

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***SenV***, den Richter ***R2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Helga Reutner, Habsburgstraße 20, 3680 Persenbeug, über die Beschwerde vom 20. April 2017 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 22. März 2017 über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2011 gemäß § 303 BAO sowie über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011, zu Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 11. September 2024 in Anwesenheit der Schriftführerin ***Sf*** zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende ***Bf1*** wurde von ***B*** ***A*** mit Erklärung über die Errichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung vom 11.01.2011 gegründet.

Im November 2014 wurde eine **Außenprüfung** gemäß § 147 Abs. 1 BAO bei der Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) u.a. betreffend Körperschaftsteuer 2011 begonnen. Im Februar 2017 wurde diese auf eine Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG ausgedehnt, da der Verdacht bestand, dass ***B*** ***A*** als Einzelunternehmer sowie ab 2011 als Geschäftsführer der Bf. Mietaufwendungen an die französische Firma ***A*** Transports routiers nationaux et internationaux E.U.R.L. zu Unrecht als Betriebsausgaben geltend gemacht und Steuern verkürzt habe.

Tz. 1 (Mieten für Auflieger) des **Berichts über die Außenprüfung** vom **14.03.2017** lautet wie folgt:

„Sachverhalt:

*Hr. ***A*** ist Geschäftsführer und Gesellschafter der ***Bf1*** in Österreich und betreibt eine Spedition. Im Zuge der AP ABNr. ***11*** wurde festgestellt, dass in der Buchhaltung der Fa. ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** im Jahr 2011 Aufwendungen für Mieten von Aufliegern in der Höhe von 20.000,-- Euro verbucht wurden. Durch die AP wurden diese Aufwendungen hinterfragt und es wurde festgestellt, dass es sich bei den Mietaufwendungen um Ausgaben für 2 Aufleger handelt. Diese Aufleger wurden laut Eingangsrechnungen von der Fa. ***A*** Transports Routiers Nationaux et Internationaux gemietet. Der AP konnten keine französischen Steuerbescheide oder UID Abfragen oä vorgelegt werden. Die AP stellte ein Auskunftersuchen an die französische Finanzverwaltung. Die französischen Steuerbehörden nahmen folgende Stellung „Geschäftsführer ist Hr. ***A*** ***B***, geb. ***1***, das Unternehmen ist seit 1.1.2007 steuerlich beendet und mit diesem Datum hat das Unternehmen auch die geschäftlichen Aktivitäten in Frankreich beendet, die UID wurde mit 1.1.2007 beendet... Zweifel jedoch stark an der tatsächlichen Existenz des Unternehmens, seit 2005 keine Steuererklärung mehr eingereicht.“ Sowohl der Pflichtige als auch der österreichische Steuerberater wurden mit den Ergebnissen des Auskunftersuchens konfrontiert. Danach wurden im fortgesetzten Prüfungsverfahren Bilanzen u. GuV auf den Namen der französischen Firma vorgelegt. Als Gründe nannte der österreichische Steuerberater, dass der Steuerberater/Kontaktperson in Frankreich verstorben ist und die Kanzlei verkauft wurde. Diese Bilanzen/GuV zeigen Einnahmen idHv. 192.000,-- für 2008 – 2011. 2006 bis 2008 eine AfA idHv. 5.675,-- u. 2009 idHv. 4.767,--. Sowie sonstige Ausgaben in den Jahren 2008 – 2011 v. 1.000,-- u. 2012 – 2013 idHv. 500,--. Weitere Einnahmen bzw. Ausgaben werden in diesen Unterlagen nicht abgebildet.*

*Im Zuge der Niederschrift v. 27.10.2016 wurde folgendes festgestellt: Dass Hr. ***A*** der einzige Gesellschafter und Geschäftsführer der französischen Firma ist und das Unternehmen aus Kostengründen in Frankreich betrieben wird. Dass keine Bescheide aus Frankreich vorgelegt werden können. Laut Pflichtigem hat das französische Unternehmen zwei Aufleger um einen Kaufpreis von je ca. 40.000,-- Euro in den Jahren ca. 2000 - 2002 angeschafft. Wobei die französische Firma keine Zugfahrzeuge innehat. Repariert und überprüft wurden die Aufleger in Österreich. Es gibt lt. Pflichtigem und STB (NS v. 27.10.2016) keine schriftlichen Verträge zwischen der österreichischen und der französischen Firma, nur mündliche. Es wurde fremdüblich nach Kilometer abgerechnet. Es gab keine Sicherheiten und die Aufleger wurden im gesamten Zeitraum nur an die österreichische Firma vermietet, es gab keine Fremdvermietung. Die in der NS angeführten Nachweise, dass die Aufleger tatsächlich gefahren sind, konnte in der AP nicht nachgereicht werden.*

Würdigung:

*Der in der Bilanz und GuV abgebildete Aufwand für Auflieger an die Firma ***Bf1***, in der Hr. ***A*** der einzige GS/GF [gemeint: Gesellschafter / Geschäftsführer] ist, kann nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.*

Die Auflieger wurden zwischen 2000 – 2002 (laut Niederschrift 27.10.2016) in Spanien um 40.000,-- Euro pro Stück (Summe 80.000,-- Euro) gekauft. Diese Aussagen des Pfl. bzw. STB erscheinen schon nicht glaubhaft, da die Zulassungspapiere den tt.12.1999 ausweisen. In den Jahren 2008 – 2011 wurden Mieten von 192.000,-- Euro (Durchschnitt 48.000,-- Euro pro Jahr) von der französischen Firma an das österreichische Einzelunternehmen und die GmbH verrechnet. Somit wurden für acht Jahre alte Auflieger 60% der gesamten Anschaffungskosten in einem Jahr als Miete verrechnet. Daraus lässt sich bei Anschaffungskosten von 40.000,-- Euro / Auflieger nach einer achtjährigen Nutzung noch ein jährlicher Erlös von 24.000,-- Euro ableiten. Dieses krasse Missverhältnis steht in jeglichem Widerspruch des täglichen Wirtschaftslebens und lässt den Rückschluss zu, dass es sich um fingierte und überhöhte Betriebsaufwendungen handelt, die im normalen Wirtschaftsleben nicht zu erzielen sind. Auch die in der Niederschrift vom 27.10.2016 angeführten Anschaffungskosten idHv. ca. 40.000,-- Euro pro Auflieger werden 2017 durch die nachgereichten französischen Bilanzen/GuV als ev. überhöht dargestellt, denn in diesen GuVs wird eine jährliche AfA von max. 5.676,-- Euro angeführt. Bei einer Hochrechnung mit einer Nutzungsdauer von 9 Jahren (deutsche AfA Tabellen) ergeben sich Gesamtanschaffungskosten idHv. 51.075,--Euro für beide Auflieger. Bei dem Vergleich dieser Anschaffungskosten mit den Mieten, ergibt sich ein noch krasserer Missverhältnis. Dabei würden 93,97 % der Anschaffungskosten als jährliche Miete verrechnet obwohl die Auflieger bereits schon mindestens acht Jahre alt waren.

Diese Indizien werden durch die Auskunft der französischen Steuerbehörden untermauert, diese sprechen darüber ab, dass das Unternehmen 2007 steuerlich beendet wurde und ebenso die UID Nummer begrenzt wurde. Sowohl der Pflichtige als auch die steuerliche Vertretung wurden erst nach der Vorlage von Unterlagen durch die AP, die die steuerliche Schließung des Unternehmens in Frankreich untermauern, aktiv. Obwohl einem GS/GF auch die steuerlichen Pflichten treffen und die Abgabe von Bilanzen/GuV/Erklärungen mit Sicherheit dazu gezählt werden kann. Denn eine Firma angeblich in Frankreich zu betreiben und fast zehn Jahre keine steuerlichen Bestimmungen in Frankreich zu erfüllen kann von einem in Österreich steuerlich erfassten Unternehmer als nicht glaubwürdig angenommen werden. Dies sind weitere Indizien, die im Rahmen der freien Beweiswürdigung dazu führen, dass die Betriebsausgaben nicht anerkannt werden können. Dieser Vorgang des Pflichtigen, der in Österreich steuerlich erfasst ist und steuerlich vertreten ist, dokumentiert, dass in Österreich Betriebsausgaben geschaffen wurden und eine ev. Erfassung als Einnahmen gar nicht gewollt war. Denn die Aussagen des österreichischen STB als auch des Pfl „der alte Steuerberater in Frankreich ist gestorben, die Kanzlei wurde verkauft“ und daher wurden keine Bilanzen/GuV/Steuererklärungen in Frankreich gemacht, lassen keinen anderen Schluss zu, als dass die Pflichten des GS/GF als auch des STB nicht ausgeübt wurden.

*In der Niederschrift vom 27.10.2016 (als auch im Schreiben des STB v. 7.4.2016) wurde sowohl vom Pflichtigen als auch von der steuerlichen Vertretung angeführt, dass es keine schriftlichen Verträge über die Miete der Auflieger gibt, nur mündliche Vereinbarungen. Danach wurden aber dennoch Verträge vorgelegt. Diese Verträge weisen ein Datum aus 2011 auf, zeigen aber keinen Betrag. Ebenso wurde eine Adresse in ***Adr1-EURL*** u. eine UID angeführt, von der die französischen Behörden absprechen, dass es diese seit 2007 nicht mehr gibt. Diese Beweise sprechen dafür, dass Unterlagen nachträglich erstellt wurden und lassen das konstruierte Gebilde in einem nicht dem Wirtschaftsleben entsprechenden Licht erscheinen.*

Ebenso der Inhalt der nachgereichten Mietverträge spricht gegen die Aussagen des Pflichtigen und der steuerlichen Vertretung. Denn in der Niederschrift vom 27.10.2016 wurde angegeben, dass kilometerbezogen abgerechnet wurde. Die nachgereichten Mietverträge weisen überhaupt keinen Betrag für die Mietdauer auf, dies erscheint in einem Fremdvergleich schon unüblich. Und in den vorgelegten Rechnungen ist auch nur eine „Pauschalsumme“ ersichtlich, aufgrund der runden und gleichbleibenden Beträge kann in wirtschaftlicher Betrachtungsweise von keiner, wie in der Niederschrift vom 27.10.2016 angegebenen, kilometerbezogenen Abrechnung ausgegangen werden. Diese im laufenden Verfahren in sich widersprechenden Angaben/Aussagen führen ebenfalls dazu, dass im Rahmen der freien Beweismwürdigung, den Angaben/Unterlagen des Pflichtigen als auch der steuerlichen Vertretung wenig Beweiskraft beigemessen werden kann. Daraus ergibt sich ebenfalls, dass die Betriebsausgaben im Zuge der AP nicht anerkannt werden.

*Auch auf den vorgelegten Rechnungen der französischen Firma scheint die UID Nummer auf, die laut französischen Behörden 2007 bereits gelöscht wurde (diese UID wurde auch in der österreichischen Datenbank ab 2007 als ungültig definiert). Diese Vorgehensweise, dass Rechnungen mit einer gelöschten UID erstellt wurden, ist ein weiteres Indiz dafür, dass Unterlagen nachträglich erstellt wurden oder fingierte Rechnungen ausgestellt wurden. Hr. ***A*** als auch die steuerliche Vertretung gaben im Zuge der Schlussbesprechung am 8.3.2017 an, dass die Rechnungen in Österreich durch Hr. ***A*** geschrieben wurden. Ebenso wurden die wirtschaftlichen Entscheidungen über den Preis der jährlichen Miete durch Hr. ***A*** in Österreich getroffen, in Ermangelung eines Mitarbeiters bzw. Mitarbeiterin in Frankreich. Diese Aussagen erscheinen der AP im Zuge der freien Beweismwürdigung auch als schlüssig, denn die Rechnungen wurden in deutscher Sprache verfasst. Dies zeigt aber auch, dass die wirtschaftlichen Entscheidungen von Hr. ***A*** in Österreich für die Mietaufwendungen getroffen wurden und die Abläufe von Österreich gesteuert wurden.*

Bei den verbuchten Aufwendungen idHv. 192.000,- kam es zu keiner Überweisung an die französische Firma. Nur im Jahr 2009 gab es Barentnahmen in der Kassa von 24.000,- Euro und 2014 idHv. 50.000,- Euro. Auch dieser Punkt spricht gegen eine übliche Vorgehensweise im Wirtschaftsleben. Es gibt dazu keine schriftlichen Vereinbarungen oder ähnliches. Auch Uenzen oä, die bei einem Betrag in dieser Höhe im Wirtschaftsleben üblich sind, konnten

nicht vorgelegt werden. Barentnahmen in einem österreichischen Einzelunternehmen von einer einzigen relevanten und bestimmenden Person, nämlich Hr. ***A***, eines französischen Unternehmens lassen auch diese Vorgehensweise in einem fremdunüblichen Licht erblicken und einen Betriebsausgabenabzug verneinen.

Auch das österreichische Unternehmen ***Bf1*** hat steuerlich relevante Maßnahmen nicht durchgeführt, und dadurch den wirtschaftlichen bzw. steuerlichen Gehalt der gemieteten Anhänger nicht abgebildet. So wurden keine UID Abfragen durchgeführt, bei denen der Unternehmer bzw. die steuerliche Vertretung erkennen hätte müssen, dass es seit 2007 kein steuerliches Unternehmen bzw. gültige UID Nummer für das französische Unternehmen mehr gibt. Ebenso hätten die Eingangsrechnungen als „langfristige Vermietung“ mit einem Übergang der Steuerschuld in den UVA's bzw. Jahreserklärungen ihren Niederschlag finden müssen. Aber auch das französische Unternehmen hätte Zusammenfassende Meldung über die Leistungen abgegeben müssen. Daher zeigen auch diese Punkte eine Vorgehensweise, die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nicht üblich ist und in der freien Beweiswürdigung dazu führen, dass das ***FA*** von „mutwillig geschaffenen Betriebsausgaben“ ausgeht. Dies sind weitere Indizien für ein Verhalten, dass die Anerkennung der Geschäftsbeziehung im Zuge einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise ausschließt.

Aber auch die formellen Angaben auf den Rechnungen und Mietverträgen lassen den Schluss zu, dass diese nicht von einem Unternehmen in Frankreich erstellt wurden, denn es wurden sämtliche Angaben in deutscher Sprache angeführt. Aber auch die ungültige UID, die unrichtige Adresse und die fehlenden steuerrechtlichen Angaben (Hinweis Übergang der Steuerschuld, Aufnahme ZM..) sprechen dafür, dass die Dokumente nicht von einem französischen Unternehmer ausgestellt wurden.

Ebenso sprechen die nachträglich erstellten französischen Bilanzen dafür, dass es keine Betriebsstätte in Frankreich gibt. Denn in den Aufwendungen sind keine Miete für eine feste örtliche Anlage enthalten, die eine Betriebsstätte in Frankreich begründet. Auch aus diesem Gesichtspunkt erscheint die steuerliche Relevanz der Aufwendungen für eine französische Firma als nicht gegeben. Dies untermauern auch die Fragen im Zuge der Schlussbesprechung am 8.3.2017, es konnten keine genauen Zeitangaben über die einzelnen Standorte in Frankreich gegeben werden. In der NS wurde auch vom Pflichtigen angeführt, dass ohne sein Wissen das Unternehmen in Frankreich den Betriebssitz verlegt hat, obwohl Hr. ***A*** der alleinige GS/GF dieses Unternehmens war und dieses Unternehmen im Prüfungszeitraum keinen Mitarbeiter in Frankreich hatte. Herr ***A*** hat erst „Jahre später erfahren“, dass „seine“ Firma in Frankreich übersiedelt ist. Diese Aussagen erscheinen in der Gesamtheit der AP als Schutzbehauptungen und werden im Zuge der freien Beweiswürdigung von der AP gewürdigt. Weiters wurden vom Pflichtigen als auch vom Steuerberater im Zuge der Schlussbesprechung angeführt, dass die oa sonstigen Ausgaben in der französischen GuV idH v. 1.000 bzw. 500 Euro pro Jahr nicht detailliert dargestellt werden können.

Die in der Niederschrift vom 27.10.2016 angeführten Beweismittel, dass die französischen Auflieger in Österreich verwendet wurden, konnten im Zuge der AP nicht vorgelegt bzw. dokumentiert werden. Ein weiterer Punkt der darstellt, dass keine Fremdüblichkeit vorliegt, ist, dass die Auflieger noch immer in Österreich auf dem Betriebsgelände von Hr. ***A*** stehen. Das französische Unternehmen war bisher anscheinend nicht interessiert „seine“ Auflieger nach Frankreich zurückzuholen bzw. anderen Unternehmen zu vermieten oder zu verkaufen.

Die bisher bekannten französischen Adressen der Fa. ***A*** [Trans EURL] können aufgrund der örtlichen, zivilrechtlichen als auch den in den französischen Bilanzen angeführten Betriebsausgaben keine Betriebsstätte vermitteln. Daher wäre, bei Anerkennung der fiktiven Betriebsausgaben, der Betriebssitz in Österreich und es müsste eine Versteuerung dieser Einnahmen in Österreich erfolgen.

Richtigerweise gehören die Auflieger dem Betriebsvermögen in Österreich zugerechnet. Die Auflieger wurden ausschließlich von österreichischen Zugfahrzeugen der Fa. ***A*** und ***Bf1*** gezogen, im Inland wurde durch die Fa. ***A*** die Überprüfung und Wartung veranlasst und bezahlt, im Inland und in Deutschland verwendet und haben keinen Bezug, in Ermangelung einer ausländischen Betriebsstätte, zu einem ausländischen Unternehmen. Die oa Auflieger sind im österreichischen Unternehmen in das Anlageverzeichnis mit einem Euro aufzunehmen, da die Abschreibung bereits zur Gänze erfolgte. Bei einem etwaigen Verkauf dieser Auflieger ist dieser Erlös im österreichischen Unternehmen zu erfassen.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die fingierten Betriebsausgaben iZm der französischen Firma wissentlich nur in Österreich erfasst wurden. Diese fingierten Ausgaben durch nachträglich erstellte Unterlagen, die keinem Fremdvergleich standhalten, dokumentiert wurden. Und die fingierten Betriebsausgaben jeglichen Fremdvergleich ausschließen und das Vorliegen einer Betriebsstätte in Frankreich ebenso nicht möglich erscheint. Daher können die Betriebsausgaben iZm der Miete von Aufliegern aus Frankreich nicht anerkannt werden.

Die vorher beschriebenen Tatsachen und Beweismittel sind im Zuge der AP neu hervorgekommen und jeder einzelne Punkt für sich bildet einen Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs 1 BAO. Daher war im Zuge der AP eine Wiederaufnahme zu verfügen. Amtswegige Wiederaufnahmen werden nicht zu verfügen sein, wenn die steuerlichen Auswirkungen absolut bzw. relativ bloß geringfügig sind. Unter Berücksichtigung der Zweckmäßigkeit, des öffentlichen Interesses, der Vollziehung der Abgabengesetze, der Gleichmäßigkeit der Besteuerung wäre es nicht vereinbar eine Nachforderung in dieser Höhe aufgrund einer „Geringfügigkeit“ zu unterlassen. Daher war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit zu geben und eine Wiederaufnahme durchzuführen.

2011

Nicht anerkannte Mieten 20.000,00“

Mit **Bescheid vom 22.03.2017** wurde das Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 (Bescheid vom 28.08.2012) gem. § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen. Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“

Mit weiteren Bescheiden vom **22.03.2017** wurden die **Körperschaftsteuer 2011** mit € 27.359,00 (Nachforderung € 5.000,00) sowie diesbezügliche **Anspruchszinsen 2011** in Höhe von € 380,17.

Am **20.04.2017** wurde eine (wohl versehentlich) mit 20.03.2017 datierte **Beschwerde** mit dem Betreff

„Wiederaufnahmebescheid vom 22. März 2017, betrifft Körperschaftssteuerbescheid für 2011,

sowie den Bescheid vom 22. März 2017 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011“

eingetragen und Folgendes vorgebracht:

„Gegen sämtliche oben angeführten Bescheide wird innerhalb offener Frist durch den bevollmächtigten Vertreter das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben.

Diese richtet sich gegen das Ergebnis der Außenprüfung, lt. Bericht gem. Par. 150 BAO vom 14.03.2017, Tz. 1 Mieten für Auflieger per € 20.000.00, die dem Betriebsergebnis nicht zuzurechnen sind.

Begründung und Sachverhalt:

*Die ***Bf1*** erbringt Logistik und Transportleistungen. Aufgrund der Auftragslage konnten die Aufträge nicht zur Gänze mit eigenen Mitteln (Auflieger) durchgeführt werden. Es wurden daher Auflieger von der ***A*** Trans EURL Frankreich auf unbestimmte Zeit angemietet und die Mieten aufwandswirksam verbucht und steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht. Im Zuge der Außenprüfung, über deren Ergebnis seitens der belangten Behörde gemäß § 150 BAO der Bericht vom 14.03.2017 erstellt wurde, wurden die oben angeführten Mieten nicht als Betriebsausgaben anerkannt.*

Die französische ***A*** Trans EURL (SIRET ***2***) wurde 1991 von Herrn ***B*** ***A*** und dem 2006 verstorbenen Herrn ***C*** gegründet. Zunächst war Herr ***C*** Geschäftsführer und es erfolgte eine Standortverlegung.

Die Rechnungslegung wurde für 2008, 2009, 2010 und 2011 erst 2012 nachgeholt und die Mieten von ***A*** Trans EURL per EUR 20.000,00 2011 verbucht. Darin wurden als Betriebsausgaben die Amortisation für die Auflieger und Mieten für Geschäftsräume, so wie andere betriebliche Kosten angesetzt.

In seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der ***A*** Trans EURL vermietete der GS/GF die Auflieger an seine österreichische ***Bf1***, weil dafür die Notwendigkeit und der Bedarf war, um die Kunden zu bedienen, und daher eine Fremdvermietung nicht erforderlich und nicht möglich war.

Gekauft wurden die Auflieger von der ***A*** Trans EURL am 02.11.1999 lt. Rechnung, die Zulassung erfolgte am tt.12.1999, was der GS/GF mit Anfang 2000 in Erinnerung hatte. Es können jedoch für die Anschaffungskosten Rechnungen vorgelegt werden, welche ins AVZ der ***A*** Trans EURL aufgenommen worden sind.

Französische Nummerntafeln befinden sich bis dato auf den Aufliegern, die auch vom Prüfungsorgan fotografiert wurden.

Die Anschaffungskosten von je EUR 28.376,70, das sind zusammen € 56.753,40, haben für Mietentgelte keine Relevanz, da diese nach Kilometerleistung und Bedarf in der Regel zu verrechnen sind, was auch nicht überhöht erscheint, weil es sich um Spezialauflieger handelt, die die österreichische ***Bf1*** für Spezialtransporte benötigte.

Weiters ist auch anzuführen, dass eine Typengenehmigung und eine Zulassung in Österreich nicht möglich war[en], da die Auflieger nicht den Österreichischen Genehmigungsvorschriften entsprechen, denn es wären umfangreiche Umbauarbeiten erforderlich gewesen, welche wirtschaftlich nicht vertretbar waren.

Die belangte Behörde hat es ebenso versäumt, mit stichhaltigen Vergleichsunterlagen die angeblich überhöhten Mieten zu begründen. Es wurde lediglich eine Internet-Seite per E-Mail geschickt welche mit „ab“ Preisen diverse Auflieger zur Miete im Angebot führt.

Die Erstauskünfte der französischen Behörden wurden für die AP als Indizien verwendet, obwohl nach Erhebungen in Frankreich über Firmenbuch, Steuernummern und Anschriften von Seiten der Steuerpflichtigen die AP Kenntnis davon erhalten hatte, welche aber gar nicht weiterverfolgt, bzw. auf Ersuchen der Steuerpflichtigen nicht weiter überprüft wurde.

Da Mietverträge für Verkehrskontrollen Vorschrift sind, also auch notwendig, haben diese auch zu jeder Zeit bestanden.

*Da ***B*** ***A*** GS/GF der ***A*** Trans EURL ist, wurde durch ihn selbstverständlich auch die Preisgestaltung und Kanzleiarbeit durchgeführt. Die Entscheidungen wurden vom GS/GF in Österreich getroffen, was die Aufgabe eines GS/GF ist, wozu er aber seinen Wohnsitz nicht nach Frankreich verlegen musste.*

*Verbindlichkeiten an die ***A*** Trans EURL der österreichischen ***Bf1*** wurden und werden stets über ein Verrechnungskonto geführt, welches aus der Bilanz 2011 auch ersichtlich ist.*

****B*** ***A*** hat in seiner Eigenschaft als GS/GF der ***A*** Trans EURL und der österreichischen ***Bf1*** stets nach wirtschaftlichen Gegebenheiten selbst entschieden und es daher keine schriftlichen Vereinbarungen der linken mit der rechten Gehirnhälfte geben kann!*

Auch keine schriftlichen Urgenzen oder Urgenzen in einer anderen Form waren auf dieser Ebene möglich!

*Betriebsstätten in Frankreich waren bzw. sind lt. Firmenbuchauszügen vorhanden und wurden auch dem Prüfungsorgan zur Vorlage bei der Schlussbesprechung angeboten, aber scheinbar ohne Angabe von Gründen schlechthin ignoriert. Miete für eine Betriebsstätte in Frankreich der ***A*** Trans EURL wird laufend lt. Mietvertrag vierteljährlich an die ***D*** (SIRET ***3***) bezahlt. Genaue Zeitangaben über Standorte in Frankreich sind aus oben angeführtem Firmenbuchauszug ersichtlich gewesen bzw. wären ersichtlich gewesen, hätte man sich die nötige Mühe gemacht und nachgesehen.*

*Die Verwendung der Auflieger von der österreichischen ***Bf1*** kann jederzeit von damaligen Kunden bezeugt werden. Die Hinzurechnung der in Frage stehenden Mietentgelte per € 20.000,00 im Jahre 2011 ist eine rein fiskalische Maßnahme bzw. erzwungene Maßnahme, da bei ersten Besprechungen im Dezember 2016 der Steuerpflichtigen angeboten wurde, die Hälfte des Betrages zuzurechnen oder in Folge den ganzen Betrag als negative Konsequenz, was diese aber aus den sich ergebenden wirtschaftlichen Gründen abgelehnt hat, weil es nicht den Tatsachen entsprach. Die Spezialauflieger wurden in der österreichischen ***Bf1*** nämlich für Spezialtransporte (Autoteile) verwendet, welche bei der Beladung so wie der Entladung spezifische Kriterien und technische Anforderungen erfüllen mussten.*

Verletzung des Parteiengehörs:

*Die belangte Behörde hat es wie bereits oben dargestellt, gänzlich unterlassen darzulegen, aus welchen konkreten Gründen sie die im Laufe der AP vorgelegten Unterlagen und Bestätigungen (Firmenbuchauszug, etc.) der ***A*** Trans EURL nicht würdigte. Somit war es der Beschwerdeführerin im Rahmen ihres Rechtes auf Parteiengehör nicht möglich, zu den*

Vorwürfen Stellung zu nehmen. Weiters wurden bei der Außenprüfung von Seiten unserer Mandantin im Rahmen ihrer gesetzlichen Mitwirkungspflicht folgende Unterlagen vorgelegt:

Firmenbuchauszüge (IMMATRICULATION PRINCIPALE AU REGISTRE DU COMMERCE ET DES SOCIETES)

*Unterlagen zum Nachweis des Bestehens der ***A*** Trans EURL (ATTESTATION DE RESIDENCE FISCALE)*

*Bilanzen 2006 bis 2012 der ***A*** Trans EURL im Original, Kopien und Originale der Zulassungsscheine der französischen Auflieger*

Die oben dargestellte Vorgehensweise der belangten Behörde verletzte die Beschwerdeführer im Recht auf Parteiengehör.

Beschwerdeantrag:

Die angefochtenen Bescheide sind ersatzlos aufzuheben, in eventu den Bescheid über die Wiederaufnahme vom 22. März 2017, betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 sowie den Bescheid vom 22. März 2017 über die Festsetzung von Anspruchsinsen 2011 aufzuheben und durch einen neu zu erlassenden Bescheid zu ersetzen, der den Beschwerdegründen Rechnung trägt.

Weiters stellen wir an das Finanzamt die Anträge:

- (1.) keine Beschwerdeventscheidung gemäß § 262 Abs. 2 BAO zu erlassen.*
- (2.) auf Entscheidung durch den gesamten Beschwerdesenat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO sowie*
- (3.) auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO.*
- (4.) auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO für den Gesamtbetrag des mit dem angefochtenen Haftungsbescheid geltend gemachten Zahlungsanspruchs bis zur Entscheidung über die Beschwerde.“*

Mit **Vorlagebericht vom 06.06.2017** legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Beschwerde abzuweisen. Zusätzlich zur Wiederholung des Großteils der Ausführungen im Bericht über die Außenprüfung ergänzte die belangte Behörde im Wesentlichen Folgendes:

Die Beschwerde vom 24.4.2017 (datiert mit 20.3.2017) richte sich gegen den Wiederaufnahmebescheid vom 27.3.2017 betreffend Körperschaftsteuer 2011. Die Bescheidbezeichnung sei im Zuge der Beschwerde eindeutig und unzweifelhaft erfolgt und richte sich gegen die Wiederaufnahme. Daher sei auch kein Mängelbehebungsauftrag iSd § 275

BAO zu erlassen gewesen. Auch im Beschwerdeantrag und ebenso im Inhalt der Beschwerde sei nicht zu entnehmen, dass es sich um eine Beschwerde iZm den Sachbescheiden handle. Folglich handle es sich um Beschwerden gegen den Wiederaufnahmebescheid vom 27.3.2017.

Der Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid seien zwei Bescheide, die jeder für sich einer Berufung zugänglich seien bzw. der Rechtskraft teilhaftig werden könnten (VwGH 12.9.1996, 96/15/0163; 17.11.2004, 2000/14/0142). Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sei auf Grund einer klar und deutlich zum Ausdruck gekommenen behördlichen Erledigung eine Auslegung oder Umdeutung einer ebenfalls eindeutigen, von einem Steuerberater eingebrachten Parteierklärung nicht möglich (VwGH 19.5.1993, 92/13/0269; 16.3.1994, 93/13/0213).

In der Beschwerde vom 24.4.2017 würden nun die Anschaffungskosten mit € 56.753,40 für beide Auflieger, ohne Vorlage von Dokumenten, nochmals anders beziffert und daher ein dritter Betrag nach der Niederschrift vom 27.10.2016 und dem französischen Anlageverzeichnis vom Bf angeführt. Das Missverhältnis Anschaffungskosten zu den Mieten bleibe aber auch aufgrund dieser Angaben ebenso erhalten.

Die Ausführungen in der Beschwerde, dass „nach Kilometerleistung und Bedarf in der Regel zu verrechnen ist“ sei nach Ansicht des ***FA*** dahingehend zu würdigen, dass dies aufgrund der gleichbleibenden und „pauschalen“ Beträgen nicht durchgeführt worden sei. Aber auch bei einer kilometerbezogenen Verrechnung würden die Anschaffungskosten einen wesentlichen Kalkulationsbestandteil für die verrechenbaren Kosten incl. Gewinnaufschlag in der Wirtschaft darstellen.

Alle vom Bf/Stb vorgelegten Dokumente (Firmenbuch, Steuernummer, Anschriften, Rechnungen, Mietverträge, Bilanzen...) seien von der Außenprüfung sehr wohl gewürdigt worden und seien im Rahmen der freien Beweiswürdigung berücksichtigt worden, hätten aber aufgrund der gesamten Umstände und anderen Beweise/Indizien nicht jene Kraft entfalten können um den Ausführungen des Bf/Stb zu folgen. Die in der Beschwerde angeführten FB-Auszüge seien lt. Niederschrift zur Außenprüfung übernommen worden und seien natürlich im Rahmen der freien Beweiswürdigung im Zuge der Gesamtbetrachtung in das Ergebnis der Außenprüfung miteingeflossen.

Die Inkonsistenz des Aussageverhaltens ziehe sich auch im Beschwerdeverfahren weiter, denn im Beschwerdeverfahren sei nun erstmalig behauptet worden, dass in den Rechnungsbeträgen auch Kosten für die „Mieten für Geschäftsräume, sowie andere betriebliche Kosten“ verrechnet worden seien.

Die nachträgliche Rechnungserstellung sei auch in der Beschwerde bestätigt worden.

Die in der Beschwerde angeführten „Vereinbarungen der linken mit der rechten Gehirnhälfte“ würden durch klare und eindeutige Vereinbarungen, die nach außen erkennbar seien eine Überprüfungsmöglichkeit gewährleisten und eine „glaubhafte“ Vereinbarung zwischen dem Bf. und „seiner“ GmbH gewährleisten. Diese Vereinbarungen müssten daher auch konsequenter Weise einem Fremdvergleich standhalten, der in diesem Fall in sehr vielen Punkten angezweifelt werden könne.

Die Auflieger stünden zurzeit noch immer in Österreich auf dem Betriebsgelände von Hr. ***A***. Das französische Unternehmen sei bisher anscheinend nicht interessiert gewesen „seine“ Auflieger nach Frankreich zurückzuholen bzw. anderen Unternehmen zu vermieten. Dies sei auch in der Beschwerde so ausgeführt: „eine Fremdvermietung war weder erforderlich noch möglich“. Aber warum ab dem Jahr 2013 bis 2017 eine Vermietung nicht erfolgt sei, sei auch in der Beschwerde offengeblieben und lasse das gesamte „Konstrukt“ unglaublich erscheinen.

Die in der Beschwerde angeführten Raummieten an ***D*** seien im Zuge der Schlussbesprechung von Hr. ***A*** mit ca. € 5.000 pro Jahr angegeben worden. Diese Beträge würden sich nicht in den französischen Jahresabschlüssen widerspiegeln. Weiters sei im Zuge der Schlussbesprechung vom Bf. ausgeführt worden, dass es im gesamten Zeitraum keine Mitarbeiter in Frankreich gegeben habe und die Räumlichkeiten nicht genutzt worden seien. Außerdem sei es Hr. ***A*** nicht aufgefallen, dass im gesamten Prüfungszeitraum keine Steuern in Frankreich bezahlt worden seien. Auch diese Punkte seien in die Gesamtbetrachtung eingeflossen und hätten klar erkennen lassen, dass „Betriebsausgaben in Österreich geschaffen worden seien und eine korrespondierende Versteuerung gar nicht angedacht gewesen sei, sondern erst im Zuge der Außenprüfung nach Lösungsmöglichkeiten gesucht worden sei.

In der Beschwerde werde angeführt, dass die Zeitangaben über die Standorte in Frankreich aus dem Firmenbuchauszug ersichtlich seien. In der Niederschrift zur Außenprüfung vom 08.03.2017 führe Hr. ***A*** auf die Frage zu welchem Zeitpunkt das Unternehmen von welchem Standort in Frankreich aus betrieben worden sei u.a. aus: „Kann ich nicht sagen. Haben wir erst Jahre später erfahren, dass die Steuerberatungskanzlei übersiedelt und meine Kontaktperson verstorben ist. Und durch den Verkauf der Steuerberatungskanzlei auch meine Geschäftsadresse, ohne mein Wissen, an einen anderen Ort verlegt wurde“. Auch diese Aussagen würden nach Ansicht des ***FA*** klar aufzeigen, wenn der einzige GS/GF und Mitarbeiter einer GmbH nicht einmal wisse, wann „seine“ Firma wo sei, dass diese „fingierte“ GmbH wohl nur am Papier gegründet worden sei und nie wirtschaftliche Tätigkeiten ausgeübt habe.

Ein weiteres Indiz, dass keine Betriebsstätte in Frankreich vorliege, liefere die Beschwerde: „Da ***B*** ***A*** GS/GF der ***A*** Trans EURL ist, wurde durch ihn selbstverständlich auch

die Preisgestaltung und Kanzleiarbeit durchgeführt. Die Entscheidungen wurden vom GS/GF in Österreich getroffen...“. Auch diese Ausführungen würden zeigen, dass die wesentlichen Entscheidungen für das „fingierte“ französische Unternehmen in Österreich getroffen worden sei und dies laut Literatur und Judikatur sehr wohl entscheidungsrelevant sei. Dieser in der Beschwerde geschilderte Sachverhalt sei bereits in der Schlussbesprechung gleichlautend vom Pflichtigen / Steuerberater angegeben worden: *„Die Mietrechnungen wurden im gesamten Prüfungszeitraum in Österreich von Hr. ***A*** erstellt. Es waren keine Personen in Frankreich involviert.“*

Die Auflieger seien ausschließlich von österreichischen Zugfahrzeugen der Fa. ***Bf1*** gezogen worden, im Inland sei durch die Fa. ***Bf1*** die Überprüfung und Wartung veranlasst und bezahlt worden, sie seien im Inland und in Deutschland verwendet worden und hätten keinen Bezug, in Ermangelung einer ausländischen Betriebsstätte, zu einem ausländischen Unternehmen.

Das im Zuge der Beschwerde gerügte Parteiengehör, sei vom ***FA*** in jeder Lage des Verfahrens gewahrt worden, beispielsweise durch Übermittlung der Auskunft der französischen Steuerbehörden mit der Bitte um Stellungnahmen, diverse Besprechungen, diverse Niederschriften und Vorhalte. Aber auch im Zuge der Schlussbesprechung sei das Parteiengehör immer wieder gewahrt worden. Es sei dem Pfl/Stb die Möglichkeit des Parteiengehörs gegeben worden, daher sei auch die Schlussbesprechung 20 Minuten unterbrochen worden (siehe Niederschrift zur Schlussbesprechung: der Stb/Pfl habe mit dem Rechtsanwalt Rücksprache halten wollen). Die letzten Angaben im Zuge des Parteiengehörs seien im Punkt Parteiengehör in Tz 5 abgebildet: *„Wo steht das? Es ist nichts weiters hinzuzufügen.“*

Das ***FA*** stütze die Wiederaufnahme 2011 auf den sogenannten „Neuerungstatbestand“, nämlich darauf, dass Tatsachen neu hervorgekommen seien, die zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätten.

Auf Seite 8 des Berichtes vom 14.03.2017 sei sowohl die Rechtsgrundlage der Wiederaufnahme als auch die Ermessensentscheidung begründet worden.

Die neu hervorgekommenen, nicht bloß geringfügigen Feststellungen der Außenprüfung, würden das Finanzamt in Ausübung seines Ermessens zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuer 2011 gem. § 303 Abs. 1 BAO berechtigen. Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung sei die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 303 BAO sei es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkämen. Ziel sei ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (VfGH 6.12.1990, B 783/89; VfGH 2.4.1990, 89/15/0005; VfGH 30.9.1997, B 2/96; VfGH 22.3.2000, 99/13/0253). Daher sei im vorliegenden Fall der Rechtsrichtigkeit der Vorrang zu geben.

Maßgebend sei, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (z.B. VwGH 4.3.2009, 2004/15/0135, 0136; 23.2.2010, 2006/15/0314; 29.7.2010, 2006/15/0006; 31.5.2011, 2009/15/0135). Der in Tz 1 angeführte Sachverhalt sei dem *****FA***** vor dem Verfahren nicht bzw. nicht vollständig bekannt gewesen, dies gehe aus dem geschilderten Sachverhalt eindeutig hervor und daher sei ein Wiederaufnahmegrund gegeben.

Mit der Vorlage der Beschwerde wurden auch diverse **Aktenteile** vorgelegt wie:

- Verrechnungskonto *****A***** Trans E.U.R.L. des Einzelunternehmens (Stand 1.1.2014: Verbindlichkeit in Höhe von € 148.000)
- Mail des Prüfers vom 12.12.2014 an den steuerlichen Vertreter mit Unterlagen betreffend den Nachweis von Tatsachen mit Auslandsbezug als Beilage (Hinweis auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten)
- Auskunftersuchen vom 26.1.2015 und Anfragebeantwortung vom 21.4.2015 betreffend EURL *****A***** Trans, UID-Nummer: FR****4****, *****Adr1-EURL*****: „Die Fa. wurde 1992 in Frankreich gegründet. Geschäftsführer war *****B***** *****A***** (geb: *****1***** in Österreich) - letzte bekannte Adresse: *****Adr-A***** - Deutschland. Der Sitz und das Kapital der *****A***** Trans befand sich zur Zeit der Gründung in *****Adr1-EURL*****. Das Unternehmen ist seit 01.01.2007 steuerlich nicht mehr erfasst und übt auch keine Geschäftstätigkeit in Frankreich mehr aus. Die UID-Nummer FR****4**** ist ebenfalls seit 01.01.2007 ungültig. Um Auskunft betreffend die Dienstleistung aus dem Jahr 2011, welche das AT Unternehmen an das FR Unternehmen erbracht haben soll zu geben, hat unser Steuerprüfer ein Schreiben an die Fa. *****A***** TRANS geschickt. Das Schreiben wurde mit der Aufschrift „unbekannter Empfänger“ retourniert. Daher wurde ein Antrittsbesuch vor Ort an *****Adr1-EURL***** durchgeführt. Es konnte kein Hinweis auf die Existenz einer geschäftlichen, handwerklichen oder industriellen Tätigkeit vorgefunden werden. Es war auch kein Briefkasten oder Glocke mit dem Namen *****A***** Trans vor Ort. Die franz. Finanzbehörde ist daher nicht in der Lage Auskünfte zu den erbrachten Dienstleistungen zu erteilen. Es bestehen daher Zweifel, ob die Dienstleistungen tatsächlich erbracht worden sind. Für das Jahr 2011 kann keine Information erteilt werden, da die Firma *****A***** Trans seit 2005 keine Steuererklärung abgegeben hat. Es ist Tatsache, dass die Fa. *****A***** Trans bei der Gründung ein Geschäftskonto bei der Regionalbank Credit Agricole Mutuel (CRCAM) KtoNr.: *****5***** hatte. Das Bankkonto (IBAN *****6*****) wurde am 19.12.2014 geschlossen. Der Zugriff auf dieses Konto wäre nur unter bestimmten Umständen möglich, die hier aber nicht erfüllt sind.“
- Ansässigkeitsbescheinigung vom 8.4.2016 betreffend *****A***** TRANS EURL für das Jahr 2016

- Firmenbuchauszug ***A*** TRANS EURL vom 26.1.2016 (GmbH mit nur einem Gesellschafter (***B*** ***A***), Eintragsdatum: 26.1.2016, Sitzverlegung von ***Adr1-EURL*** nach ***Adr2-EURL*** am 5.12.2015, Gründung: 1.7.1992)
- „Mietvereinbarungen“ vom 1.1.2011 zwischen ***A*** Trans Transports Routiers Nationaux et Internationaux E.U.R.L und ***B*** ***A*** („Miete von: 01.01.2011; Miete bis: 31.12.2011“)
- „Mietvereinbarungen“ vom 1.8.2011: („Zwischen ***A*** Trans Transports Routiers Nationaux et Internationaux E.U.R.L und ***Bf1*** wird folgende Mietvereinbarung geschlossen: Mietgegenstand: Mega-Trailer; Hersteller: Lecitrailer; Type: 3E19B; Kennzeichen: (FR) ***7*** / (FR) ***8***; Fgst.-Nr.: ***9*** / ***10***; Miete von: 01.01.2011; Miete bis: 31.12.2011“); keine Entgeltvereinbarung enthalten
- Rechnungen vom 31.12.2011: an die Bf: „Wir berechnen Ihnen für die Fahrzeugmiete vom 01.08.2011 - 31.12.2011 € 20.000.00“ und an ***B*** ***A*** (Einzelunternehmen) vom 01.01.2011-31.12.2011 über € 28.000,00
- Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung
- der Arbeitsbogen
- Vorhalte betreffend das „französische Unternehmen“: Mit Vorhalt vom 8.10.2015 wurde ***B*** ***A*** ersucht sämtliche Unterlagen im Zusammenhang mit seiner französischen Firma vorzulegen, insoweit sie das Einzelunternehmen bzw. ***Bf1*** in Österreich betreffen. Da dieser Vorhalt nicht beantwortet wurde, wurde ***B*** ***A*** am 9.3.2016 mit einem weiteren Vorhalt aufgefordert, Zulassungsscheine für die gemieteten Fahrzeuge, einen aktuellen Firmenbuchauszug der ***A*** Trans sarl., eine Ansässigkeitsbescheinigung der Firma ***A*** Trans sarl. sowie sämtliche Rechnungen und den gesamten Schriftverkehr zwischen der französischen und den beiden österreichischen Firmen (***A*** ***B*** und ***Bf1***) in Zusammenhang mit der Vermietung der französischen Fahrzeuge bzw. Anhänger vorzulegen.
- Schriftverkehr bezüglich der Beschaffung französischer Bilanzen, Bilanzen und GuV des „französischen Unternehmens“
- Niederschriften vom 27.10.2016 und 8.3.2017
- Aktenvermerke vom 17.11.2016 und 8.3.2017

Auf Wunsch des steuerlichen Vertreters wurde diesem der Vorlagebericht am 27.6.2024 neuerlich übermittelt.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass im gleich gelagerten Fall betreffend das Einzelunternehmen von ***B*** ***A*** das Bundesfinanzgericht die Beschwerde mit – mittlerweile vom Verwaltungsgerichtshof bestätigtem – **Erkenntnis vom 29.9.2021** als unbegründet abgewiesen hat. In der Begründung wurde u.a. Folgendes ausgeführt:

„Das Gericht forderte von der Abgabenbehörde die mit den Steuererklärungen vorgelegten Jahresabschlüsse der Streitjahre und Prüfungsberichte zu vorangegangenen Außenprüfungen an, die dem Gericht elektronisch übermittelt wurden.

Im Zuge der Durchsicht wurde festgestellt, dass in den den Jahresabschlüssen der Streitjahre beigelegten Anlageverzeichnissen bei der Position Betriebs- und Geschäftsausstattung (Konto 0040) ebenfalls zwei Sattelaufleger der Marke Leci-Trailer mit folgenden Daten ausgewiesen sind:

Konto-Inv. Nr.	Gegenstand	Lieferant	Anschaffdatum	Inbetriebnahme	Nutzungsdauer	Anschaffungskosten	Kumulierte Abschreibungen	Buchwert 1.1.=31.12	Afa lfd Jahr
0040-002	Sattelaufleger	Lecitrailer E-Casetas	2.11.1999	1.1.2000	8 Jahre= 12,5% p.a	28.376,71	28.371,64	0,07	0,00
0040-003	Sattelaufleger	Lecitrailer E-Casetas	2.11.1999	1.1.2000	8 Jahre= 12,5% p.a	28.376,71	28.371,64	0,07	0,00

[...] Zur Beschwerdebehauptung, dass die beiden Sattelaufleger für die Miete verrechnet worden ist, von der französischen Firma angeschafft worden seien, wurde mitgeteilt, dass sich laut den vom Finanzamt vorgelegten Abschlüssen (Anlagenverzeichnissen) des Einzelunternehmens seit 1999 idente Auflieger im Betriebsvermögen des österreichischen Unternehmens befinden würden, die in den Jahren 2000 bis 2007 (betriebsausgabenwirksam) abgeschrieben worden seien. Es wurde um Stellungnahme und Aufklärung ersucht, ob es sich dabei um die in Frankreich zugelassenen Auflieger handle und um Vorlage von Rechnungen und Zahlungen ersucht.

[...] Stellungnahme: [...] Die Rechnungen über die beiden Anhänger werden als Anlage vorgelegt und diese wurden von der ausländischen (französischen) Gesellschaft bezahlt. Weitere gleichartige Fahrzeuge bzw. Anhänger gibt es nicht und sind auch im Inland nicht angemeldet.

Weiters werden die Jahresabschlüsse für die Jahre 2006 und 2007 vorgelegt. In diesen Jahresabschlüssen sind im Anlagenverzeichnis unter Betriebs- und Geschäftsausstattung 2 Sattelaufleger angeführt mit Zugang 1999. Wenn es sich um die gleichen Auflieger handelt und warum diese Auflieger im Jahr 1999 in das Anlagenverzeichnis des österreichischen Unternehmens unseres Klienten aufgenommen, entzieht sich der Kenntnis des Klienten und ist erst jetzt durch den Beschluss des Verwaltungsgerichts erkennbar geworden.

[...] In den übermittelten Jahresabschlüssen der österreichischen Einzelfirma der Jahre 2006 und 2007 sind die Auflieger in den Anlagenverzeichnissen zum 31.12.2006 mit einem Restbuchwert von je 3.547,08 Euro bzw. zum 31.12.2007 mit 0,07 Euro ausgewiesen. Sowohl im Jahr 2006 als auch 2007 wurden für die beiden Auflieger Abschreibungen in Höhe von 7.094,00 Euro (12,5% von 56.753,40 Euro) geltend gemacht.“

Im Erkenntnis wurde u.a. folgender Sachverhalt festgestellt:

„Im Anlagevermögen sind u.a. zwei Sattelaufleger der Marke Leci-Trailer mit Anschaffungskosten iHv je 28.371,64 Euro (insgesamt 56.753,40 Euro) erfasst. Die im November 1999 angeschafften Auflieger wurden ab 2000 über eine Nutzungsdauer von 8 Jahren abgeschrieben. Letztmals wurden im Jahr 2007 Abschreibungen in Höhe von 7.094,00 Euro als Betriebsausgaben geltend gemacht. In den Abschlüssen der Jahre ab 2008 sind die Auflieger mit dem Buchwert von je 0,07 Euro ausgewiesen.

[...] Der Bf. hatte ab 2006 (bis 2016) weder persönliche noch behördliche Kontakte in Frankreich und übte die Geschäftsführungstätigkeit von Österreich aus.

[...] Die Gesellschaft verfügt über keine Betriebsstätte in Frankreich mehr und übt keine steuerlich relevanten Geschäftstätigkeiten aus.“

Eine gegen dieses Erkenntnis erhobene Revision wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 18.5.2022 zurückgewiesen.

Am **3.9.2024** wurde von der steuerlichen Vertretung des Bf. ein **vorbereitender Schriftsatz** für die mündliche Verhandlung am 11.9.2024 mit folgendem Inhalt übermittelt:

„Die Bf hat in ihrem Beschwerdeschriftsatz des zu ihrem Nachteil abgeänderten Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2011 fristgerecht Beschwerde erhoben. Über diese Beschwerde wurde bis dato noch nicht entschieden.

Der Beschwerdeschriftsatz der Bf vom 20. März 2017 wendet sich primär gegen den zu ihrem Nachteil abgeänderten Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 22. März 2017

Im Beschwerdeschriftsatz der Bf ist zwar im Rubrum der abgeänderte Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2011 ausdrücklich genannt, jedoch führt das jeweils vorangestellte Wort „betr.“ im Zusammenhang mit dem Einleitungssatz „Gegen sämtliche oben angeführte Bescheide wird innerhalb offener Frist durch den bevollmächtigten Vertreter das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben“, zu Zweifel gegen welche Rechtsakte sich die Beschwerde überhaupt richtet. Dadurch wird der Anschein erweckt, dass sich die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide für das Jahr 2011 sowie die Festsetzung von Anspruchszinsen für dieses Jahr handeln könne. Dies trifft jedoch aus folgenden Überlegungen nicht zu:

Der erste Absatz auf Seite 2 lautet: Diese richtet sich gegen das Ergebnis der Außenprüfung lt. Bericht gemäß Par 150 BAO vom 14.03.2017 Tz1 Mieten für Auflieger per insgesamt EUR 20.000,00, die den Betriebsergebnissen nicht zuzurechnen sind.

Aus dieser Anfechtungserklärung ergibt sich unzweifelhaft, dass sich die Beschwerde primär gegen den infolge der Wiederaufnahme erfolgten abgeänderten Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2011 richtet. Denn diese sind ‚Ergebnis der Außenprüfung lt. Bericht gemäß Par 150 BAO vom 14. 03.2017 Tz1‘.

Ebenso beziehen sich die auf Seiten 2 bis 4 enthaltenen Ausführungen der Beschwerde zum Punkt „Begründung und Sachverhalt“ sowie jene auf Seiten 4 bis 5 derselben zum Punkt „Verletzung des Parteiengehörs“ ausschließlich auf die Fehler- und Mangelhaftigkeit des infolge der Wiederaufnahme erfolgten Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2011. Die gegenteilige im Vorlagebericht geäußerte Ansicht der belangten Behörde ist unzutreffend.

Schließlich lautet doch der Beschwerdeantrag wie folgt: „Die angefochtenen Bescheide sind daher ersatzlos aufzuheben, in eventuelle Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2011, eingelangt am 30.03.2017, aufzuheben und durch einen neu zu erlassenden Bescheid zu ersetzen, der den Beschwerdegründen Rechnung trägt“. Weiters stellen wir an das Finanzamt die Anträge,

- 1. keine Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 Abs. 2 BAO zu erlassen,*
- 2. auf Entscheidung durch den gesamten Beschwerdesenat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO sowie*
- 3. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO,*
- 4. auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO für den Gesamtbetrag des mit dem angefochtenen Haftungsbescheid geltend gemachten Zahlungsanspruchs bis zur Entscheidung über die Beschwerde.*

In objektiver Auslegung des Beschwerdetextes hat der Verfasser drei Kategorien anfechtbarer Bescheide formuliert. Erstens primär ‚den angefochtenen Bescheid‘, welcher ‚Ergebnis der Außenprüfung lt. Bericht gemäß Par 150 BAO vom 14. März 2017 Tz1‘ ist und welcher im übrigen Inhalt die Beschwerde ausdrücklich bekämpft: Das ist der infolge der Wiederaufnahme erfolgte Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2011. Zweitens sekundär den Wiederaufnahmebescheid im Verfahren betreffend Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2011. Drittens die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen für das Jahr 2011. Alle drei Bescheide sind mit 22.03.2017 datiert.

Bereits aus der Formulierung der Einleitung dieses Antrages erklärt die Beschwerde, dass sie sich nicht primär gegen den Wiederaufnahmebescheid für das Jahr 2011 richtet, sondern nur aushilfsweise. Primär richtet sich diese gegen ‚den angefochtenen Bescheid‘, was sich eindeutig durch die Wortfolge ‚für den Gesamtbetrag des mit dem angefochtenen Haftungsbescheid geltend gemachten Zahlungsanspruchs bis zur Entscheidung über die Beschwerde‘ in Punkt 4 des Antrages ergibt. Darüber hinaus ergebe die Anfechtung der Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen für das Jahr 2011 ohne Anfechtung des infolge der Wiederaufnahme

erfolgten Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2011 ihrem Grunde und der Höhe nach keinen Sinn.

Zur Gesetzes- und Rechtslage:

Nach dem Bericht des Verfassungsausschusses des Nationalrates zum VwGVG 2014 (2112 BlgNR 24. GP, 7) entsprechen die inhaltlichen Anforderungen an eine Beschwerde gemäß § 9 Abs. 1 VwGVG 2014 materiell jenen des § 63 Abs. 3 AVG. Die Rechtsprechung des VwGH zu § 63 Abs. 3 AVG idF vor der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 ist daher weiter von Bedeutung, wonach die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides in der Weise zu erfolgen hatte, die es ermöglicht, unter Anwendung der Auslegungsgrundsätze der §§ 6 und 7 ABGB den angefochtenen Bescheid zu erkennen und jede Verwechslung darüber auszuschließen (vgl. VwGH 11. 04. 1991, 90/06/0223); keinesfalls sollte aber damit ein übertriebener Formalismus in das Verwaltungsverfahren eingeführt werden (VwGH 21. 09. 2023, Ra 2023/22/0095 m.H. VwGH 26. 05. 1992, 88/05/0191; VwGH 24. 01. 2018, Ra 2017/09/0055).

Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Berufung den im § 250 Abs. 1 BAO bezeichneten Erfordernissen entspricht, ist davon auszugehen, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf. Der Berufungsantrag soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit dem Bescheid anlastet (Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Berufung den im § 250 Abs. 1 BAO bezeichneten Erfordernissen entspricht, ist davon auszugehen, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf. Der Berufungsantrag soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Bw dem Bescheid anlastet (VwGH 21. 01. 2004, 99/13/0120). Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, muss einen bestimmten oder zumindest bestimmbareren Inhalt haben (VwGH 26. 05. 2004, 2004/14/0035; VwGH 21. 01. 2004, 99/13/0120).

Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, muss einen bestimmten oder zumindest bestimmbareren Inhalt haben (UFSW vom 03. 01. 2012, RV/3387-W/11 m. H. VwGH 06. 05. 2004, 2004/14/0035).

Wie auch schon der VwGH mit Erkenntnis vom 28. 01. 1998, 96/13/0081, feststellt, ist davon auszugehen, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf. Es genügt für die Bezeichnung des Bescheides, dass aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels hervorgeht, wogegen es sich richtet' (so BFG vom 06. 04. 2017, RV/5101234/2012 m.H. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Linde Verlag, 4. Auflage, Seite 790, Rz 5).

§ 250 BAO steht nicht für sich, sondern ist in Verbindung mit § 85 Abs. 2 BAO zu verstehen. Ziel dieser beiden Bestimmungen – des § 250 Abs. 1 BAO und des § 85 Abs. 2 BAO – ist, dass die Behörde bzw. das Bundesfinanzgericht in die Lage versetzt wird, eine Entscheidung über die

Beschwerde treffen zu können. Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Beschwerde den im § 250 Abs. 1 BAO bezeichneten Erfordernissen entspricht, ist dabei davon auszugehen, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf (BFG 15. 05. 2018, RV/5100460/2018 m. H. VwGH 20. 01. 1999, 98/13/0063; VwGH 17. 12. 1998, 97/15/0130; VwGH 28. 01. 1998, 96/13/0081).

Auch eine unzulängliche Begründung des Rechtsmittels ist eine Begründung im Sinne des § 250 BAO (VwGH 20. 01. 1999, 98/13/0063 m.H. VwGH 28. 01. 1998, 96/13/0081).

Der Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2011 erlassen mit dem sich aus den Feststellungen ergebenden höheren Gewinn, wurde zum Nachteil der Bf geändert, die zu einer Körperschaftsteuernachforderung von EUR 5.000,-- für 2011 führte.

Antrag

Es wird beantragt, den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 22. 03. 2017 aufzuheben und die Angelegenheit zurückzuverweisen. Der Behörde möge aufgetragen werden, ein Ermittlungsverfahren samt Parteiengehör durchzuführen und die Angelegenheit nach Abschluss dieses Ermittlungsverfahrens durch Bescheid zu erledigen. [...]

Im vorliegenden Fall wurden nicht nur in wesentlichen Punkten Ermittlungen unterlassen, sondern überhaupt von einem Ermittlungsverfahren samt Parteiengehör Abstand genommen, sodass kein rechtsstaatliches Verfahren in der ‚Sache‘ stattgefunden hat. Der Sachbescheid wurde mit dem Wiederaufnahmebescheid am 22.03.2024 erlassen.

Im Wiederaufnahmebescheid vom 22. 03. 2017 wurde über keine Zahlungsansprüche entschieden. Maßstab des Wiederaufnahmebescheides war nicht die Ermittlung von Zahlungsansprüchen, sondern ob nach § 303 Abs. 1 letzter Satz BAO, ‚die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte‘ und nicht herbeigeführt hat. Sihin reicht die Möglichkeit zu einem anderen Ergebnis zu gelangen. Die Beweiskraft der im Wiederaufnahmeverfahren von der belangten Behörde ins Treffen geführten Indizien reichen für die Festsetzung der Abgabenschuld nicht aus.

Auf Seite 7 des ‚Ergebnisses der Außenprüfung lt. Bericht gemäß Par 150 BAO vom 14. 03.2017 Tz1‘ bezieht sich der Prüfungsabschluss formell ausschließlich auf die Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO.

Antrag

Der zum Nachteil abgeänderten Körperschaftbescheid für das Jahr 2011 vom 22. März 2017 möge in eventu ersatzlos aufgehoben, in eventu die Abgabenschuld erheblich herabgesetzt werden.

Begründung:

Die Beschwerdeführerin verweist auf den bisherigen im Rahmen des Wiederaufnahmeverfahrens angenommenen Sachverhalt und bringt ergänzend vor sowie stellt zu ihrem Vorbringen unter Beweis wie folgt:

Die Außenprüfung gelangte im Rahmen der freien Beweiswürdigung zur Feststellung, dass weder eine französische Betriebsstätte noch ein fremdüblich gestaltetes Mietverhältnis bestand, sondern die Bf mit den ausgestellten Rechnungen für das Jahr 2011 fingierte Betriebsausgaben für Mieten ohne eine anzuerkennende Leistungsbeziehung geschaffen hat und die Einkünfte der betroffenen Jahre um die Mietaufwendungen zu erhöhen sind. Diese Ansicht ist Ergebnis einer reinen Vermutung.

Zwar ist der indizielle Beweis auch ein Vollbeweis. Er besitzt insoweit einen logischen Aufbau, als Folgerungen auf das zu beweisende Tatbestandsmerkmal mit Hilfe von Erfahrungstatsachen gezogen werden. Der Indizienbeweis erfordert damit zum einen Indizien (sogenannte Hilfstatsachen), zum anderen allgemeine Erfahrungssätze und schließlich Denkgesetze und logische Operationen, um auf das Vorhandensein der Haupttatsache folgern zu können.

Der Grundsatz freier Beweiswürdigung schließt es daher nicht aus, Geschehensabläufe, die nach der Lebenserfahrung typisch sind, Gewicht beizumessen (VwGH 26.05.1993, 90/13/0155). Die Behörde darf die Annahme wesentlicher Sachverhaltselemente auf bloße Indizien nur dann nicht stützen, wenn es möglich ist, durch sonstige (direkte) Beweise den maßgeblichen Sachverhalt einwandfrei festzustellen (bereits VwGH 06.11.1961, 0390). Dies ist hier der Fall. Die belangte Behörde hat gegen diesen tragenden Rechtsatz der Beweiswürdigung eindeutig verstoßen. Das Ergebnis ist ein Konstrukt von Indizienbeweisen.

*Direkte Beweise sind naturgemäß schon wegen des lange zurückliegenden Zeitraums und der Auslandsberührung mit äußersten persönlichen Mühen und finanziellen Kosten verbunden, welche sich ***B*** ***A*** und die Bf bis dato ersparen wollten.*

*Die Gründung und Fortführung einer Kapitalgesellschaft oder Personengesellschaft kann selbst bei Kosten- und Steuerersparnisabsicht nicht den Missbrauchstatbestand erfüllen. Auch dann nicht, wenn der Mehrheitseigentümer- oder Alleingesellschafter Willensentschlüsse der Gesellschaft bestimmt. Ihre rechtsreformbedingte Existenz ist eine Rechtstatsache, die für sich nicht nach § 22 beiseitegeschoben werden kann (s bereits Stoll BAO-Kommentar IBNS 3-7007-0493-3 zu § 22 Seite 248ff). Es ist daher im Lichte des wirtschaftlichen Eigentums ein rechtlich zulässiges Faktum, dass ***B*** ***A*** österreichischer Unternehmer und gleichzeitig Gesellschaftergeschäftsführer des französischen Unternehmens ***A*** Transports Routiers Nationaux et Internationaux (im Weiteren: ***EURL***) ist. Diese wurde 1991 von ***B*** ***A*** und dem 2006 verstorbenen Herrn ***C*** gegründet. Betriebsstätten in Frankreich waren, bzw. sind lt. Firmenbuchauszügen vorhanden und wurden auch dem Prüfungsorgan zur*

*Vorlage bei der Schlussbesprechung angeboten, aber scheinbar ohne Angabe von Gründen schlechthin ignoriert. Miete für eine Betriebsstätte in Frankreich der ***EURL*** wurde und wird laufend lt. Mietvertrag vierteljährlich an die ***D*** (SIRET ***3***) bezahlt. Genaue Zeitangaben über Standorte in Frankreich sind aus oben angeführtem Firmenbuchauszug ersichtlich gewesen, bzw. wären ersichtlich gewesen, hätte man sich die nötige Mühe gemacht und nachgesehen. Zunächst war Herr ***C*** Geschäftsführer und es erfolgte eine Standortverlegung. Nach dem Tod des Geschäftspartners und der Veräußerung des Beratungsunternehmens kam es zur Auflösung der Geschäftsräumlichkeiten in ***Adr1-EURL*** und zur Einstellung der geschäftlichen Aktivitäten bei der französischen Gesellschaft. In den Jahren 2006 und 2007 erfolgten keine Kostenverrechnungen zwischen dem österreichischen Betrieb und der französischen Gesellschaft mehr. Nach dem Tod des Geschäftspartners und der Veräußerung des Beratungsunternehmens kam es zur Auflösung der Geschäftsräumlichkeiten in ***Adr1-EURL*** und zur Einstellung der geschäftlichen Aktivitäten bei der französischen Gesellschaft. Seither erfolgten keine Kostenverrechnungen zwischen den österreichischen Unternehmen und der ***EURL***. An Aktivvermögen verfügte die ***EURL*** über die beiden Sonderfahrzeuge. Nach herrschender Ansicht wirkt die Löschung nur deklarativ; die Gesellschaft besteht solange fort, als noch Aktivvermögen vorhanden ist. Fehlt es an einem Aktivvermögen, endet die Rechtspersönlichkeit der GmbH mit der amtswegigen Löschung (ständige Rechtsprechung in OGH RS0050186).*

*Die zulässige Verwobenheit der ‚wirtschaftlichen Position‘ von ***B*** ***A*** durch den sich ergebenden wirtschaftlichen Zusammenhang des französischen Unternehmens und seiner österreichischen Unternehmen ist steuerlich nicht als Angehörigenverhältnis zu qualifizieren. Die Regelungen über die Angehörigenvereinbarung nach § 25 BAO finden hier nicht statt, zumal es an einer familienähnlichen Einheit des Abgabepflichtigen und seiner Angehörigen fehlt, sohin nicht das Rechtsbild des Tatbestandes von ihm zusammen mit Angehörigen erfüllt wurde. Die Beweiskraft der von der Abgabenbehörde ins Treffen geführten Indizienbeweise verlieren unter diesem Aspekt entscheidend an Bedeutung.*

*Der Umstand, dass die ***EURL*** von der französischen Steuerbehörde und die UID steuerlich gelöscht wurde, bedeutet nicht, dass dieses Unternehmen nicht zumindest in der Phase einer Liquidation weiterexistierte.*

*Die Zuteilung einer UID-Nummer ist ein normativer Rechtsakt. Sohin muss auch die amtswegige Löschung dieser Nummer ein solcher sein. ***B*** ***A*** hätte in einem rechtsstaatlichen Verfahren davon nachweislich in Kenntnis gesetzt werden müssen, um dagegen rekurrieren zu können. ***B*** ***A*** wurde jedoch darüber nicht als alleiniger Geschäftsführer und Alleingesellschafter informiert, obwohl seine unternehmerische Position den Abgabenbehörden durch das französische Firmenbuch bekannt war.*

*Bestritten wird, dass das französische Unternehmen 2007 steuerlich beendet wurde, zumal ***B*** ***A*** von den französischen Abgabenbehörden von der Löschung nicht in Kenntnis gesetzt wurde. Die durch den in zeitnahen Abständen ereigneten Tod des französischen Geschäftsführers sowie auch des französischen Steuerberaters bedingte geringfügige wirtschaftliche Tätigkeit dieses Unternehmen führte weder zu dessen Auflösung, Beendigung und zu keiner Liquidation. Es fand daher keine Vermögensauflösung statt, in welchem die beiden Auflieger einem Dritten etwa ***B*** ***A*** übertragen wurden. Eine solche ist auch nicht aktenkundig. Daran ändert auch nichts der Umstand, dass möglicherweise Finanzordnungswidrigkeiten nach französischem Steuerrecht stattgefunden haben. Ein Umstand, welcher jedoch ebenfalls nicht aktenkundig ist und über den ***B*** ***A*** als nun alleiniger Geschäftsführer und Alleingesellschafter nicht informiert wurde, jedoch – dieser durch das französische Firmenbuch bekannt – informiert hätte werden müssen.*

Antrag

Es wird beantragt, diesbezüglich den direkten Beweis von Amts wegen durch Auskünfte bei der französischen Abgabenbehörde einzuholen.

****B*** ***A*** konnte daher im Jahr 2011 davon ausgehen, dass die UID-Nummer des französischen Unternehmens weiterhin gültig ist bzw. gültig war. Die zulässige Verwobenheit der ‚wirtschaftlichen Position‘ von ***B*** ***A*** erklärt es, dass er von der Existenz dieser Nummer ausgehen durfte. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung konnte er den Bestand der UID-Nummer ohne Kontrolle annehmen. Das von der Abgabenbehörde angenommene Indiz hinsichtlich fingierter Rechnungen geht wegen der tatsächlichen Leistungserbringungen ins Leere.*

Die österreichische Steuerbehörde hat in der Sache aktenkundig bereits mit der zuständigen französischen Steuerbehörde Kontakt aufgenommen. Es besteht die naheliegende Möglichkeit der belangten Behörde konkretere Ermittlungen zu tätigen.

Antrag

Es wird beantragt, diesbezüglich den direkten Beweis von Amts wegen durch Auskünfte bei der französischen Abgabenbehörde einzuholen. Von einer steuerlichen oder faktischen Beendigung des französischen Unternehmens kann keine Rede sein. Möglicherweise ist die französische Abgabenbehörde von einem Ruhen der Unternehmenstätigkeit nach französischem Steuerrecht ausgegangen.

Die beiden verfahrensgegenständlichen Sonderfahrzeuge (Auflieger Marke Leci-Trailer) waren 2011 im Eigentum des französischen Unternehmens. Für die ‚wirtschaftliche Betrachtungsweise‘ nach § 24 Abs. 1 BAO ist es unerheblich, ob die beiden Fahrzeuge auch im

*Anlageverzeichnis des Einzelunternehmens ***B*** ***A*** erfasst waren, zumal es auf die tatsächlichen Verhältnisse ankommt, welche auch Gegenstand des Ermittlungsverfahrens sind.*

*Gekauft wurden die Auflieger von der ***EURL*** am 02.11.1999, die französische kraftfahrbehördliche Zulassung erfolgte am 12.12.1999. Diesbezüglich wurden bereits Rechnungen für die Anschaffung vorgelegt. Die Anschaffungskosten wurden ins AVZ der ***EURL*** aufgenommen. Französische Nummerntafeln befanden sich auf den Aufliegern bis zu deren Verwertung auf den Anhängern, die auch vom Prüfungsorgan fotografiert wurden.*

*Die belangte Behörde äußerte Zweifel an der Existenz des französischen Unternehmens im Zeitraum 2008 bis 2011 und ob die beiden Anhänger im Eigentum derselben lagen. Unbestritten wurde das französische Unternehmen ***EURL*** im Jahre 1992 nach französischem Recht gegründet und wurden die beiden Auflieger auch von diesem Unternehmen rechtmäßig erworben und nach französischem Recht zugelassen, was die Position der ***EURL*** als zivilrechtliche Eigentümerin nicht nur bekräftigt, sondern rechtlich unwiderlegbar vermuten lässt.*

Antrag

Es wird beantragt, diesbezüglich den direkten Beweis von Amts wegen durch Auskünfte über das zivilrechtliche Eigentum der beiden Fahrzeuge mit französischer kraftfahrbehördlicher Zulassung bei der französischen Abgabenbehörde einzuholen. War es im Jahr 2011 möglich, Fahrzeuge ohne Betriebssitz in Frankreich und ohne Eigentumsnachweis kraftfahrbehördlich zuzulassen?

*Es ist infolge der zulässigen ‚wirtschaftlichen Position‘ von ***B*** ***A*** unbedeutend, ob die verfahrensgegenständlichen Mietverträge oder sonstige relevante Erklärungen mündlich oder schriftlich geschlossen wurden, wo sie abgeschlossen wurden, ob die Auflieger mit Fahrzeugen nur mit österreichischem Kennzeichen gezogen wurden, was auch nicht zutrifft.*

*Im Hinblick auf die zulässige Verwobenheit der ‚wirtschaftlichen Position‘ des ***B*** ***A*** ist es ebenso unerheblich, dass die Rechnungen an das Einzelunternehmen oder der Bf in deutscher Sprache geschrieben wurden, zumal die deutsche Sprache eine in der Europäischen Union anerkannte Sprache ist und ***B*** ***A***, der nur über Pflichtschulabschluss verfügt, die deutsche Sprache schon aufgrund seiner Bildung besser beherrscht.*

*Auch dass auf den Rechnungen die vermeintlich rechtswirksam gelöschte UID-Nummer aufscheint, die Rechnungen durch ***B*** ***A*** geschrieben wurden, die Betriebsadresse in ***Adr1-EURL*** angeführt wurde, ist einzelfallbezogen unerheblich, weil die Vertragspartner und ihre rechtliche Beziehung hinreichend bestimmt sind.*

Zusammenfassend: Dass es keine schriftlichen Verträge gab, bzw. die vorgelegten Schreiben nicht fremdüblich sind, besagt nicht, dass keine Leistungsaustausche stattgefunden bzw. diese nicht fremdüblich stattgefunden haben.

Es kommt ausschließlich auf die Angemessenheit der von den beiden Unternehmen gegenseitig erbrachten Leistungen an.

*Die Verwendung der Auflieger von Herrn ***B*** ***A*** kann jederzeit von damaligen Kunden bezeugt werden. ***B*** ***A*** und die Bf haben diese Auflieger von ***EURL*** auf unbestimmte Zeit angemietet und die Mieten aufwandswirksam verbucht und steuerlich als Betriebsausgaben geltend gemacht. Die Rechnungslegung wurde für 2008, 2009, 2010 und 2011 erst 2012 nachgeholt und die Mieten von ***EURL*** verbucht. Darin wurden jeweils als Betriebsausgaben die Amortisation für die Auflieger und Mieten für Geschäftsräume, sowie andere betriebliche Kosten angesetzt. Dies wurde von der französischen Steuerbehörde nicht im Ansatz beanstandet, sondern anerkannt.*

Bei der Prüfung der Angemessenheit der Leistungen kommt es nicht auf den Vergleich von Anschaffungskosten zu den Miet- bzw. Nutzungsentgelten an. Ein allfälliges Missverhältnis ist nicht maßgebend. Vielmehr kommt es auf die Fremdüblichkeit der Mieten bzw. Nutzungsentgelte an. Ein solcher Vergleich ergibt, dass Fremdüblichkeit vorliegt.

Es ist branchen- und fremdüblich, dass der Nutzungsberechtigte für die Erhaltungskosten samt der Kosten der amtlichen Überprüfung auf Betriebs- und Verkehrssicherheit aufkommt.

Keinesfalls war Unentgeltlichkeit vereinbart und ist Entgeltlichkeit ex lege zu vermuten (§ 1152 ABGB, bereits OGH 20. 09. 1960, 4Ob60/60). Ob es sich dabei um Nutzungs- oder Mietentgelte handelt, ob Sicherheiten gewährt wurden, ist einzelfallbezogen unerheblich. Daher nochmals: Es kommt ausschließlich auf die Angemessenheit der von den beiden Unternehmen gegenseitig erbrachten Leistungen an.

****B*** ***A*** verfügte nach dem Tod des französischen Geschäftsführers im Jahr 2011 über eine unternehmensrechtliche Stellung, mit der jegliche Disposition zwischen seinem österreichischen Unternehmen und dem französischen Unternehmen wirtschaftlich gesehen zwangsweise als Insichgeschäfte zu beurteilen sind. Derartige Rechtsgeschäfte waren und sind erlaubt und führen auch nicht per se zu einer Fremdunüblichkeit im Rahmen einer Angemessenheitsprüfung der erbrachten Leistungen zwischen den beiden Unternehmen (Nutzung der beiden Anhänger im Rahmen des österreichischen Unternehmens).*

*Die Anschaffungskosten von € 28.376,70, das sind für die beiden Fahrzeuge € 56.753,40, haben für Mietentgelte keine Relevanz, da diese nach Kilometerleistung und Bedarf sinnvollerweise zu verrechnen sind. Die Mietentgelte haben sich nicht nach Anschaffungskosten zu richten und sind daher auch nicht überhöht, weil es sich um Spezialauflieger handelt, die Herr ***B****

****A*** für Spezialtransporte benötigte. Es handelt sich daher um Mietentgelte nach Nachfrage, die in ökonomischer Weise nicht nach Anschaffungskosten und AfA berechnet werden können.*

Weiters ist auch anzuführen, dass eine Typengenehmigung und eine Zulassung in Österreich nicht möglich war, da die Auflieger nicht den österreichischen, Genehmigungs-Vorschriften entsprechen. In Österreich wären umfangreiche Umbauarbeiten erforderlich gewesen, welche wirtschaftlich nicht vertretbar waren.

****B*** ***A*** und die Bf erbrachten Leistungen im Logistik und Transportbereich. Dafür mussten Spezialauflieger für Spezialtransporte von Autoteilen (Auflieger Marke Leci-Trailer) verwendet werden, welche bei der Beladung sowie der Entladung spezifische Kriterien und technische Anforderungen erfüllen mussten.*

*Beweis: zeugenschaftliche Einvernahme von ***B*** ***A****

*In seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der ***EURL*** vermietete der GS/GF, Herr ***B*** ***A***, die Auflieger an seine österreichische Firma, weil die Notwendigkeit und der Bedarf gegeben waren, um seine Kunden zu bedienen, und daher eine Fremdvermietung weder erforderlich noch möglich war. Die beiden Anhänger wurden von ***B*** ***A*** im Rahmen seines Unternehmen ertrags- und gewinnorientiert genutzt und eingesetzt. Dieser Umstand kann durch direkte Beweisaufnahme nachgewiesen werden.*

*Die Bf bzw. ***B*** ***A*** setzte die beiden Auflieger für Fahrten zwischen der ***G***, ***Adr-G*** und dem ***F*** Werk, ***Adr-F***, Deutschland im Lienenverkehr von Montag bis Freitag mit jeweils 2 Fahrern ein. Im Reiterhof in ***E***, Deutschland wechselten jeweils die Fahrer, um die Arbeitszeitvorschriften einzuhalten. Räumlichkeiten des Reiterhofes waren von der Bf bzw. von ***B*** ***A*** als Unterkünfte der Fahrer und Abstellplätze für die LKW samt Auflieger angemietet worden. Die beiden Auflieger als Sonderfahrzeuge mit einer Höhe von über 4.0 m war wegen der Beladung und Entladung spezieller Autoteile wirtschaftlich unverzichtbar. Deren Verwendung wurde ausdrücklich vom Auftraggeber eingefordert. Es wurden ausschließlich Autotüren für ***F*** in speziellen Halterungen bzw. Boxen transportiert. Die Logistik wurde von ***G*** selbst durchgeführt.*

Beweis: zeugenschaftliche Einvernahme der Fahrer

[...]

*Die Verrechnung von Nutzungsentgelten nach gefahrenen Kilometern ist fremdüblich und macht schon deshalb Sinn, weil die beiden Anhänger sowohl im Einzelunternehmen ***B*** ***A*** als auch von der Bf zur Erbringung von Leistungen in Anspruch genommen wurden.*

*Pauschalpreise sind auch hier fremdüblich, zumal diese betrieblichen Kosten in die Kostenrechnung der erbrachten Leistungen an Dritte (Kunden) durch ***B*** ***A*** preislich berücksichtigt wurden.*

Dem Argument, dass es auf die für eine Fremdüblichkeit erforderliche Angemessenheit der als Betriebsausgaben geltend gemachten Miet- bzw. Nutzungsentgelte ankomme und ein österreichischer Unternehmer in gleicher Lage die beiden Auflieger gekauft statt um die in Zweifel gezogene Miet- bzw. Nutzungsentgelte betrieblich verwendet hätten, wird entgegengehalten, dass die Auflieger nach österreichischem Recht nicht kraftfahrrechtlich typisiert und zum Verkehr zugelassen worden wären, jedoch die Abweichung (Hubdach) gerade zur Verwendung und Erfüllung der konkreten Aufträge unerlässlich gewesen waren.

Beweis:

*Höhere Betriebskosten flossen fremdüblich in die Verrechnung gegenüber den Kunden ein. Dass die Miet- bzw. Nutzungsentgelte von ***B*** ***A*** festgesetzt wurden, schadet der Angemessenheitsprüfung der von den beiden Unternehmen gegenseitig erbrachten Leistungen nicht, wurden doch diese im Prüfungszeitraum durch die betriebliche Nutzung der Anhänger und Leistungserbringung an Dritte im Rahmen der österreichischen Unternehmen in fremdüblicher Höhe sowie wirtschaftsüblich weiterverrechnet.*

Antrag

Es möge von Amts wegen ein Gutachten eines Sachverständigen der KFZ-Technik über die Angemessenheit der Miet- bzw. Nutzungsentgelte eingeholt werden.

*Ergebnis: Von ‚mutwillig geschaffenen Betriebsausgaben‘ kann daher keinesfalls die Rede sein. Der in der Bilanz und GuV abgebildete Aufwand für die Auflieger des Einzelunternehmens ***B*** ***A*** als auch der Bf sind als Betriebsausgaben anzuerkennen.“*

Als Beilagen wurden – abgesehen von bereits im Akt aufliegenden Unterlagen – eine Kopie des Firmenbuchauszugs (Immatriculation principale au registre de commerce et des sociétés) vom 9.4.2024, ein Ausdruck des Anlageverzeichnisses aus 2021 und Kopien der Rechnungen über die Auflieger aus 1999 lautend auf ***A*** Trans International übermittelt.

Nachdem die steuerliche Vertretung am 4.9.2024 darauf aufmerksam gemacht wurde, dass es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei im Ausland lebenden Personen Aufgabe des Abgabepflichtigen ist, Personen, die als Zeugen vernommen werden sollen, stellig zu machen (VwGH 11.11.2022, Ra 2022/13/0006, VwGH 19.10.2022, Ra 2022/13/0079) und er auf die Möglichkeit die genannten Zeugen zur Verhandlung stellig zu machen hingewiesen wurde, übermittelte die steuerliche Vertreterin der Bf. ein **Schreiben** vom **6.9.2024**, in welchem sie ausführte, die Bf. dieser Aufforderung in der Kürze nicht nachkommen könne und dass es einem Abgabepflichtigen oft unmöglich sei, im Ausland lebende Personen, deren

Einvernahme als Zeugen zur Wahrheitsermittlung erforderlich sei, stellig zu machen. Umstände, welche mehr als zehn Jahre zurückliegen würden, seien überdies zeitfern. Oft würden Zeugen die Kosten der Anreise nicht freiwillig übernehmen wollen, zumal es an einem eigenen Interesse fehle. Dem Abgabepflichtigen fehle es an Zwangsmitteln, das Erscheinen des Zeugen zu bewirken. Es entspreche nicht der Waffengleichheit, dem Gebot der Fairness und der Verhältnismäßigkeit, dem Abgabepflichtigen die Beweislast uneingeschränkt aufzuerlegen. Hier sei ein gesteigertes Gebot des effektiven Rechtsschutzes gegeben, weil der Bf. uneingeschränkt ein unsachliches Risiko auferlegt werde. Die Rechtsschutzgarantie sei im Europäischen Recht verankert. So sei das Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf und ein unparteiisches Gericht auch in der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (Artikel 47) festgeschrieben und müsse auch im Bereich des Steuerrechtes gelten. Die Zeugenaussage dieser vier Personen habe besonderen Beweiswert, zumal sie als Lenker der zwei Anhänger als Sonderfahrzeuge mit französischem Kennzeichen zu einem direkten Beweis des Vorbringens der Bf. führe. Die Bf. werde versuchen, andere Personen für die mündliche Verhandlung stellig zu machen, um ihr Vorbringen zu beweisen.

Im Zuge der **mündlichen Verhandlung am 11.9.2024** wurden *****B***** *****A***** sowie drei von der Bf. stellig gemachte Zeugen einvernommen. Die weiteren mit Schriftsatz vom 3.9.2024 gestellten Beweisanträge wurden zurückgezogen.

Abschließend wiederholte der Vertreter der belangten Behörde, dass genügend Wiederaufnahmegründe aufgetaucht seien und eindeutig der Wiederaufnahmebescheid und der Anspruchszinsenbescheid bekämpft worden seien, sodass eine Auslegung oder Umdeutung nicht möglich sei. Auch der Fall des Einzelunternehmens sei beim BFG und beim VwGH gewesen und diese seien zum Schluss gekommen, dass die Vorgehensweise nicht fremdüblich gewesen sei. Wie jetzt hervorgekommen sei, seien die Auflieger durch einen Kredit in Österreich finanziert worden. Sie seien scheinbar im Anlageverzeichnis von beiden Firmen aufgeschienen und mehrfach abgeschrieben worden. Die 2016 angeforderten Ausgangsrechnungen seien nie vorgelegt worden. Es habe keine Mitarbeiter und kein Büro in Frankreich gegeben. Die Erklärungen seien daher in Österreich abzugeben, weil hier der Ort der Geschäftsleitung liege. Die Angehörigenjudikatur sei sehr wohl anzuwenden, auch mit ausländischen Firmen. Es werde daher die Abweisung der Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid und den Anspruchszinsenbescheid beantragt. Gegen den Körperschaftsteuerbescheid liege keine Beschwerde vor.

Der steuerliche Vertreter der Bf. erwiderte, dass ihm auch nicht klar sei, wie die Anhänger zweimal ins Anlageverzeichnis hätten kommen können. Herrn *****A***** sei dafür nicht verantwortlich, weil er kein Buchhalter sei. Das Finanzamt hätte schon bei früheren Prüfungen erkennen können, dass mit Kredit finanziert worden sei. Der Ort der Geschäftsleitung spiele keine Rolle, weil Herr *****A***** nicht extra wegen jedem Gespräch nach Frankreich fahren habe

müssen. Bezüglich einer ev. verdeckten Ausschüttung sei der Saldo mittlerweile zur Gänze abbezahlt worden. Es werde die Stattgabe der Beschwerde beantragt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 27.8.2012 wurde die Körperschaftsteuererklärung für 2011 der ***Bf1*** elektronisch eingereicht und am nächsten Tag die Körperschaftsteuer erklärungsgemäß veranlagt.

Nach einer Außenprüfung, die im November 2014 begonnen und im März 2017 abgeschlossen wurde, wurde das Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2011 mit Bescheid vom 22.3.2017 gem. § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen und die Wiederaufnahmen mit im Zuge der Außenprüfung neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismitteln begründet. Gleichzeitig wurden mit Körperschaftsteuerbescheid 2011 eine Nachforderung von € 5.000,00 und mit Anspruchszinsenbescheid 2011 Zinsen in Höhe von € 380,17 festgesetzt.

Im Rahmen der Außenprüfung wurde bekannt, dass Mieten für zwei Auflieger in Höhe von € 20.000,00 als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden. Als Vermieter wurde die ***A*** TRANS EURL angegeben.

Alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer sowohl der Bf. als auch der ***A*** TRANS EURL war ***B*** ***A***. Die ***A*** Trans EURL wurde 1992 im Registre du Commerce et des Sociétés (französisches Firmenbuch) eingetragen. Der laut Firmenbuch bis 5.12.2015 aufrechte Sitz (***Adr1-EURL***) war die Adresse eines im Jahr 2006 verstorbenen französischen Steuerberaters.

Die Gesellschaft hat laut der französischen Abgabenbehörde seit 2005 keine Steuererklärungen abgegeben, seit zumindest 2006 keine Geschäftstätigkeit ausgeübt und war seit Anfang 2007 steuerlich nicht mehr erfasst. Von der französischen Abgabenbehörde konnte kein Hinweis auf die Existenz einer geschäftlichen, handwerklichen oder industriellen Tätigkeit vorgefunden werden, weshalb diese Zweifel äußerte, ob die Dienstleistungen tatsächlich erbracht wurden.

Erst nachdem ***B*** ***A*** mit Vorhalt vom 8.10.2015 davon in Kenntnis gesetzt wurde, dass nach Kenntnis Finanzamts die französische Firma bereits per 31.12.2006 aufgelöst wurde, nahm er Kontakt mit dem französischen Steuerberater ***H***, auf, der bis dahin über keine Unterlagen betreffend die ***A*** TRANS EURL verfügte (s. E-Mail vom 6.11.2015). In der Folge wurde die Änderung des Firmensitzes der ***A*** TRANS EURL auf die Adresse dieses Steuerberaters veranlasst.

Es gab keine Mietaufwendungen in Frankreich. Die Gesellschaft beschäftigte keine Arbeitnehmer. ***B*** ***A*** wurde ausschließlich von Österreich aus tätig. Es gab keine Betriebsstätte in Frankreich. Der Ort der Geschäftsleitung war in Österreich.

B ***A*** kaufte die verfahrensgegenständlichen Auflieger unter der Bezeichnung ***A*** TRANS International – unter welcher er auch mit seinem Einzelunternehmen aufgetreten ist – unter Angabe der Adresse der ***A*** TRANS EURL am 2.11.1999, da diese nach österreichischem Recht nicht ohne Umbauten hätten zugelassen werden können. Die Auflieger wurden in Frankreich am 6.12.1999 zugelassen. Die Anschaffungskosten betrugen je EUR 28.376,70, insgesamt somit € 56.753,40. Beahlt wurden die Auflieger mittels eines von ***B*** ***A*** – und nicht von ***A*** TRANS EURL – aufgenommenen Kredits.

Die beiden Auflieger wurden im Anlageverzeichnis des Einzelunternehmens von ***B*** ***A*** erfasst. Er machte für die Auflieger von 2000 bis 2007 Abschreibungen in Höhe von € 7.094,00 jährlich als Betriebsausgaben geltend. Nachdem die Auflieger in Österreich vollständig abgeschrieben waren, machte er von 2008 bis 2011 Mietaufwendungen für die beiden Auflieger in Höhe von € 48.000 jährlich (Ausnahme: 2008 wurde nur der halbe Betrag angesetzt und die zweite Hälfte im Jahr 2009 zusätzlich geltend gemacht) im Rahmen seines Einzelunternehmens geltend. Im Jahr 2011 wurde dieser Betrag auf das Einzelunternehmen (für 1.1.2011-31.12.2011: € 28.000) und die ***Bf1*** (1.8.2011 - 31.12.2011: € 20.000.00) aufgeteilt. Die vom Bf. wiederholt behauptete bedarfs- bzw. kilometerabhängige Verrechnung hat es nicht gegeben. Die jährliche Miete beträgt rund 85 % der Anschaffungskosten. Zwischen Anschaffungskosten und Miete besteht daher ein krasses Missverhältnis. Die geltend gemachten Mietaufwendungen sind nicht fremdüblich.

Obwohl zunächst erklärt wurde, dass keine schriftlichen Mietverträge vorliegen würden, wurden 2016 für jeden Auflieger zwei sogenannte „Mietvereinbarungen“ vorgelegt; jeweils eine zwischen ***A*** Trans Transports Routiers Nationaux et Internationaux E.U.R.L, ***Adr1-EURL***, und ***B*** ***A*** von 1.1.2011 bis 31.12.2011 und eine zwischen ***A*** Trans Transports Routiers Nationaux et Internationaux E.U.R.L und ***Bf1*** von 1.8.2011 ebenfalls bis 31.12.2011. Darin wird zwar der Mietgegenstand (Mega-Trailer, Hersteller: Lecitrailer, Type: 3E19B, Kennzeichen: (FR) ***7*** / (FR) ***8***, Fgst.-Nr.: ***9*** / ***10***) genau bezeichnet, weitere Angaben, etwa betreffend die Höhe des Bestandszinses, Zahlungsmodalitäten, Instandhaltungspflichten oder die Tragung von Betriebskosten, sind diesen Schriftstücken aber nicht zu entnehmen. Laut der angegebenen Mietdauer wären die Anhänger ab August 2011 zeitgleich sowohl an das Einzelunternehmen als auch an die Bf. vermietet worden. Fremdübliche Mietverträge liegen daher nicht vor.

Rechnungen betreffend die Auflieger stellte ***B*** ***A*** erst im Jahr 2012 aus. Zahlungen an die ***A*** Trans EURL erfolgten nicht. Auch diese Vorgehensweise ist nicht fremdüblich.

Am Ende der Tz 1 des Betriebsprüfungsberichts wurde zusammenfassend ausgeführt, dass die fingierten Betriebsausgaben in Zusammenhang mit der französischen Firma durch nachträglich erstellte Unterlagen, die keinem Fremdvergleich standhalten würden, dokumentiert worden seien und wissentlich nur in Österreich erfasst worden seien. Sie würden jeglichen Fremdvergleich ausschließen und das Vorliegen einer Betriebsstätte in Frankreich erscheine ebenso nicht möglich. Daher könnten die Betriebsausgaben in Zusammenhang mit der Miete von Aufliegern aus Frankreich nicht anerkannt werden. Die beschriebenen Tatsachen und Beweismittel seien im Zuge der Außenprüfung neu hervorgekommen und jeder einzelne Punkt für sich bilde einen Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs. 1 BAO, weshalb eine Wiederaufnahme zu verfügen gewesen sei. Weiters wurde die Ermessensübung begründet.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich – soweit im Folgenden nicht eigens darauf eingegangen wird – unstrittig aus dem Parteivorbringen, den vom Bf. vorgelegten Unterlagen, dem sonstigen Akteninhalt sowie dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29.9.2021, RV/5100805/2017.

Unstrittig sind die Tatsachenfeststellungen zum Anschaffungszeitpunkt, zu den Anschaffungskosten der Auflieger, dass sämtliche Kosten entweder vom Einzelunternehmen oder der Bf. getragen wurden, dass ***B*** ***A*** die Mietenrechnungen in Österreich ausgestellt und nur die Erfassung des Mietaufwandes in den Büchern und Steuererklärungen beim Einzelunternehmen bzw. der Bf., nicht jedoch die Erfassung der Einnahmen bei der französischen Gesellschaft, veranlasst hat.

In der Beschwerde wurde bestritten, dass die Anschaffungskosten von insgesamt € 56.753,40 von Relevanz für die Mietentgelte seien, da die Mietentgelte nach Kilometerleistung und Bedarf zu verrechnen seien und sie auch nicht überhöht erscheinen würden, weil es sich um Spezialauflieger handle, die die Bf. für Spezialtransporte benötigt habe.

In den Jahren 2008 bis 2011 wurden jährlich durchschnittliche Mietaufwendungen von € 48.000 als Betriebsausgaben geltend gemacht. Dabei wurden im Jahr 2008 zunächst „nur“ der halbe Betrag als Mietaufwendungen verbucht und im Jahr 2009 insgesamt € 72.000 geltend gemacht. Es wurde also die zweite Hälfte für 2008 im Jahr 2009 zusätzlich als Betriebsausgaben angesetzt. Die durchschnittliche Monatsmiete betrug somit € 4.000. Aus den für 2011 erstellten Rechnungen ist ersichtlich, dass der Betrag von € 48.000 auf das Einzelunternehmen für 1.1.2011 – 31.12.2011 mit € 28.000 und die ***Bf1*** für 1.8.2011 -

31.12.2011 mit € 20.000 aufgeteilt wurde. Es wurden bei der Bf. für fünf Monate „Mitbenützung“ also exakt fünf durchschnittliche Monatsmieten verbucht.

Laut Rechnungen und „Mietvereinbarungen“ wurden 2011 die Auflieger ganzjährig an das Einzelunternehmen und von August bis Dezember zusätzlich an die Bf. vermietet. Auch im Zuge der mündlichen Verhandlung erklärte der steuerliche Vertreter der Bf., dass beide Unternehmen (d.h. das Einzelunternehmen und die Bf.) damit gefahren seien und es daher eine kilometerabhängige Abrechnung gegeben hätte und nicht nach Zeit abgerechnet worden sei.

Über Vorhalt, dass der Bf. für fünf Monate genau € 20.000 verrechnet worden seien, was genau den durchschnittlichen monatlichen Verrechnungen von € 4.000 entspreche und daher bei der gleichzeitigen Nutzung der Auflieger ab August 2011 gegen die behauptete kilometerabhängige Verrechnung spreche, sagte ***B*** ***A*** in der mündlichen Verhandlung, dass sie jede Woche dieselbe Strecke von ca. 6.000 Kilometer gefahren seien; ob das deutsche Unternehmen Verträge mit der GmbH oder mit dem Einzelunternehmen gehabt habe, könne er nicht mehr sagen. Zum Ausmaß der Nutzung durch die Bf. konnte er also keine Angaben machen.

Das zeigt deutlich, dass ***B*** ***A*** die Miete nicht – wie behauptet – bedarfs- bzw. kilometerabhängig, sondern pauschal nach Gutdünken festgelegt hat. Bei der Bf. wurde der auch im Einzelunternehmen angesetzte Pauschalbetrag von € 4.000 monatlich angesetzt und das obwohl die Auflieger laut Rechnungen und „Mietvereinbarungen“ auch gleichzeitig an das Einzelunternehmen vermietet waren und wohl auch tatsächlich von diesem auch genutzt wurden.

Die von der Bf. zur mündlichen Verhandlung stellig gemachten Zeugen konnten zwar grundsätzlich bestätigen, dass die Auflieger verwendet wurden, nicht jedoch, ob sie vom Einzelunternehmen oder der Bf. verwendet wurden. So sagte etwa der Zeuge Josef Muckenthaler aus, nicht mehr zu wissen, von wem er den Auftrag erhalten hatte, und ergänzte, er habe für Herrn ***A*** gearbeitet. Der Zeuge Peter Kraft, der von 1.7.2010 – 31.1.2012 beim Einzelunternehmen nichtselbständig beschäftigt war, sagte aus, dass er in diesem Zeitraum die Fahrzeuge gewaschen und kleine Reparaturen durchgeführt habe und er gelegentlich mit einem Fahrzeug zum Laden und wieder zurück in die Firma gefahren sei. Damit wurde lediglich eine Nutzung durch das Einzelunternehmen, bei dem er beschäftigt war, nachgewiesen, nicht jedoch eine Nutzung durch die Bf. Der Zeuge Andreas Undeutsch war nur im Jahr 2008 beim Einzelunternehmen beschäftigt und konnte daher keine Angaben über eine Nutzung durch die Bf., die erst im Jahr 2011 gegründet wurde, machen.

Die jährlichen Mietaufwendungen machen ca. 85 % des Kaufpreises aus. Daraus ergibt sich deutlich das von der belangten Behörde festgestellte krasse Missverhältnis zwischen Anschaffungskosten und Miete. Abgesehen davon, dass nicht nachgewiesen wurde, in

welchem Ausmaß die Auflieger vom der Bf. und nicht vom Einzelunternehmen genutzt wurden, liegt daher eine fremdunüblich hohe Miete vor.

Die 2016 nachgereichten „Mietvereinbarungen“ enthalten weder Angaben über ein pauschales noch ein kilometerabhängiges Mietentgelt. Es ist in einem Fremdvergleich nicht nur unüblich, dass Mietverträge überhaupt keinen Betrag für die Miete aufweisen, sondern es fehlt überhaupt ein essentieller Vertragsbestandteil.

Die Mietenrechnungen stellte ***B*** ***A*** daher ohne vertragliche Grundlagen zum angesetzten Mietentgelt aus. Dass die verbuchten Mietaufwendungen für die Auflieger bis zumindest 2013 nicht bezahlt wurden, ergibt sich aus der Übersicht über die Bilanzzahlen der EURL.

In der Beschwerde wurde weiters behauptet, dass lt. Firmenbuchauszügen in Frankreich Betriebsstätten vorhanden gewesen seien bzw. noch vorhanden seien und Miete für eine Betriebsstätte der ***A*** Trans EURL in Frankreich laufend lt. Mietvertrag vierteljährlich an die ***D*** bezahlt werde. In der mündlichen Verhandlung beharrte ***B*** ***A*** darauf, dass Büroraummieten von der EURL gezahlt worden seien. Über Vorhalt, dass in den Gewinn- und Verlustrechnungen der EURL keine Mieten verbucht wurden, antwortete er, dass er gezahlt habe, was ihm Herr ***C*** gesagt habe.

Im Firmenbuch sind jedoch keine Betriebsstätten eingetragen, sondern nur der Sitz. Bei den dem Firmenbuchgericht als Sitz gemeldeten Adressen handelte es sich jeweils nur um die Anschrift des zum Zeitpunkt der Eintragung beauftragten Steuerberaters. Die Kanzlei des ehemaligen Steuerberaters gab es 2011 nicht mehr, da dieser bereits Jahre zuvor verstorben war und der neue Steuerberater wurde erst Ende 2015 beauftragt. Auch Zahlungen auf Anweisungen von Herrn ***C*** können nach 2006 nicht mehr erfolgt sein, da dieser laut Beschwerde bereits im Jahr 2006 verstorben ist.

Ein Schreiben der französischen Abgabenbehörde an die ***A*** Trans EUL wurde mit der Aufschrift „unbekannter Empfänger“ retourniert, weshalb ein Antrittsbesuch vor Ort an ***Adr1-EURL*** durchgeführt wurde. Dabei konnte kein Hinweis auf die Existenz einer betrieblichen Tätigkeit vorgefunden werden. Es war auch kein Briefkasten oder keine Glocke mit dem Namen ***A*** Trans vor Ort. Die französische Abgabenbehörde äußerte daher Zweifel, ob die Dienstleistungen tatsächlich erbracht wurden (s. Anfragebeantwortung vom 21.4.2015).

Erst nachdem ***B*** ***A*** mit Vorhalt vom 8.10.2015 die Nichtanerkennung der geltend gemachten Betriebsausgaben angedroht wurde, da nach Kenntnis des Finanzamts die französische Firma bereits per 31.12.2006 aufgelöst worden sei, kontaktierte dieser den Steuerberater ***H***, der bis zumindest bis November 2015 über keinerlei Unterlagen

bezüglich der ***A*** Trans EURL verfügte (s. E-Mail des Steuerberaters ***H*** vom 6.11.2015).

Erst danach wurde die Eintragung einer Sitzverlegung im Registre du Commerce et des Sociétés (Firmenbuch) veranlasst. Als neuer Sitz wurde die Adresse des Steuerberaters ***H*** (**Adr2-EURL**) eingetragen. Büroräumlichkeiten standen der EURL dort nicht zur Verfügung und wären auch nicht erforderlich gewesen, da die EURL keine Mitarbeiter beschäftigte. Der einzige der – durch das Ausstellen von „Mietvereinbarungen“ für Verkehrskontrollen und das nachträgliche Erstellen von Rechnungen – für die EURL tätig wurde, war ***B*** ***A*** und dieser wurde von Österreich aus tätig.

Die Feststellung der Außenprüfung, dass keine Betriebsstätte in Frankreich bestand, trifft daher zu. Es war zwar im verfahrensgegenständlichen Zeitraum im Firmenbuch ein Sitz in ***Adr1-EURL*** eingetragen, tatsächlich war aber weder der Ort der Geschäftsleitung in Frankreich noch gab es dort eine Betriebsstätte.

B ***A*** war der einzige Gesellschafter und Geschäftsführer sowohl der Bf. als auch der ***A*** Trans EURL (s. Niederschriften vom 27.10.2016 und 11.9.2024 sowie Firmenbuchauszüge). In der Beschwerde wurde zwar behauptet, dass zunächst ***C*** Geschäftsführer der EURL gewesen sei. Tatsächlich war er aber nur gewerberechtlicher Geschäftsführer; unternehmensrechtlicher Geschäftsführer war seit Gründung der Gesellschaft ausschließlich ***B*** ***A***, was ***B*** ***A*** im Zuge der mündlichen Verhandlung bestätigte. Deshalb findet sich der Firmenzusatz E.U.R.L. (= Ein-Personen-GmbH) auch bereits auf den Zulassungsscheinen aus 1999.

Dass nach dem Tod des gewerberechtlichen Geschäftsführers im Jahr 2006 für die in Frankreich registrierte Gesellschaft über einen Zeitraum von annähernd 10 Jahren weder Bücher geführt noch Erklärungen eingereicht wurden, ergibt sich aus den glaubwürdigen Angaben im Auskunftersuchen, die mit dem im Zuge der Außenprüfung vorgelegten E-Mailschriftverkehr aus 2015 und 2016 mit dem (neuen) Steuerberater in Frankreich und der französischen Abgabenbehörde bestätigt werden.

Dass der Firmensitz nicht – wie behauptet – nach dem Ableben des ehemaligen Steuerberaters ohne Kenntnis von ***B*** ***A*** verlegt worden war (was schon allein aufgrund der Tatsache, dass nur er als alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer der E.U.R.L. berechtigt gewesen wäre eine Sitzverlegung zu veranlassen), trifft laut dem vorgelegten Firmenbuchauszug nicht zu. Erst nach Vorhalt, dass die „französische“ Firma bereits per 31.12.2006 aufgelöst worden sei, kontaktierte er im November 2015 einen „neuen“ Steuerberater, der für ihn die Sitzverlegung an seine eigene Firmenanschrift veranlasste (s. Firmenbuchauszug vom 26.1.2016; E-Mail vom 6.11.2015).

Die Ansässigkeitsbescheinigung, die ohnehin nur als Indiz zu werten wäre, betrifft nur das Jahr 2016. Sie wurde beantragt nachdem infolge der drohenden Nichtanerkennung der Mietaufwendungen die Eintragung des geänderten Firmensitzes veranlasst und – die seit 2005 nicht mehr eingereichten (s. Anfragebeantwortung vom 21.4.2015) – Steuererklärungen nachgereicht wurden. Sie hat keine Relevanz für das Jahr 2011.

Weder durch den am 15.2.2016 erstellten Jahresabschluss 2009 der EURL, der die Auflieger als Anlagevermögen ausweist, noch durch die auf die EURL ausgestellten Zulassungspapieren und Rechnungskopien aus 1999 wurde nachgewiesen, dass die Auflieger der EURL zuzurechnen waren bzw. deren wirtschaftliches Eigentum darstellten.

Dass auf den Zulassungspapieren und Rechnungen die Bezeichnung ***A*** Trans – EURL bzw. ***A*** Trans International und die Adresse in ***Adr1-EURL*** aufscheinen, lässt sich dadurch erklären, dass ***B*** ***A*** diese Adresse gegenüber dem Lieferanten und der Behörde bekanntgab, da – wie in der Beschwerde ausgeführt – eine Typengenehmigung und eine Zulassung in Österreich nicht möglich waren, da die Auflieger nicht den Österreichischen Genehmigungsvorschriften entsprachen und für eine Zulassung in Österreich Umbauarbeiten erforderlich gewesen wären. Wie dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29.9.2021, RV/5100805/2017 zu entnehmen ist, ist ***B*** ***A*** im Übrigen auch mit seinem Einzelunternehmen unter der Bezeichnung ***A*** Trans International aufgetreten.

Da für die Jahre 2000 bis 2005 keine Abschlüsse vorgelegt wurden, ist nicht nachgewiesen, dass die Auflieger tatsächlich in diesen Jahren im Betriebsvermögen des französischen Betriebes erfasst waren. Fest steht hingegen, dass die Auflieger bei seinem Einzelunternehmen in den Jahren 2000 bis 2007 aufwandswirksam abgeschrieben wurden und selbst zum Zeitpunkt der Prüfung noch immer im Anlagevermögen des Einzelunternehmens ausgewiesen waren. Das Einzelunternehmen ermittelt seinen Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG, was bedeutet, dass die buchungsmäßige Erfassung des Anlagenzuganges auch eine Habenbuchung, somit einen Erwerbsvorgang, erfordert. Dieser ergibt sich daraus, dass ***B*** ***A*** die Auflieger mittels eines von ihm bei der Sparkasse aufgenommenen Kredits bezahlt hat (s. dessen eigene Aussage im Zuge der mündlichen Verhandlung am 11.9.2024).

Es ist daher davon auszugehen, dass ***B*** ***A*** zumindest wirtschaftlicher Eigentümer der Auflieger war. Wirtschaftlicher Eigentümer ist derjenige, der die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind, wie insbesondere Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung und Veräußerung, auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache geltend machen kann (VwGH 20.3.2014, 2011/15/0120).

Die bei den Sachverhaltsfeststellungen angeführten und von der Abgabenbehörde der Wiederaufnahme zugrunde gelegten neu hervorgekommenen Beweismittel und Tatsachen waren dem Finanzamt im Zeitpunkt der Erlassung des Körperschaftsteuerbescheids 2011 am

28.8.2012 nicht bekannt, sondern sind der belangten Behörde erst im Laufe der Außenprüfung durch Unterlagen vorlagen bzw. Auskünfte seitens der Bf., Erhebungen bei der französischen Abgabenbehörde und Abfragen internationaler Wirtschaftsdatenbanken zur Kenntnis gelangt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Wiederaufnahme

§ 303 Abs. 1 BAO lautet:

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

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder*
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder*
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,*

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

Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen. Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren“ bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH 29.3.2017, Ro 2014/15/0030; 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; 26.11.2015, Ro 2014/15/0035).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. VwGH 18.9.2003, 99/15/0120; 29.9.2004, 2001/13/0135) ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (vgl. VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; 26.7.2000, 95/14/0094), also Sachverhaltselemente, die bei entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen als vom Bescheid zum Ausdruck gebrachten Ergebnis geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (vgl. z.B. VwGH 21.11.2007, 2006/13/0107; 26.2.2013, 2010/15/0064).

Als Tatsachen kommen äußere Tatsachen, das sind in der Außenwelt sinnlich wahrnehmbare Ereignisse wie z.B. die Existenz und Beschaffenheit von Personen und Gegenständen (vgl. VwGH 26.7.2000, 95/14/0094) und innere Tatsachen, das sind Vorgänge des menschlichen Gefühls- und Seelenlebens, in Betracht.

Äußere Tatsachen stellen laut Rechtsprechung u.a. die Fremdüblichkeit oder Unangemessenheit einer Leistungsbeziehung zwischen nahen Angehörigen (VwGH 29.11.2006, 2002/13/0173) oder der tatsächliche Nichtanfall von Ausgabenposten (VwGH 7.7.2011, 2011/15/0060) dar.

Innere Tatsachen unterscheiden sich dadurch, dass sie nicht einem direkten (unmittelbaren) Beweis zugänglich, sondern nur indirekt über den Indizienbeweis erschließbar sind. Dazu zählen beispielsweise die Absicht Abgaben vorsätzlich zu verkürzen (VwGH 26.2.2004, 99/15/0127; VwGH 20.4.2006, 2004/15/0113) oder ein Scheingeschäft abzuschließen (VwGH 28.1.2005, 2000/15/0214).

Auch die Zusammenfassung von Einzeltatsachen in einen Geschehniskomplex fällt unter den Tatsachenbegriff.

Keine neue Tatsache stellt eine andere rechtliche Beurteilung oder eine unterschiedliche Beweiswürdigung dar (vgl. u.a. VwGH 27.9.2012, 2009/16/0005).

Wiederaufnahmegründe müssen geeignet sein, einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeizuführen, was auch die eine Wiederaufnahme verfügende Behörde zu beurteilen hat. Schon im Wiederaufnahmeverfahren ist daher die materiellrechtliche Frage der möglichen Auswirkung auf den Sachbescheid zu berücksichtigen.

Gemäß § 279 Abs. 2 BAO hat das Bundesfinanzgericht grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden.

Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme von Amts wegen wird die Identität der Sache, über die vom Finanzamt abgesprochen wurde – und über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 2 BAO zu entscheiden hat – durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr angewandten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (vgl. VwGH 13.9.2018, Ro 2016/15/0012).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (u.a. VwGH 29.1.2015, 2012/15/0030) ist es grundsätzlich zulässig, wenn im Wiederaufnahmebescheid zur Begründung auf den Bericht über das Ergebnis einer durchgeführten Außenprüfung verwiesen wird.

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

Aufwendungen sind dann betrieblich veranlasst, wenn eine Leistung, für die Ausgaben erwachsen, aus betrieblichen Gründen, erbracht wird (VwGH 15. 2. 2006, 2001/13/0291). Für den Betriebsausgabenabzug ist daher erforderlich, dass eine von einem Dritten erbrachte Leistung (im Interesse des Betriebes) bezogen wird.

Gemäß § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Nach § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern, zu ergänzen und dessen Richtigkeit zu beweisen. Erhöhte Mitwirkungspflichten bestehen nach der Judikatur bei Auslandsbeziehungen (VwGH 1.6.2006, 2004/15/0066).

Erhöhte Nachweisanforderungen bestehen nach herrschender Rechtsprechung und Lehre auch für Betriebsausgaben, die aus Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen stammen. Dem liegt zu Grunde, dass Rechtsbeziehungen zwischen Fremden so gestaltet werden, dass sie das tatsächliche Geschehen im Wirtschaftsleben widerspiegeln, sich also die Geschäftspartner „nichts schenken wollen“ und dieser Interessengegensatz vielfach bei Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen und sonst einander Nahestehenden fehlt.

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden – selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen (vgl. z.B. VwGH 23.9.1997, 93/14/0095; 26.1.1999, 98/14/0095) – im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie kumulativ

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären (ständige Rechtsprechung; vgl. z.B. VwGH 22.2.2000, 99/14/0082; 28.5.2015, 2013/15/0135).

Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen Fremden und Geschäftspartnern bestehende Interessengegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten. Die Kriterien für

die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen gelten auch für Verträge mit juristischen Personen, an denen ein Vertragspartner oder seine Angehörigen in einer Weise als Gesellschafter beteiligt sind, dass mangels eines Interessengegensatzes die Annahme nahe liegt, für eine nach außen vorgegebene Leistungsbeziehung bestehe in Wahrheit eine im Gesellschaftsverhältnis wurzelnde Veranlassung (vgl. VwGH 26.07.2007, 2005/15/0013; 25.11.1997, 96/14/0024; 4.6.2003, 97/13/0208; 18.9.2003, 99/15/0096; 24.9.2003, 97/13/0232, jeweils mwN).

Verträge, die zwischen Gesellschaften abgeschlossen werden, die von der gleichen Person vertreten oder wirtschaftlich dominiert werden, sind an jenen Kriterien zu messen, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Dabei handelt es sich zunächst um eine Tatfrage, die auf Grund der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens in freier Beweiswürdigung zu lösen ist (vgl. VwGH 19.03.2024, Ra 2022/15/0089). Die Rechtsprechung über die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen beruht auf der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (vgl. VwGH 10.5.1988, 87/14/0084).

Die Vereinbarung muss schließlich einem Fremdvergleich standhalten. Die Vereinbarung kann bereits dem Grunde oder nur der Höhe nach fremdunüblich sein (VwGH 10.9.1998, 93/15/0051).

Wenn eine schriftliche Vereinbarung nicht vorliegt, so müssen doch zumindest die wesentlichen Vertragsbestandteile (Bestandgegenstand, zeitlicher Geltungsbereich des Vertrages, Höhe des Bestandzinses, allfällige Wertsicherungsklausel, Vereinbarung über das Schicksal der Mieterinvestitionen und über die Instandhaltungspflichten, Tragung von Betriebskosten) mit genügender Deutlichkeit fixiert sein (vgl. VwGH 17.05.2023, Ra 2022/13/0096; 08.09.1992, 87/14/0186).

Zum Erfordernis der Außenwirkung wird gefordert, dass vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen die gleichen Formvoraussetzungen erfüllen, die unter Fremden üblich sind. Schriftform ist nicht zwingend Voraussetzung, außer es ist nach Art und Inhalt des Vertrags üblich ihn in Schriftform abzuschließen.

Was den klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt betrifft, gilt nicht nur bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen der Grundsatz, dass bei zweifelhaftem Vertragsinhalt derjenige, der sich darauf beruft, zur Aufklärung besonders beizutragen hat. Verbleibende Zweifel gehen zu seinen Lasten.

Bestehen begründete Zweifel an einer tatsächlichen Leistungserbringung zwischen Gesellschaften, die von derselben Person wirtschaftlich dominiert werden, ist im Rahmen der

Beweiswürdigung zu beurteilen, ob zwischen den Beteiligten im Vorfeld der angeblichen Leistung eine Vereinbarung geschlossen worden ist, die den Kriterien des VwGH, die dieser für die Anerkennung derartiger Leistungen aufgestellt hat, entspricht (BFG 4.3.2021, RV/5101246/2015).

Es muss dabei nicht nur die Vereinbarung rein formal den Kriterien der Fremdüblichkeit entsprechen, sondern auch die tatsächliche Abwicklung des Vertragsverhältnisses wie unter Fremden üblich erfolgen. So sind sowohl Barzahlungen als auch länger dauernde (und unverzinsten) Stundungen kritisch zu würdigen und können zur Nichtanerkennung der Vereinbarung führen (VwGH 25.2.1997, 92/14/0039). Die Fremdvergleichsgrundsätze stellen nämlich nicht nur den Maßstab für die Vereinbarung, sondern auch für die Erfüllung derselben dar (vgl. z.B. VwGH 28.10.2009, 2005/15/0118).

Nach Ansicht der Bf. liege eine anzuerkennende Vermietung vor, weil die von der ***A*** Trans EURL zugelassenen Auflieger für Einsätze beim österreichischen Unternehmen benötigt worden seien, die Höhe der verrechneten Mieten für die Spezialauflieger, die nicht nach Anschaffungskosten bemessen werden könnten, nach Kilometerleistung und Bedarf angesetzt worden seien, die Verrechnungen über ein Verrechnungskonto geführt worden seien und Mietvereinbarungen bestanden hätten.

Die Abgabenbehörde ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung aus folgenden Erwägungen zur Feststellung gelangt, dass die Mietaufwendungen keine abzugsfähigen Betriebsausgaben darstellen:

- Im Jahr 2011 wurden Aufwendungen für Mieten von zwei Aufliegern in Höhe von € 20.000 verbucht. Diese Auflieger wurden laut Eingangsrechnungen von der ***A*** Trans EURL, deren Geschäftsführer ***B*** ***A*** ist, angemietet.
- Die verbuchten Betriebsausgaben wurden bei der ***A*** Trans EURL nicht als Einnahmen besteuert.
- Die ***A*** Trans EURL verfügte über keine Betriebsstätte in Frankreich und übte keine Geschäftstätigkeiten aus.
- Die Höhe der Miete stand in keinem Verhältnis zu den Anschaffungskosten und war daher fremdunüblich. Das Mietentgelt wurde nicht – wie behauptet – nach eingesetzten Kilometern, sondern pauschal festgelegt.
- Die nachgereichten Mietverträge weisen kein Mietentgelt auf und sind daher in einem Fremdvergleich schon deshalb unüblich.
- Es fehlen Überweisungen an die ***A*** Trans EURL und Sicherheiten.
- Beweismittel bzgl. der Verwendung der Auflieger durch die Bf. konnten nicht vorgelegt werden.

- Die Auflieger standen zum Zeitpunkt der Prüfung noch immer auf dem Betriebsgelände von ***B*** ***A***, der auch alle laufenden Kosten bezahlt hat.

Dies bildet – neben den Aufzählungen, welche Informationen über den Mietgegenstand, die Gestaltung und die Verhältnisse neu bekannt geworden sind – den Tatsachenkomplex, aufgrund dessen zu beurteilen ist, ob es sich dabei um taugliche Wiederaufnahmegründe handelt.

Die von der Abgabenbehörde herangezogenen Gründe stellen eine tragfähige Begründung dar, dass den Mietaufwendungen keine anzuerkennende Leistungsbeziehung zur Grunde liegt und dass diesen daher keine Betriebsausgabeneigenschaft zukommt.

B ***A*** ist gleichzeitig sowohl Alleingesellschafter und Geschäftsführer der mietenden GmbH als auch der vermietenden Gesellschaft. Es gelangen daher die erhöhten Anforderungen für die Anerkennung von Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen zur Anwendung.

Die vorgelegten Mietvereinbarungen enthalten nicht einmal ein Mietentgelt und stellen daher wegen des Fehlens eines für Bestandsverträge notwendigen Vertragsbestandteiles keine tauglichen Vereinbarungen dar. Es liegen daher keine Vereinbarungen mit einem klaren und eindeutigen Inhalt vor.

Für 11 Jahre alte Auflieger mit Anschaffungskosten von ca. 56.700 wurde ein Mietentgelt von € 20.000 für fünf Monate (das entspricht € 48.000 pro Jahr) geltend gemacht. Die jährlichen Mietaufwendungen machen daher ca. 85 % des Kaufpreises aus. Ein fremder Dritter würde Mieten, die ein Vielfaches der Amortisationskosten betragen, nicht zahlen zumal es sich bei den Gegenständen um gebrauchte Transportmittel handelt, die einen erhöhten Instandhaltungsbedarf haben und die Instandhaltungskosten nicht vom Vermieter getragen wurden. Zum Einwand der Bf., dass eine Bemessung nach Anschaffungskosten nicht gerechtfertigt wäre, wird angemerkt, dass Vermieter in der Regel die Mieten nach den Investitionskosten bemessen und bei den Mieten zusätzlich Finanzierungskosten und eine sich nach den Marktgegebenheiten richtende Gewinnspanne berücksichtigen. Ein derart hoher Gewinnaufschlag – wie ihn ***B*** ***A*** vorgenommen hat – lässt sich mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit für Auflieger am Markt nicht erzielen. Das verbuchte Mietentgelt ist nicht fremdüblich.

Auch die bloße Verbuchung als Verrechnungsschuld, das Fehlen von Zahlungsvereinbarungen und zinsenlose Stundung für mehrere Jahre sind im Geschäftsverkehr nicht üblich.

Hätte daher die Abgabenbehörde Kenntnis über die oben angeführten Tatsachen gehabt, wäre sie bereits im Zeitpunkt der Erlassung des wiederaufgenommenen

Körperschaftsteuerbescheids zu der richtigen rechtlichen Schlussfolgerung gelangt, dass die Mietaufwendungen keine Betriebsausgaben darstellen und diese bei Erlassung des Körperschaftsteuerbescheids nicht berücksichtigt.

Die neu hervorgekommenen Tatsachen haben daher auch einen anderslautenden Spruch zur Folge, weil die Nichtberücksichtigung der Mietaufwendungen zu einer Erhöhung des Gewinns und der Körperschaftsteuer führt.

Die Wiederaufnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung, die zu begründen ist, hat die Abgabenbehörde unter Bedachtnahme auf die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht (§ 115 Abs. 1 BAO) grundsätzlich der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) den Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) einzuräumen (vgl. Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 303, Rz 31).

Die Wiederaufnahme des Verfahrens dient dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung; dies unabhängig davon, ob sie sich zu Gunsten des Abgabengläubigers oder zu Gunsten des Abgabenschuldners auswirkt. Sie darf somit (aus Ermessensüberlegungen) nur ausnahmsweise (insbesondere bei absoluter und relativer Geringfügigkeit der Auswirkungen, Vortäuschung von Aktiva in Gläubigerschädigungsabsicht, als Folge des Grundsatzes von Treu und Glauben oder bei Uneinbringlichkeit der aus ihr resultierenden Nachforderung) unterbleiben (vgl. *Brennsteiner* in *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I³ § 303 BAO Rz 1 [Stand 1.2.2021, rdb.at]).

Hinsichtlich der Geringfügigkeit legt die Rechtsprechung keinen strengen Maßstab an; so sind etwa laut VwGH 22.4.2009, 2006/15/0257 absolute Steuererhöhungen von rund € 1.000 bzw. Änderungen der Einkünfte um mehr als 2 % nicht geringfügig.

Die Abgabennachforderung, die zur Gänze aus der Berücksichtigung der neu hervorgekommenen Tatsachen resultierte, betrug € 5.000. Die Erhöhung des Gewinns machte rund 22 % des erklärten Gewinns aus. Schon aufgrund der absoluten und relativen Höhe der durch die neu hervorgekommenen Tatsachen eingetretenen Änderung war der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit einzuräumen.

Die Ermessensübung wurde von der belangten Behörde im Wiederaufnahmebescheid und im Bericht über die Außenprüfung, auf welchen im Bescheid verwiesen wurde, ausreichend begründet.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Körperschaftsteuer 2011 erfolgte daher zurecht.

3.1.2. Anspruchszinsen

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung

angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Ein Zinsenbescheid ist daher nicht mit Aussicht auf Erfolg mit der Begründung anfechtbar, dass der maßgebende Körperschaftsteuerbescheid inhaltlich rechtswidrig sei.

Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (z.B. Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid; es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. Ritz, BAO⁷, § 205 Tz 32 ff, mwN).

Die Begründung der Beschwerde enthält ausschließlich Ausführungen in Zusammenhang mit der Wiederaufnahme bzw. der Körperschaftsteuer. Einwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit den Anspruchszinsen dem Grunde (z.B. fehlender Grundlagenbescheid) bzw. der Höhe (z.B. falsche Berechnung der Anspruchszinsen) nach finden sich in der Beschwerde nicht. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Körperschaftsteuerbescheid 2011

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO hat die Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- (1) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- (2) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- (3) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- (4) eine Begründung.

Ziel der Bestimmung ist es, das Verwaltungsgericht in die Lage zu versetzen, über die Beschwerde eine Entscheidung zu treffen. Es genügt für die Bezeichnung des Bescheids, dass aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels hervorgeht, wogegen es sich richtet, und dass die Behörde aufgrund des Beschwerdevorbringens nicht zweifeln kann, welcher Bescheid angefochten ist (vgl. VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041). Im Falle einer Beschwerde ist entscheidend, ob aus ihrem Inhalt hervorgeht, wogegen sie sich richtet (vgl. VwGH 28.5.2019, Ra 2018/15/0108).

Parteierklärungen sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen. Dabei kommt es darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (VwGH 29.7.2014, 2011/13/0053).

Bei deutlicher Bescheidgestaltung, wenn die behördlichen Erledigungen etwa eine Trennung in Wiederaufnahmebescheide und Abgabenbescheide klar erkennen lassen, kommt der Bezeichnung des Gegenstandes der Beschwerde (Beschwerde betreffend Wiederaufnahmebescheide und/oder Sachbescheide) entsprechende Bedeutung zu, sodass eine Auslegung oder Umdeutung der diesbezüglich eindeutigen Parteierklärung nicht in Betracht kommt (vgl. VwGH 19.05.1993, 92/13/0269).

Im vorbereitenden Schriftsatz vom 3.9.2024 wurde vorgebracht, dass sich der Beschwerdeschriftsatz primär gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2011 vom 22. März 2017 wende. Im Rubrum sei zwar der abgeänderte Körperschaftsteuerbescheid 2011 ausdrücklich genannt, jedoch führe das jeweils vorangestellte Wort „betr.“ im Zusammenhang mit dem Einleitungssatz „Gegen sämtliche oben angeführte Bescheide wird innerhalb offener Frist durch den bevollmächtigten Vertreter das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben“, zu Zweifel gegen welche Rechtsakte sich die Beschwerde richte.

Aus der Anfechtungserklärung, wonach sich die Beschwerde gegen das Ergebnis der Außenprüfung lt. Bericht vom 14.3.2017 „Tz1 Mieten für Auflieger per insgesamt € 20.000,00, die den Betriebsergebnissen nicht zuzurechnen sind“ richte, ergebe sich unzweifelhaft, dass sich die Beschwerde primär gegen den infolge der Wiederaufnahme abgeänderten Körperschaftsteuerbescheid richte.

Im letzten Absatz der Tz 1 im Betriebsprüfungsbericht heißt es jedoch: „Die vorher beschriebenen Tatsachen und Beweismittel sind im Zuge der AP neu hervorgekommen und jeder einzelne Punkt für sich bildet einen Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs 1 BAO.“ Der Verweis auf Tz 1 bedeutet daher keinesfalls, dass sich die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid und nicht den Wiederaufnahmebescheid richtet.

Auch die Bemerkung, dass sich die Ausführungen zu „Begründung und Sachverhalt“ sowie zu „Verletzung des Parteiengehörs“ ausschließlich auf die Fehler- und Mangelhaftigkeit des Körperschaftsteuerbescheides beziehen würden, bedeutet nicht, dass sich die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuer- und nicht gegen den Wiederaufnahmebescheid richtet, denn ohne die neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismittel hinsichtlich der Körperschaftsteuer wäre eine Wiederaufnahme nicht zulässig gewesen.

Die steuerliche Vertretung der Bf. bezieht sich weiters auf den Beschwerdeantrag, dass die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben seien, in eventu die Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuerbescheid 2011 aufzuheben und durch einen neu zu erlassenden Bescheid zu ersetzen seien, der den Beschwerdegründen Rechnung trage, leitet daraus ab, dass sich die Beschwerde primär gegen „den angefochtenen Bescheid“ richte, was sich eindeutig durch die Wortfolge „für den Gesamtbetrag des mit dem angefochtenen Haftungsbescheid geltend gemachten Zahlungsanspruchs bis zur Entscheidung über die Beschwerde“ in Punkt 4 des Antrages ergebe, und führt aus, dass die Anfechtung der

Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen ohne Anfechtung des infolge der Wiederaufnahme abgeänderten Körperschaftsteuerbescheides 2011 ihrem Grunde und der Höhe nach keinen Sinn ergebe.

Der Antrag die „angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben“ und „in eventu den Bescheid über die Wiederaufnahme vom 22. März 2017, betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 sowie den Bescheid vom 22. März 2017 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 aufzuheben und durch einen neu zu erlassenden Bescheid zu ersetzen“, sagt nichts darüber aus, ob auch noch andere Bescheide als der Wiederaufnahmebescheid und der Anspruchszinsenbescheid angefochten wurden. Im Eventualantrag wird nur an Stelle der ersatzlosen Aufhebung eine Aufhebung mit nachfolgender Erlassung neuer Bescheide begehrt. Mangels Erlassung eines Haftungsbescheids konnte ein solcher auch nicht angefochten werden. Wenn ausgeführt wird, dass die Anfechtung des Anspruchszinsenbescheids ohne Anfechtung des Körperschaftsteuerbescheides ihrem Grunde und der Höhe nach keinen Sinn ergebe, wird auf Pkt. 3.1.2. verwiesen. Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass eine Aufhebung des Wiederaufnahmebescheids automatisch dazu führen würde, dass der Körperschaftsteuerbescheid 2011 aus dem Rechtsbestand ausscheiden würde und ein neuer Anspruchszinsenbescheid zu erlassen wäre.

Am 22. März 2017 wurden drei Bescheide erlassen:

1. Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2011
2. Körperschaftsteuerbescheid 2011
3. Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011

Es liegt damit eine klare Trennung der behördlichen Erledigungen in Wiederaufnahme- und Abgabenbescheide vor.

Wie von der steuerlichen Vertretung zutreffend ausgeführt wurde, hat die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides in einer Weise zu erfolgen, die es ermöglicht, unter Anwendung der Auslegungsgrundsätze der §§ 6 und 7 ABGB den angefochtenen Bescheid zu erkennen und jede Verwechslung darüber auszuschließen (vgl. VwGH 11.4.1991, 90/06/0223).

Aus der Formulierung „Wiederaufnahmebescheid vom 22. März 2017, betrifft Körperschaftssteuerbescheid für 2011, sowie den Bescheid vom 22. März 2017 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011“ in der Beschwerde ergibt sich, wie die belangte Behörde zutreffend schreibt, dass die Bescheidbezeichnung im Zuge der Beschwerde eindeutig und unzweifelhaft erfolgt ist und sich die Beschwerde 1. gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2011 und 2. gegen die Festsetzung der Anspruchszinsen 2011 richtet. Das Erfordernis der Nennung aller angefochtenen Bescheide

stellt keinen überspitzten Formalismus dar. Eine Auslegung oder Umdeutung der eindeutigen, von einer Steuerberaterin eingebrachten Parteierklärung ist nicht möglich.

Die Berufungsbehörde, der keine den Erfordernissen des § 250 BAO entsprechende Berufung vorliegt, ist zu einer Sachentscheidung nicht zuständig (VwGH 4.4.1990, 89/13/0190).

Da hinsichtlich Körperschaftsteuer 2011 keine (fristgerecht eingebrachte) Beschwerde vorliegt, ist das Bundesfinanzgericht diesbezüglich nicht zur Entscheidung zuständig.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass eine in der Beschwerde monierte, angebliche Verletzung des Parteiengehörs durch die belangte Behörde keinen absoluten Verfahrensmangel darstellen würde (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, Tz 21 zu § 115 BAO).

Verletzt die Abgabenbehörde das Recht auf Parteiengehör ist dies im Beschwerdeverfahren sanierbar (vgl. zB VwGH 2.12.2020, Ra 2020/13/0095). Da die Bf. im Beschwerdeverfahren ausreichend Gelegenheit hatte, ihren Standpunkt darzulegen, liegt eine allfällige Verletzung des Parteiengehörs jedenfalls nicht mehr vor.

Zum Antrag auf Aufhebung und Zurückverweisung vom 3.9.2024 ist anzumerken, dass in § 278 BAO einerseits kein diesbezügliches Antragsrecht vorgesehen und andererseits von der belangten Behörde ohnehin kein Ermittlungsverfahren unterlassen wurde, sondern laufend Parteiengehör gewahrt wurde. Eine Zurückverweisung kam daher nicht in Betracht.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch die o.a. höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt bzw. ergeben sich unmittelbar aus dem Gesetz. Die Fragen, ob (und welche) neue Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen sind, ob diese bei Kenntnis zu einem anders lautenden Bescheid geführt hätten, ob eine anzuerkennende Leistungsbeziehung vorliegt, sind im Wege der Beweiswürdigung zu klärende Frage und stellen daher keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung dar. Dass dem Beschwerdebegehren kein Erfolg beschieden sein konnte, lag vor allem an der Würdigung des Sachverhaltes und nicht daran, dass Zweifel an der Auslegung rechtlicher Vorschriften existierten. Daher ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Linz, am 19. September 2024