

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Maria Grohe in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch WD Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Kleine Sperlgasse 1/1-11 L, 1020 Wien, über die Beschwerde vom 29. Juni 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 29. April 2016 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 – 2014 und Körperschaftsteuer 2012 und 2013, gegen die Sachbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 – 2014 sowie Körperschaftsteuer 2012 und 2013 und den Haftungsbescheid betreffend den Zeitraum 2012-2013 und den Bescheid betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2012, Steuernummer ***BF1StNr1***

I. Den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend

Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 – 2014 und Körperschaftsteuer 2012 und 2013, gegen die Sachbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 – 2014 sowie Körperschaftsteuer 2013 und den Haftungsbescheid betreffend den Zeitraum 2012-2013 und den Anspruchszinsenbescheid (§ 205 BAO) 2012

wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

II. Zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2012 wird gemäß § 279 BAO im eingeschränkten Umfang Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Körperschaftsteuer für das Jahr 2012 wird mit € 213.204,00 festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe („Neuberechnung der Körperschaftsteuer 2012“) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

III. Gegen diesen Beschluss ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge einer bei der beschwerdeführenden GmbH (in weiterer Folge Bf.) durchgeführten, die Jahre 2012 bis 2014 betreffenden **Außenprüfung** wurden folgende **Feststellungen** getroffen:

„Tz. 1 Eigentumswohnung Istanbul:

Der Tätigkeitsbereich der Fa. ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** umfasst (Quelle: http://www.***Bf1***.at):

- Ausführung und Planung von Gartenanlagen '
- Kunst- und Natursteinarbeiten
- Obst- und Zierbaumschnitt
- Schädlingsbekämpfung
- Rodungen- und Wurzelstockfräsung
- Jungbaumpflege
- Kronengurtsicherung
- Kronenteileinkürzung
- Lichtraumprofil erstellen
- Anbau von Saattrasen
- Rollrasenverlegung
- Planung von Biotopen und Schwimmteichen
- Pflanzenarbeiten jeglicher Art
- Jahresbetreuung
- Heckenschnitte, Verjüngungsschnitte

Gesellschafter der Firma waren Herr ***X*** (geb. ***Datum***) 50,8%, Herr ***Y*** (geb. ***00***) und Herr ***Z** (geb. ***01**).

Selbständiger Geschäftsführer war Herr ***X***.

Im Prüfungszeitraum waren die Kunden der Firma hauptsächlich Wohnbaugenossenschaften. Laut Herrn ***X*** gehören Privatkunden nicht zur Zielgruppe der Fa. ***Bf1***.

Laut Anlagenverzeichnis wurden am Konto 700 Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen per 17.12.2012 €100.000,00 und am 29.3.2013 €40.000,00 aktiviert. Laut Auskunft von Herrn ***X*** wurde damit eine Eigentumswohnung in Istanbul angezahlt. Laut seiner Aussage ist diese Wohnung rein als Kapitalanlage gedacht und soll nicht vermietet werden. Sie soll auch nicht eigenen Wohnzwecken dienen. Herr ***X*** führte im Zuge der Betriebsbesichtigung

aus, dass er für Privatzwecke eine eigene Wohnung in der Türkei habe (Ort: ****#**** (= Geburtsort von Herrn ***X***, Herrn ***Y*** und Herrn ***Z**)).

Bei der Schlussbesprechung gab Herr ***X*** an, dass er auch in Istanbul eine Wohnung habe.

Bei obigem Objekt handelt es sich, laut Homepage des Verkäufers bzw. den Werbevideos, um eine luxuriöse Eigentumswohnung in einer ebenso luxurösen Wohnhausanlage (Quelle: http://www-***9999*** u. a.)

Laut den vorgelegten Unterlagen wurden für diese Wohnung am 17.12.2012 € 100.000,00 an Fa. ***1VV*** (IBAN: *****) vom Konto der Fa. ***Bf1*** überwiesen. Am 29.3.2013 wurden laut Beleg Kassa- Ausgang Fa. ***Bf1*** an obige Firma € 40.000,00 in bar ausbezahlt. Die Geldübergabe erfolgte laut Beleg in Wien. Beide Beträge wurden, wie bereits ausgeführt, am Konto 700 Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen aktiviert.

Im Prüfungszeitraum erfolgte keine Abschreibung. Es wurden auch keine weiteren Aufwendungen im Zusammenhang mit dieser Wohnung aktiviert (Maklerkosten, Grunderwerbsteuer bzw. Grundbuchgebühr). Auf die Frage warum keine weiteren Kosten wie, Grundsteuer bzw. Gebäudesteuer, Versicherungsprämien, laufende Wartungskosten usw. als Aufwand geltend gemacht wurden antwortete Herr ***X*** bei der Schlussbesprechung, dass sein, in der Türkei lebender Sohn, diese Kosten vorweg bezahlt hat und die Beträge noch nicht an im weitergeleitet habe.

Im Kaufvertrag ist nicht die Fa. ***Bf1*** sondern Herr ***X*** als Käufer ausgewiesen. Im Zuge der Schlussbesprechung wurde eine nicht notariell beglaubigte Treuhandvereinbarung zwischen Herrn ***X*** und der Fa. ***Bf1*** vorgelegt. Als Grund für diese Vorgangsweise wurde vorgebracht, dass in der Türkei der Verkauf der Wohnung an eine ausländische Firma nicht möglich sei.

Dies widerspricht der Information die im Zuge der Prüfung eingeholt wurde. Daraus geht hervor, dass für „freiwillig aus der türkischen Staatsangehörigkeit ausgeschiedenen Personen“, gem. Art 28 des Staatsangehörigkeitsgesetzes, alle Privilegien eines türkischen Staatsbürgers gelten. Das gilt auch für Firmen an denen „freiwillig aus der türkischen Staatsangehörigkeit ausgeschiedenen Personen“ beteiligt sind.

Nach Ansicht der Bp hält die Anschaffung der Wohnung einem Fremdvergleich nicht stand. Es widerspricht der Lebenserfahrung, dass eine Kapitalgesellschaft der gegenständlichen Struktur

eine Wohnung der gegebenen Art und Größe in der Türkei anschafft und nicht wenigstens für Zwecke der Vermietung nutzt und damit keine Aussicht einer laufenden Rendite hat (laut Steuerberater ist die Rendite eine allfällig zu erwartende Werterhöhung).

Die Bp ist vielmehr der Ansicht, dass die Anschaffung auf die konkreten Bedürfnisse des Gesellschafters ausgerichtet ist und von vornherein eine betriebliche Veranlassung nicht gegeben war. Dies untermauern der Kaufvertrag (er lautet auf den Namen des Gesellschafters und nicht auf den Namen der Gesellschaft) sowie die fremdübliche Verrechnung der anfallenden laufenden Kosten (Kosten werden von Sohn des Gesellschafters „vorfinanziert“).

Der Vermögensabfluss von in Summe €140.000,00 stellt nach Ansicht der Bp eine verdeckte Ausschüttung im Jahr des Abflusses dar. Die Kapitalertragsteuer wird wie folgt berechnet:

	2012	2013
Abfluss	100.000,00	40.000,00
Kapitalertragsteuer 33,33 %	33.333,30	13.333,32
verdeckte Ausschüttung brutto	133.333,30	53.333,32

Tz. 2. Patenschaft *NN***-Realgymnasium:**

Am 2.8.2012 wurde vom Bankkonto der Fa. ***Bf1*** € 20.000,00 an „***NN*** Institut für Kultur Bildung“ überwiesen. Dieser Betrag wurde auf dem Konto 7650 Werbeaufwand mit dem Buchungstext „Spende - Patenschaft für die Klasse 6A privaten Ph“ verbucht. Als Nachweis der betrieblichen Veranlassung wurde der Bp ein Foto des Eingangsbereiches der Klasse 1 M vorgelegt. Auf diesem Foto ist ersichtlich, dass die Einrichtung der Klasse von „***Bf1*** Hr. ***X***“ finanziert wurde.

Die Größe des Schildes ist in etwa so groß wie das Schild, dass die Nummerierung der Klasse zeigt (ca. 20x10 cm). Außerdem wurde eine Patenschaftsurkunde betreffend der Fa. ***Bf1*** vom 26.7.2012, ausgestellt vom „***NN*** Verein für Kultur, Bildung und Sport“, mit

folgendem Wortlaut vorgelegt: „Die Firma ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Hr. GF ***X*** hat mit einem Betrag von € 20.000 die Patenschaft für die 6. A Klasse des privaten ***NN***- Realgymnasiums an der neuen Adresse des Schulgebäudes: ***Adr*** übernommen“.

Bei der Schlussbesprechung wurde ein weiteres Foto einer Werbetafel nachgereicht.

Sponsorzahlungen sind nur dann als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn sie nahezu ausschließlich auf wirtschaftlicher (betrieblicher) Grundlage beruhen und eine angemessene Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen darstellen. Der Sponsortätigkeit muss eine breite öffentliche Werbewirkung zukommen.

Unterlagen über die Angemessenheit der Gegenleistung, sowie die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen, wurde der Bp keine vorgelegt. Nach Ansicht der Bp stellen diese Zahlungen aufgrund des Fehlens einer betrieblichen Veranlassung Einkommensverwendung dar. Der Gewinn wird von der Bp um € 20.000,00 erhöht.

Tz. 3. Nichtabzugsfähige Ausgaben gem. §12 (1) KStG 1988

Die im Jahr 2013 am Konto 7650 Werbeaufwand verbuchten Aufwendungen für Gutscheine (Hausmeister) € 2.000,00 stellen nach Ansicht der Bp nichtabzugsfähige Aufwendungen gem. § 12 (1) KStG dar und werden von der Bp dem Gewinn hinzugerechnet.

Tz. 4. Flug Türkei, Hotel *P*** Hof:**

Der Bp wurde die betriebliche Veranlassung der 2012 geltend gemachten Flugkosten (Herrn ***X***) von € 550,00 (Wien-Istanbul-Trabzon (2.7.2012)) sowie der Kosten Hotel ***P*** Hof (Frau ***N*** plus Sohn ***7*** sowie ***8*** € 905,04 (plus 88,96 USt; Doppelzimmer mit Frühstück 10.2.2012) nicht nachgewiesen. Diese Beträge werden daher von der Bp als verdeckte Ausschüttung zugerechnet und die Vorsteuer entsprechend gekürzt.

2012

Flug Türkei	550,00
-------------	--------

Hotel ***P*** Hof	905,04
VSt ***P*** Hof	88,96
Summe verdeckte Ausschüttung	1.544,00
davon 33,3333% KESt	514,67
verdeckte Ausschüttung brutto	2.058,67

Tz. 5. Dieseltankstelle:

Die Fa. ***Bf1*** betreibt am Firmengelände eine Dieseltankstelle. An dieser Tankstelle wurden auch die Personenkraftfahrzeuge der Fa. ***Bf1*** betankt. Unabhängig vom Ausmaß der betrieblichen Verwendung gehören Personenkraftwagen umsatzsteuerlich nicht zum Unternehmen. Daraus folgt, dass Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Betrieb von Personenkraftwagen nicht abgezogen werden dürfen. Von der *Bp werden daher folgende Vorsteuerbeträge gekürzt (geschätzte km-Leistung 25.000 km; durchschnittlicher Verbrauch 11 Liter pro 100 km; durchschnittlicher Jahrespreis laut Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft):

Vorsteuer 2012	645,79
Vorsteuer 2013	620,58
Vorsteuer 2014	595,38

Dies führte zu folgenden Änderungen der Besteuerungsgrundlagen:

Umsatzsteuer

[060] Vorsteuern (ohne EUSt)

Zeitraum	2012	2013	2014
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	58.168,61	61.347,21	69.572,97

Tz. 4 Verd. Ausschüttung	-88,96			
Tz. 5 Dieseltankstelle	-645,79		-620,58	-595,38
Nach Bp.	57.433,86	60.726,63	68.977,59	

Körperschaftsteuer

[622] Gewinn (Verlust)

Zeitraum	2012	2013
	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00
Tz. 2 Patenschaft ***NN***	20.000,00	
Tz. 3 Ausgaben gem. § 12 (1) KStG		2.000,00
Tz. 4 Verdeckte Ausschüttung	1.544,00	
Nach Bp. ■	21.544,00	2.000,00

Kapitalertragsteuer

Zeitraum	2012	2013
	Euro	Euro
Tz. 1 Verdeckte Ausschüttung	100.000,00	40.000,00
Tz. 4 Verdeckte Ausschüttung	1.544,00	

Summe	101.544,00	40.000,00
Kapitalertragsteuer 33,33 %	33.844,62	13.332,00

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.1 BAO erforderlich machen:

Abgabenart	Zeitraum	Feststellung
Umsatzsteuer	2012-2014	Tz.4,5
Körperschaftsteuer	2012-2014	Tz.2,3,4

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.“

Die belangte Behörde hat mit Bescheiden vom 29.4.2016 die Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2014 bis 2014 sowie Körperschaftsteuer 2012 und 2013 gemäß § 303 Abs.1 BAO wiederaufgenommen und entsprechend neue Sachbescheide für diese Jahre und Abgaben erlassen.

Des weiteren wurden ein neuer Haftungsbescheid 2012 – 2013 und ein Anspruchszinsenbescheid 2012 mit Datum 29.4.2016 erlassen.

Gegen sämtliche vorgenannten Bescheide richtet sich die fristgerecht eingebrachte **Beschwerde mit folgendem Beschwerdevorbringen:**

„Die Beschwerden richten sich gegen die Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften und/oder gegen die Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide:

- **Der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2012** ist, unserer Rechtsansicht nach, mangelhaft begründet, da die Neuerungstatbestände gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht eindeutig aus der Begründung hervorgehen. Auch wird durch den rein formelhaften Verweis auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit, unserer Rechtsansicht nach, ein weiterer Begründungsmangel geschaffen. Darüber hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft.

- **Der in Folge der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2012 ergangene abgeänderte Körperschaftssteuerbescheid 2012** ist, unserer Rechtsansicht nach, mangelhaft begründet, da die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO geforderte Begründung nicht eindeutig ist, sondern sich allgemein auf die Niederschrift vom 20.4.2016 bezieht. Darüber hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft.

*Auch ist der in Folge der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2012 ergangene abgeänderte Körperschaftssteuerbescheid 2012, unserer Rechtsansicht nach zusätzlich zu den bereits ausgeführten Gründen rechtswidrig, da die werbewirksamen Sponsoringaktivitäten der ***Bf1*** durch die Betriebsprüfung zuerst in Einvernehmen mit den Vertretern der Kanzlei ***stV*** als betrieblich gewertet wurden und dann im Laufe der Schlussbesprechung am 20.4.2016, ohne ersichtliche rechtliche Gründe, als nicht betrieblich gewertet wurden.*

- **Der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2013** ist, unserer Rechtsansicht nach, mangelhaft begründet durch den rein formelhaften Verweis auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit. Darüber hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft.

- Der in Folge der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2013 ergangene **abgeänderte Körperschaftssteuerbescheid 2013** ist, unserer Rechtsansicht nach, mangelhaft begründet, da die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO geforderte Begründung nicht eindeutig ist, sondern sich allgemein auf die Niederschrift vom 20.4.2016 bezieht. Darüber hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft. Auch ist der in Folge der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2013 ergangene, **abgeänderte Körperschaftssteuerbescheid 2013**, unserer Rechtsansicht nach zusätzlich zu, den bereits ausgeführten Gründen rechtswidrig, da die betrieblichen Aufwendungen für Gutscheine Hausmeister der *****Bf1***** durch die Betriebsprüfung gemäß § 12 Abs. 1 KStG als nicht betrieblich gewertet wurden und eine Würdigung der Argumentation der Kanzlei *****stV***** und der Ausführungen von Herrn *****X***** nicht stattgefunden hat.
- Der **Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Umsatzsteuer 2012** ist, unserer Rechtsansicht nach, mangelhaft begründet durch den rein formelhaften Verweis auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit. Darüber hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft.
- Der in Folge der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Umsatzsteuer 2012 ergangene **abgeänderte Umsatzsteuerbescheid 2012** ist, unserer Rechtsansicht nach, mangelhaft begründet, da die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO geforderte Begründung nicht eindeutig ist, sondern sich allgemein auf die Niederschrift vom 20.4.2016 bezieht. Darüber hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft.
- Der **Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Umsatzsteuer 2013** ist, unserer Rechtsansicht, mangelhaft begründet durch den rein formelhaften Verweis auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit. Darüber hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft.
- Der in Folge der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Umsatzsteuer 2013 ergangene **abgeänderte Umsatzsteuerbescheid 2013** ist, unserer Rechtsansicht nach, mangelhaft begründet, da die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO geforderte Begründung nicht eindeutig ist, sondern sich allgemein auf die Niederschrift vom 20.4.2016 bezieht. Darüber

hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft.

- *Der **Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Umsatzsteuer 2014** ist, unserer Rechtsansicht, mangelhaft begründet durch den rein formelhaften Verweis auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit. Darüber hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft.*

- *Der in Folge der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Umsatzsteuer 2014 ergangene **abgeänderte Umsatzsteuerbescheid 2014** ist, unserer Rechtsansicht nach, mangelhaft begründet, da die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO geforderte Begründung nicht eindeutig ist, sondern sich allgemein auf die Niederschrift vom 20.4.2016 bezieht. Darüber hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft.*

- *Der Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2012 wurde, unserer Rechtsansicht nach, mangelhaft erlassen, da der zugrundeliegende Stammbescheid Körperschaftssteuer 2012 ebenfalls, mangels eindeutiger Begründung, mangelhaft erlassen wurde und auch der dem Stammbescheid Körperschaftssteuer 2012 zugrundeliegende Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2012 mangelhaft begründet und damit mangelhaft erlassen wurde.*

- *Der Haftungsbescheid für den Zeitraum 2012 bis 2013 und der Bescheid über den Säumniszuschlag ist, unserer Rechtsansicht nach, mangelhaft begründet, da die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO geforderte Begründung nicht eindeutig ist, sondern sich allgemein auf die Niederschrift vom 20.4.2016 bezieht. Darüber hinaus, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft. Auch ist der Haftungsbescheid für den Zeitraum 2012 bis 2013 und der Bescheid über den Säumniszuschlag, unserer Rechtsansicht nach zusätzlich zu den bereits ausgeführten Gründen rechtswidrig, da betreffend des Wohnungskaufes in Istanbul eine Würdigung der Ausführungen von Herrn ***X*** und der Kanzlei ***stV*** nicht stattgefunden hat, auch die diesbezügliche Judikatur nicht in die Entscheidung der Betriebsprüfung miteinbezogen wurde.*

Wir stellen daher die BESCHWERDEANTRÄGE, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben oder durch Bescheide zu ersetzen, die den im Folgenden ausgeführten Beschwerdegründen Rechnung tragen.

*Weiters stellen wir an das Finanzamt die ANTRÄGE • auf Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 Abs. 2 BAO und ersuchen die gegenständlichen Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (dieser Antrag erfolgt in Absprache und auf ausdrücklichen Wunsch von Teamleiter Herrn ***TL*** im Rahmen der Schlussbesprechung am 20.4.2016), sowie • auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 lit. 1 BAO, sowie • auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs. 2 lit. 1 BAO.*

Sollte eine Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht absehbar sein im Sinne der nachfolgenden Ausführungen, sollte es also absehbar sein, dass die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben oder durch Bescheide zu ersetzen sind, die den im Folgenden ausgeführten Beschwerdegründen Rechnung tragen, ersuchen wir höflich um kurze mündliche Kontaktaufnahme, denn in diesem Fall kann, nach unserer Meinung aus wirtschaftlichen Überlegungen heraus, auf eine mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Senat verzichtet werden.

Begründung, Sachverhalt und rechtliche Würdigung:

• Der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2012 ist, unserer Rechtsansicht, in seiner Begründung mangelhaft, da die Neuerungsstatbestände gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht eindeutig und zweifelsfrei aus der Begründung hervorgehen. Einerseits wird in der Begründung auf die Tz. 2 (Tz. 2 = Patenschaft ***NN-Realgymnasium laut Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2016) und Tz. 4 (Tz.4 = Flug Türkei und Hotel ***P*** laut der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2016) der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2016 verwiesen, andererseits auf den Neuerungsstatbestand Dieseltankstelle und Hotel ***P***. Für die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO gebotene Begründung eines Abgabenbescheides hat der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen die Auffassung zum Ausdruck gebracht, dass eine solche Begründung erkennen lassen muss, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet (vgl. zum Vorstehenden etwa das Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200). Darüber hinaus wird durch den rein formelhaften Verweis auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit, unserer Rechtsansicht nach, ein weiterer Begründungsmangel geschaffen. Es wurde im berufungsgegenständlichen Wiederaufnahmebescheid nur darauf hingewiesen, dass das***

Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiege. Wie diese Abwägung erfolgte, wurde nicht expliziert. Zusätzlich, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft. Die Bekanntgabe einer Erledigung erfolgt gemäß § 97 Abs. 1 lit. a BAO bei schriftlichen Erledigungen - abgesehen von im vorliegenden Fall nicht zutreffenden Ausnahmen - durch Zustellung. Gemäß § 98 BAO sind, soweit nichts anderes bestimmt ist, Zustellungen nach dem Zustellgesetz vorzunehmen. Ein schriftlicher Bescheid/elektronischer Bescheid ist somit, nach unserer Rechtsansicht, erst mit der Zustellung/Zustellung Databox an eine Partei/Parteienvertreter als erlassen anzusehen. Gerade Bescheidausfertigungen unterliegen, auch was die Zustellung betrifft, einem hohen Qualitätsstandard.

*Nach unserem Rechtsverständnis führt aber die Begründung des gegenständlichen Bescheides alleine oder überwiegend durch einen Verweis auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung zu einem erheblichen Mangel. Denn, auch wenn ein Verweis auf eine Niederschrift in der Begründung laut VwGH grundsätzlich zulässig ist, stellt sich für uns die Rechtsfrage, ob durch eine vom Bescheid getrennte Übermittlung der Niederschrift durch die Betriebsprüfung, eine Einhaltung der für Bescheide vorgesehenen Zustellungsstandards noch gewährleistet sein kann. Im gegenständlichen Fall war der Ablauf nach unserem Kenntnisstand so, dass die Niederschrift per Mail durch die Betriebsprüfung am 27. April 2016 an Herrn ***stV***, seitens der Betriebsprüfung unterzeichnet, zur Unterfertigung und Kenntnisnahme versendet wurde. In Folge wurde die durch Herrn ***stV*** unterfertigte Niederschrift per Mail am 29. April 2016 wiederum an die Betriebsprüfung zur Kenntnisnahme versendet. Eine Zustellung der nunmehr seitens des Parteienvertreters und den Vertretern der Betriebsprüfung unterfertigten Niederschrift an die Kanzlei ***stV*** erfolgte nach unserem Wissenstand seitens der Betriebsprüfung nicht mehr. Es ist in diesem Zusammenhang, unserer Rechtsmeinung nach, nicht klar, ob eine Zustellung der unterfertigten Niederschrift vor Bescheidausfertigung somit überhaupt erfolgt sein kann. Auch ist uns in diesem Zusammenhang unklar, ob es sich bei der Niederschrift nun um eine rechtsgültige Erledigung/Teilerledigung im Sinne und in der Rechtsqualität eines Bescheides gehandelt hat oder nur um eine reine Information im Sinne der Kenntnisnahme des Prüfungsergebnisses. Klarstellend muss noch angemerkt werden, dass der Prüfbericht, datiert mit 29.4.2016 am 6. Mai 2016 in der Kanzlei ***stV*** eingelangt ist.*

• Der in Folge der Wiederaufnahme 2012 ergangene, abgeänderte Körperschaftssteuerbescheid 2012 ist, unserer Rechtsansicht, in seiner Begründung mangelhaft. In der Begründung wird nur auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2016 verwiesen ohne irgendeine weitere Präzisierung, welcher Punkt der Niederschrift nun

den gegenständlichen Bescheid begründet. Für die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO gebotene Begründung eines Abgabenbescheides hat der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen die Auffassung zum Ausdruck gebracht, dass eine solche Begründung erkennen lassen muss, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet (vgl. zum Vorstehenden etwa das Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200). Zusätzlich, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft. Die Bekanntgabe einer Erledigung erfolgt gemäß § 97 Abs. 1 lit. a BAO bei schriftlichen Erledigungen - abgesehen von im vorliegenden Fall nicht zutreffenden Ausnahmen - durch Zustellung.

Gemäß § 98 BAO sind, soweit nichts anderes bestimmt ist, Zustellungen nach dem Zustellgesetz vorzunehmen. Ein schriftlicher Bescheid/elektronischer Bescheid ist somit, nach unserer Rechtsansicht, erst mit der Zustellung/Zustellung Databox an eine Partei/Parteienvertreter als erlassen anzusehen. Gerade Bescheidausfertigungen unterliegen, auch was die Zustellung betrifft, einem hohen Qualitätsstandard. Nach unserem Rechtsverständnis führt aber die Begründung des gegenständlichen Bescheides alleine oder überwiegend durch einen Verweis auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß

§ 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung zu einem erheblichen Mangel. Denn, auch wenn ein Verweis auf eine Niederschrift in der Begründung laut VwGH grundsätzlich zulässig ist, stellt sich für uns die Rechtsfrage, ob durch eine vom Bescheid getrennte Übermittlung der Niederschrift durch die Betriebsprüfung, eine Einhaltung der für Bescheide vorgesehenen Zustellungsstandards noch gewährleistet sein kann. Im gegenständlichen Fall war der Ablauf nach unserem Kenntnisstand so, dass die Niederschrift per Mail durch die Betriebsprüfung am 27. April 2016 an Herrn ***stV***, seitens der Betriebsprüfung unterzeichnet, zur Unterfertigung und Kenntnisnahme versendet wurde. In Folge wurde die durch Herrn ***stV*** unterfertigte Niederschrift per Mail am 29. April 2016 wiederum an die Betriebsprüfung zur Kenntnisnahme versendet. Eine Zustellung der nunmehr seitens des Parteienvertreters und den Vertretern der Betriebsprüfung unterfertigten Niederschrift an die Kanzlei ***stV*** erfolgte nach unserem Wissenstand seitens der Betriebsprüfung nicht mehr. Es ist in diesem Zusammenhang, unserer Rechtsmeinung nach, nicht klar, ob eine Zustellung der unterfertigten Niederschrift vor Bescheidausfertigung somit überhaupt erfolgt sein kann. Auch ist uns in diesem Zusammenhang unklar, ob es sich bei der Niederschrift nun um eine rechtsgültige Erledigung/Teilerledigung im Sinne und in der Rechtsqualität eines Bescheides gehandelt hat oder nur um eine reine Information im Sinne der Kenntnisnahme des Prüfungsergebnisses. Klarstellend muss noch angemerkt werden, dass der Prüfbericht, datiert mit 29.4.2016 am 6. Mai 2016 in der Kanzlei ***stV*** eingelangt ist.

Darüber hinaus ist der in Folge der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftssteuer 2012 ergangene abgeänderte Körperschaftssteuerbescheid 2012, unserer Rechtsansicht nach zusätzlich zu den bereits ausgeführten Gründen rechtswidrig, da die werbewirksamen Sponsoringaktivitäten der ***Bf1 durch die Betriebsprüfung letztendlich als nicht betrieblich gewertet wurden. Das Interessante an dieser Wertung durch die Betriebsprüfung ist, dass zuerst die Betriebsprüfung den Ausführungen und der Argumentation der Kanzlei ***stV*** und von Herrn ***X*** vollinhaltlich gefolgt ist und einen werbewirksamen Aufwand festgestellt hat. Auch die Höhe von € 20.000,00 wurde vollinhaltlich akzeptiert. Erst später im Laufe der Schlussbesprechung kam es zu einer Meinungsänderung durch die Betriebsprüfung, und zwar nachdem Herr ***X*** sich weigerte eine ungerechtfertigte, verdeckte Gewinnausschüttung bezüglich der betrieblichen Wohnung in Istanbul zu akzeptieren. Das Argument der Betriebsprüfung für die inhaltlich, unserer Rechtsmeinung nach ungerechtfertigte Meinungsänderung war, „Na dann könnt ihr das auch gleich ausjudizieren, das Sponsoring war unsere Verhandlungsmasse.“***

*In diesem Zusammenhang darf auch insbesondere auf die eigene Niederschrift der Schlussbesprechung vom 20.4.2016 durch die Kanzlei ***stV*** verwiesen werden, die etwa 2 Stunden nach Ende der Schlussbesprechung am 20.4.2016 nachweislich per Mail an Herrn ***stV*** durch einen Mitarbeiter der Kanzlei ***stV*** versendet wurde. Diese eigene Niederschrift wurde dieser Beschwerdeschrift als Anlage 1 angefügt. Laut Lehre und Judikatur sind Sponsorzahlungen dann Betriebsausgaben, wenn sie nahezu ausschließlich auf einer wirtschaftlichen Grundlage beruhen und als eine angemessene Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen angesehen werden können (vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, 16. Lieferung, § 4 Tz 330). Wie aus dem im Betriebsprüfungsbericht veröffentlichten Foto ersichtlich ist, erfolgten klassische Werbemaßnahmen, durch das straßenseitig montierte große Werbeplakat der ***Bf1*** (Farbfoto unter Tz. 2 im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 29.4.2016). Diesem Werbeplakat kommt schon alleine durch seine Größe und die straßenseitige Platzierung eine breite öffentliche Werbewirksamkeit zu. Darüber hinaus muss angemerkt werden, dass dieses Plakat 24 Monate seine breite Öffentlichkeitswirksamkeit entfalten konnte und auch deshalb die Gegenleistung von € 20.000 alleine für dieses Werbeplakat sicher als angemessen zu betrachten ist. Ein vergleichbares Plakat, in vergleichbarer Wiener Lage würde nach ersten telefonischen Auskünften in etwa Kosten von € 1.000 bis € 1.500 pro Monat verursachen. Die Stiftungstafel Sponsoring wird unsererseits nur als zusätzliche Würdigung der ***Bf1*** unter der Geschäftsführung von Herrn ***X*** gesehen. Zuletzt darf noch ausgeführt werden, dass weder die ***Bf1***, noch Herr ***X*** ein Naheverhältnis zum gesponserten Verein haben.“*

Hinsichtlich der **Beschwerdebegründung bezüglich aller anderen angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide** wird - zwecks Vermeidung unnötiger Wiederholungen - auf die wortidentische, bereits oben wiedergegebene Begründung der Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2012 verwiesen.

Die Bf. führt bezüglich des Haftungsbescheides 2012 und 2013 ihre Begründung fort wie folgt:

•Darüber hinaus ist der Haftungsbescheid für den Zeitraum 2012 bis 2013 und der Bescheid über den Säumniszuschlag, unserer Rechtsansicht nach zusätzlich zu den bereits ausgeführten Gründen rechtswidrig, da betreffend des Wohnungskaufs in Istanbul Zentrum, Bezirk ***Tr***, Block D, Eingang 1, 3. Stock, ***T*** durch die ***Bf1*** eine Würdigung der Ausführungen von Herrn ***X*** und der Kanzlei ***stV*** nicht stattgefunden hat, auch die diesbezügliche Judikatur in die Entscheidung der Betriebsprüfung nicht miteinbezogen wurde. In diesem Zusammenhang darf auch insbesondere auf die eigene Niederschrift der Schlussbesprechung vom 20.4.2016 durch die Kanzlei ***stV*** verwiesen werden, die etwa 2 Stunden nach Ende der Schlussbesprechung am 20.4.2016 nachweislich per Mail an Herrn ***stV*** durch einen Mitarbeiter der Kanzlei ***stV*** versendet wurde (siehe Anlage 1). Nach Rechtsansicht der Betriebsprüfung hält die Anschaffung der Wohnung durch die ***Bf1*** einem Fremdvergleich nicht stand, denn es widerspricht der Lebenserfahrung, dass eine Kapitalgesellschaft der gegenständlichen Struktur eine Wohnung der gegebenen Art und Größe in der Türkei anschafft und nicht wenigstens für Zwecke der Vermietung nutzt und damit keine Aussicht auf eine laufende Rendite hat. Dazu kann ausgeführt werden, dass die ***Bf1*** eine wirtschaftlich sehr erfolgreiche, mittelständische Firma ist, die erhebliche Gewinne erwirtschaften konnte und erwirtschaften kann. Im Jahr 2012 betrug der Gewinn vor Steuern ungefähr € 860.000, im Jahre 2013 betrug der Gewinn vor Steuern ungefähr € 726.000 und im Jahr 2014 betrug der Gewinn vor Steuern ungefähr € 975.000. Dass eine wirtschaftlich erfolgreiche Firma auch Überlegungen anstellen muss, wie finanzielle Überschüsse wirtschaftlich sinnvoll angelegt werden können, dies ist, insbesondere in einer Zeit in der es kaum mehr zu einer Realverzinsung auf einem Spargbuch kommt, ebenfalls klar. Weil auch betrieblich getätigte Veranlagungen in der Vergangenheit mit hohen Verlusten endeten (Meinl Wertpapiere), sich für die ***Bf1*** im Prüfungszeitraum und danach auch keine Gelegenheit für die Übernahme eines Konkurrenten ergeben hat, wurde seitens des Geschäftsführers der ***Bf1***, Herrn ***X***, eine Veranlagung in eine Immobilie in Betracht gezogen. Letztendlich fiel die Wahl der Veranlagung auf eine Immobile in der Türkei, in Istanbul. Dieser Wohnungskauf in Istanbul mit einem Kaufpreis von € 140.000 im Jahr 2012 inklusive Notar und Steuern (Zahlungsbelege siehe Anlage 4) war nicht nur ein vergleichsweise günstiger Kauf, wenn man den Ankaufspreis 2012

mit dem in der Anlage 4 auch angefügten Preisspiegel 2015 für Istanbul unter Berücksichtigung der veränderten Wechselkurse in Relation setzt, somit auch ein wirtschaftlich sinnvolles Engagement für die ***Bf1***, sondern darüber hinaus auch ein, bezogen auf die jährliche Gewinnerwirtschaftung der ***Bf1***, geringes Investment. Der Kaufpreis von € 140.000 beträgt beispielsweise nur ca. 16% des Gewinnes 2012 vor Steuern. Der Kauf der gegenständlichen Wohnung in Istanbul erfolgte aber nicht nur auf Grund des günstigen Kaufpreises, sondern auch aus anderen gewichtigen betrieblichen Gründen. Erstens, weil ein Investment in eine Wohnung in Istanbul auf Grund des zu erwartenden weiteren Preisanstieges im Immobiliensektor in Istanbul mittelfristig hohe Wertsteigerungen schaffen wird. Laut dem in der Anlage 4, letzte Seite auch angefügten Preisspiegel 2015 für Istanbul ist die Wertsteigerung im Bezirk ***9***, jener Bezirk in Istanbul, in dem die Wohnung gelegen ist erheblich (jährliche Veränderung in Prozenten 23%), wie fast in ganz Istanbul (siehe Anlage 4). Und zweitens, kaufentscheidend, weil Herr ***X*** als Geschäftsführer der ***Bf1** bereits seit Jahren vor hat auf den türkischen Markt, vorerst im Spezialsegment des Rollrasen für Fußballstadien, möglicherweise im Rahmen einer Kooperation, tätig zu werden und diese Wohnung auch als vorläufiger Firmensitz verwendbar wäre. Zu der angedachten Kooperation im Bereich von Sportplatzrasenprojekten dürfen wir auch das nachstehend angeführte Mail von Herrn ***10*** zur Kenntnis bringen, wir zitieren (siehe Anlage 2); „Sehr geehrter Herr ***X***, gerne bestätige ich die Art unserer Zusammenarbeit bei der Entwicklung von Sportplatzprojekten in der Türkei. Nachdem wir sie schon mehrere Jahre zu unseren Kunden in Österreich zählen konnten, machten Sie uns im Jahr 2008 den Vorschlag, dass sie uns bei der Markteinführung unseres erdfreien Sportplatzrasens in der Türkei unterstützen könnten. Zum Auftakt besuchten wir vom 14. bis 16. April 2008 gemeinsam mit Ihnen viele Sportstätten, Sportplatzbetreiber, das Sportministerium, die Stadtverwaltungen und Sportplatzbaufirmen in Ankara und Istanbul. Bei dieser Gelegenheit konnten wir mit Ihrer Hilfe sehr wertvolle Kontakte knüpfen, die bis heute mit uns in Verbindung stehen. Seit damals gibt es laufend Kontakte zwischen unseren Firmen hinsichtlich türkische Sportstätten, und wir bekommen immer wieder Ihre Unterstützung bei Logistik und Kommunikation. Freundliche Grüße ***11***“

Darüber hinaus, diese Wohnung in Istanbul könnte bei Bedarf auch jederzeit gegen ein Geschäftslokal in Istanbul getauscht werden. Geschäftslokale in Istanbul sind nicht einfach zu bekommen und der Tausch einer Wohnung gegen ein Geschäftslokal ist in Istanbul eine durchaus gängige Vorgehensweise. Diese, vorhergehend geschilderte Entscheidungslage war und ist auch der Grund, warum die gegenständliche Wohnung in Istanbul bis jetzt leer steht und bis jetzt auch nie vermietet wurde. Laut weiterer Rechtsansicht der Betriebsprüfung ist die Anschaffung der gegenständlichen Wohnung vielmehr auf die konkreten Bedürfnisse des Gesellschafters gerichtet und von vornherein war eine betriebliche Veranlassung nicht gegeben. Untermauert wird dies nach Ansicht der Betriebsprüfung auch durch den Kaufvertrag, lautend auf Herrn ***X*** und die Vorauszahlung der laufend anfallenden Kosten für die Wohnung

durch den Sohn von Herrn ***X***, Herrn ***12***, der in der Türkei, in Istanbul lebt. Bei der gegenständlichen Wohnung in Istanbul handelt es sich definitiv um keine speziell für den Gesellschafter zur Nutzung erbauten Luxuswohnung, sondern um eine Standardwohnung in einem Standardwohnblock. Laut dem in der Anlage 4, letzte Seite auch angefügten Preisspiegel 2015 Istanbul befindet sich der Bezirk ***9***, jener Bezirk in Istanbul, in dem die Wohnung gelegen ist, eher im untersten Wertebereich der Immobilienlandschaft in Istanbul mit einem 12-Monats Mittelwert von 2.109 Türkische Lira. Im Übrigen, bei einem Kaufpreis von € 140.000 inklusive Notar und Steuern ist, zumindest nach unserer Ansicht und Lebenserfahrung, eine speziell auf die konkreten Bedürfnisse des Gesellschafters zugeschnittene Wohnung in Istanbul, auch nach dem in der Anlage 4 übermittelten Preisspiegel Istanbul, denkunmöglich. Insofern liegt, unserer Rechtsansicht nach, eine reine betriebliche Investition vor, die aus den bereits angeführten Gründen durchgeführt wurde. Seitens der Betriebsprüfung wurde weiter moniert, dass im Kaufvertrag nicht die ***Bf1***, sondern Herr ***X*** als Käufer ausgewiesen ist und Herr ***X*** laut Treuhandvertrag vom 17.12.2012 Treuhänder der ***Bf1*** ist. Der Wissenstand zum Zeitpunkt des Wohnungsankaufes im Jahr 2012 war, auch durch die verkaufende Firma so kommuniziert, dass, wie auch im Treuhandvertrag vom 17.12.2012 vermerkt wurde, die Eintragung der Treugeberin, also einer ausländischen Gesellschaft, aus gesetzlichen Gründen nicht möglich ist. Was aber auch ausdrücklich im Treuhandvertrag vom 17.12.2012 bezüglich einer Grundbucheintragung festgeschrieben wurde ist, wir zitieren: „Sollte dies in Zukunft rechtlich möglich werden, verpflichten sich die Vertragsparteien diese Treuhandvereinbarung aufzulösen und die Grundbucheintragung der Treugeberin zu erwirken.“ Das heißt, es ist bereits durch den Treuhandvertrag absolut sichergestellt, dass, soweit die rechtliche Möglichkeit besteht, dass Eigentumsrecht der ***Bf1*** GmbH auch sofort verbüchert wird. Laut Herrn ***X*** ist es aber bis jetzt für ihn noch nicht klar, ob tatsächlich die rechtliche Möglichkeit besteht, dass ein Eigentumsrecht der ***Bf1*** an der Wohnung in Istanbul begründet werden kann. In diesem Zusammenhang hat Herr ***X*** eine anderslautende Rechtsauskunft bekommen und uns einen als Anlage 3 beigefügten Ausdruck in türkischer Sprache übermittelt. Leider wurde dieser Ausdruck noch nicht übersetzt, aber eine Übersetzung kann jederzeit nachgebracht werden. Zu dem weiteren Kritikpunkt der Betriebsprüfung bezüglich der mangelnden Abschreibung der mangelnden Aufwendungen der Wohnung, darf angeführt werden, dass die Wohnung erst mit August 2015 laut dem in der Anlage 4, dritte und vierte Seite angefügten Übergabedokument vom 14.8.2015, wie zitieren hier die beglaubigte Übersetzung: „Sehr geehrte ***Bf1*** Die von Ihnen in den ***13*** Villen erworbene Wohnung im Block D, Eingang Nr. 19, wurde Ihnen am 14. August 2015 leer und komplett übergeben. HOCHACHTUNGSVOLL, BAU-ARBEITSGEMEINSCHAFT ***14***“ Übergeben wurde, im Prüfungszeitraum die Wohnung noch gar nicht fertig gestellt war. Insofern konnte auch keine Abschreibung anfallen, insofern fielen während der Fertigstellungszeit auch nur geringe Aufwendungen neben dem Kaufpreis an. Zum Verständnis der folgenden Ausführungen, die Abrechnung von Gebühren, Gas und Wasser der allgemeinen

Hausflächen erfolgt durch die Hausverwaltung. Laut der in der Anlage 5 auch angefügten Zusammenstellung der angefallenen allgemeinen Kosten ab Juli 2015 bis Mai 2016 durch die Hausverwaltung, wie Gebühren (Aylik Aidat), Wasser (Su Faturasi) und Gas (Dogalgaz Faturasi), betrugen die Kosten in diesem Zeitraum insgesamt Türkische Lira 3.910,53. Wie aus der Abrechnung in der Anlage 5 inklusive Details auch hervorgeht, die Kosten für Gas und Wasser sind minimal, der Hauptanteil der Kosten fällt auf Gebühren. Im Detail fällt TL 3.520 auf Gebühren, TL 377,42 auf Gas und TL 13,11 auf Wasser. Auch aus einem Detail der Anlage 5 ergibt sich, dass der Gasverbrauch ab Juli 2015 bis Mai 2016 Null betrug, der Zählerstand betrug konstant 5508 kWh (siehe Anlage 5). Ebenfalls aus einem Detail der Anlage 5 ergibt sich, dass der Wasserverbrauch ab Juli 2015 bis Mai 2016 1.500 Liter betragen hat, der Zählerstand erhöhte sich von 3900 Liter auf 5400 Liter (siehe Anlage 5). Laut Schreiben der Hausverwaltung vom 26.5.2016 in der Anlage 5, beruht der minimale Wasserverbrauch auf Reinigungsmaßnahmen in der Wohnung. Wasser, Strom und Heizung in der Wohnung sind abgemeldet, die Wohnung steht leer: „Die Wohnung in der Gemeinde ***15*** steht leer. Wasser und Heizung sind abgemeldet. Die Verträge wurden auf das Management der Anlage umgemeldet. Wie aus der den Wasser- und Heizungs- Verbrauch dokumentierenden Beilage ersichtlich ist, kam es in dem vergangenen Zeitraum zu keiner wie immer gearteten Nutzung der Wohnung. Die erstellten Zahlen ergeben sich aus dem gesetzlich errechneten Wärmeverbrauch. Der Wasserverbrauch hingegen beruht auf dem Verbrauch zum Zweck der Reinigung der Wohnung.“ Auch aus der Anlage 5 geht hervor, dass es vorhandene Forderungen der Hausverwaltung gibt, die noch nicht beglichen wurden, somit noch offen sind. Ein in der Anlage 5 beigelegtes Schriftstück bestätigt die Leerstellung der Wohnung und angefallene Kosten. Es wird durch die Hausverwaltung im Schreiben vom 31.5.2016 folgendes ausgeführt: ... Ihre Wohnung steht seit Juli 2015 leer. Die für diese Monate auf ihre Wohnung entfallenden Kosten für Gebühren Wasser und Gas betragen insgesamt 3.910,53 TL.“ Die formelle Übergabe der Wohnung erfolgte laut Schreiben vom 14. August 2015 am 14. August 2015 laut Anlage 4: Die von Ihnen in den ***13*** Villen erworbene Wohnung im Block D. Eingang Nr. 19. wurde Ihnen am 14. August 2015 leer und komplett übergeben. Die bar bezahlten geringen Kosten, die durch Herrn ***12***, dem Sohn von Herrn ***X*** tatsächlich beglichen wurden, betrafen ausschließlich die Bezahlung einer Versicherung der gegenständlichen Wohnung im Zeitraum 2015/2016. Die Begleichung dieses angefallenen, geringen Betrages erfolgte durch Herrn ***12***, weil er in Istanbul lebt, ständig vor Ort war und ist, abgesehen davon, dass keine Überweisungsspesen in die Türkei anfallen konnten. Dieser Betrag ist noch offen und beträgt nach Auskunft von Herrn ***12*** in etwa türkische Lira 340,00, also ein wirklich geringer Betrag. Ausdrücklich angemerkt werden muss, dass Herr ***12*** über eine eigene Wohnung in Istanbul***16*** verfügt und dort auch gemeldet ist, wie aus dem beigelegtem Meldezettel ersichtlich ist (siehe Anlage 6) und Herr ***X*** am Stadtrand von Istanbul ebenfalls seit vielen Jahren über eine eigene, leerstehende Wohnung verfügt, darüber hinaus auch noch über eine Wohnung in seinem Geburtsort ***#*** verfügt. Die gegenständliche Wohnung steht, aus den

bereits ausgeführten Gründen, bis jetzt leer. Es darf noch einmal ausdrücklich darauf verwiesen werden, dass die Übernahme der gegenständlichen Wohnung erst im August 2015 erfolgte, somit eine scheinbar durch die Betriebsprüfung vermutete Fremdnutzung, beispielsweise durch den in der Türkei lebenden Sohn von Herrn ***X***, Herrn ***12***, bis zur Übergabe der Wohnung im August 2015, also somit im Prüfungszeitraum 2012 bis 2014 auch aus dem Grund der mangelnden Nutzbarkeit der Wohnung mangels Fertigstellung der Wohnung faktisch ausgeschlossen ist. Abgesehen davon, dass Herr ***12*** über eine Wohnung in Istanbul verfügt, wie aus dem in der Anlage 6 beigelegten Meldezettel ersichtlich ist. Aus rein rechtlicher Sicht darf noch auf das Erkenntnis UFSW vom 01.06.2011, RV/2459-W/09 verwiesen werden, das im Rahmen der Schlussbesprechung am 20.4.2016 der Betriebsprüfung als weitere Entscheidungsgrundlage vorgelegt wurde; „Als gewillkürtes Betriebsvermögen kommen alle Wirtschaftsgüter in Betracht, die weder zum notwendigen Privatvermögen noch zum notwendigen Betriebsvermögen gehören. Gewillkürtes Betriebsvermögen umfasst Wirtschaftsgüter, deren Art nicht eindeutig in den betrieblichen oder privaten Bereich weist, deren Einreihung in den betrieblichen oder privaten Bereich aber auch ihrer Natur nicht widerspricht (BFH, BStBl 2001 II 828). Voraussetzung für gewillkürtes Betriebsvermögen ist, dass das Wirtschaftsgut in irgendeiner Weise dem Betrieb förderlich ist - etwa durch ein betriebliches Interesse an einer fundierten Kapitalausstattung oder durch zusätzliche Erträge; als Schulbeispiel für gewillkürtes Betriebsvermögen gelten dabei Liegenschaften (VwGH 12.12.1995, 94/14/0091).“ Weiters führt der UFSW vom 01.06.2011, RV/2459-W/09 aus: „Generell ist davon auszugehen, dass durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasstes außerbetriebliches Vermögen einer Kapitalgesellschaft nur in Ausnahmefällen angenommen werden kann (Pkt 7 Körperschaftsteuerprotokoll 2005; § 8 Anhang, 9). Eine Verschiebung in den außerbetrieblichen Bereich kommt bei Gebäuden nur dann in Betracht, wenn es sich um Objekte handelt, die realistischweise nicht fremdüblich vermietbar sind. Darunter fallen vor allem Immobilien wie zB eine Luxusvilla mit extravaganter Ausstattung; aber auch andere Luxuswirtschaftsgüter (Pkt 2.4 Sbg Steuerdialog 2008; Zorn, RdW 2007/647, 620).“ Schon aus den vorhergehenden Ausführungen im Lichte der vorangeführten Judikatur ist ersichtlich, dass die in Istanbul angekaufte Wohnung der ***Bf1*** aus mehreren Gründen betrieblich förderlich war und ist, einerseits als wertbeständige Kapitalanlage, andererseits als Möglichkeit eine schon lange geplante Erweiterung der betrieblichen Tätigkeit in die Türkei, gegebenenfalls auch rasch durchführen zu können, es sich insofern unserer Rechtsansicht nach bei der Wohnung in Istanbul um Betriebsvermögen der ***Bf1*** GmbH handelt.“

Zu der am 29. 06. 2016 innerhalb offener Frist eingebrachten Beschwerde nimmt die **Betriebsprüfung wie folgt Stellung:**

Vorwort:

1.) Auf den Seiten 1 - 5 sowie 10 - 20 seiner Berufungsschrift moniert die rechtsfreundliche Vertretung stereotyp, für jedes einzelne geprüfte Jahr sowie jeden einzelnen Bescheid immer wiederkehrend, dass die Neuerungstatbestände nicht erkennbar seien, diese mit Begründungsmängel behaftet wären und unklar sei für wen sie bestimmt sind. Zu diesen sich ständig wiederholenden Ausführungen wird die BP in der Folge unter „Wiederaufnahmebescheide“ zusammenfassend Stellung beziehen.

2.) Auf Seite 6 der Berufungsschrift wird u. a. der Antrag gestellt, dass gern. § 262 (2) BAO eine Beschwerde vorentscheidung zu unterbleiben hat und die Beschwerde dem BFG vorzulegen ist. Sonderbar mutet in diesem Zusammenhang die Begründung des steuerlichen Vertreters an, dass dieser Schritt u. a. auf „ausdrücklichem Wunsch“ des Teamleiters geschehen ist.

In diesem Zusammenhang wird darauf verwiesen, dass es in der Bundesabgabenordnung nicht vorgesehen ist, dass Organe der Finanzverwaltung anordnen können, in welcher Form die steuerliche Vertretung im weiteren Beschwerdeverfahren vorzugehen hat. Dass es die Möglichkeit der Direktvorlage gibt ist in der BAO jedoch abgebildet und ist im Falle der gewollten Verfahrensbeschleunigung und aus der Sicht des Beschwerdewerbers eine gangbare und mögliche Option. Die hier zu Tage gekommene, offenkundige Fehlinterpretation, dass der TL der Rechtsvertretung letztendlich angeordnet haben soll, was diese zu machen hat, ist nicht nachvollziehbar und geht weder aus den gesetzlichen Vorschriften noch aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung und den dort festgehaltenen Erörterungen hervor.

Ad Wiederaufnahmebescheide:

*Der Beschwerdeführer führt in seiner Beschwerde über die Wiederaufnahme der oben genannten Umsatzsteuer-, sowie Körperschaftsteuerbescheide aus, dass er der Wiederaufnahmebegründung nicht folgen könne weil die Neuerungstatbestände nicht erkennbar sind. Lt. seinen Ausführungen seien die verschiedentlich angeführten Textziffern 2, 3, 4, 5 in den Bescheiden samt detaillierten Textüberschriften (Eigentumswohnung Istanbul, Flug Türkei, Hotel ***P***, Dieseltankstelle etc.) irreführend und die einzelnen Sachverhalte nicht nachvollziehbar. Die Bescheide seien somit nicht begründet. Des Weiteren wird beanstandet, dass durch den Hinweis auf die Ermessensübung und dem Grundsatz des Vorranges auf die Rechtsrichtigkeit ein weiterer Begründungsmangel geschaffen wird. Aus welchem Grund dies so sein soll wird leider nicht näher erläutert. Zusammenfassend sieht der Beschwerdeführer die*

Wiederaufnahme der Bescheide als rechtswidrig an und beantragt die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide sowie im Falle einer Vorlage seines Rechtsmittels an das Finanzgericht die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie die Durchführung einer Senatsentscheidung.

Die BP führt dazu aus, dass eine Wiederaufnahme von Amts wegen erfolgen kann, wenn der Bescheid auf neu hervorkommende Tatsachen oder Beweismittel beruht, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und einen anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätten, vor allem im Zuge einer Außenprüfung (vgl. Tanzer/Unger, BAO 2014/2015). Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel nur aus Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Es kommt darauf an, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Beurteilung zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte kommen können. Das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel bezieht sich somit auf den Wissensstand (insbesondere > Abgabenerklärungen und Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres und ob der für die Erhebung und Verwaltung einer Abgabe zuständigen Behörde alle maßgeblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (vgl. VwGH vom 27.2.2014, 2011/15/0106).

Demzufolge ist eine Wiederaufnahme von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweise neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte (vgl. BFG vom 26.9.2014, RV/5100266/2010).

*Im konkreten Fall wurden - beispielhaft - die Personenkraftfahrzeuge an der firmeneigenen Tankstelle betankt. Es ist daher logisch, dass speziell im Wiederaufnahmebescheid zur Umsatzsteuer wegen der nicht anzuerkennenden Vorsteuerbeträge der Bezug zu Tz 5 bzw. korrespondierend der Hinweis „Dieseltankstelle“ oder eben die „(Privat)Kosten Hotel ***P*** Hof“ als Neuerungstatbestand angeführt werden. Die erhobenen neuen Sachverhalte waren somit ohne größerem Aufwand und größerer Kombinationsgabe der Niederschrift und dem Bericht zu entnehmen.*

Auch wurde im gegenständlichen Fall in den Bescheiden „...auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen und dieser Hinweis dadurch ergänzt, dass die getroffenen Feststellungen, der darüber aufgenommenen (ausführlichen) Niederschrift zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung zu den bisherigen Abweichungen im Spruch zu ersehen...“. Und weiter: „Die Wiederaufnahme des Bescheides erfolgte im Hinblick auf die in Tz. 5 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2016 dargestellten

Neuerungstatbestände (hier Dieseltankstelle). Nach dem Normzweck des § 303 (1) BAO war dabei dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben. In Wechselbeziehung mit diesen Querverweisen wurde im BP-Bericht unter Hinweis auf dem Punkt „Prüfungsabschluss“ folgendes angeführt: „Die Wiederaufnahme erfolgte unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen“.

Und weiter: „Hinsichtlich der nachstehend angeführten Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen“. Angeführt sind in der Folge sowohl die Abgabenarten, die die Wiederaufnahme betreffen, als auch die Zeiträume sowie die dezidierten Hinweise auf die einzelnen ausführlichen Prüfungsfeststellungen und Textziffern, die der Niederschrift bzw. dem Bericht zu entnehmen sind.

Es ist daher davon auszugehen, dass es unter normalen Denkgesetzen möglich ist, den Hinweisen zu den in der Niederschrift zur Schlussbesprechung oder im Bericht detailliert angeführten Wiederaufnahme-, und Neuerungstatbeständen zu folgen, die absolut im Zuge der abgabenrechtlichen Prüfung sowie div. Sachverhaltsermittlungen, neu zum Vorschein kamen.

Der UFS hat in seiner Rechtsprechung in einem weit weniger transparenten Fall u. a. folgendes ausgeführt (vgl. UFS vom 17.07.2012, RV/0543-L/09): Lässt der Spruch des Bescheides insoweit Zweifel an seinem Inhalt aufkommen, als er den Wiederaufnahmetatbestand nicht konkret anführt, sondern nur die Bestimmung des § 303 Abs. 1 BAO nennt, ist die Begründung des Bescheides jedenfalls als Auslegungsbehelf mit heran zu ziehen. Wird in der Begründung einer Wiederaufnahmeverfügung - wie im konkreten Fall - zusätzlich auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen und dieser Hinweis dadurch ergänzt, dass die Feststellungen der darüber aufgenommenen Niederschrift und dem Bericht zu entnehmen sind, dient die Niederschrift/der Bericht als Auslegungsbehelf. Dieser Argumentation folgt auch das BFG in seiner Entscheidung vom 26.09.2014, RV/5100266/2010. Weisen die Feststellungen des Betriebsprüfers eindeutig darauf hin, dass das Finanzamt vom Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismittel, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, ausgegangen ist, muss es für den Beschwerdeführer leicht nachvollziehbar und evident sein, dass das Finanzamt den Neuerungstatbestand des § 303 Abs. 1 BAO als maßgeblich erachtet hat.

Nach dem Normzweck des § 303 Abs. 1 BAO ist bei Ausgaben die nicht betrieblich veranlasst sind oder die Privatsphäre des Gesellschafters betreffen (z B.: Auftanken der PKW 's,

Repräsentationskosten etc.) dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben (vgl. VwGH vom 30.01.2001, 99/14/0067). Eine zusätzliche explizite Feststellung ist in solchen Fällen nicht nötig.

Im konkreten Fall liegt eine Wiederaufnahmebegründung in Form neu hervorgekommener Tatsachen und Beweismittel vor und daher ist die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen.

*Des Weiteren wird bemängelt, dass die **Bescheide als nicht ordnungsgemäß zugestellt gelten**, wenn die Bescheide nicht begründet sind und die Übermittlung der Niederschrift und der Bescheide unabhängig voneinander erfolgt. Dem kann vereinfacht erwidert werden: weil Bericht und Bescheide nach der formellen Übermittlung der Niederschrift über die Schlussbesprechung in der Regel erst im Nachhinein ausgefertigt werden, kommt eine zeitgleiche Übermittlung nicht in Betracht. Speziell bei der Niederschriftausfertigung kommt es immer wieder vor, dass die steuerliche Vertreter Texte hinein reglementieren, betreffend Besprechungspunkte die ev. nicht klar genug hervorgingen. Der steuerliche Vertreter hatte im Verfahren jegliche Möglichkeit dies zu tun.*

Konkret wurde nach der SB vereinbart, dass aus verfahrensökonomischen Überlegungen die Versendung der ausgefertigten Niederschrift per Mail direkt an den Zustellbevollmächtigten ergeht mit dem Ersuchen diese nach Prüfung der besprochenen und relevanten Punkte unterfertigt wieder zurückzufaxen.

Am 29.4.2016 13.56 Uhr wurde die Niederschrift mit einer Anmerkung des SB betreffend Tausch der Wohnung gegen ein Geschäftslokal gemailt und schließlich am 29.4.2016 15.18 nach telefonischem Hinweis des Prüfers, dass die Niederschrift, wie vereinbart, per Fax zu übermitteln ist, auch gefaxt. Es ist daher nicht erkennbar worin das Problem besteht und weshalb diese Vorgehensweise, die vom steuerlichen Vertreter so oft zitierte „Rechtsqualität vermissen“ lassen soll.

Dass der Bericht, datiert vom 29. 4. erst am 6. 5. 2016 in der Steuerberatungs-Kanzlei einlangte, ist mit einem Blick auf den Kalender leicht erklärbar: weil ein Wochenende und ein Feiertag zwischen Versendung und Übermittlung lag und der Postweg einige Tage dauern kann.

Ad Spende / Sponsorleistung: Gem. § 12 (2) KStG dürfen Repräsentationskosten nach § 20 EStG nicht abgezogen werden. Seitens der *Bf1*** wurden € 20.000.-. unter dem Titel „Spende Patenschaft für die Klasse 6a“ unter Werbeaufwand verbucht. Der Bp wurde eine Patenschaftsurkunde vom 26.7.2012 des ***NN***-Verein für Kultur, Bildung und Sport, ***17*** vorgelegt. In dieser Urkunde wird ausgeführt, dass die Firma ***Bf1*** mit einem**

Betrag von € 20.000.- die Patenschaft für die 6. A Klasse des privaten *NN***-Realgymnasiums an der neuen Adresse des Schulgebäudes ***18*** übernommen hat und dafür gedankt. Das der Verein dafür eine Werbeverpflichtung übernommen hat, ist der Urkunde nicht zu entnehmen. Andere vertragliche Unterlagen über die vom unterstützten Verein übernommene Verpflichtung zu Werbeleistung wurden der Bp nicht vorgelegt. Dass der Verein keine Werbeabgabe abgeführt hat ist ein weiteres Indiz dafür, dass es eine solche Verpflichtung nicht gab. Zu den vorgelegten Fotos wird folgendes angemerkt: Auf der Stiftungstafel beim Klassenzimmer wird auch Hr. ***X*** angeführt - der uneingeschränkte Werbeeffect der Firma damit von Anfang an in den Hintergrund gedrängt.**

Nach Ansicht der BP hat diese Ausgabe repräsentativen Charakter (zielt auf die Privatperson *X*** ab) und dient nicht der unmittelbaren, betrieblichen Werbung. Werbung hat das Ziel Absatzwiderstände mittels betrieblichen Leistungsprogramm am Markt positiv zu beeinflussen. Dazu gehören Kundendienst (die Auftraggeber der Firma sind vor allem Genossenschaften) als auch Absatz-, oder Leistungswerbung, die einem größeren Publikum zugänglich sind. Der erhaltene Werbeeffect in Form eines 10x20 Schildchens vor dem Eingang der Klasse mit persönlichen Bezug und einer straßenseitigen Hinweistafel » rechtfertigt der Höhe nach nicht die Hingabe einer € 20.000.- Spende als Betriebsausgabe.**

Auf welche telefonischen Auskünfte der Bf. sich bezieht, die bestätigen sollen, dass in vergleichbarer Wiener Lage, also im 10. Wiener Gemeindebezirk (*19***) für Plakate zwischen € 1.000.-, und 1.500.- monatlich bezahlt werden sowie die behauptete 24 Monate Werbewirksamkeit bleibt im Verborgenen.**

Lt. ständiger Rechtsprechung sind freiwillige Zuwendungen grundsätzlich nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn sie durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst sind. Sponsorzahlungen eines Unternehmers sind nur dann Betriebsausgaben, wenn sie nahezu ausschließlich auf wirtschaftlicher betrieblicher Grundlage beruhen und als eine angemessene Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen angesehen werden können. Der Sponsortätigkeit muss somit eine breite öffentliche Werbewirkung (zB anlässlich kultureller Großveranstaltungen - und nicht nur gegenüber Eltern schulpflichtiger Kinder in der Umgebung eines Schulgebäudes) zukommen. Mangels ausschließlicher, wirtschaftlicher und betrieblicher Grundlage sowie entsprechender regionaler Breitenwirkung ist die Absetzbarkeit nach Ansicht der BP weder als Spende noch als Sponsorengeld möglich.

Ad Wohnanlage / v A: Gemäß der Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen im Sinne des § 119 BAO muss dieser die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht - wie im konkreten

Fall: nicht betrieblich veranlasste Ausgaben aber auch ein erheblicher Vermögensabfluss der GmbH ins Ausland - bedeutsamen Umstände wahrheitsgemäß und vollständig, insbesondere durch Abgabenerklärungen über die Art, den Inhalt und den Umfang dieser Begünstigungen darlegen. Dabei hat die Partei den relevanten Sachverhalt aufzuzeigen (vgl. VwGH vom 12.08.1997, 89/13/0107). Bei abgabenrechtlich relevanten Beziehungen zum Ausland besteht neben der Beweisvorsorgepflicht (vgl. VwGH vom 08.04.1970, ZI 1415/68) auch eine erhöhte Offenlegungs-, und Mitwirkungspflicht (vgl. VwGH vom 20.03.1979, 88/13/0072).

Im konkreten Fall wurde vom geprüften Unternehmen eine luxuriöse Eigentumswohnung in der Türkei käuflich erworben (s Fotos sowie Werbevideo laut BP Bericht), die lt. Beschwerdeführer nicht zur Vermietung bestimmt ist, sondern lt. steuerlichen Vertreter als künftige, werthaltige Anlageform gedacht ist.

Die Tätigkeit des geprüften Unternehmens ist die Gartengestaltung (s BP Bericht). Der Ankauf einer Eigentumswohnung als Anlageform und/oder Spekulationsobjekt gehört somit grundsätzlich nicht zum Betriebsgegenstand (auch nicht als solches im Firmenbuch eingetragen). Auffällig ist, dass diese Eigentumswohnung in einer riesigen erholungs-, und urlaubsanmutenden Umgebung liegt (siehe umfangreiche Fotos im BP-Bericht) und angeblich nach der Übergabe das gesamte Jahr nur leer steht.

Dem Argument des steuerlichen Vertreters, dass mit dem Erwerb des „Anlagegutes ETW in der Türkei“ (wo die Familienangehörigen des Machthabers sind und er und sein Sohn noch andere Wohnungen haben) eine wertbeständige Kapitalanlage angeschafft wurde ist von Beginn an zum Scheitern verurteilt, weil es sich betriebswirtschaftlich nicht erklären lässt:

Lag der Kurswert der türkischen Lira per 31. 12. 2011 (also vor der Anschaffung) noch bei 2,4464 gegenüber 1 € - so betrug er im Juli 2016 nur mehr bei 3,3535. Jeder Anlageberater weiß, dass die türkische Lira immer schon einer hohen Inflation ausgesetzt war, wodurch der Wertverlust ständig sehr hoch ist. Allein im angeführten Beispiel betrug er somit 27 % innerhalb weniger Jahre. Unter diesem Aspekt ist die Behauptung des steuerlichen Vertreters (siehe NS zur Schlussbesprechung aber auch Berufungsschrift) dass die Rendite in einer zu erwartenden Werterhöhung bestehen würde, wohl von Vornherein ad absurdum geführt.

*Zudem ist nicht glaubwürdig, dass der Kauf einer luxuriösen, in einer großen Ferienwohnanlage befindlichen, auf private Wohnbedürfnisse abgestimmten Anlage in der Türkei nur privat erworben werden kann, weil der türkische Staat einen Kauf durch eine ausländische Firma verbietet (siehe dazu Angaben im BP Bericht zum Staatsangehörigengesetz). Recherchen durch den Prüfer haben ergeben, dass gerade Firmen eh. türkischer Staatsangehöriger Eigentum in der Türkei erwerben können. Es ergibt sich daher die Frage aus welchen Grund ***20*** auf eigenem Namen (der Kaufvertrag lautet auf ihn und nicht auf die Firma) dieses für Wohl- und*

Erholungsbedürfnisse abgestimmte Appartement angeschafft hat und aus welchem Grund sein Sohn den Anfall laufender Betriebskosten vorfinanzieren sollte (die Aussage wurde in der NS zur SB gesondert festgehalten). Daraus kann man zu Recht schließen, dass dieses Appartement nach menschlichem Ermessen nicht betrieblich veranlasst ist.

Wenn angeführt wird, dass diese Wohnung eine Standardwohnung sei, so stimmt das mit dem uns zur Verfügung stehenden Bildmaterial nicht überein (§ BP Bericht). Aufgrund der bereits angeführten ständigen hohen Inflation in der Türkei ist es jedoch durchaus nachvollziehbar, dass Luxuswohnungen in Istanbul einem Vergleich bei den Anschaffungskosten mit Europas Hauptstädten bei Weitem nicht standhalten.

*Es ist der BP (trotz Ersuchen) nach wie vor nicht bekannt, wer die Steuern- und Nebenkosten (GREST, Eintragungsgebühr ins Grundbuch, Provision) in der Türkei beglich. Auffällig ist, dass offenbar € 40.000.- gesondert in Bar persönlich von Hm. ***X*** in die Türkei verbracht wurden (fremdunüblich) um den Kaufpreis zu tilgen und ein anderer Teilbetrag von € 100.000.- per Bank überwiesen wurde.*

*Ungewöhnlich erscheint in den Beschwerdeausführungen (§ 23), dass bei der geschilderten Übergabe im Übergabedokument wiederum die „***Bf1***“ (...Sehr geehrte ***Bf1***) seitens der übergebenden Bau-Arbeitsgemeinschaft ***21*** als Übernehmerin der Wohnung aufscheint - obwohl lt. Angaben zuvor eine ausländische Firma kein Eigentum begründen darf und daher auch nicht offiziell als Auftraggeberin auftreten dürfte.*

Lt. Berufungsschrift im letzten Abschnitt auf Seite 22 kommt der Bf bezüglich der künftigen Eigentumsverhältnisse starke Bedenken auf wer denn als der künftige grundbücherliche Eigentümer ausgewiesen sein kann, zumal dem Bf verschiedene Rechtsstandpunkte zugetragen wurden. Eine inländische Firma würde sich bei solch unklaren rechtlichen Verhältnissen über die Eigentumsverhältnisse - im Fremdvergleich - wohl von Anfang an nicht zu Immobilienkäufe für werthaltige Anlagezwecke entscheiden.

*Die Belege über die aufgewendeten Nebenkosten wie GREST, Vermittlungsprovision, Grundbucheintrag, Gebühren wurden - trotz der erhöhten Mitwirkungs-, und Beweisvorsorgepflicht nicht vorgelegt. Der vorgelegte Treuhandvertrag (des Geschäftsführers ***X*** mit sich selbst) betreffend Kauf ist nicht notariell beglaubigt und soll letztendlich eine „betriebliche Anschaffung“ im Auftrag der geprüften Gesellschaft vergeben.*

*Dass der Sohn des Machthabers der Gesellschaft Hr. ***12*** nur einen geringen Teil der Kosten für die Wohnung vorfinanziert ist unbewiesen. In der Schlussbesprechung wurde seitens Hr. ***X*** noch von den laufenden Kosten gesprochen (§ NS). Tatsache ist, dass diese*

*laufenden Kosten offenbar nicht von der Gesellschaft getragen werden, sondern vom Sohn um angeblich Überweisungsspesen zu vermeiden. Dass die Familie ***X*** noch mehrere Wohnungen in der Türkei besitzt ist für die Beurteilung der für Wohnbedürfnisse errichteten Wohnung nicht von Belang.*

*Die Behauptung, dass die Kaufentscheidung auch unter dem Gesichtspunkt einer möglichen Kooperation mit der Fa. ***22*** (vorläufiger Firmensitz) gefallen wäre ist für die Bp nicht nachvollziehbar zumal der erwähnte Auftaktbesuch bereits im Jahr 2008 erfolgte und sich bis dato kein weiteres Betätigungsfeld für die Firma ergeben hat. Außerdem ist nicht- verifizierbar ob eine künftige Zusammenarbeit überhaupt im Rahmen der ***Bf1*** erfolgen würde. Für die angesprochene, in Istanbul übliche, Vorgangsweise eines Tausches der Eigentumswohnung gegen ein Geschäftslokal wurden keine geeigneten Unterlagen vorgelegt.*

Fazit: Die vom Bf angeführte Rechtsprechung (Seite 25) hat ihre uneingeschränkte ungeteilte Gültigkeit, jedoch nur dann, wenn im Interesse an einer fundierten Kapitalausstattung und zusätzlicher Erträge (er selbst führt dies als Schulbeispiel für gewillkürtes BV an) das Wirtschaftsgut gewillkürt wird.

Dies ist aufgrund der laufend aufgezeigten Kursverluste der türkischen Lira und dem einhergehenden Wertverlust der Wohnung unmöglich. Allein aufgrund der politischen Instabilität wird kein betriebswirtschaftlich denkender Kaufmann im Inland in der Türkei in Immobilien investieren und seinen inländischen Betrieb auf diese Weise - nach den Erfahrungen des täglichen Lebens - mit Liegenschaften ausstatten.

Der Ankauf ist nur durch den österreichisch-türkischen Familienverbund begründet und ist nicht betrieblich veranlasst.

*Der Wert der Wohnung müsste daher - gehörte sie tatsächlich zum gewillkürtem Betriebsvermögen - zu den Bilanzstichtagen abgewertet werden (für § 5 Ermittler gilt das Niederstwertprinzip). Zusätzliche Erträge sind wie in der Beschwerdeschrift erhofft mangels Rendite (Vermietung, Werterhöhung als Finanzanlagegut) nicht zu erwarten. Die zu betrieblichen Zwecken getarnte Vorgehensweise (Kaufvertrag zeigt die tatsächlichen Verhältnisse auf) war von Vornherein nicht auf die Stärkung des Betriebskapitals der Gesellschaft ausgerichtet sondern erfolgte allein im Interesse und zum Vorteil des in der Gesellschaft tätigen Machthabers ***X***. Nach der Judikatur des VwGH zählen einzelne Wirtschaftsgüter, deren Anschaffung oder Herstellung rein gesellschaftsrechtlich veranlasst ist und die nicht der Einkommenserzielung der Kapitalgesellschaft dienen, nicht zum gewillkürten Betriebsvermögen der Gesellschaft sondern wegen der Übernahme der einkommensteuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften durch § 7 (2) KStG 1988 in den Körperschaftssteuerbereich als*

notwendiges Privatvermögen zum steuerneutralen Vermögen der Kapitalgesellschaft (VwGH 24. 6. 2004, 2001/15/0002).

Die BP gelangte daher zur Ansicht, dass das Beschwerdebegehren keine Aussicht auf Erfolg hat und stellt daher den Antrag die Beschwerde abzuweisen.

Die **Bf.** erstattet zur Stellungnahme der Betriebsprüfung durch ihren steuerlichen Vertreter die folgende **Gegenäußerung:**

*„Wir erlauben uns, zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 25.7.2016, eingelangt am 28.7.2016, die Bescheidbeschwerden ***Bf1***, ***23*** betreffend, folgende Anmerkungen zu treffen.*

*Zu Beginn der Stellungnahme wird unter „Betrifft“ die „Stellungnahme zur Beschwerde vom 15.7.2016“ genannt. Nachfolgend wird in der Stellungnahme auf die innerhalb offener Frist eingebrachte Beschwerde vom 29.6.2016 eingegangen. Klarstellend darf vermerkt werden, dass seitens der Kanzlei ***stV*** am 15.7.2016 keine Bescheidbeschwerden ***Bf1*** versendet wurden. Die gegenständlichen Bescheidbeschwerden ***Bf1*** wurden am 29.6.2016 per Einschreiben versendet.*

*Zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zu Begründungsmängeln und Mängeln im Rahmen der Zustellung (Mitte Seite 2 bis Mitte Seite 5 der Stellungnahme der Betriebsprüfung) darf auf die detaillierte Ausführung für jeden einzelnen Bescheid im Rahmen der am 29.6.2016 eingebrachten und gegenständlichen Bescheidbeschwerden, in dem Punkt Begründung. Sachverhalt und rechtliche Würdigung, verwiesen werden. Dabei muss ausdrücklich darauf hingewiesen werden, dass nicht jeder einzelne Bescheid, auf Grund der unterschiedlichen „formalen Qualität“, im selben Umfang angefochten wurde, wie auch aus den Bescheidbeschwerden eindeutig hervorgeht. Zu den pauschalen Ausführungen der Betriebsprüfung in der Stellungnahme auf Seite 2 kann ausgeführt werden, dass diese nicht exakt sind, wir zitieren: „Lt. seinen Ausführungen seien die die verschiedentlich angeführten Textziffern 2, 3, 4, 5 in den Bescheiden samt detaillierten Textüberschriften (Eigentumswohnung, Istanbul, Flug Türkei, Hotel ***24***f, Dieseltankstelle etc.) irreführend und die einzelnen Sachverhalte nicht nachvollziehbar.“*

Wenn beispielsweise bezogen auf den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2012 die Tatbestände nicht eindeutig und zweifelsfrei aus der Begründung hervorgehen, wie auch aus dem Bescheid eindeutig ersichtlich ist, dann führt dies nach unserer Rechtsmeinung zu einem Mangel. Die in der Begründung des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2012 angeführte

Dieseltankstelle, die laut Tz. 5 der Niederschrift über die Schlussbesprechung ausschließlich eine Vorsteuerkorrektur betrifft, hat nichts mit dem Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2012 zu tun hat. Diese Vorsteuerkorrektur wurde im Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Umsatzsteuer 2012 berücksichtigt. Darüber hinaus wurden, wie aus den Bescheiden hervorgeht, die Mehrheit der ausgefertigten Bescheide nur mit der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2016 begründet, ohne den geringsten Hinweis welcher Teil der Niederschrift nun zutreffend ist, welcher Sachverhalt nun der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründungen lauten beispielsweise für den Haftungsbescheid 2012 - 2013, wir zitieren: „Auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2016 betreffend abgabenbehördlicher Prüfung wird verwiesen. Die vorstehenden Beträge wurden gemäß § 204 der Lastschriftanzeige zu entnehmen.“

Der Fälligkeitstag ist beispielsweise für den Umsatzsteuerbescheid 2012, 2013, 2014 und den Körperschaftssteuerbescheid 2012 und 2013 wie folgt: „Auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2016 betreffend abgabenbehördlicher Prüfung wird verwiesen. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen.“ Wie ersichtlich ist wurde der Haftungsbescheid 2012 - 2013 qualitativ noch schlechter begründet, als die Umsatzsteuerbescheide 2012, 2013, 2014 und die Körperschaftssteuerbescheide 2012 und 2013. Insofern sind die Ausführungen der Betriebsprüfung in der Stellungnahme auf Seite 3 zur Begründungsproblematik durch obige Ausführungen zur Begründung der Bescheide zu ergänzen.

Weiters bemängelt die Betriebsprüfung in ihrer Stellungnahme auf Seite 2, wir zitieren; „dass durch den Hinweis auf die Ermessensübung und dem Grundsatz des Vorranges auf die Rechtsrichtigkeit ein weiterer Begründungsmangel geschaffen wird. Aus welchem Grund dies so sein soll wird leider nicht näher erläutert.“ Dazu kann angeführt werden, dass der letzte Satz der vorab zitierten Ausführung der Stellungnahme der Betriebsprüfung falsch ist, wir zitieren beispielsweise aus der Begründung/Sachverhalt/rechtliche Würdigung zum Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2012: „Darüber hinaus wird durch den rein formelhaften Verweis auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit, unserer Rechtsansicht nach, ein weiterer Begründungsmangel geschaffen. Es wurde im berufungsgegenständlichen Wiederaufnahmebescheid nur darauf hingewiesen, dass das Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiege. Wie diese Abwägung erfolgte, wurde nicht expliziert.“ Zur Sachfrage der Zustellung der Bescheide, die in den Bescheidbeschwerden, beispielsweise zum Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Körperschaftssteuer 2012 ausführlich behandelt wurde, wir zitieren. „Zusätzlich, Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie

demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (vgl. § 97 BAO), was im gegenständlichen Fall nach unserer Rechtsansicht unklar ist und insofern einen weiteren Mangel schafft. Die Bekanntgabe einer Erledigung erfolgt gemäß § 97 Abs. 1 lit. a BAO bei schriftlichen Erledigungen - abgesehen von im vorliegenden Fall nicht zutreffenden Ausnahmen - durch Zustellung. Gemäß § 98 BAO sind, soweit nichts anderes bestimmt ist, Zustellungen nach dem Zustellgesetz vorzunehmen. Ein schriftlicher Bescheid/elektronischer Bescheid ist somit, nach unserer Rechtsansicht, erst mit der Zustellung/Zustellung Databox an eine Partei/Parteienvertreter als erlassen anzusehen. Gerade Bescheidausfertigungen unterliegen, auch was die Zustellung betrifft, einem hohen Qualitätsstandard. Nach unserem Rechtsverständnis führt aber die Begründung des gegenständlichen Bescheides alleine oder überwiegend durch einen Verweis auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung zu einem erheblichen Mangel. Denn, auch wenn ein Verweis auf eine Niederschrift in der Begründung laut VwGH grundsätzlich zulässig ist, stellt sich für uns die Rechtsfrage, ob durch eine vom Bescheid getrennte Übermittlung der Niederschrift durch die Betriebsprüfung, eine Einhaltung der für Bescheide vorgesehenen Zustellungsstandards noch gewährleistet sein kann. Im gegenständlichen Fall war der Ablauf nach unserem Kenntnisstand so, dass die Niederschrift per Mail durch die Betriebsprüfung am 27. April 2016 an Herrn ***stV***, seitens der Betriebsprüfung unterzeichnet, zur Unterfertigung und Kenntnisnahme versendet wurde. In Folge wurde die durch Herrn ***stV*** unterfertigte Niederschrift per Mail am 29. April 2016 wiederum an die Betriebsprüfung zur Kenntnisnahme versendet. Eine Zustellung der nunmehr seitens des Parteienvertreters und den Vertretern der Betriebsprüfung unterfertigten Niederschrift an die Kanzlei ***stV*** erfolgte nach unserem Wissenstand seitens der Betriebsprüfung nicht mehr. Es ist in diesem Zusammenhang, unserer Rechtsmeinung nach, nicht klar, ob eine Zustellung der unterfertigten Niederschrift vor Bescheidausfertigung somit überhaupt erfolgt sein kann. Auch ist uns in diesem Zusammenhang unklar, ob es sich bei der Niederschrift nun um eine rechtsgültige Erledigung/Teilerledigung im Sinne und in der Rechtsqualität eines Bescheides gehandelt hat oder nur um eine reine Information im Sinne der Kenntnisnahme des Prüfungsergebnisses. Klarstellend muss noch angemerkt werden, dass der Prüfbericht, datiert mit 29.4.2016 am 6. Mai 2016 in der Kanzlei ***stV*** eingelangt ist." kann ausgeführt werden, dass nach unserer Meinung die Ausführungen der Betriebsprüfung in der Stellungnahme auf Seite 4 und Seite 5 nichts zur Klärung der angesprochenen Rechtsfragen beitragen, nur eine Zusammenfassung eines Verfahrensablaufes darstellen.

Zu den Ausführungen der Betriebsprüfung in der Stellungnahme zu Sponsorleistungen darf wiederum auf die Ausführungen in der Bescheidbeschwerde, zum in Folge der Wiederaufnahme 2012 ergangenen, abgeänderte Körperschaftssteuerbescheid 2012 hingewiesen werden. Wie jedenfalls aus dem im Betriebsprüfungsbericht veröffentlichten Foto ersichtlich ist, erfolgten nachweislich und durch die Betriebsprüfung unbestritten

klassische Werbemaßnahmen, durch das straßenseitig montierte große Werbeplakat der ***Bf1. Diesem Werbeplakat kommt schon alleine durch seine Größe und die straßenseitige Platzierung eine breite öffentliche Werbewirksamkeit zu. Die Stiftungstafel Sponsoring ist nur als zusätzliche Würdigung der ***Bf1*** unter der Geschäftsführung von Herrn ***X*** anzusehen und logischerweise nicht der Grund für die gegenständlichen Sponsorleistungen.***

*Auch zur strittigen Wohnung darf wiederum auf die detaillierten Ausführungen inklusive Beilagen in der Bescheidbeschwerde zum Haftungsbescheid für den Zeitraum 2012 bis 2013 hingewiesen werden, wir zitieren: „Darüber hinaus ist der Haftungsbescheid für den Zeitraum 2012 bis 2013 und der Bescheid über den Säumniszuschlag, unserer Rechtsansicht nach zusätzlich zu den bereits ausgeführten Gründen rechtswidrig, da betreffend des Wohnungskaufes in Istanbul Zentrum, Bezirk ***Tr***, Block D, Eingang 1, 3. Stock, ***T*** durch die ***Bf1*** eine Würdigung der Ausführungen von Herrn ***X*** ***X*** und der Kanzlei ***stV*** nicht stattgefunden hat, auch die diesbezügliche Judikatur in die Entscheidung der Betriebsprüfung nicht miteinbezogen wurde. In diesem Zusammenhang darf auch insbesondere auf die eigene Niederschrift der Schlussbesprechung vom 20.4.2016 durch die Kanzlei ***stV*** verwiesen werden, die etwa 2 Stunden nach Ende der Schlussbesprechung am 20.4.2016 nachweislich per Mail an Herrn ***stV*** durch einen Mitarbeiter der Kanzlei ***stV*** versendet wurde (siehe Anlage 1). Nach Rechtsansicht der Betriebsprüfung hält die Anschaffung der Wohnung durch die ***Bf1*** einem Fremdvergleich nicht stand, denn es widerspricht der Lebenserfahrung, dass eine Kapitalgesellschaft der gegenständlichen Struktur eine Wohnung der gegebenen Art und Größe in der Türkei anschafft und nicht wenigstens für Zwecke der Vermietung nutzt und damit keine Aussicht auf eine laufende Rendite hat. Dazu kann ausgeführt werden, dass die ***Bf1*** eine wirtschaftlich sehr erfolgreiche, mittelständische Firma ist, die erhebliche Gewinne erwirtschaften konnte und erwirtschaften kann. Im Jahr 2012 betrug der Gewinn vor Steuern ungefähr € 860.000, im Jahre 2013 betrug der Gewinn vor Steuern ungefähr € 726.000 und im Jahr 2014 betrug der Gewinn vor Steuern ungefähr € 975.000. Dass eine wirtschaftlich erfolgreiche Firma auch Überlegungen anstellen muss, wie finanzielle Überschüsse wirtschaftlich sinnvoll angelegt werden können, dies ist, insbesondere in einer Zeit in der es kaum mehr zu einer Realverzinsung auf einem Sparsbuch kommt, ebenfalls klar. Weil auch betrieblich getätigte Veranlagungen in der Vergangenheit mit hohen Verlusten endeten (Meinl Wertpapiere), sich für die ***Bf1*** im Prüfungszeitraum und danach auch keine Gelegenheit für die Übernahme eines Konkurrenten ergeben hat, wurde seitens des Geschäftsführers der ***Bf1***, Herrn ***X***, eine Veranlagung in eine Immobilie in Betracht gezogen. Letztendlich fiel die Wahl der Veranlagung auf eine Immobile in der Türkei, in Istanbul. Dieser Wohnungskauf in Istanbul mit einem Kaufpreis von € 140.000 im Jahr 2012 inklusive Notar und Steuern (Zahlungsbelege siehe Anlage 4) war nicht nur ein vergleichsweise günstiger Kauf, wenn man den Ankaufspreis 2012*

mit dem in der Anlage 4 auch angefügten Preisspiegel 2015 für Istanbul unter Berücksichtigung der veränderten Wechselkurse in Relation setzt, somit auch ein wirtschaftlich sinnvolles Engagement für die ***Bf1***, sondern darüber hinaus auch ein, bezogen auf die jährliche Gewinnerwirtschaftung der ***Bf1***, geringes Investment. Der Kaufpreis von € 140.000 beträgt beispielsweise nur ca. 16% des Gewinnes 2012 vor Steuern. Der Kauf der gegenständlichen Wohnung in Istanbul erfolgte aber nicht nur auf Grund des günstigen Kaufpreises, sondern auch aus anderen gewichtigen betrieblichen Gründen. Erstens, weil ein Investment in eine Wohnung in Istanbul auf Grund des zu erwartenden weiteren Preisanstieges im Immobiliensektor in Istanbul mittelfristig hohe Wertsteigerungen schaffen wird. Laut dem in der Anlage 4, letzte Seite auch angefügten Preisspiegel 2015 für Istanbul ist die Wertsteigerung im Bezirk ***9***, jener Bezirk in Istanbul, in dem die Wohnung gelegen ist erheblich (Jährliche Veränderung in Prozenten 23%), wie fast in ganz Istanbul (siehe Anlage 4). Und zweitens, kaufentscheidend, weil Herr ***X*** als Geschäftsführer der ***Bf1** bereits seit Jahren vor hat auf den türkischen Markt, vorerst im Spezialsegment des Rollrasen für Fußballstadien, möglicherweise im Rahmen einer Kooperation, tätig zu werden und diese Wohnung auch als vorläufiger Firmensitz verwendbar wäre. Zu der angedachten Kooperation im Bereich von Sportplatzrasenprojekten dürfen wir auch das nachstehend angeführte Mail von Herrn ***10*** zur Kenntnis bringen, wir zitieren (siehe Anlage 2): „Sehr geehrter Herr ***X***, gerne bestätige ich die Art unserer Zusammenarbeit bei der Entwicklung von Sportplatzprojekten in der Türkei. Nachdem wir sie schon mehrere Jahre zu unseren Kunden in Österreich zählen konnten, machten Sie uns im Jahr 2008 den Vorschlag, dass sie uns bei der Markteinführung unseres erdfreien Sportplatzrasens in der Türkei unterstützen könnten. Zum Auftakt besuchten wir vom 14. bis 16. April 2008 gemeinsam mit Ihnen viele Sportstätten, Sportplatzbetreiber, das Sportministerium, die Stadtverwaltungen und Sportplatzbaufirmen in Ankara und Istanbul. Bei dieser Gelegenheit konnten wir mit Ihrer Hilfe sehr wertvolle Kontakte knüpfen, die bis heute mit uns in Verbindung stehen. Seit damals gibt es laufend Kontakte zwischen unseren Firmen hinsichtlich türkische Sportstätten, und wir bekommen immer wieder Ihre Unterstützung bei Logistik und Kommunikation. Freundliche Grüße ***11***“ Darüber hinaus, diese Wohnung in Istanbul könnte bei Bedarf auch jederzeit gegen ein Geschäftslokal in Istanbul getauscht werden. Geschäftslokale in Istanbul sind nicht einfach zu bekommen und der Tausch einer Wohnung gegen ein Geschäftslokal ist in Istanbul eine durchaus gängige Vorgehensweise. Diese, vorhergehend geschilderte Entscheidungslage war und ist auch der Grund, warum die gegenständliche Wohnung in Istanbul bis jetzt leer steht und bis jetzt auch nie vermietet wurde. Laut weiterer Rechtsansicht der Betriebsprüfung ist die Anschaffung der gegenständlichen Wohnung vielmehr auf die konkreten Bedürfnisse des Gesellschafters gerichtet und von vornherein war eine betriebliche Veranlassung nicht gegeben. Untermauert wird dies nach Ansicht der Betriebsprüfung auch durch den Kaufvertrag, lautend auf Herrn ***X*** und die Vorausbezahlung der laufend anfallenden Kosten für die Wohnung durch den Sohn von Herrn ***X***, Herrn ***12***, der in der Türkei, in Istanbul lebt. Bei der

gegenständlichen Wohnung in Istanbul handelt es sich definitiv um keine speziell für den Gesellschafter zur Nutzung erbauten Luxuswohnung, sondern um eine Standardwohnung in einem Standardwohnblock. Laut dem in der Anlage 4, letzte Seite auch angefügten Preisspiegel 2015 Istanbul befindet sich der Bezirk ***9***, jener Bezirk in Istanbul, in dem die Wohnung gelegen ist, eher im untersten Wertebereich der Immobilienlandschaft in Istanbul mit einem 12-Monats Mittelwert von 2.109 Türkische Lira. Im Übrigen, bei einem Kaufpreis von € 140.000 inklusive Notar und Steuern ist, zumindest nach unserer Ansicht und Lebenserfahrung, eine speziell auf die konkreten Bedürfnisse des Gesellschafters zugeschnittene Wohnung in Istanbul, auch nach dem in der Anlage 4 übermittelten Preisspiegel Istanbul, denkunmöglich. Insofern liegt, unserer Rechtsansicht nach, eine reine betriebliche Investition vor, die aus den bereits angeführten Gründen durchgeführt wurde. Seitens der Betriebsprüfung wurde weiter moniert, dass im Kaufvertrag nicht die ***Bf1***, sondern Herr ***X*** als Käufer ausgewiesen ist und Herr ***X*** laut Treuhandvertrag vom 17.12.2012 Treuhänder der ***Bf1*** ist. Der Wissenstand zum Zeitpunkt des Wohnungsankaufes im Jahr 2012 war, auch durch die verkaufende Firma so kommuniziert, dass, wie auch im Treuhandvertrag vom 17.12.2012 vermerkt wurde, die Eintragung der Treugeberin, also einer ausländischen Gesellschaft, aus gesetzlichen Gründen nicht möglich ist. Was aber auch ausdrücklich im Treuhandvertrag vom 17.12.2012 bezüglich einer Grundbucheintragung festgeschrieben wurde ist, wir zitieren: „Sollte dies in Zukunft rechtlich möglich werden, verpflichten sich die Vertragsparteien diese Treuhandvereinbarung aufzulösen und die Grundbucheintragung der Treugeberin zu erwirken.“ Das heißt, es ist bereits durch den Treuhandvertrag absolut sichergestellt, dass, soweit die rechtliche Möglichkeit besteht, das Eigentumsrecht der ***Bf1*** auch sofort verbüchert wird. Laut Herrn ***X*** ist es aber bis jetzt für ihn noch nicht klar, ob tatsächlich die rechtliche Möglichkeit besteht, dass ein Eigentumsrecht der ***Bf1*** an der Wohnung in Istanbul begründet werden kann. In diesem Zusammenhang hat Herr ***X*** ***X*** eine anderslautende Rechtsauskunft bekommen und uns einen als Anlage 3 beigefügten Ausdruck in türkischer Sprache übermittelt. Leider wurde dieser Ausdruck noch nicht übersetzt, aber eine Übersetzung kann jederzeit nachgebracht werden. Zu dem weiteren Kritikpunkt der Betriebsprüfung bezüglich der mangelnden Abschreibung und der mangelnden Aufwendungen der Wohnung, darf angeführt werden, dass die Wohnung erst mit August 2015 laut dem in der Anlage 4, dritte und vierte Seite angefügten Übergabedokument vom 14.8.2015, wie zitieren hier die beglaubigte Übersetzung: „Sehr geehrte ***Bf.1*** Die von Ihnen in den ***13*** Villen erworbene Wohnung im Block D. Eingang Nr. 19, wurde Ihnen am 14. August 2015 leer und komplett übergeben. HOCHACHTUNGSVOLL, BAU-ARBEITSGEMEINSCHAFT ***14***“ Übergeben wurde, im Prüfungszeitraum die Wohnung noch gar nicht fertig gestellt war. Insofern konnte auch keine Abschreibung anfallen, insofern fielen während der Fertigstellungszeit auch nur geringe Aufwendungen neben dem Kaufpreis an. Zum Verständnis der folgenden Ausführungen, die Abrechnung von Gebühren, Gas und Wasser der allgemeinen Hausflächen erfolgt durch die Hausverwaltung. Laut der in der Anlage 5 auch angefügten

Zusammenstellung der angefallenen allgemeinen Kosten ab Juli 2015 bis Mai 2016 durch die Hausverwaltung, wie Gebühren (Aylik Aidat), Wasser (Su Faturasi) und Gas (Dogalgaz Faturasi), betrugen die Kosten in diesem Zeitraum insgesamt Türkische Lira 3.910,53. Wie aus der Abrechnung in der Anlage 5 inklusive Details auch hervorgeht, die Kosten für Gas und Wasser sind minimal, der Hauptanteil der Kosten fällt auf Gebühren. Im Detail fällt TL 3.520 auf Gebühren, TL 377,42 auf Gas und TL 13,11 auf Wasser. Auch aus einem Detail der Anlage 5 ergibt sich, dass der Gasverbrauch ab Juli 2015 bis Mai 2016 Null betrug, der Zählerstand betrug konstant 5508 kWh (siehe Anlage 5). Ebenfalls aus einem Detail der Anlage 5 ergibt sich, dass der Wasserverbrauch ab Juli 2015 bis Mai 2016 1.500 Liter betragen hat, der Zählerstand erhöhte sich von 3900 Liter auf 5400 Liter (siehe Anlage 5). Laut Schreiben der Hausverwaltung vom 26.5.2016 in der Anlage 5, beruht der minimale Wasserverbrauch auf Reinigungsmaßnahmen in der Wohnung. Wasser, Strom und Heizung in der Wohnung sind abgemeldet, die Wohnung steht leer: „Die Wohnung in der Gemeinde ***15*** steht leer. Wasser und Heizung sind abgemeldet. Die Verträge wurden auf das Management der Anlage umgemeldet. Wie aus der den Wasser- und Heizungs- Verbrauch dokumentierenden Beilage ersichtlich ist, kam es in dem vergangenen Zeitraum zu keiner wie immer gearteten Nutzung der Wohnung. Die erstellten Zahlen ergeben sich aus dem gesetzlich errechneten Wärmeverbrauch. Der Wasserverbrauch hingegen beruht auf dem Verbrauch zum Zweck der Reinigung der Wohnung.“ Auch aus der Anlage 5 geht hervor, dass es vorhandene Forderungen der Hausverwaltung gibt, die noch nicht beglichen wurden, somit noch offen sind. Ein in der Anlage 5 beigelegtes Schriftstück bestätigt die Leerstellung der Wohnung und angefallene Kosten. Es wird durch die Hausverwaltung im Schreiben vom 31.5.2016 folgendes ausgeführt: „Ihre Wohnung steht seit Juli 2015 leer. Die für diese Monate auf ihre Wohnung entfallenden Kosten für Gebühren Wasser und Gas betragen insgesamt 3.910,53 TL.“ Die formelle Übergabe der Wohnung erfolgte laut Schreiben vom 14. August 2015 am 14. August 2015 laut Anlage 4: Die von Ihnen in den ***13*** Villen erworbene Wohnung im Block D, Eingang Nr. 19. wurde Ihnen am 14. August 2015 leer und komplett übergeben. Die bar bezahlten geringen Kosten, die durch Herrn ***12***, dem Sohn von Herrn ***X*** tatsächlich beglichen wurden, betrafen ausschließlich die Bezahlung einer Versicherung der gegenständlichen Wohnung im Zeitraum 2015/2016. Die Begleichung dieses angefallenen, geringen Betrages erfolgte durch Herrn ***12***, weil er in Istanbul lebt, ständig vor Ort war und ist, abgesehen davon, dass keine Überweisungsspesen in die Türkei anfallen konnten. Dieser Betrag ist noch offen und beträgt nach Auskunft von Herrn ***12*** in etwa türkische Lira 340,00, also ein wirklich geringer Betrag. Ausdrücklich angemerkt werden muss, dass Herr ***12*** über eine eigene Wohnung in Istanbul, Bezirk ***9***, Gemeinde ***25*** verfügt und dort auch gemeldet ist, wie aus dem beigelegtem Meldezettel ersichtlich ist (siehe Anlage 6) und Herr ***X*** am Stadtrand von Istanbul ebenfalls seit vielen Jahren über eine eigene, leerstehende Wohnung verfügt, darüber hinaus auch noch über eine Wohnung in seinem Geburtsort ***#*** verfügt. Die gegenständliche Wohnung steht, aus den bereits ausgeführten Gründen, bis jetzt leer. Es darf

noch einmal ausdrücklich darauf verwiesen werden, dass die Übernahme der gegenständlichen Wohnung erst im August 2015 erfolgte, somit eine scheinbar durch die Betriebsprüfung vermutete Fremdnutzung, beispielsweise durch den in der Türkei lebenden Sohn von Herrn ***X***, Herrn ***12***, bis zur Übergabe der Wohnung im August 2015, also somit im Prüfungszeitraum 2012 bis 2014 auch aus dem Grund der mangelnden Nutzbarkeit der Wohnung mangels Fertigstellung der Wohnung faktisch ausgeschlossen ist. Abgesehen davon, dass Herr ***12*** über eine Wohnung in Istanbul verfügt, wie aus dem in der Anlage 6 beigefügten Meldezettel ersichtlich ist. Aus rein rechtlicher Sicht darf noch auf das Erkenntnis UFSW vom 01.06.2011, RV/2459-W/09 verwiesen werden, das im Rahmen der Schlussbesprechung am 20.4.2016 der Betriebsprüfung als weitere Entscheidungsgrundlage vorgelegt wurde: „Als gewillkürtes Betriebsvermögen kommen Wirtschaftsgüter in Betracht, die weder zum notwendigen Privatvermögen noch zum notwendigen Betriebsvermögen gehören. Gewillkürtes Betriebsvermögen umfasst Wirtschaftsgüter, deren Art nicht eindeutig in den betrieblichen oder privaten Bereich weist, deren Einreihung in den betrieblichen oder privaten Bereich aber auch ihrer Natur nicht widerspricht (BFFI, BStBl 2001 II 828). Voraussetzung für gewillkürtes Betriebsvermögen ist, dass das Wirtschaftsgut in irgendeiner Weise dem Betrieb förderlich ist - etwa durch ein betriebliches Interesse an einer fundierten Kapitalausstattung oder durch zusätzliche Erträge; als Schulbeispiel für gewillkürtes Betriebsvermögen gelten dabei Liegenschaften (VwGH 12.12.1995, 94/14/0091).“ Weiters führt der UFSW vom 01.06.2011, RV/2459-W/09 aus: „Generell ist davon auszugehen, dass durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasstes außerbetriebliches Vermögen einer Kapitalgesellschaft nur in Ausnahmefällen angenommen werden kann (Pkt 7 Körperschaftsteuerprotokoll 2005; § 8 Anhang, 9). Eine Verschiebung in den außerbetrieblichen Bereich kommt bei Gebäuden nur dann in Betracht, wenn es sich um Objekte handelt, die realistischerweise nicht fremdüblich vermietbar sind. Darunter fallen vor allem Immobilien wie zB eine Luxusvilla mit extravaganter Ausstattung; aber auch andere Luxuswirtschaftsgüter (Pkt 2.4 S1bg Steuerdialog 2008; Zorn, RdW 2007/647, 620).“ Schon aus den vorhergehenden Ausführungen im Lichte der vorangeführten Judikatur ist ersichtlich, dass die in Istanbul angekaufte Wohnung der ***Bf1*** aus mehreren Gründen betrieblich förderlich war und ist, einerseits als wertbeständige Kapitalanlage, andererseits als Möglichkeit eine schon lange geplante Erweiterung der betrieblichen Tätigkeit in die Türkei, gegebenenfalls auch rasch durchführen zu können, es sich insofern unserer Rechtsansicht nach bei der Wohnung in Istanbul um Betriebsvermögen der ***Bf1*** handelt.“ Klarstellend zu den Ausführungen der Betriebsprüfung in der Stellungnahme auf Seite 6 bis 10 zur strittigen Wohnung in Istanbul muss nochmals ausgeführt werden, dass es sich um keine Luxuswohnung handelt, was beim gegenständlichen Kaufpreis auch nicht denkbar wäre. Was die Argumentation der Betriebsprüfung betrifft, die die wirtschaftliche Sinnhaftigkeit eines Wohnungskaufes in Istanbul mit dem Argument eines Währungsrisikos bezweifelt, kann ausgeführt werden, dass die Sinnhaftigkeit selbstverständlich besteht. Unter dem ausgeführten Bündel von Kaufgründen,

wie günstiger Kaufpreis, Wertsteigerung in der Türkei und kaufentscheidend, die Möglichkeit die Wohnung auch als vorläufigen Firmensitz zu verwenden oder gegen ein Geschäftslokal zu tauschen, eine in Istanbul durchaus übliche Vorgangsweise, handelt es sich um ein wirtschaftlich sinnvolles Engagement. Laut dem in der Anlage 4, letzte Seite der Bescheidbeschwerde auch angefügten Preisspiegel 2015 für Istanbul ist alleine die Wertsteigerung im Bezirk ***9***, jener Bezirk in Istanbul, in dem die Wohnung gelegen ist erheblich mit einer Jährlichen Veränderung von 23% Prozent. Ein von der Betriebsprüfung angeführter Wertverlust von 27% in 4,5 Jahren (31.12.2011 bis Juli 2016) steht somit eine Wertsteigerung von 23% alleine im Jahr 2015 gegenüber, insofern führt sich die Argumentation der Betriebsprüfung, die darüber hinaus nur den Teil Wertsteigerung des Gesamtbündels Kaufentscheidung kritisiert, von selbst ad absurdum. Auch eine Abwertung zum Bilanzstichtag, wie in der Stellungnahme durch die Betriebsprüfung angeregt, wird auf Grund des starken Wertanstieges der Wohnung im Vergleich zum Wertverlust durch Kursänderungen nicht notwendig sein. Des Weiteren darf vermerkt werden, dass nach dieser Inflationsargumentation der Betriebsprüfung kein wirtschaftlich sinnvoller Kauf von Grundstücken in inflationsgefährdeten Ländern steuerlich mehr problemlos wäre. Zur Möglichkeit des Kaufes von Wohnungen in der Türkei durch eine ausländische Kapitalgesellschaft, kann ausgeführt werden, dass der Wissenstand zum Zeitpunkt des Wohnungsankaufes im Jahr 2012 war, auch durch die verkaufende Firma so kommuniziert, dass, wie auch im Treuhandvertrag vom 17.12.2012 vermerkt wurde, die Eintragung der Treugeberin, also einer ausländischen Gesellschaft, aus gesetzlichen Gründen nicht möglich ist. Laut Herrn ***X*** ist es aber bis jetzt für ihn noch nicht klar, ob, wie die Betriebsprüfung ausführt, tatsächlich die rechtliche Möglichkeit besteht, dass ein Eigentumsrecht der ***Bf1*** an der Wohnung in Istanbul begründet werden kann. In diesem Zusammenhang hat Herr ***X*** auch eine anderslautende Rechtsauskunft bekommen. Jedenfalls versucht Herr ***X*** diesen Punkt einer letztgültigen Klärung zuzuführen, auch um den abgeschlossenen Treuhandvertrag, sollte ein Eigentumserwerb durch eine ausländische GmbH in der Türkei wirklich möglich sein, zu erfüllen. Zu der in der Stellungnahme der Betriebsprüfung angeführten Auslage von Kosten durch den Sohn von Herrn ***X***, Herrn ***12*** muss wiederum auf die Bescheidbeschwerde zum Haftungsbescheid 2012-2013 verwiesen werden, auch dass es sich um minimale Beträge gehandelt hat. Die bar bezahlten geringen Kosten, die durch Herrn ***12***, dem Sohn von Herrn ***X*** tatsächlich beglichen wurden, betrafen ausschließlich die Bezahlung einer Versicherung der gegenständlichen Wohnung im Zeitraum 2015/2016. Die Begleichung dieses angefallenen, geringen Betrages erfolgte durch Herrn ***12***, weil er in Istanbul lebt, ständig vor Ort war und ist, abgesehen davon, dass keine Überweisungsspesen in die Türkei anfallen konnten. Dieser Betrag ist noch offen und beträgt nach Auskunft von Herrn ***12*** in etwa türkische Lira 340,00, also ein wirklich geringer Betrag. In diesem Zusammenhang wird auch auf die Anlage 1 verwiesen, eine Aktennotiz zur Schlussbesprechung Betriebsprüfung am 20.4.2016 von 9 Uhr bis 12 Uhr, versendet um 14 Uhr 04, in der auf die

*geringen Kosten eingegangen wird, die der Sohn von Herrn ***X***, Herr ***12*** bis jetzt auslegen musste. Zu den Details der angefallenen/nicht angefallenen Kosten wird auch auf die übermittelten, zum großen Teil übersetzten Anlagen zur Bescheidbeschwerde zum Haftungsbescheid 2012 - 2013 verwiesen. Auch muss noch darauf verwiesen werden, dass die Übernahme der gegenständlichen Wohnung erst im August 2015 erfolgte, somit eine Nutzung/Fremdnutzung im Prüfungszeitraum 2012 bis 2014 mangels Fertigstellung der Wohnung faktisch ausgeschlossen ist. Bezüglich der durch die Betriebsprüfung in der Stellungnahme aufgeworfene Fragestellung Nebenkosten/Steuern, kann wiederum auf die Bescheidbeschwerde Haftungsbescheide 2012 - 2013 verwiesen werden, in der diese Fragestellung bereits beantwortet wurde. Der Kaufpreis der gegenständlichen Wohnung in Istanbul mit einem Kaufpreis von € 140.000 im Jahr 2012 umfasste laut Herrn ***X*** bereits Notar und Steuern, deshalb Ja auch ein besonders günstiger Kauf.*

Abschließend darf noch vermerkt werden, dass fast alle in der Stellungnahme der Betriebsprüfung angeführten Punkte bereits in der eingebrachten Bescheidbeschwerde vollinhaltlich enthalten waren, die gegenständliche Gegenschrift in erster Linie der Klarstellung von Fehlinterpretationen diene.“

Die Beschwerde wurde dem BFG durch die belangte Behörde ohne Erlassung einer Beschwerdevoentscheidung zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge einer **zwischen dem steuerlichen Vertreter der Bf und der Senatsvorsitzenden am 26. August 2024 stattgefundenen Besprechung** wurde folgendes festgehalten:

Die Vorsitzende erläuterte dem steuerlichen Vertreter ausführlich die Sach- und Rechtslage im gegenständlichen Verfahren bzw. die beschwerdegegenständlichen Feststellungen der Außenprüfung (anhand des BP-Berichts- TZ. 1 bis 5).

Vor allem wurden ihm die mangelnden Erfolgsaussichten der Beschwerde betreffend die bekämpfte amtswegige Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren vorgehalten und begründet.

Bezüglich der Sachbescheide wurden die einzelnen Textziffern (Bp-Feststellungen) einzeln erörtert.

Die Senatsvorsitzende wies in dem Zusammenhang darauf hin, dass die angefochtenen Feststellungen betr. die durch Herrn ***X*** (Mehrheitsgesellschafter und Geschäftsführer

der ****Bf1**) käuflich erworbene Eigentumswohnung in Istanbul im Jahr 2012/2013 nach eingehendem Aktenstudium und Durchsicht der vorgelegten Unterlagen durch die Richterin (Vorsitzende) nicht in Zweifel gezogen werden (TZ.1).

Die tragfähigen und nachvollziehbar begründeten Argumente der Außenprüfung seien nicht zu widerlegen, vor allen auch, dass es sich bei der Eigentumswohnung nicht um gewillkürtes BV handeln könne.

Betreffend die TZ. 2 (Spende/Patenschaft-****NN***-Realgymnasium iHv € 20.000,00) wäre eine Einstufung der geleisteten Sponsorzahlungen als betrieblich veranlasst (wegen des vorgebrachten Werbeeffects- siehe hierzu auch das durch den st.V. in Aussicht gestellte Foto mit dem großen straßenseitigen Werbeschild der Bf.) seitens der Richterin nicht von der Hand zu weisen.

Der steuerliche Vertreter übermittelte in der Folge zur weiteren Verdeutlichung des Werbeeffects der Sponsorzahlungen ein Foto von der gegenständlichen Werbetafel, dass straßenseitig auf einer Außenmauer angebracht war.

Nach abschließender Erörterung stellte der steuerliche Vertreter in Aussicht, den Fall mit seinem zuständigen Sachbearbeiter nochmals durchzubespochen und sich nach Kontaktaufnahme mit seiner Klientin wieder zu melden.

Weiters gab er an, dass er im Falle einer Stattgabe in dem vorgenannten Beschwerdepunkt (Sponsorzahlung-TZ.2) durchaus bereit wäre, den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat zurückzuziehen bzw. die übrigen Beschwerdepunkte sowie die Wiederaufnahme (im Sinne einer verfahrensökonomischen Beschwerdeerledigung) einzuschränken. Der steuerliche Vertreter erbat sich eine mindestens 4-wöchige Bedenkzeit für die weitere Entscheidung.

Mit **Schriftsatz vom 10. Oktober 2024**, eingelangt beim Bundesfinanzgericht am 14. Oktober 2024 wurde die **Beschwerde** gegen sämtliche angefochtene Bescheide- **ausgenommen jenen betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2012- zurückgenommen**.

Das Beschwerdebegehren hinsichtlich Körperschaftsteuer 2012 wurde auf den Punkt „Sponsorzahlungen iHv € 20.000,-- (siehe BP-Bericht TZ 2)“ eingeschränkt.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde ebenso zurückgezogen wie der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat.

Infolgedessen fiel die Zuständigkeit für die Entscheidung des Beschwerdefalles nach der geltenden Geschäftsverteilung des Bundesfinanzgerichts auf die (bisher im Beschwerdefall vorsitzende) Richterin nunmehr als Einzelrichterin.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I

Zurücknahme der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2012 bis 2014, Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren 2012 und 2013, Umsatzsteuer 2012 bis 2014, Körperschaftsteuer 2013, den Haftungs- und Abgabenbescheid für den Zeitraum Jänner 2012 bis Dezember 2013 (Kapitalertragsteuer) sowie den Anspruchszinsenbescheid 2012 gemäß § 205 BAO – alle datiert mit 29.4.2016

Rechtsgrundlagen

§ 256 BAO in der gültigen Fassung lautet:

"(1) Beschwerden können bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.

(2) Wurden Beitrittserklärungen abgegeben, so ist die Zurücknahme der Bescheidbeschwerde nur wirksam, wenn ihr alle zustimmen, die der Beschwerde beigetreten sind.

(3) Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so ist sie mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären."

Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 256 Abs. 1 BAO können Beschwerden bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären. Die Zurücknahme einer Beschwerde ist eine (unwiderrufliche) einseitige prozessuale Erklärung, die mit dem Einlangen der Zurücknahmeerklärung bei der Behörde rechtsverbindlich und damit wirksam wird, und zwar ohne dass es hier einer formellen Annahmeerklärung der Behörde bedürfte (VwGH 08.03.1991, 90/17/0328).

Durch die Zurücknahme einer Beschwerde verliert das Bundesfinanzgericht seine Zuständigkeit zur Entscheidung in der Sache (VwGH 06.05.1971, 227/70).

Daher ist gemäß § 256 Abs. 3 BAO eine Beschwerde mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

Da die Bf. mit Anbringen vom 10. Oktober 2024 die Beschwerde gegen sämtliche hier angefochtenen Bescheide – mit Ausnahme des Körperschaftsteuerbescheides 2012 – und die damit verbundenen Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen hat, war diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären und das diesbezügliche Beschwerdeverfahren einzustellen.

Zu Spruchpunkt II

Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2012

Die Beschwerde wurde auf den Beschwerdepunkt: „Sponsorzahlungen des Bf. an den ***NN***-Verein für Kultur, Bildung und Sport für die Finanzierung der Einrichtung einer Klasse des privaten ***NN*** Realgymnasiums an der neuen Adresse des Schulgebäudes“ eingeschränkt.

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem erwiesenen **Sachverhalt** aus:

Am 2.8.2012 wurde vom Bankkonto der Fa. ***Bf1*** € 20.000,00 an „***NN*** Institut für Kultur Bildung“ überwiesen. Dieser Betrag wurde auf dem Konto 7650 Werbeaufwand mit dem Buchungstext „Spende - Patenschaft für die Klasse 6A privaten Ph“ verbucht.

Als Nachweis der betrieblichen Veranlassung wurde der Bp ein Foto des Eingangsbereiches der Klasse 1 M vorgelegt. Auf diesem Foto ist ersichtlich, dass die Einrichtung der Klasse von „***Bf1*** Hr. ***X***“ finanziert wurde.

Die Größe des Schildes ist in etwa so groß wie das Schild, dass die Nummerierung der Klasse zeigt (ca. 20x10 cm). Außerdem wurde eine Patenschaftsurkunde betreffend der Fa. ***Bf1*** vom 26.7.2012, ausgestellt vom „***NN***-Verein für Kultur, Bildung und Sport“, mit folgendem Wortlaut vorgelegt: „Die Firma ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Hr. GF ***X*** hat mit einem Betrag von € 20.000 die Patenschaft für die 6. A Klasse des privaten ***NN***- Realgymnasiums an der neuen Adresse des Schulgebäudes: ***Adr*** übernommen“.

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem BP-Bericht, dem Beschwerdevorbringen und der Stellungnahme der Betriebsprüfung und ist insoweit unstrittig.

Rechtliche Erwägungen:

Zur Ermittlung des der Körperschaftsteuer unterliegenden Einkommens bestimmt § 7 Abs. 2 Satz 2 KStG 1988: "Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz."

§ 4 Abs. 4 Satz 1 EStG 1988 bestimmt: "Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind."

Auch wenn Aufwendungen die Definition von Betriebsausgaben (betriebliche Veranlassung) erfüllen, kann ein Abzugsverbot gemäß § 12 KStG 1988 die Berücksichtigung bei der Einkünfteermittlung (und damit der Einkommensermittlung) verbieten.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 KStG 1988 dürfen bei der Einkünfteermittlung "Repräsentationsaufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 3 des Einkommensteuergesetzes 1988" nicht abgezogen werden. Dass im Beschwerdefall solche Repräsentationsaufwendungen vorgelegen seien, wurde durch die belangte Behörde nicht festgestellt.

Zur Begründung der Nichtabzugsfähigkeit der streitgegenständlichen Sponsorzahlungen wurde im BP-Bericht ausgeführt, dass Sponsorzahlungen nur dann als Betriebsausgaben abzugsfähig seien, wenn sie nahezu ausschließlich auf wirtschaftlicher (betrieblicher) Grundlage beruhen und eine angemessene Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen darstellen. Der Sponsortätigkeit müsse eine breite öffentliche Werbewirkung zukommen. Unterlagen über die Angemessenheit der Gegenleistung, sowie die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen, seien der Betriebsprüfung nicht vorgelegt worden, weshalb diese Zahlungen - mangels ausschließlicher wirtschaftlicher und betrieblicher Grundlage sowie entsprechender regionaler Breitenwirkung - aufgrund des Fehlens einer betrieblichen Veranlassung nach Auffassung der BP Einkommensverwendung darstellten.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 5 KStG 1988 dürfen bei der Einkünfteermittlung nicht abgezogen werden: "... freiwillige Zuwendungen (Spenden), soweit sie nicht nach § 4a des Einkommensteuergesetzes 1988 oder nach § 8 Abs. 4 Z 1 abzugsfähig sind".

Die Bf. hat dem Bundesfinanzgericht durch ihren steuerlichen Vertreter ein aussagekräftiges Farbfoto von einem straßenseitig auf einer Außenmauer eines Gebäudes in der Davidgasse im 10. Bezirk montierten Werbeschild digital übermittelt. Dieses Schild, das neben gleich großen Werbetafeln anderer Unternehmen (im öffentlich zugänglichen Außenbereich) angebracht

war, wies den Namen der Bf., ihre Branchenbezeichnung, den Tätigkeitsbereich und die genauen Kontaktdaten der Firma aus. Diesem Werbeplakat kommt schon alleine durch seine Größe und die straßenseitige Platzierung eine breite Werbewirksamkeit zu. Damit gelang es aber der Bf. –entgegen der Auffassung der belangten Behörde- die Werbeintention und die öffentliche (breite) Werbewirksamkeit der Sponsortätigkeit zugunsten des ***NN***-Gymnasiums ausreichend glaubhaft zu machen. Die Sponsorzahlungen in Höhe von € 20.000,00, die somit durchaus einen angemessenen Werbewert hatten, waren daher keine freiwilligen Zuwendungen oder sonstige privaten Aufwendungen sondern in freier Beweiswürdigung als Betriebsausgaben anzuerkennen. Der Beschwerde war daher in diesem Punkt Folge zu geben.

Neuberechnung der Körperschaftsteuer 2012 laut BFG-Erkenntnis:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ 861.935,50
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ 861.935,50
Einkommen	€ 861.935,50
Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt gem. § 22 KStG 1988	
25 % von 861.935,50	€ 215.483,87
Einbehaltene Steuerbeträge	- € 2.279,96
Rundung gem. §39 Abs. 3 EStG 1988	€ 0,09
Festgesetzte Körperschaftsteuer 2012	
- lt. Erkenntnis	€ 213.204,00

Somit war spruchgemäß (siehe Spruchpunkt II) zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt III. und IV. (Revision)

III. Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Da sich die Rechtsfolge der Gegenstandsloserklärung des Beschwerdeverfahrens im Falle der Zurückziehung der Beschwerde unmittelbar aus § 256 Abs. 3 BAO ergibt, liegt im konkreten Fall keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

IV. 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.

Hinsichtlich der Beurteilung der Sponsorzahlungen war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu entscheiden, sondern lag eine Frage der Beweiswürdigung vor, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 21. Oktober 2024