Die belangte Behörde wiederholt die im BP Bericht dargelegte Rechtsansicht, dass die Verrechnung der Mieten an die an derselben Adresse eingemieteten verbundenen Unternehmen nicht fremdüblich ist. Wie im heute übergebenen schriftlichen Antrag dargelegt, beantragt die FAV, die Mieterlöse monatlich um € 4.000,- zu erhöhen.

FAV: Aus der Erhöhung der Mieterlöse ergibt sich eine USt Mehrbelastung von € 8.800,- (2009), € 14.400,- (2010) und € 14.400,- (2011).

Tz. 6 Vermittlungsprovision 2009

FAV: Die Bf. hat Vermittlungsprovisionen 2009 für die Anmietung des Büros in der ***Geschäftsanschrift1*** nicht nachgewiesen. Es wurde weder eine Auftragserteilung durch die Vormieterin, noch eine Vermittlung durch die ***Name XY-GmbH*** nachgewiesen. Darüber hinaus ist die Höhe der von der Bf. geltend gemachten Provision nicht nachvollziehbar, geht man davon aus, dass 6 Monatsmieten á 3.282,72 als Provision vereinbart gewesen wären und die Bf. € 26.000,- zzgl. 20% USt als Provision geltend gemacht hat.

Tz. 7 Vermittlungsprovision 2011

FAV: Eine dezidierte Empfängernennung gem. § 162 BAO ist im vorliegenden Fall nicht erfolgt. Hinsichtlich der gegenständlichen Provision hat sogar die Bf. angegeben, dass es sich bei der ***Name HL GmbH*** offensichtlich um eine Betrugsfirma gehandelt hat. Jene Person, an die die Provision geleistet worden sein soll, Herr ***Name Person R***, bekleidet in dieser GmbH keine Funktion und ist auch nicht nachgewiesen worden, dass dieser für die ***Name HL

GmbH*** berechtigt war aufzutreten oder diese GmbH zu vertreten berechtigt gewesen wäre. Die Provision steht daher unverändert nicht zu. Die vermeintlich bezahlte Provision ist daher als verdeckte Ausschüttung der KEST zu unterziehen.

Zusammenfassung

FAV: Es wird beantragt, die Beschwerde der Bf. abzuweisen und die bekämpften USt- und KöSt-Bescheide zum Nachteil der Bf. abzuändern. Eine Abänderung zum Nachteil der Bf. wird im Ausmaß des heute übergebenen schriftlichen Anbringens beantragt.

Die Partei stellt keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

Schluss des Beweisverfahrens.

Der Behördenvertreter beantragt die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde und Abänderung der angefochtenen USt- und KöSt-Bescheide zum Nachteil der Bf.

Der Verhandlungsleiter verkündet den Beschluss, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs. 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.“

Da die Bf. und deren steuerlicher Vertreter der mündlichen Verhandlung vom 10.07.2024 unentschuldigt ferngeblieben sind und daher von dem seitens der belangten Behörde eingebrachten Antrag keine Kenntnis hatten, wurde am 11.07.2024 an die Bf. einerseits und die belangte Behörde andererseits ein Beschluss mit nachstehendem Inhalt übermittelt:

(...) Die Beschwerdeführerin hat in der Beschwerde vom 16. Juli 2014 (Poststempel) „vorsorglich“ die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Da im Vorlagebericht vom 09. März 2015 durchwegs ausgeführt war, dass keine mündliche Verhandlung beantragt worden wäre, übermittelte die Bf. am 24.03.2015 ein Schreiben mit nachstehendem Inhalt (wörtlich):

„(...) namens und Auftrags meiner Mandantin stellen ich fest, dass im Beschwerdeantrag vom 15. Juli 2014 vorsorglich um Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung in allen Fällen angesucht wurde. Entgegen meines Anbringens ist in Ihrer Beschwerdevorlage (Vorlagebericht) vom 09. März 2015, die Frage nach einer mündlichen Verhandlung mit Nein beantwortet.

Aus diese Grund ersuche ich Sie entsprechend meines Antrages vom 15. Juli 2015 den Vorlagebericht zu korrigieren. (...)“

Zu der seitens der Bf. beantragten mündlichen Verhandlung am 10. Juli 2024 sind die Bf. beziehungsweise deren steuerliche Vertretung unentschuldigt nicht erschienen.

1.) Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 10. Juli 2024 hat die belangte Behörde zu der Tz 5 des Betriebsprüfungsberichtes den nachstehenden Antrag eingebracht:

[...]

Mieterlöse bisher (lt Ap)	16.000/24.000/24.000
---------------------------	----------------------

Mieterlöse neu	60.000/96.000/96.000
----------------	----------------------

[...]

Dieser Antrag der belangten Behörde wird der Beschwerdeführerin zur Abgabe einer Stellungnahme binnen einer Frist von

3 Wochen

ab Einlangen dieses Beschlusses übermittelt.

2.) In Ansehung der Tz 7 des Betriebsprüfungsberichts hat die Bf. vorgebracht, eine Provision an die ***Name HL GmbH*** gezahlt zu haben. Die Bf. hat im finanzbehördlichen Verfahren vorgebracht (Zitat:), „dass es sich bei der ***Name HL GmbH*** offensichtlich um eine Betrugsfirma“ gehandelt hat. Diese Zahlung wäre an einen ***Name Person R***, der in dieser GmbH keine Funktion innehatte, geleistet worden. Die Vereinnahmung der Barzahlung wäre per Unterschrift bestätigt worden, wobei nicht erhoben werden konnte, wem diese Unterschrift zugeordnet werden könnte. Nachweise, an wen diese (nach der belangten Behörde vermeintliche) Zahlung tatsächlich geleitet worden wäre, sind ebensowenig vorgelegt worden, wie Nachweise für die Identität des (nach der belangten Behörde vermeintlichen) Empfängers der Zahlung.

In Ansehung des in der Tz 7 des Betriebsprüfungsberichts dargelegten Sachverhaltes wird die Bf. gemäß § 162 BAO aufgefordert, binnen einer Frist von

3 Wochen

ab Einlangen dieses Beschlusses den Empfänger der beschwerdegegenständlichen Zahlung zu benennen.

3.) Der belangten Behörde wird der Beschluss zur Kenntnisnahme übermittelt und im Bedarfsfall die Möglichkeit eingeräumt, binnen einer Frist

3 Wochen

ab Einlangen dieses Beschlusses zu den Ausführungen unter den Punkten 1.) und 2.) eine Stellungnahme abzugeben.

Begründung

Gemäß § 115 Abs. 2 BAO ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Der Grundsatz des Parteiengehörs (des Rechts auf Gehör) gehört zu den fundamentalen Grundsätzen des Rechtsstaates (VwGH 27.2.1995, 94/16/0275, 0276; 31.1.2001, 95/13/0032, 95/13/0033; 17.11.2020, Ra 2020/13/0064; 19.4.2021, Ra 2020/13/0105) bzw. zu den allgemeinen Grundsätzen eines geordneten Verfahrens (z.B. VwGH 18.9.2003, 2000/16/0319; 28.8.2007, 2004/17/0086).

Das Parteiengehör besteht vor allem darin, der Partei Gelegenheit zur Äußerung zu behördlichen Sachverhaltsannahmen zu geben (z.B. VwGH 31.7.1996, 94/13/0251; 31.1.2001, 95/13/0032, 95/13/0033; 11.11.2008, 2006/13/0199) sowie zur Kenntnisnahme der Ergebnisse des Beweisverfahrens und zur Stellungnahme hierzu (VwGH 27.2.1995, 94/16/0275, 0276; 25.10.2000, 94/13/0148).

Das Parteiengehör ist auch zu als offenkundig behandelten Tatsachen zu gewähren (VwGH 21.4.1994, 94/19/0151, ZfVB 1995/4/1372). Das Parteiengehör darf nicht deshalb verletzt werden, weil die Partei in Verschleppungsabsicht handelt (VwGH 25.5.1993, 93/14/0019) oder weil sie bis auf weiteres (z.B. wegen Auslandsaufenthaltes) nicht erreicht werden kann (vgl. VwGH 2.2.1950, 740/48, Slg 1227A).

Zu den Parteien iSd § 115 Abs. 2 BAO gehört nicht nur die Partei im Sinne des § 78 BAO, sondern im Beschwerdeverfahren vor den Verwaltungsgerichten auch die „Amtspartei“ (z.B. § 265 Abs. 5 BAO).

Der Wahrung des Parteiengehörs dienen auch die Bestimmung des § 161 Abs. 3 und des § 183 Abs. 4 BAO (VwGH 12.6.1991, 90/13/0146-0149). Nach § 161 Abs. 3 BAO sind dem Abgabepflichtigen, wenn von der Abgabenerklärung abgewichen werden soll, die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, zur vorherigen Äußerung mitzuteilen. Nach § 183 Abs. 4 BAO ist den Parteien vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern. Hierbei ist den Parteien nicht nur das Ergebnis von Beweisaufnahmen (z.B. der Inhalt einer Zeugenaussage), sondern auch die Beweisquelle (VwGH 21.12.1989, 87/17/0021), somit auch die Identität von Auskunftspersonen (VwGH 17.2.1999, 98/14/0105) und Zeugen (VwGH 18.10.1988, 88/14/0092; 18.10.1999, 93/17/0396) sowie von Sachverständigen (VwGH 10.6.1991, 90/12/0265; 25.4.2002, 98/07/0103) bekannt zu geben.

Es besteht keine Verpflichtung, das Ergebnis der Beweiswürdigung vor Bescheiderlassung der Partei zur Kenntnis zu bringen (z.B. VwGH 20.5.2010, 2006/15/0005; 28.10.2010, 2006/15/0301; 29.3.2012, 2009/15/0084; 31.8.2020, Ra 2020/15/0022). Weiters müssen der Partei von ihr vorgelegte Beweismittel, auch wenn sie widersprüchlich sind, nicht vorgehalten werden (z.B. VwGH 1.6.2006, 2002/15/0174; 31.3.2011, 2009/15/0199).

Das Parteiengehör erstreckt sich nach ständiger Rechtsprechung nur auf sachverhaltsbezogene Umstände, nicht jedoch auf Rechtsansichten (VwGH 28.6.1995, 90/16/0085; 26.4.2001, 98/16/0265; 26.6.2002, 2002/13/0003); daher ergebe sich aus § 115 Abs. 2 BAO keine Verpflichtung, die Partei zu der Rechtsansicht und zu den rechtlichen Schlussfolgerungen zu hören, die die Behörde ihrem Bescheid zugrunde zu legen gedenkt (VwGH 26.5.1999, 94/13/0058; 31.1.2001, 99/13/0249; 31.8.2020, Ra 2020/15/0022). Der VwGH hat bereits mehrfach ein in Abgabenverfahren geltendes „Überraschungsverbot“ bejaht (z.B. VwGH 31.3.2003, 2000/14/0102; 16.9.2003, 2000/14/0069; 28.9.2004, 2002/14/0035; 29.9.2004, 2001/13/0135; 21.10.2004, 2000/13/0121; 15.12.2004, 2001/13/0296; 22.4.2009, 2006/15/0315; 8.7.2009, 2007/15/0036; 2.9.2009, 2005/15/0035), beispielsweise im Zusammenhang mit einer erstmals angewendeten Methode der Schätzung (VwGH 18.7.2001, 99/13/0217, 0218).

Nach VwGH 30.5.1995, 93/13/0217, verstößt die Rechtsmittelbehörde nicht gegen das „Überraschungsverbot“, wenn ihre andere rechtliche Beurteilung nicht den Rückgriff auf Sachverhaltsmomente erfordert, die den Parteien nicht bekannt sind und zu denen sie sich daher noch nicht äußern konnten.

Das Recht auf Parteiengehör schließt den Anspruch auf Einräumung einer angemessenen Äußerungsfrist ein (VwGH 5.11.1986, 85/13/0021). Daher ist der Partei eine ausreichende Frist für die Einholung fachlichen Rates bzw. zur Vorlage eines entsprechenden Gutachtens

einzuräumen. Die Frist muss etwa dazu reichen, um ein Gutachten durch ein Gegengutachten entkräften zu können (z.B. VwGH 18.10.2001, 2000/07/0003, ZfV B 2003/315).

Das Parteiengehör ist unter anderem bei Schätzungen (§ 184) zu wahren (z.B. VwGH 20.12.1994, 90/14/0211; 28.5.1998, 96/15/0260); somit sind der Partei nicht nur das Schätzungsergebnis, sondern auch die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen und die angewendete Schätzungsmethode zur Kenntnis zu bringen, um ihr Gelegenheit zu geben, dazu entsprechend Stellung nehmen zu können (VwGH 23.6.1994, 92/17/0106); dies gilt auch dann, wenn die Rechtsmittelbehörde die Schätzungsmethode ändert (VwGH 22.2.1994, 90/14/0214).

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Im vorliegenden Fall hat die belangte Behörde im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 10. Juli 2024 eine andere Schätzung betreffend die Mieteinnahmen beantragt und war der Bf. auf Grund deren unentschuldigsten Abwesenheit von der von ihr beantragten mündlichen Verhandlung die Abgabe einer Stellungnahme im Rahmen des rechtlichen Gehörs nicht möglich, weswegen der Antrag der belangten Behörde der Bf. „vorzuhalten“ war.

Im finanzbehördlichen Verfahren ist die Bf. noch nicht aufgefordert worden, den Empfänger der in der Tz 7 des Betriebsprüfungsberichtes angeführten Zahlung gemäß § 162 BAO zu benennen. Da dem Bundesfinanzgericht gemäß § 269 Abs. 1 BAO die Befugnisse der Abgabenbehörden eingeräumt sind, das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, war die Bf. zur Empfängernennung gemäß § 162 BAO aufzufordern. (...)

Von Seiten der Beschwerdeführerin wurde innerhalb der gesetzten Frist keine Stellungnahme zu dem Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 10.07.2024 abgegeben. Eine solche Stellungnahme ist auch nicht in der Zeit bis zur Erlassung dieses Erkenntnisses an das Bundesfinanzgericht übermittelt worden und wurde daher auch keine Empfängernennung gemäß § 162 BAO der in der Tz 7 des Betriebsprüfungsberichts angeführten Zahlung vorgenommen beziehungsweise durchgeführt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Zu den involvierten Gesellschaften

Die ***Bf1*** wurde am ***TT.MM.***2009 im Firmenbuch (unter der ***FB-Nr Bf1***) eingetragen. Die Geschäftsanschrift war in dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum (ab 01.04.2009) in ***Geschäftsanschrift1***. Der zu 70% und ab ***TT.MM.***2011 zu 85% an dieser Gesellschaft beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer („GS-GF“) war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ***Name GS-GF***, geb. ***TT.MM.JJJJ***. Ab ***TT.MM.***2012 war die ***Name T-GmbH*** Invest GmbH (zu dieser siehe unten) 100%-Gesellschafterin der Bf.

Die ***Name T-GmbH*** wurde am ***TT.MM.***2009 errichtet, allerdings erst am ***TT.MM.***2010 (unter der ***FB-Nr T-GmbH***) ins Firmenbuch eingetragen. Die Geschäftsanschrift war in dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum (ab 14.05.2009) in ***Geschäftsanschrift1***. Der zu 100% an dieser Gesellschaft beteiligte GS-GF war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ***Name GS-GF***, geb. ***TT.MM.JJJJ***.

Die ***Name A-GmbH*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***TT.MM.***2008 errichtet, allerdings erst am ***TT.MM.***2009 (unter der ***FB-Nr A-GmbH***) ins Firmenbuch eingetragen. Die Geschäftsanschrift war in dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum (ab 04.06.2009) in ***Geschäftsanschrift1***. Der zu 49,5% an dieser Gesellschaft beteiligte GS-GF war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ***Name GS-GF***, geb. ***TT.MM.JJJJ***.

Bei den oben angeführten Unternehmen handelt es sich um verbundene Unternehmen, auf die die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes betreffend „nahe Angehörige“ anzuwenden war beziehungsweise ist.

2. Zur Tz 1 des Betriebsprüfungsberichts „Corporate Design“

Der Begriff „Corporate Design“ bezeichnet – wie die belangte Behörde in der Beschwerdeentscheidung vom 31.12.2014 zutreffend zusammengefasst hat – einen Teilbereich der Unternehmensidentität und beinhaltet das gesamte, einheitliche Erscheinungsbild einer (hier:) GesmbH. Dazu gehören die Gestaltung der Kommunikationsmittel, die Gestaltung der Geschäftspapiere, der Werbemittel oder auch des Internetauftritts.

Die Bf. hat im Jahr 2009 für Leistungen im Zusammenhang mit dem In-Gang-Setzen beziehungsweise der Etablierung des Betriebes der ***Bf1*** an die ***Name Marketingunternehmen*** einen Betrag von € 33.000,00 geleistet. Die ***Name

Marketingunternehmen*** hat laut Rechnung vom 03.04.2009 an die Bf. insbesondere die folgenden Leistungen erbracht:

Herstellung eines Imagefolders	500 Stk.	Wert Euro	3.950,00
Herstellung einer Akquisemappe	500 Stk.	Wert Euro	3.675,00
Herstellung einer Image DVD	500 Stk.	Wert Euro	13.975,00
Kommunikationswerbemittel	div	Wert Euro	1.687,50
Screendesign		Wert Euro	2.400,00
Presseaussendung Auftaktveranstaltung		Wert Euro	1.250,00
Büroschilder	2 Stk.	Wert Euro	200,00
Summe			Euro 27.137,50

Die ***Name Marketingunternehmen*** war im Firmenbuch zur ***FB-Nr Marketingunternehmen*** eingetragen. Bei dieser KG erfolgte eine Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB durch die ***Name Rechtsnachfolgerin*** (***FB-Nr Rechtsnachfolgerin***). Diese Unternehmen waren beziehungsweise sind in den folgenden Kategorien tätig (gewesen): Advertising & Marketing und Business Services (***Name Marketingunternehmen***) sowie Grafik-Design, Werbeagentur und Werbeberatung (***Name Rechtsnachfolgerin***).

3. Zur Tz 5 des Betriebsprüfungsberichts „Forderungen, Mieterlöse“

Den Mietvertrag betreffend das Mietobjekt in der ***Geschäftsanschrift1***, mit einer Größe laut Mietvertrag von ca. 208,73m² hat der GS-GF unterschrieben (die Bf. hat den Eintritt in den ursprünglich vom GS-GF abgeschlossenen Mietvertrag gegenüber der Hausverwaltung erst im Jahr 2013 kommuniziert). Der Mietzins laut Mietvertrag betrug € 3.282,78 netto (= € 3.939,34 brutto). Nach den Betriebsprüfungsunterlagen und auch den diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung vom 30.12.2014 hat die Bf. im Jahr 2009 Anlagegüter i.d.H.v. € 76.719,44 angeschafft. Die verbundenen Unternehmen haben diese Anlagegüter der Bf. mitverwendet, Tätigkeiten des Personals der Bf. in Anspruch genommen sowie den E-Mail-Account der Bf. und auch die Homepage der Bf. verwendet.

In der gemieteten Immobilie hatten auch die ***Name T-GmbH*** (seit 14.05.2009) und die ***Name A-GmbH*** (seit 04.06.2009) ihre Geschäftsanschrift. Dieses Büro haben diese Gesellschaften auch tatsächlich benützt, weil die Bekanntgabe einer Änderung der Geschäftsanschrift gegenüber dem Firmenbuch ansonsten obsolet gewesen wäre. Die ***Name T-GmbH*** und die ***Name A-GmbH*** bezahlten für die Mitbenützung des Mietobjektes und der Büroausstattung einerseits sowie dafür, dass das Personal der Bf. auch

für diese Gesellschaften tätig war, im Jahr 2009 keine Miete beziehungsweise sonstigen Kosten und in den Jahren 2010 und 2011 wurden an die Bf. insgesamt € 12.000,00/Jahr überwiesen, wovon € 300,00 pro Monat auf die ***Name T-GmbH*** und 700,00 pro Monat auf die ***Name A-GmbH*** entfielen. Zwischen dem GS-GF der Bf. beziehungsweise der Bf. einerseits und der ***Name T-GmbH*** sowie der ***Name A-GmbH*** andererseits gab es keine schriftlichen Mietverträge. Die oben angeführten Zahlungen (der ***Name T-GmbH*** von Euro 300,00 monatlich zuzüglich USt und der ***Name A-GmbH*** von Euro 700,00 monatlich zuzüglich USt) an die Bf. wurden nach „tatsächlich entstandenen Aufwand“ verrechnet. Nachdem die Bf. die Mieten an die ***Name T-GmbH*** und die ***Name A-GmbH*** verrechnet hat und die Mietzahlungen (laut Mietvertrag) in ihren Betriebsausgaben geltend gemacht hat, war die Bf. auf Grund einer mit dem GS-GF getroffenen Vereinbarung (Unter-) Mieterin der Immobilie in der ***Geschäftsanschrift1***. Ob zwischen dem GS-GF der Bf. und der Bf. ein Untermietvertrag abgeschlossen wurde oder zwischen dem GS-GF und der Bf. schon im Jahr 2009 (und somit lange vor Einholung der Zustimmung seitens der ***Name Hausverwaltung*** im Jahr 2013) vereinbart wurde, dass die Bf. im Verhältnis zu ihrem GS-GF in das Mietverhältnis eintritt, konnte nicht abschließend geklärt werden. Verträge zu der Weitergabe des Mietverhältnisses oder eine Untervermietung vom GS-GF an die Bf. bereits im Jahr 2009 wurden im Prüfungsverfahren nicht vorgelegt.

Mit Herrn ***Name Person B*** (einem fremden Dritten) wurde für die Nutzung eines Arbeitsplatzes und die eingeschränkte Nutzung des Besprechungsraumes (ohne Mitbenützung der Büroausstattung und ohne anteilige Personalkosten) ein Mietpreis von € 500,00/Monat (und zwar unabhängig von dessen Umsatz oder Einkünften) vereinbart.

4. Zur Tz 6 des Betriebsprüfungsberichts „Vermittlungsprovision 2009“

Im Kalenderjahr 2009 wurde eine Honorarnote der ***Name XY-GmbH*** iHv € 26.000,00 zuzüglich 20% USt vom 05.06.2009 als Betriebsausgabe geltend gemacht. Als Leistung auf dieser Honorarnote ist die Vermittlung des Büros in der ***Geschäftsanschrift1*** angeführt. Der vorgelegte Beleg diesbezüglich trägt einen Stempel "Rechnungsdoppel". Die Honorarnote wurde bar bezahlt und über das Verrechnungskonto des Geschäftsführers, Herrn ***Name GS-GF***, eingebucht. Zwischen der ***Name XY-GmbH*** und der Bf. gab es in Ansehung der Liegenschaft ***Geschäftsanschrift1*** – wie dies auch der Geschäftsführer der, Herr ***Name GF der XY-GmbH***, angegeben hat - keine Geschäftsbeziehung. Der Vormieter (die ***Name Vormieter-Gesellschaft***) konnte den Nachmieter aufgrund von Branchenbekanntschaft benennen.

Nach dem Vorbringen der Bf. wurden die Zahlungen des GS-GF auf dessen Verrechnungskonto gebucht.

Eine Weitergabe des Vermittlungsauftrages von der Vormieterin, der ***Name Vormieter-Gesellschaft***, an die ***Name XY-GmbH*** als Vermittlerin einerseits und eine Vermittlung

der ***Name XY-GmbH*** an die Bf. andererseits sind nicht nachgewiesen worden und bestreitet die ***Name XY-GmbH***, diese Leistung an die Bf. erbracht zu haben.

Die Bf. hat vorgebracht, dass das Honorar von € 31.200,00 (=€ 26.000,00 zzgl. 20% USt) die Provision für die Vermittlung des Mietobjektes in der ***Geschäftsanschrift1*** gewesen wäre. Eine Provision habe nach dem Vorbringen der Bf. (Mail der steuerlichen Vertretung vom 28.03.2014) in der Höhe von 6 Monatsmieten zugestanden, wobei eine Monatsmiete € 3.939,34 brutto (= € 3.282,78 netto zzgl. 20% USt) betragen habe. Aus diesem Vorbringen der Bf. hätte sich eine Provision von € 19.696,70 zzgl. 20% USt bzw. € 23.636,04 brutto errechnet. Bei dem Honorar handelt es sich auf Grund der Differenzen zwischen dem Betrag in der Honorarnote und dem Betrag, der sich aus sechs Mieten errechnet, nicht um die Provision für die Vermittlung der Immobilie in der ***Geschäftsanschrift1***.

Dass die Abhebungen des GS-GF von dessen Privatkonto vom 02.06.2009 i.d.H.v. € 32.745,00 und € 14.000,00 dem Grunde nach überhaupt im Zusammenhang mit der Honorarnote vom 05.06.2009 gestanden haben **und** dass diese Beträge oder Teile davon überhaupt an die ***Name XY-GmbH*** bezahlt worden sind, hat die Bf. nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht. Die Abhebungen des GS-GF von dessen Privatkonto vom 02.06.2009 i.d.H.v. € 32.745,00 und € 14.000,00 sind weder mit dem in der Honorarnote vom 05.06.2009 angeführten Betrag (€ 26.000,00 zzgl. 20% USt = € 31.200,00) noch mit einer sich errechnenden Provision in der Höhe von 6 Monatsmieten (€ 19.696,70 zzgl. 20% USt bzw. € 23.636,04 brutto) deckungsgleich beziehungsweise im Einklang zu bringen.

Die Abhebungen standen daher – auch wegen der Betragsdifferenzen - nicht im Zusammenhang mit der beschwerdegegenständlichen Honorarnote einerseits oder/und der Provision in der Höhe von sechs Monatsmieten andererseits.

Die Honorarnote der ***Name XY-GmbH*** in der Höhe von € 26.000,00 zuzüglich 20% USt vom 05.06.2009, auf der als Leistung die Vermittlung des Büros in der ***Geschäftsanschrift1*** angeführt ist, wird seitens des Bundesfinanzgerichts als Scheinrechnung eingestuft.

Zu der verdeckten Ausschüttung gab die Bf. an, dass der vom GS-GF bezahlt Betrag auf dem Verrechnungskonto verbucht wurde und daher eine verdeckte Ausschüttung nicht vorliegt.

5. Zur Tz 7 des Betriebsprüfungsberichts „Vermittlungsprovision 2011“

Im Juli 2011 ist der Bf. eine Rechnung der ***Name HL GmbH*** (***FB-Nr HL GmbH***) vorgelegt worden. Geschäftsführer dieser GmbH war zu dieser Zeit Herr ***Name GF der HL GmbH***, geb. ***TT.MM.JJJ***.

Nach dem Vorbringen der Bf. wäre die Rechnung von einem ***Name Person R*** vorgelegt worden, wobei keine Nachweise vorgelegt worden sind, an welche Person die Zahlung

tatsächlich erfolgt ist. ***Name Person R*** bekleidete in der ***Name HL GmbH*** keine Funktion und wurde von der Bf. auch nicht nachgewiesen, dass ***Name Person R*** oder die Person, an die die Zahlung tatsächlich geleistet worden ist, Dienstnehmer der ***Name HL GmbH*** gewesen ist oder von der ***Name HL GmbH*** bevollmächtigt gewesen ist, für die ***Name HL GmbH*** Zahlungen entgegenzunehmen. Die Vereinnahmung ist auf dem vorgelegten Beleg zwar mit einer Unterschrift bestätigt worden. Wem diese Unterschrift zuzuordnen ist, war jedoch nicht verifizierbar.

Der Geschäftsführer der ***Name HL GmbH*** hat angegeben, mit der Bf. keine Geschäftsbeziehungen unterhalten zu haben. Die gegenständliche Honorarnote betraf die Veräußerung einer Wohnung in der ***Straße und Hausnummer***. Die Käuferin der besagten Wohnung, ***Name Käuferin***, hat die Bf. mit der Vermittlung beauftragt. Die Verkäuferin, die ***Name Verkäuferin***, hat ihrerseits die ***Name Vermittler Verkäuferin*** mit der Vermittlung beauftragt. Eine Beteiligung der Immobilienconsulting ***Name HL GmbH*** an diesem Vermittlungsgeschäft ist daher nicht verifizierbar.

Die belangte Behörde hat diese Honorarnote als Scheinrechnung qualifiziert.

Die Honorarnote ist sohin von einer Person vorgelegt worden, deren Identität nicht überprüft worden ist. Selbst die Person, die die Honorarnote nach dem Vorbringen der Bf. vorgelegt haben soll (***Name Person R***), bekleidet bei der ***Name HL GmbH*** keine Funktion und verfügt diese auch nicht über eine Vertretungsbefugnis oder Geldvollmacht. Zwischen der ***Name HL GmbH*** und der Bf. bestanden – wie dies auch der Geschäftsführer der ***Name HL GmbH*** ausgeführt hat - keine Geschäftsbeziehungen und war die ***Name HL GmbH*** in die Vermittlung der Wohnung in der ***Straße und Hausnummer*** nicht involviert. Eine Leistungserbringung der ***Name HL GmbH*** an die Bf. hat i.Z.m. der Vermittlung der Wohnung in der ***Straße und Hausnummer*** nicht stattgefunden. Die Honorarnote war daher als Scheinrechnung zu qualifizieren.

In Ansehung dieses Sachverhaltes wurde die Bf. durch das Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 11.07.2024 aufgefordert, den Empfänger dieser Zahlung gemäß § 162 BAO zu benennen. Der Beschluss wurde der steuerlichen Vertretung nachweislich am 19.07.2024 zugestellt (übernommen). Die Bf. hat den Beschluss des Bundesfinanzgerichts nicht beantwortet und daher auch keine Empfängernennung gemäß § 162 BAO vorgenommen.

Zu der verdeckten Ausschüttung an den GS-GF verwies die Bf. lediglich pauschal auf das negative Verrechnungskonto des GS-GF bei der Bf.

2. Beweiswürdigung

1. Die Informationen betreffend die ***Bf1***, die ***Name T-GmbH*** und die ***Name A-GmbH*** und der Umstand, dass es sich bei diesen Gesellschaften um verbundene

Unternehmen handelt beziehungsweise gehandelt hat, ergeben sich aus dem Firmenbuch und sind unstrittig.

2. Die seitens der ***Name Marketingunternehmen*** erbrachten Leistungen ergeben sich aus den seitens der Bf. vorgelegten Rechnungen und sind unstrittig. Der Unternehmensgegenstand der ***Name Marketingunternehmen*** ergibt sich aus durch das Bundesfinanzgericht vorgenommenen Internetrecherchen: Der Unternehmensgegenstand der ***Name Marketingunternehmen*** war laut Likedin oder Zoominfo „Advertising & Marketing; Business Services“, der Unternehmensgegenstand der Rechtsnachfolgerin, der ***Name Rechtsnachfolgerin***, ist laut www.wlw.at „Grafik-Design, Werbeagentur und Werbeberatung“. Die seitens der ***Name Marketingunternehmen*** erbrachten Leistungen für Entwicklung eines Corporate Designs werden durch das Bundesfinanzgericht als mit einem Firmenwert vergleichbar angesehen.

3. Die Informationen über den Mietgegenstand, den Mieter und die Höhe der Mieten ergeben sich aus dem vorgelegten Mietvertrag und sind unstrittig. Der Umstand, dass der Hausverwaltung erst 2013 mitgeteilt worden ist, dass die Bf. (anstelle des GS-GF) als Mieterin in das Mietverhältnis betreffend die Immobilie in der ***Geschäftsanschrift1*** eintritt, ergibt sich aus den Betriebsprüfungsunterlagen (Schreiben der ***Name Hausverwaltung*** vom 30.01.2013 und Schreiben der Bf. vom 06.02.2013). Die Höhe der Aufwendungen für angeschafftes Anlagevermögen und die Höhe der Personalkosten der Bf. ergeben sich aus den durch die Bf. an die belangte Behörde übermittelten Unterlagen und sind unstrittig. Die Höhen der seitens der verbundenen Unternehmen an die Bf. tatsächlich bezahlten Mieten und Auslagen-Ersätze (seitens der ***Name T-GmbH*** i.d.H.v. € 300,00/Monat zzgl. USt und seitens der Fa. ***Name A-GmbH*** i.d.H.v. € 700,00/Monat zzgl. USt) ergeben sich aus dem Vorbringen der Bf. und sind diese Höhen der tatsächlich verrechneten Mieten unstrittig. Dass mit ***Name Person B*** (einem fremden Dritten) für die Nutzung eines Arbeitsplatzes und die eingeschränkte Nutzung des Besprechungsraumes (ohne Mitbenützung der Büroausstattung und ohne anteilige Personalkosten) eine Miete von € 500,00/Monat unabhängig von dessen Umsatz oder Einkünften vereinbart worden ist, ergibt sich aus dem Vorbringen der Bf. und ist unstrittig.

4. Dass eine Honorarnote der ***Name XY-GmbH*** i.d.H.v. € 26.000,00 zuzüglich 20% USt vom 05.06.2009 von der Bf. als Betriebsausgabe geltend gemacht worden ist, ergibt sich aus den Betriebsprüfungsunterlagen und ist unstrittig. Dass eine Weitergabe des Vermittlungsauftrages von der Vormieterin, der ***Name Vormieter-Gesellschaft***, an die ***Name XY-GmbH*** Hausverwaltung nicht nachgewiesen worden ist (vorgebracht wurden nur eine Weitergabe des Auftrages an einen unbestimmten Adressatenkreis) ergibt sich aus den Betriebsprüfungsunterlagen. Dass eine Vermittlung der ***Name XY-GmbH*** an die Bf. ist nicht nachgewiesen worden ist, ergibt sich aus den Betriebsprüfungsunterlagen. Dem gegenteiligen Vorbringen der Bf. dahingehend, dass eine solche Vermittlung nachgewiesen

oder glaubhaft gemacht worden wäre, konnte seitens des Bundesfinanzgerichts nicht gefolgt werden. Dass die ***Name XY-GmbH*** bestreitet, eine Leistung an die Bf. erbracht zu haben, ergibt sich aus den Betriebsprüfungsunterlagen. Dass die Vermieterin ihren Angaben zufolge den Nachmieter aufgrund von Branchenbekanntschaft hat benennen können, ergibt sich aus einem Vorbringen der Bf. Dass die angebliche Provision von 6 Monatsmieten (von € 3.939,34 brutto oder € 3.282,78 netto zzgl. 20% USt) von insgesamt € 19.696,70 zzgl. 20% USt bzw. € 23.636,04 brutto der Höhe nach betraglich nicht mit der laut Honorarnote angeblich geleisteten Provision für die Vermittlung des Mietobjektes in der ***Geschäftsanschrift1*** von € 31.200,00 (=€ 26.000,00 zzgl. 20% USt) im Einklang zu bringen ist, ergibt sich aus dem vorgelegten Mietvertrag, der seitens der Bf. vorgelegten Honorarnote und dem Vorbringen der Bf. dass das Honorar für das Mietverhältnis 6 Monatsmieten umfasst habe. Dass die Abhebungen des GS-GF von dessen Privatkonto vom 02.06.2009 i.d.H.v. € 32.745,00 und € 14.000,00 mit der Honorarnote vom 05.06.2009 im Zusammenhang gestanden haben, wurde nicht nachgewiesen. Dem gegenteiligen Vorbringen der Bf., dass eine Nachweisführung oder eine Glaubhaftmachung erfolgt wäre, konnte seitens des Bundesfinanzgerichts nicht gefolgt werden. Dass eine Barzahlung an die ***Name XY-GmbH*** erfolgt ist, wurde nicht nachgewiesen und hat im Gegenteil der Geschäftsführer dieser Gesellschaft angegeben, dass kein Vermittlungsauftrag bestanden hat, was für das Bundesfinanzgericht auch bedeutet, dass keine Zahlung bei dieser Gesellschaft eingegangen ist. Den gegenteiligen Ausführungen der Bf. dahingehend, dass eine Barzahlung glaubhaft gemacht worden wäre, konnte seitens des Bundesfinanzgerichts nicht gefolgt werden. Die Honorarnote der ***Name XY-GmbH*** iHv € 26.000,00 zuzüglich 20% USt vom 05.06.2009 wird seitens des Bundesfinanzgerichts als Scheinrechnung qualifiziert.

Dass Aufwendungen im Zusammenhang mit den Abhebungen vom Privatkonto des GS-GF – wofür auch immer diese Abhebungen durchgeführt worden sind - auf dem Verrechnungskonto des GS-GF bei der Bf. verbucht worden sind, ergibt sich aus dem Vorbringen der Bf.

Da diese beschwerdegegenständliche Honorarnote auch durch das Bundesfinanzgericht als Scheinrechnung qualifiziert wird, lag in der gegenständlichen „Zahlung“ eine verdeckte Ausschüttung an den GS-GF.

5. Dass eine Person, die sich als ***Name Person R*** ausgegeben hat, unter diesem Namen bei der ***Name HL GmbH*** keine Funktion bekleidete, ergibt sich aus dem Firmenbuch und ist unstrittig. Dass ein Angestellten- oder Vollmachtsverhältnis einer Person, die sich als ***Name Person R*** ausgegeben hat, unter diesem Namen bei der ***Name HL GmbH*** nicht bestanden hat beziehungsweise von der Bf. nicht nachgewiesen worden ist, ergibt sich aus den Betriebsprüfungsunterlagen. Dass die Bf. keine Überprüfung der Identität oder des Vollmachtsverhältnisses der Person, die sich als ***Name Person R*** ausgegeben hat, mit der ***Name HL GmbH*** vorgenommen hat, ergibt sich aus dem Vorbringen der Bf., in dem nur darauf Bezug genommen wurde, dass sich ein ***Name Person R*** gegenüber einer

Angestellten (Frau ***Name Angestellte C***) als Angestellter der ***Name HL GmbH*** ausgegeben habe, dass diese Angestellte diesen (vermeintlichen) ***Name Person R*** mit dem Geschäftsführer der ***Name HL GmbH*** gesehen habe und dass die Vereinnahmung des Betrages (€ 2.000,00 zuzüglich 20% USt) mit einer Unterschrift bestätigt worden sei, wobei eingeräumt wurde, dass nicht verifiziert werden kann, wem diese Unterschrift zuzuordnen ist. Dass nicht verifizierbar ist, wer die Zahlung tatsächlich entgegengenommen hat, ergibt sich aus dem Betriebsprüfungsbericht, der fehlenden Identitätsfeststellung seitens der Bf. und einer Unterschrift, die keiner bestimmten Person zuordenbar ist. Dass der Geschäftsführer der ***Name HL GmbH*** angegeben hat, mit der Firma ***Bf1*** keinerlei Geschäftsbeziehungen zu unterhalten, ergibt sich aus den Betriebsprüfungsunterlagen. Dem gegenteiligen Vorbringen der Bf., dahingehend, dass das Vermittlungsgeschäft zu Stande gekommen wäre konnte durch das Bundesfinanzgericht nicht gefolgt werden. Das Vorbringen der Bf., dass der Abschluss eines Vermittlungsgeschäfts seitens der BP nicht in Abrede gestellt worden wäre, ist unzutreffend. Dass die Käuferin der besagten Wohnung, ***Name Käuferin***, die Bf. mit der Vermittlung beauftragt hat und die Verkäuferin, die ***Name Verkäuferin***, ihrerseits der ***Name Vermittler Verkäuferin*** den Vermittlungsauftrag betreffend diese Wohnung erteilt hat, ergibt sich aus den Betriebsprüfungsunterlagen. Dem gegenteiligen Vorbringen der Bf., dass die ***Name HL GmbH*** an diesem Vermittlungsgeschäft beteiligt gewesen wäre, konnte nicht gefolgt werden. Dass die belangte Behörde die Honorarnote als Scheinrechnung qualifiziert hat, ergibt sich aus dem Betriebsprüfungsbericht. Das gegenteilige Vorbringen der Bf., dahingehend, dass das Vermittlungsgeschäft zu Stande gekommen wäre und dass dies seitens der BP nicht in Abrede gestellt worden sei, ist daher auch aus diesem Grund unzutreffend. Die Honorarnote der ***Name HL GmbH*** iHv € 2.000,00 zuzüglich 20% USt vom 01.07.2011 wird seitens des Bundesfinanzgerichts als Scheinrechnung qualifiziert.

Dass die Bf. der Empfängernennung gemäß § 162 BAO nicht nachgekommen ist, ergibt sich aus dem nachweislich an die Bf. übermittelten Beschluss des Bundesfinanzgerichts und der Nichtbeantwortung dieses Beschlusses durch die Bf. Dass die Bf. im Zusammenhang mit der Zahlung dieser Honorarnote lediglich pauschal auf das negative Verrechnungskonto verweist, ergibt sich aus dem Vorbringen der Bf. Da diese beschwerdegegenständliche Honorarnote auch durch das Bundesfinanzgericht als Scheinrechnung qualifiziert wird (nicht nachgewiesene Leistungserbringung, unrichtiger Leistender **und** unrichtiger Leistungsgegenstand, da der Geschäftsführer der der ***Name HL GmbH*** angegeben hat, mit der Firma ***Bf1*** keinerlei Geschäftsbeziehungen zu unterhalten sowie nicht nachgewiesener Zahlungsempfänger), lag in der gegenständlichen „Zahlung“ eine verdeckte Ausschüttung an den GS-GF.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)

Rechtsgrundlagen:

Das Bundesfinanzgericht hat - wie auch das Finanzamt - die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (§ 115 BAO in Verbindung mit § 2a BAO).

Eine in der Begründung einer BVE getroffene Feststellung des Finanzamtes wirkt wie ein Vorhalt und es obliegt dem Abgabepflichtigen, die vom Finanzamt in der Begründung der BVE getroffene Feststellung zu widerlegen bzw. zumindest deren Unrichtigkeit zu behaupten (vgl. VwGH 8.10.1985, 83/14/0237 etc.).

Mit BGBl. I Nr. 136/2017 wurde in Umsetzung der bisherigen Judikatur gesetzlich verankert, dass die Ermittlungspflicht durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt wird.

Nach den Gesetzesmaterialien (ErläutRV 1660 BlgNR 25. GP 24) trifft dies etwa dann zu, wenn durch faktische Gegebenheiten oder rechtliche Schranken die amtswegige Ermittlung des Sachverhaltes eingeschränkt oder verhindert ist. Dies gilt z.B., wenn nach der Lage des Falles nur der Abgabepflichtige Angaben zum Sachverhalt machen kann oder wenn der Abgabepflichtige Unübliches oder Außergewöhnliches behauptet.

Durch das Wort "beispielsweise" sollte klargestellt werden, dass nicht nur bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht. In Fällen der erhöhten Mitwirkungspflicht liegt es etwa am Abgabepflichtigen, bereits während der Geschäftstätigkeit dafür Vorsorge zu treffen, dass für das Abgabeverfahren erforderliche Urkunden und Dokumente verfügbar sind sowie alle relevanten Sachverhaltselemente so zu dokumentieren, dass sie für die Abgabenbehörde nachvollziehbar sind.

Schon bisher wies Ritz zu Recht darauf hin (Ritz, BAO⁵, § 115 Tz 13), dass den Bf. auch dann eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (vgl. VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105), die nur er aufklären kann, oder wenn seine Behauptungen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 7.6.2001, 95/15/0049; 30.9.2004, 2004/16/0061).

Gemäß § 23 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist für die Abgabenerhebung das verdeckte Rechtsgeschäft maßgebend.

Zudem ist gemäß § 21 BAO für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Gemäß § 25 Abs. 1 BAO sind Angehörige im Sinn der Abgabenvorschriften

1. der Ehegatte;
2. die Verwandten in gerader Linie und die Verwandten zweiten, dritten und vierten Grades in der Seitenlinie;
3. die Verschwägerten in gerader Linie und die Verschwägerten zweiten Grades in der Seitenlinie;
4. die Wahl-(Pflege-)Eltern und die Wahl-(Pflege-)Kinder;
5. Personen, die miteinander in Lebensgemeinschaft leben, sowie Kinder und Enkel einer dieser Personen im Verhältnis zur anderen Person;
6. der eingetragene Partner.

Nach § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit durch Unterlagen zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2021, § 4 Rz 279).

Gemäß § 162 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Soweit nicht Einwendungen erhoben wurden, liefert dabei eine von der Abgabenbehörde ordnungsgemäß aufgenommene Niederschrift Beweis über den Gegenstand und den Verlauf der betreffenden Amtshandlung (§§ 87 und 88 BAO).

Nach der ständigen Judikatur des VwGH zu § 167 Abs. 2 BAO 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. Daran hat sich durch die Verwaltungsgerichtsbarkeitsreform nichts geändert (vgl. VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0015 unter Hinweis auf VwGH 30.5.2017, Ra 2016/16/0087; 31.5.2017, Ro 2014/13/0025 und Ro 2014/13/0044).

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gegenstand der Schätzung sind Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hiervon, nicht jedoch die Abgabenhöhe.

Die Verpflichtung zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen.

Die Schätzung ist ein Akt tatsächlicher Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen. Sie ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, mit Hilfe dessen der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird und stellt somit keine Ermessensübung dar. Der Schätzungsvorgang ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (VwGH 18.12.1997, Zl. 96/16/0143).

Ziel der Schätzung ist es, für den Fall, dass andere Mittel (Ermittlungs-, Beweis- und Erkenntnisverfahren) nicht mehr greifen, den rechtswirksamen Sachverhalt anhand von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen und Wahrscheinlichkeitsschlüssen sowie durch begründetes Einbeziehen und Ausschließen von Möglichkeiten, die sachverhaltsbezogen den tatsächlichen Gegebenheiten und Ergebnissen näher oder ferner liegen, so genau wie möglich zu ermitteln.

Die Schätzungsbefugnis erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe nach auch auf den Sachverhalt dem Grunde nach (VwGH 10.11.1995, Zl. 92/17/0177).

Bei der Schätzung ist die zusammenfassende Gesamtschau der Dinge bzw. sind die abgabenrechtlich relevanten Wirtschaftsvorgänge von Bedeutung. Die Annahme des Schätzungsgrundes muss zutreffend und berechtigt sein, die Gedanken und Folgerungen schlüssig begründet und rational nachvollziehbar.

Durch die Schätzung wird es der Steuerbehörde ermöglicht, tatsächliche Verhältnisse gleich zu beurteilen, unabhängig davon, ob sie offengelegt wurden oder nicht.

Besteht also Grund zur Annahme des Vorhandenseins einer Steuerquelle oder ist die nicht vollständige Offenlegung zu vermuten, ist die Behörde zur schätzungsweisen Feststellung der Bemessungsgrundlage verpflichtet, um Art und Größe des tatsächlichen Sachverhalts festzustellen.

Ist eine Schätzung dem Grundsatz nach zulässig, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (VwGH 24.2.1998, Zl. 95/13/0083).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127; 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (z.B. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119-0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005).

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 279 BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 7 Abs. 1 und 2 Körperschaftsteuergesetz 1988 (KStG 1988) ist der Körperschaftsteuer das Einkommen zu Grunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. 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. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Gemäß § 22 Abs. 3 KStG 1988 ist zusätzlich zur Körperschaftsteuer gemäß Abs. 1 und 2 ein Zuschlag in Höhe von 25% von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet.

Gemäß § 4 Abs. 4 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Es ist in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, ob die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen tatsächlich ganz oder teilweise erbracht worden sind (s VwGH 30.9.15, 2013/15/0302).

Gemäß § 8 Abs. 3 EStG 1988 sind die Anschaffungskosten eines Firmenwertes bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und bei Gewerbebetrieben gleichmäßig verteilt auf fünfzehn Jahre abzusetzen.

Schuldner der Kapitalertragsteuer ist gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. ...

Nach § 95 Abs. 3 EStG 1988 ist die Kapitalertragsteuer von den im § 95 Abs. 2 EStG angeführten Abzugsverpflichteten einzubehalten.

Dem Empfänger der Kapitalerträge ist gemäß § 95 Abs. 4 EStG 1988 die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn

1. der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs. 1 nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre oder
2. der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Zu den Bezügen nach § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung gehören auch verdeckte Ausschüttungen (VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/0046). Die dem VwGH-Erkenntnis zu Grunde liegenden Bezüge finden sich für den Beschwerdezeitraum nunmehr in § 27 Abs. 2 EStG 1988.

Verzichtet eine Kapitalgesellschaft causa societatis zu Gunsten eines Gesellschafters auf eine ihm gegenüber bestehende Forderung, so liegt im Zeitpunkt des (allenfalls schlüssigen) Verzichts eine verdeckte Ausschüttung vor (vgl. VwGH 20.01.2010, 2007/13/0009, unter Hinweis auf VwGH 26.04.2006, 2004/14/0066, und VwGH 24.09.2008, 2008/15/0110).

Bei Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung sind (auch) die Voraussetzungen des § 95 Abs. 5 EStG 1988 (nunmehr Abs. 4) für die direkte Inanspruchnahme des Steuerschuldners

(Empfänger der Kapitalerträge) für die Kapitalertragsteuer gegeben (vgl. VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/0046).

Auch der Verzicht auf eine Forderung gegenüber dem Gesellschafter stellt eine verdeckte Ausschüttung dar (VwGH 16.5.2007, 2005/14/0005); allerdings nur in Höhe des werthaltigen Teils der Forderung (BFG 18.10.2017, RV/2101564/2016) [Marschner in Jakom EStG, 16. Aufl. (2023), § 27, Rz. 47f.].

Gemäß § 1 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) unterliegen Umsätze aus Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

Gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 schuldet ein Unternehmer, der in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen hat, diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtet.

Gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 schuldet ein Unternehmer, der in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag.

Nach § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen: Die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

A) Ad Mieten:

Wie von Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, § 2 Tz 158 ff, zutreffend zusammengefasst, sind Verträge zwischen nahen Angehörigen in besonderem Maße zu prüfen. Hintergrund ist das Fehlen des zwischen fremden Vertragspartnern üblicherweise bestehenden Interessensgegensatzes, der aus dem Bestreben der jeweiligen Vorteilsmaximierung resultiert (vgl. VwGH 27.4.2000, 96/15/0185), und der dazu führt, dass steuerliche Folgen abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten herbeigeführt werden (vgl. VwGH 18.10.1995, 95/13/0176).

Die zu diesem Themenkomplex entwickelte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs wird in Folge kurz als "Angehörigenjudikatur" bezeichnet (vgl. VwGH 26.7.2006, 2001/14/0122). Durch Absprache zwischen nahen Angehörigen würde sich bei entsprechender Gestaltung das zufließende Einkommen leichter „splitten“ lassen, als dies bei Vereinbarungen mit völlig Fremden möglich wäre. Dadurch könnte man im Familienkreis beträchtliche Steuervorteile erzielen (Jakom EStG¹⁶ § 2 Tz 99).

Nahe Angehörige sind neben den in § 25 BAO aufgezählten Personen insbesondere auch Stiefkinder (vgl. VwGH 29.1.1991, 89/14/0088), Pflegekinder, Schwiegereltern (vgl. VwGH 25.10.1994, 94/14/0067), Schwager (vgl. VwGH 20.11.1990, 89/14/0090) sowie Verlobte (vgl. VwGH 16.11.1993, 90/14/0179) und unter Umständen auch geschiedene Ehegatten (vgl. VwGH 24.3.1981, 2857/80). **Diese Rechtsprechung gilt** nicht nur für Beziehungen zwischen natürlichen Personen, sondern **auch** für solche **zwischen Kapitalgesellschaften, ihren Gesellschaftern** (vgl. VwGH 17.12.2014, 2010/13/0115) **und Geschäftsführern** (vgl. VwGH 26.4.2012, 2008/15/0315) **sowie zwischen Gesellschaften, die von der gleichen Person vertreten oder wirtschaftlich dominiert werden** (vgl. VwGH 24.10.2013, 2012/15/0019).

Damit solche Vertragsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen als erwiesen anerkannt werden können, müssen eindeutige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zulassen, wobei entsprechende Zweifel an der steuerlichen Tragfähigkeit regelmäßig zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen (vgl. VwGH 7.12.1988, 88/13/0099). Verträge (Verpflichtungsgeschäfte) zwischen nahen Angehörigen werden daher - selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit (vgl. VwGH 26.1.1999, 98/14/0095) - für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie kumulativ

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

Ein Fremdvergleich hat zur Voraussetzung, dass die erbrachten und honorierten Leistungen im Einzelnen konkret und detailliert erfasst und dargestellt werden. Die Leistungsbeschreibung muss in einem solchen Maße konkret sein, dass die Einschätzung des genauen Marktwerts der Leistung möglich ist und in der Folge die Feststellung getroffen werden kann, ob auch ein fremder Dritter jene Gegenleistung zu erbringen bereit gewesen wäre, welche tatsächlich geleistet wurde.

Einer besonders exakten Leistungsbeschreibung bedarf es nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (vgl. VwGH vom 19.4.2018, Ra 2017/15/0041 unter Hinweis auf VwGH 28.1.2003, 99/14/0100; 15.9.2016, 2013/15/0274, mit weiteren Nachweisen) insbesondere dann, wenn der Vertragsgegenstand in der Erbringung schwer fassbarer Leistungen besteht (z.B. "Bemühungen", Beratungen, Kontaktvermittlung, Know-how-Überlassung, Konzept-Erstellung, Machbarkeitsstudien, Adaptierung von Einreichunterlagen, Projektentwicklungen etc.).

Diese vertraglichen Vereinbarungen müssen in der Folge auch nach denselben Kriterien (Publizität, Fremdvergleich und eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt)

tatsächlich erfüllt und umgesetzt werden (vgl. VwGH 11.5.2005, 2001/13/0209; Erfüllungsgeschäft).

Die Rechtsprechung über die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen beruht auf der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (vgl. VwGH 10.5.1988, 87/14/0084) und wirkt sich vor allem im Bereich der Beweiswürdigung aus (vgl. VwGH 6.10.1992, 89/14/0078; 24.9.2003, 97/13/0232). Sie dient der Objektivierung von behaupteten Leistungsbeziehungen, bei denen ansonsten übliche Interessensgegensätze in den Hintergrund treten können. **Diese Beweiswürdigungsregeln gelten nicht nur für die Ertragsteuern, sondern auch für die Umsatzsteuer** (VwGH 24.9.2014, 2011/15/0135).

Das gänzliche Fehlen einer Leistungsvereinbarung spricht bei dieser Betrachtung gegen eine Anerkennung. Liegt zwar keine schriftliche, wohl aber eine mündliche Vereinbarung vor, so müssen jedenfalls zumindest die wesentlichen Vertragsbestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sein (VwGH 29.2.2022, Ro 2021/15/0026).

Bei der *****Bf1*****, der *****Name T-GmbH***** und der *****Name A-GmbH***** handelt es auf Grund dessen, dass diese Unternehmen von derselben Person, nämlich *****Name GS-GF*****, als Geschäftsführer vertreten worden sind **und** weil diese Gesellschaften von dem Gesellschafter-Geschäftsführer zusätzlich auch wirtschaftlich dominiert worden sind, um verbundene Unternehmen. Auf Verträge zwischen diesen Unternehmen untereinander sowie auf solche zwischen zumindest einer dieser Gesellschaften und *****Name GS-GF***** ist daher die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes betreffend „nahe Angehörige“ anzuwenden.

Die Bf. hat monatlich die gesamte Miete für die Immobilie, *****Geschäftsanschrift1*****, einerseits sowie die Aufwendungen für die Büroausstattung und das Personal getragen. An dieser Adresse hatten auch die *****Name T-GmbH***** und die *****Name A-GmbH***** ihre Geschäftsanschrift. Für die Benützung der Immobilie in der *****Geschäftsanschrift1*****, für die Mitbenützung der Büroausstattung und die Inanspruchnahme des Personals der Bf. durch die *****Name T-GmbH***** und die *****Name A-GmbH***** gibt es keinerlei schriftliche Verträge. Der Inhalt des Mietverhältnisses ist unklar, ist nach außen hin nicht ausreichend in Erscheinung getreten (gegenüber der Hausverwaltung ist in Ansehung der Mietverträge der Eintritt der Bf. in das Mietverhältnis erst 2013 kommuniziert worden) und ein fremder (Unter-)Vermieter hätte eine Untervermietung oder Vermietung in Abhängigkeit von einem „tatsächlich entstandenen Aufwand“ nicht vereinbart, womit die Verträge nicht fremdüblich waren. Die Verträge zwischen der Bf. und den anderen verbundenen Unternehmen waren daher unter Zugrundelegung der „Angehörigenjudikatur“ steuerlich nicht anzuerkennen. Seitens des Bundesfinanzgerichts waren daher die Höhen der fremdüblichen Mieten im Schätzungsweg zu ermitteln.

Nach einer seitens der belangten Behörde durchgeführten Berechnung betrugen die Gesamtaufwendungen der Bf. für Miete, Betriebskosten, Anlagevermögen und Personalkosten in den beschwerdegegenständlichen Jahren abgerundet € 12.500,00 pro Monat.

Die von der Bf. an die ***Name T-GmbH*** und die ***Name A-GmbH*** unter Verweis darauf, dass diese Gesellschaften noch keine Tätigkeiten entfaltet beziehungsweise noch keine Umsätze erwirtschaftet hätten, anteilig weiterverrechneten Mieten i.d.H.v. insgesamt € 1.000,00 pro Monat zzgl. USt sind – wie oben dargelegt – ihrer Höhe nach nicht fremdüblich, weil von einem (Unter-)Vermieter mit einem fremden Dritten Mietverträge abgeschlossen worden wären, die unabhängig vom Beginn der Tätigkeit oder/und einem bestimmten Umsatz Mieten in einer bestimmten Höhe festgelegt hätten.

So wurde auch mit ***Name Person B*** (einem fremden Dritten) ein Mietvertrag abgeschlossen, in dem für die Nutzung eines **Arbeitsplatzes** und die eingeschränkte Nutzung des Besprechungsraumes (und sohin ohne Mitbenützung der Büroausstattung und ohne anteilige Personalkosten) eine Miete von € 500,00 pro Monat unabhängig von dessen Umsatz oder Einkünften vereinbart worden ist.

Ein fremder (Unter-)Vermieter hätte bei einer (Unter-)Vermietung an einen fremden Dritten, der auch die Büroausstattung mitbenützt und der auch das Personal der Bf. in Anspruch nimmt, eine höhere Miete für die Untervermietung der Büroräumlichkeiten einerseits und eine Kostenbeteiligung an den Kosten der Büroausstattung und den Personalkosten andererseits vereinbart. Ein fremder (Unter-)Vermieter hätte bei der (Unter-)Vermietung an fremde Dritte sogar danach getrachtet, aus dieser Vermietung zuzüglich Verwendung der Büroausstattung und Inanspruchnahme des Personals des (Unter-)Vermieters im besten Fall einen noch höheren Deckungsbeitrag zu erzielen das heißt, zumindest mehr als (hier) ein Drittel der Gesamtkosten von seinen (Unter-)Mieter zu erhalten, da der (Unter-)Vermieter seinerseits dem Eigentümer oder Mieter gegenüber zum Beispiel auch aus dem Mietvertrag für Schäden an dem Mietobjekt verantwortlich oder mit der Anschaffung der Büroausstattung oder der Personaleinstellung belastet ist.

Die belangte Behörde hat eine angemessene, anteilige Miete im Schätzungsweg dadurch ermittelt, dass sie die monatlichen Gesamtkosten für Miete, Betriebskosten, Büroausstattung und Personal von (abgerundet) € 12.500,00 auf die oben angeführten drei verbundenen Unternehmen zu gleichen Teilen aufgeteilt hat und hat der ***Name T-GmbH*** und der ***Name A-GmbH*** je ein Drittel der Gesamtkosten in der Höhe von (wieder abgerundet) € 4.000,00 zugerechnet. Diese Berechnung wurde der Bf. zur Wahrung des rechtlichen Gehörs übermittelt und ist die Bf. dieser Ermittlung nicht entgegengetreten.

Das Bundesfinanzgericht legt daher diese Berechnung der Gesamtkosten seiner Schätzung der monatlich von der ***Name T-GmbH*** und der ***Name A-GmbH*** an die Bf. zu zahlenden fremdüblichen Mieten zu Grunde. Gegenständlich wurden die von der ***Name T-

GmbH*** und der ***Name A-GmbH*** an die Bf. zu zahlenden, fremdüblichen Mieten im Schätzungsweg mit je € 4.000,00 pro Monat ermittelt. Die Betriebseinnahmen der Bf. waren daher im Schätzungsweg auf einen Betrag von € 4.000,00 pro Monat und Gesellschaft zu erhöhen. Daraus errechnet sich, anstelle der bisher im Schätzungsweg durch die belangte Behörde festgesetzten Betriebseinnahmen durch Mieten von € 16.000,00 für 2009, von € 24.000,00 für 2010 und von € 24.000,00 für 2011 nunmehr Mieten von € 60.000,00 für 2009, von € 96.000,00 für 2010 und von € 96.000,00 für 2011.

Aus der im Schätzungsweg erfolgten Erhöhung der Mieterlöse ergibt sich eine USt Mehrbelastung von € 8.800,00 für 2009, von € 14.400,00 für 2010 und von € 14.400,00 für 2011.

Der Beschwerde der Bf. war daher in Ansehung dieses Beschwerdepunktes nicht Folge zu geben und der angefochtene Bescheid zum Nachteil der Bf. abzuändern.

B) Ad Corporate Design:

Die Bf. hat im Jahr 2009 für Leistungen im Zusammenhang mit dem In-Gang-Setzen beziehungsweise der Etablierung ihres Betriebes an die ***Name Marketingunternehmen*** einen Betrag von € 33.000,00 geleistet. Unternehmensgegenstand der ***Name Marketingunternehmen*** war laut Likedin oder Zoominfo „Advertising & Marketing; Business Services“.

Die ***Name Marketingunternehmen*** hat laut der von ihr gelegten Rechnung vom 03.04.2009 an die Bf. insbesondere die folgenden Leistungen erbracht:

Herstellung eines Imagefolders	500 Stk.	€	3.950,00
Herstellung einer Akquisemappe	500 Stk.	€	3.675,00
Herstellung einer Image DVD	500 Stk.	€	13.975,00
Kommunikationswerbemittel	div	€	1.687,50
Screendesign		€	2.400,00
Presseaussendung Auftaktveranstaltung		€	1.250,00
Büroschilder	2 Stk.	€	200,00
Summe		€	27.137,50

Gegenstand der Leistung der ***Name Marketingunternehmen***, eines Unternehmens, das im Bereich „Advertising & Marketing; Business Services“ tätig war, war das Entwerfen eines

Corporate Designs für die Bf. und die Anfertigung von diversesten, dieses Corporate Design vermittelnden Werbematerials. Gegenstand dieser Leistung war sohin die Schaffung eines Corporate Designs, eines Firmenwertes, und nicht die Durchführung von einzelnen Lieferungen - zum Beispiel von 500 DVDs. Die oben angeführten Leistungen sind daher als Teilleistungen einer Gesamtleistung „Corporate Design“ anzusehen, die ihrerseits mit einem Firmenwert vergleichbar ist. Als Firmenwert sind diese Aufwendungen gemäß § 8 Abs. 3 EStG 1988 über einen Zeitraum von 15 Jahren abzuschreiben.

Die Beschwerde der Bf. war daher in diesem Beschwerdepunkt als unbegründet abzuweisen.

C) Ad Honorarnote aus 2009:

Die Bf. hat eine Honorarnote der ***Name XY-GmbH*** i.d.H.v. € 26.000,00 zuzüglich 20% USt vom 05.06.2009 als Betriebsausgabe geltend gemacht, wobei eine Weitergabe des Vermittlungsauftrages von der Vormieterin, der ***Name Vermieter-Gesellschaft***, an die ***Name XY-GmbH*** als Vermittlerin einerseits und eine Vermittlung der ***Name XY-GmbH*** an die Bf. andererseits nicht nachgewiesen worden ist. Die ***Name XY-GmbH*** hat im Gegenteil bestritten, eine Leistung an die Bf. erbracht und Zahlungen von der Bf. erhalten zu haben.

Eine vorgebrachte Weitergabe eines Vermittlungsauftrages von der Vormieterin, der ***Name Vermieter-Gesellschaft***, an die ***Name XY-GmbH*** ist nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichts auch deswegen nicht erfolgt, weil die Vormieterin ihren Angaben zufolge den Nachmieter aufgrund von Branchenbekanntschaft hat benennen können.

Die auf der Honorarnote ausgewiesenen Beträge sind darüber hinaus ihrer Höhe nach weder mit den vorgebrachten Abhebungen des GS-GF von dessen Privatkonto noch mit der vorgebrachten Provision in der Höhe von 6 Monatsmieten im Einklang zu bringen.

Angesichts des Sachverhaltes kann der belangten Behörde nicht erfolgreich entgegengetreten werden, wenn diese die Honorarnote als Scheinrechnung qualifiziert und die Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben zugelassen hat.

Ein Vorsteuerabzug steht nur zu, wenn der andere Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt (vgl. Ruppe/Achatz, UStG5, § 12 Tz 36). Vorausgesetzt wird eine entgeltliche, das heißt auf das Zustandekommen eines Leistungsaustausches gerichtete Leistung. Fehlt es an einem Leistungserbringer oder einer Leistung, so kann eine Vorsteuer auch dann nicht abgezogen werden, wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt und der Aussteller die Steuer gem. § 11 Abs. 14 schuldet oder bezahlt hat (VwGH 28.10.2009, 2007/15/0159). **Ein Vorsteuerabzug aus einem Scheingeschäft ist unzulässig** (vgl. VwGH 22.03.2006, 2002/13/0116; 04.06.2008, 2005/13/0129; 08.07.2009, 2006/15/0264 zur Zwischenschaltung von "Nichtleistungsfirmen") und zwar auch dann, wenn die in der Rechnung

über das Scheingeschäft ausgewiesene Umsatzsteuer tatsächlich abgeführt wurde (VwGH 27.02.2002, 98/13/0053; 27.03.2002, 96/13/0148).

In diesem Sinne hat auch der VwGH erst jüngst im Erkenntnis vom 29.03.2023, Ra 2020/13/0050, ausgeführt, dass für den Fall, dass die in den Rechnungen der beauftragten GmbHs ausgewiesenen Leistungen nicht von diesen erbracht worden seien, es sich also lediglich um fingierte Rechnungen handle, die geltend gemachten Vorsteuern nicht anerkannt werden könnten. Seien die verrechneten Leistungen also nicht bewirkt worden, bestehe kein Recht auf Vorsteuerabzug, wobei es auf eine Gut- oder Bösgläubigkeit des Steuerpflichtigen, der den Vorsteuerabzug vornehmen möchte, nicht ankomme.

Da die gegenständliche Honorarnote aus dem Jahr 2009 als Scheinrechnung zu qualifizieren war, stand auch ein Abzug der in dieser Honorarnote ausgewiesenen Vorsteuer nicht zu.

Die Beschwerde der Bf. war daher in diesem Beschwerdepunkt als unbegründet abzuweisen.

D) Ad Honorarnote aus 2011:

Zu der im Juli 2011 vorgelegten Honorarnote der ***Name HL GmbH*** ist festzuhalten, dass betreffend die Person, vor der angeblich diese Rechnung vorgelegt worden ist, keinerlei Nachweise vorgelegt worden sind.

Es ist daher überhaupt nicht nachgewiesen worden, ob die Person, die diese Rechnung vorgelegt hat, tatsächlich ***Name Person R*** gewesen ist. Auch ist nicht verifizierbar, wem die Unterschrift, mit der die Entgegennahme des Betrages bestätigt worden ist, zuzuordnen wäre. Irgendwelche Überprüfungshandlungen zu der Identität der einschreitenden Person oder zu einer bestehenden Vertretungsbefugnis oder einem bestehenden Vollmachtsverhältnis der für die ***Name HL GmbH*** angeblich einschreitenden Person sind seitens der Bf. nicht vorgenommen worden.

Selbst, wenn es sich bei dieser Person tatsächlich um ***Name Person R*** gehandelt haben sollte, ist festzuhalten, dass diese Person in der ***Name HL GmbH*** keine Funktion ausgeübt hat und bei dieser Gesellschaft auch nicht beschäftigt war.

Darüber hinaus hat der Geschäftsführer der ***Name HL GmbH*** angegeben, mit der Bf. keine Geschäftsbeziehungen unterhalten zu haben. Auch hat die Käuferin der besagten Wohnung, ***Name Käuferin***, die Bf. mit der Vermittlung beauftragt. Die Verkäuferin, die ***Name Verkäuferin***, hat ihrerseits die ***Name Vermittler Verkäuferin*** mit der Vermittlung beauftragt. Eine Beteiligung der ***Name HL GmbH*** an diesem Vermittlungsgeschäft ist daher nicht verifizierbar.

Es kann in Ansehung der beschwerdegegenständlichen Honorarnote der belangten Behörde nicht mit Aussicht auf Erfolg entgegengetreten werden, wenn diese die vorgelegte

Honorarnote als Scheinrechnung qualifiziert und die Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben zugelassen hat.

Da in Ansehung des gegenständlichen Sachverhaltes der Empfänger der Zahlung nicht klar war und eine Empfängernennung gemäß § 162 BAO im finanzbehördlichen Verfahren nicht durchgeführt worden war, wurde die Bf. durch das Bundesfinanzgericht aufgefordert, dem Empfänger der Zahlung gemäß § 162 BAO zu benennen.

Der Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 11.07.2024 ist bis zur Erlassung des gegenständlichen Erkenntnisses nicht beantwortet worden und wurde daher eine Empfängernennung nicht durchgeführt. Es war daher dem in der Honorarnote ausgewiesenen Betrag auch aus diesem Grund die Abziehbarkeit als Betriebsausgabe zu versagen und darüber hinaus eine Zusatzsteuer gemäß § 22 Abs. 3 KStG vorzuschreiben.

Da es sich auch bei dieser Honorarnote um eine Scheinrechnung gehandelt hat, ist festzuhalten, dass ein Vorsteuerabzug nur zusteht, wenn der andere Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt (vgl. Ruppe/Achatz, UStG5, § 12 Tz 36). Vorausgesetzt wird eine entgeltliche, das heißt auf das Zustandekommen eines Leistungsaustausches gerichtete Leistung. Fehlt es an einem Leistungserbringer oder einer Leistung, so kann eine Vorsteuer auch dann nicht abgezogen werden, wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt und der Aussteller die Steuer gem. § 11 Abs. 14 schuldet oder bezahlt hat (VwGH 28.10.2009, 2007/15/0159). **Ein Vorsteuerabzug aus einem Scheingeschäft ist unzulässig** (vgl. VwGH 22.03.2006, 2002/13/0116; 04.06.2008, 2005/13/0129; 08.07.2009, 2006/15/0264 zur Zwischenschaltung von "Nichtleistungsfirmen") und zwar auch dann, wenn die in der Rechnung über das Scheingeschäft ausgewiesene Umsatzsteuer tatsächlich abgeführt wurde (VwGH 27.02.2002, 98/13/0053; 27.03.2002, 96/13/0148).

In diesem Sinne hat auch der VwGH erst jüngst im Erkenntnis vom 29.03.2023, Ra 2020/13/0050, ausgeführt, dass für den Fall, dass die in den Rechnungen der beauftragten GmbHs ausgewiesenen Leistungen nicht von diesen erbracht worden seien, es sich also lediglich um fingierte Rechnungen handle, die geltend gemachten Vorsteuern nicht anerkannt werden könnten. Seien die verrechneten Leistungen also nicht bewirkt worden, bestehe kein Recht auf Vorsteuerabzug, wobei es auf eine Gut- oder Bösgläubigkeit des Steuerpflichtigen, der den Vorsteuerabzug vornehmen möchte, nicht ankomme.

Da die gegenständliche Honorarnote aus dem Jahr 2011 als Scheinrechnung zu qualifizieren war, stand auch ein Abzug der in dieser Honorarnote ausgewiesenen Vorsteuer nicht zu.

In Ansehung dieses Beschwerdepunktes war daher die Beschwerde der Bf. als unbegründet abzuweisen und der angefochtene Bescheid zum Nachteil der Bf. dahingehend abzuändern, dass der Bf. die Zusatzsteuer gemäß § 22 Abs. 3 KStG vorzuschreiben war.

E) Ad KEST; verdeckte Ausschüttung:**Honorarnote aus 2009**

Die Bf. hat die Zahlung einer Honorarnote der ***Name XY-GmbH*** i.d.H.v. € 26.000,00 zuzüglich 20% USt vom 05.06.2009 als Betriebsausgabe geltend gemacht, wobei eine Weitergabe des Vermittlungsauftrages von der Vermieterin, der ***Name Vermieter-Gesellschaft***, an die ***Name XY-GmbH*** als Vermittlerin einerseits und eine Vermittlung der ***Name XY-GmbH*** an die Bf. andererseits nicht nachgewiesen worden ist. Die ***Name XY-GmbH*** hat im Gegenteil bestritten, eine Leistung an die Bf. erbracht und entsprechende Beträge von der Bf. erhalten zu haben.

Da auch die Abhebungen des GS-GF von dessen Privatkonto am 02.06.2009 i.d.H.v. € 32.745,00 und € 14.000,00 weder mit dem in der Honorarnote vom 05.06.2009 angeführten Betrag (€ 26.000,00 zzgl. 20% USt = € 31.200,00) noch mit einer sich errechnenden Provision in der Höhe von 6 Monatsmieten (€ 19.696,70 zzgl. 20% USt bzw. € 23.636,04 brutto) im Einklang zu bringen waren, wird die beschwerdegegenständliche Honorarnote (auch) durch das Bundesfinanzgericht als Scheinrechnung qualifiziert.

Die Beträge, die der GS-GF von seinem Privatkonto behoben und mit denen dieser Zahlungen für die Bf.– aus welchem Rechtsgrund auch immer diese Zahlungen erfolgt sind, da die Honorarnote aus 2009 als Scheinrechnung zu qualifizieren war - getätigt hat, waren, da diese Beträge auf dem Verrechnungskonto des GS-GF bei der Bf. verbucht worden sind, als eine steuerneutrale (verdeckte) Einlage des GS-GF in die Bf. zu qualifizieren.

Da die Bf. die Zahlung einer Scheinrechnung steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht hat, war diese Betriebsausgabe nicht anzuerkennen und wird der tatsächlich abgeflossene Geldbetrag durch das Bundesfinanzgericht als verdeckte Ausschüttung an den GS-GF qualifiziert.

Die Beschwerde gegen den KEST-Haftungsbescheid für 2009 war daher als unbegründet abzuweisen.

Honorarnote aus 2011

Die Bf. hat die Zahlung einer Honorarnote der ***Name HL GmbH*** i.d.H.v. € 2.000,00 zuzüglich 20% USt vom 01.07.2011 als Betriebsausgabe geltend gemacht.

Zu dieser Honorarnote ist auch an dieser Stelle wiederum festzuhalten, dass überhaupt nicht nachgewiesen worden ist, ob die Person, die diese Rechnung vorgelegt hat, tatsächlich ***Name Person R*** gewesen ist. Irgendwelche Überprüfungshandlungen zu der Identität der einschreitenden Person oder zu einer bestehenden Vertretungsbefugnis oder einem bestehenden Vollmachtsverhältnis der einschreitenden Person für die ***Name HL GmbH***

sind seitens der Bf. nicht vorgenommen worden. Der Erhalt der Zahlung ist zwar mit einer Unterschrift bestätigt worden, es konnte aber nicht erhoben werden, wem die Unterschrift, mit der die Entgegennahme des Betrages bestätigt worden ist, zuzuordnen war. Selbst, wenn es sich bei dieser Person tatsächlich um ***Name Person R*** gehandelt haben sollte, ist festzuhalten, dass diese Person in der ***Name HL GmbH*** keine Funktion ausgeübt hat und auch nicht beschäftigt war.

Darüber hinaus hat der Geschäftsführer der ***Name HL GmbH*** angegeben, mit der Bf. keine Geschäftsbeziehungen unterhalten zu haben. Auch hat die Käuferin der besagten Wohnung, ***Name Käuferin***, die Bf. mit der Vermittlung beauftragt. Die Verkäuferin, die ***Name Verkäuferin***, hat ihrerseits die ***Name Vermittler Verkäuferin*** mit der Vermittlung beauftragt. Eine Beteiligung der Immobilienconsulting ***Name HL GmbH*** an diesem Vermittlungsgeschäft ist daher nicht verifizierbar. Die beschwerdegegenständliche Honorarnote wird daher (auch) durch das Bundesfinanzgericht als Scheinrechnung qualifiziert.

Da die Bf. die Zahlung einer Scheinrechnung steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht hat, war diese Betriebsausgabe nicht anzuerkennen und wird der tatsächlich abgeflossene Geldbetrag als verdeckte Ausschüttung an den GS-GF qualifiziert.

Die Beschwerde gegen den KEST-Haftungsbescheid für 2011 war daher als unbegründet abzuweisen.

F) Ad Anregung auf Vernehmung eines Zeugen:

Der Anregung des Geschäftsführers ***Name GS-GF*** auf Befragung des Herrn ***Name Person R*** zum Sachverhalt ist das Bundesfinanzgericht nicht nachgekommen, weil in dieser Anregung kein Beweisantrag zu ersehen war.

Ein Beweisantrag erfordert bei einem Zeugen, dass der Antragsteller den Zeugen stellig macht beziehungsweise eine ladungsfähige Adresse des Zeugen und das Beweisthema, zu dem der Zeuge vernommen werden soll, angibt.

Da keine ladungsfähige Adresse des Zeugen angegeben wurde und auch nicht angeführt worden war, zu welchem Beweisthema der Zeuge hätte vernommen werden sollen, lag kein gültiger Beweisantrag vor, weswegen das Bundesfinanzgericht von der Ladung des Zeugen Abstand genommen hat.

Insgesamt war die Beschwerde der Bf. als unbegründet abzuweisen und die angefochtenen Bescheide zum Nachteil der Bf. abzuändern.

G) Berechnung der Abgabenhöhen

Umsatzsteuer 2009

[...]

Umsatzsteuer 2010

[...]

Umsatzsteuer 2011

[...]

Körperschaftsteuer 2009

[...]

Körperschaftsteuer 2010

[...]

Körperschaftsteuer 2011

[...]

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.

Dazu, dass die Judikatur betreffend „nahe Angehörige“ auch auf Rechtsverhältnisse zwischen verbundenen Unternehmen beziehungsweise auf Rechtsverhältnisse zwischen einer Kapitalgesellschaft und deren Organen anwendbar ist, besteht eine umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und ist das Bundesfinanzgericht von dieser Judikatur nicht abgewichen. Zu dem Umstand, dass eine angemessene, fremdübliche Miete im Schätzungsweg

zu ermitteln ist, besteht ebenfalls eine einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und ist das Bundesfinanzgericht auch von dieser Judikatur nicht abgewichen.

Das Bundesfinanzgericht hat im vorliegenden Fall das Corporate Design als mit einem Firmenwert vergleichbar qualifiziert. Die Rechtsfolge dieser Qualifikation ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz.

Das Bundesfinanzgericht hat die beschwerdegegenständlichen Honorarnoten in freier Beweiswürdigung als Scheinrechnungen qualifiziert. Dazu, dass Scheinrechnungen im Bereich der Ertragsteuern und im Bereich der Umsatzsteuer nicht anzuerkennen sind und insbesondere ein Vorsteuerabzug aus einer Scheinrechnung nicht stattfindet, besteht eine einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und ist das Bundesfinanzgericht von dieser Judikatur nicht abgewichen.

Da die in den Scheinrechnungen angeführten Beträge tatsächlich abgeflossen sind, hat das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung diese Beträge als verdeckte Ausschüttungen an den GS-GF angesehen.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorgelegen hat, war seitens des Bundesfinanzgerichts auszusprechen, dass eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 20. September 2024