

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Andrea Müller-Dobler MBA MSc in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch KMB Steuerberatung Krottendorfer & Partner GmbH, Hauptplatz 31-32, 2100 Korneuburg, über die Beschwerde vom 14. Februar 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 16. November 2021 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2016, 2017 und 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Aufgrund einer anonym eingebrachten Anzeige wurde bei der Beschwerdeführerin (Bf.), einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz in Betrieb 1, welche dem Geschäftszweig Betrieb von Geschäftszweig zugeordnet ist, eine **Außenprüfung** durchgeführt.

In der **Niederschrift über die Schlussbesprechung** gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung gemäß § 147 BAO vom 04.10.2021 wurden die tatsächlichen Kfz-Kosten für das Jahr 2016 mit -3.828,10 €, für das Jahr 2017 mit -4.372,68 € € und für das Jahr 2018 mit -5.049,99 € festgesetzt. Bei der Bf. waren mehrere Fahrzeuge zugelassen, neben den betrieblich veranlassten Aufwendungen wurden für folgende Fahrzeuge die Aufwendungen der Kfz-Betriebskosten als verdeckte Ausschüttung ausgeschieden:

- Porsche Panamera 4S

- Ferrari 599 F141
- Fiat 500

Im **Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung** vom 18.11.2021 wurde festgestellt, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung (Tz 1) hinsichtlich mehrerer Kraftfahrzeuge vorliege.

Ausgeschieden wurden die Aufwendungen für folgende Fahrzeuge,

- Porsche Panamera 4S
- Ferrari 599 F141
- Fiat 500

weil sowohl für den Porsche Panamera 4S mit dem Kennzeichen Kennzeichen 1 als auch für den Ferrari 599 F141 mit dem Kennzeichen Kennzeichen 2 keine betriebliche Veranlassung nachgewiesen worden sei.

Beim Fiat 500 mit dem Kennzeichen Kennzeichen 3 sei ursprünglich seitens der Gesellschaft behauptet worden, dass die Angestellten, darunter auch die Ehefrau des alleinigen Gesellschafters Herrn Geschäftsführer, mit diesem Wagen sowohl betriebliche als auch private Fahrten durchführen und es sei für diesen außerbetrieblichen Teil ein entsprechender Sachbezug in der Lohnverrechnung angesetzt worden.

Diese Behauptung sei seitens der Außenprüfung nicht verifiziert worden. Es seien keine Fahrtenbücher vorgelegt worden. Somit sei für die Außenprüfung auch eine betriebliche Nutzung nicht erkennbar gewesen. Daher sind die Aufwendungen für dieses Kraftfahrzeug nicht anerkannt worden.

Da aufgrund der Buchungen keine genaue Trennung der Kfz-Kosten ersichtlich sei, sei eine Schätzung der Tank- und Betriebskosten gemäß § 184 BAO erforderlich gewesen. Da im Prüfungszeitraum vier Fahrzeuge angemeldet waren, seien somit drei Viertel der Kfz-Betriebskosten als verdeckte Ausschüttung ausgeschieden worden.

Die tatsächlichen Kfz-Kosten wurden für das Jahr 2016 mit -13.828,10 €, für das Jahr 2017 mit -14.372,68 € € und für das Jahr 2018 mit -15.049,99 € festgesetzt.

Tz 2 Kapitalertragsteuer

Die Kapitalertragsteuer sei aufgrund der verdeckten Ausschüttung aus Tz 1 festgesetzt worden. Der Träger der Kapitalertragsteuer sei der Gesellschafter.

Der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung ist hinsichtlich Tz. 1 gleichlautend bis auf die Ergänzung, dass die Absetzung für Abnutzung für den Porsche Panamera 4S und den Ferrari 599 F141 mit jeweils 5.000,00 € ausgeschieden werde.

Aufgrund dieser Feststellungen wurden die **Verfahren wiederaufgenommen** worden und entsprechende Sachbescheide (Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2016, 2017 und 2018, jeweils vom 16.11.2021, Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2016 und 2017, jeweils vom 16.11.2021 und einen Haftungsbescheid für den Zeitraum 2016 bis 2018 aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen vom 12.10.2021) erlassen.

Am 14.02.2022 wurde innerhalb offener Rechtsmittelfrist ua **Beschwerde** gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2016, 2017 und 2018 erhoben, gleichzeitig wurde ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 BAO gestellt.

Am 10.11.2022 erging eine **abweisende Beschwerdeverentscheidung** bezüglich der Beschwerde vom 14.02.2022 zur Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2016, 2017 und 2018 mit Verweis auf eine gesonderte Bescheidbegründung zur Beschwerdeverentscheidung betreffend Körperschaftsteuer (vom 09.05.2022, Tz 4).

Am 06.12.2022 wurde ein **Vorlageantrag** betreffend der Wiederaufnahme hinsichtlich der Körperschaftsteuerbescheide 2016 - 2018 eingebracht.

Mit **Vorlagebericht** vom 22.12.2022 wurde die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich der Körperschaftsteuer zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Erkenntnis vom 28.06.2023, GZ RV/7103762/2023** hat das Bundesfinanzgericht der Beschwerde gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2016, 2017 und 2018 Folge gegeben.

Gegen dieses Erkenntnis wurde eine Amtsrevision erhoben und mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, GZ **VwGH vom 09.07.2024, Ra 2023/13/0142** im angefochtenen Umfang (Wiederaufnahme betreffend Körperschaftsteuer 2016 bis 2018) wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben, wobei der Verwaltungsgerichtshof die Rechtswidrigkeit wie folgt begründete:

„²⁵ An sich zutreffend verweist das Bundesfinanzgericht darauf, dass das Finanzamt im Bescheid zur Wiederaufnahme nur pauschal auf § 303 Abs. 1 BAO verwiesen und auch im Prüfungsbericht nur allgemein Wiederaufnahmetatbestände „(gem. § 303 Abs. 1 lit. a bis c BAO)“ genannt hat. Zur Körperschaftsteuer (2016 bis 2018) wird dazu aber weiter auf die Feststellungen laut „Tz 1“ des Prüfungsberichts verwiesen. Die Textziffer 1 enthält Feststellungen zur nicht-betrieblichen Nutzung von mehreren Kraftfahrzeugen. Irgendwelche Hinweise auf eine gerichtlich strafbare Tat, auf eine Erschleichungshandlung oder auch auf das Vorliegen einer abweichenden Entscheidung über eine Vorfrage enthalten die Darlegungen im Prüfungsbericht nicht. Es ist daher im vorliegenden Fall - wie im Regelfall (anders als nach dem

Sachverhalt zu VwGH 4.3.2009, 2008/15/0327) - erkennbar, dass durch diese Verweise der Neuerungstatbestand (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) angesprochen wurde.

²⁶ Wenn auch - worauf die Mitbeteiligte in ihrer Beschwerde verwiesen hatte - die Niederschrift vom Prüfungsbericht abweicht, so wird aber übereinstimmend auf eine nicht-betriebliche Nutzung von Fahrzeugen verwiesen; im Prüfungsbericht werden gegenüber der Niederschrift aus diesem Umstand lediglich weitere Folgen gezogen. Sowohl aus der Niederschrift als auch aus dem Prüfungsbericht ist aber klar erkennbar, welcher Tatsachenkomplex von der Abgabenbehörde für die Wiederaufnahme herangezogen wurde, nämlich die - nach Ansicht der Abgabenbehörde - neu hervorgekommene Tatsache der nicht-betrieblichen Nutzung von mehreren Fahrzeugen. Es war daher Aufgabe des Bundesfinanzgerichts, zu prüfen, ob diese Tatsachen vorliegen und für die Behörde neu hervorgekommen waren.“

Im fortgesetzten Verfahren hat das Bundesfinanzgericht nun zu prüfen, ob diese Tatsachen vorliegen und für die Behörde neu hervorgekommen sind.

Im Hinblick auf dieses aufhebende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ist über die Beschwerde neuerlich zu entscheiden.

In der mündlichen Verhandlung am 23.01.2025 wurde zur Wiederaufnahme nichts Wesentliches vorgebracht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf., eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (FN ***) betreibt zwei *** (Geschäftszweig), eine in Betrieb 1 und eine andere in Betrieb 2. Alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer ist Herr Geschäftsführer.

Auf die Bf. waren im verfahrensgegenständlichen Zeitraum mehrere Fahrzeuge auf 3 Kennzeichen zugelassen, darunter zwei Wechselkennzeichen:

- Jaguar CC9 – Kennzeichen: Kennzeichen 1 (bis 19.02.2016)
- Porsche Panamera 4S – Kennzeichen: Kennzeichen 1 (ab 19.02.2016)
- Volvo XC90 – Kennzeichen: Kennzeichen 1 (bis 24.10.2017)
- Mini Cooper – Kennzeichen: Kennzeichen 1 (ab 24.10.2017 -)
- Ferrari 599 F141 – Kennzeichen: Kennzeichen 2 (ab 09.04.2016 -)
- Fiat 500 – Kennzeichen: Kennzeichen 3 (ab 23.05.2016 -)

Unstrittig steht fest, dass die Bf. anlässlich der Außenprüfung und während des bisherigen Verfahrens keine Fahrtenbücher vorgelegt hat.

Unstrittig steht weiters fest, dass der belangten Behörde im Zeitpunkt der Erlassung der Bescheide nicht bekannt war, um wieviele und welche Fahrzeuge es sich handelt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakten, insbesondere aus dem Bericht über die Außenprüfung, und aus dem Vorbringen sowie den vorgelegten Unterlagen der Bf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

§ 303 Abs. 1 BAO:

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

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

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

...

Der VwGH brachte in gegenständlichen Erkenntnis zum Ausdruck, dass sowohl aus der Niederschrift als auch aus dem Prüfungsbericht klar erkennbar ist, dass es sich nur um eine neu hervorgekommene Tatsache der nicht-betrieblichen Nutzung von mehreren Fahrzeugen handeln kann.

Fraglich ist nun, ob der Abgabenbehörde zum Zeitpunkt der Außenprüfung die nicht-betriebliche Nutzung von mehreren Fahrzeugen bekannt war oder neu hervorgekommen ist.

In Bezug auf die Wiederaufnahme des Verfahrens hat die Behörde die wesentlichen Sachverhaltselemente, welche Grund für die Wiederaufnahme waren, klar darzustellen.

Eine Wiederaufnahme ist zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind. Wiederaufnahmegründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existente Tatsachen oder Beweismittel, die erst später hervorkommen und im abgeschlossenen Verfahren nicht bekannt waren (nova reperta).

Im fortgesetzten Verfahren ist nun Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wiederaufgenommen werden durfte.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufgenommen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 23.02.2010, 2006/15/0314; VwGH 29.07.2010, 2006/15/0006; VwGH 31.05.2011, 2009/15/0135; VwGH 19.09.2013, 2011/15/0157), das heißt, dass die für die Sachentscheidung relevante Sach- und Rechtslage sich seit des abschließenden Bescheides nicht geändert hat.

Der Prüfungsbericht enthält Feststellungen zur nicht-betrieblichen Nutzung von mehreren Fahrzeugen, die tatsächlich vorliegt und sich seit Erlassung der Erstbescheide nicht geändert hat. Diese Tatsache ist für die Abgabenbehörde im Rahmen der Außenprüfung neu hervorgekommen und stellt somit einen Wiederaufnahmegrund dar.

Die Tatsachen waren im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existent, sind jedoch erst später hervorgekommen und hätten zu im Spruch anders lautenden Bescheiden geführt, wenn sie schon bei Bescheiderlassung bekannt gewesen wären.

Da die Kenntnis der neu hervorgekommenen Tatsache im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätte, erfolgte die Wiederaufnahme der Verfahren (Körperschaftsteuer, Haftungsbescheid und Anspruchszinsen) zu Recht.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei der zu lösenden Rechtsfrage am Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (Ra 2023/13/0142), darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den

Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen (insbesondere, ob eine neu hervorgekommene Tatsache oder Beweismittel vorliegt, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen) ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Wien, am 27. Jänner 2025