

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Senatsvorsitzenden Mag. Erich Schwaiger und den Richter Mag. Patrick Brandstetter sowie die fachkundige Laienrichterin Mag. Nina Gökler MBL und den fachkundigen Laienrichter Mag. Peter Lederer LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Prodinger & Partner Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs GmbH & Co KG, Professor-Ferry-Porsche-Straße 28, 5700 Zell am See, über die Beschwerden vom 15. November 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Großbetriebe vom 19. Oktober 2023 über die Aufhebung der Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2020 und 2021 gem. § 299 BAO sowie über die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahren für das Jahr 2019 gem. § 303 BAO (Steuernummer ***BF1StNr1***) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 26. Juni 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin ***1*** zu Recht:

I. Die Beschwerden werden 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

Verfahrensgang

Nach erfolgter Außenprüfung betreffend die Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2019 bis 2021 bei der beschwerdeführenden Partei, einer österreichische Gesellschaft mit beschränkter Haftung, erließ das Finanzamt für Großbetriebe Bescheide vom 19. Oktober 2023 mit denen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2020 bis 2021 gem. § 299 BAO aufgehoben sowie das Verfahren in Bezug auf die Körperschaftsteuer für das Jahr 2019 gem. § 303 BAO wiederaufgenommen wurde. In den Begründungen verwies das Finanzamt für Großbetriebe auf die Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung, die dem diesbezüglichen Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung bzw. der Niederschrift entnommen werden können.

Gegen diese verfahrensrechtlichen Bescheide erhob die beschwerdeführende Partei über ihre steuerliche Vertretung mit 15. November 2023 Beschwerden und führte zusammengefasst aus, dass entgegen der Ansicht des Finanzamtes für Großbetriebe keine verdeckte Ausschüttung in Zusammenhang mit der Rückvergütung des Zentralrabattes vorliege und daher der Spruch der gem. § 299 BAO aufgehobenen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2020 und 2021 richtig gewesen sei bzw. keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien, die einen anders lautenden Bescheid zur Auswirkung haben würden. Folglich erweise sich die Aufhebung gem. § 299 BAO sowie die Wiederaufnahme nach § 303 BAO als rechtswidrig und seien die bekämpften Bescheide aufzuheben.

Nachdem das Finanzamt für Großbetriebe über die Beschwerden gegen die materiellrechtlichen Sachbescheide (siehe dazu unten bzw. GZ RV/6100083/2024) bereits am 30. Jänner 2024 mit Beschwerdeverentscheidungen abgesprochen hatte, wies es auch die Beschwerden gegen die hier anhängigen verfahrensrechtlichen Bescheide mit Beschwerdeverentscheidungen vom 14. März 2025 allesamt als unbegründet ab, da nach Ansicht des Finanzamtes für Großbetriebe eine verdeckte Ausschüttung betreffend die Rückvergütung des Zentralrabattes vorliege. Dementsprechend seien die Sprüche der gem. § 299 BAO aufgehobenen Bescheide unrichtig gewesen bzw. seien neue Tatsachen und Beweise hervorgekommen, die einen anders lautenden Bescheid zur Auswirkung gehabt hätten.

In Reaktion auf diese Beschwerdeverentscheidungen brachte die beschwerdeführende Partei am 08. April 2025 Anträge auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht ein und begehrte die Entscheidung durch den Senat nach durchgeführter mündlicher Verhandlung. Zusätzlich ergänzte die beschwerdeführende Partei ihr bisheriges Vorbringen dahingehend, dass eine Aufhebung gem. § 299 BAO eine Ermessensentscheidung darstelle. Da das Finanzamt für Großbetriebe die Thematik rund um den Zentralrabatt bereits in den letzten drei Außenprüfungen für die Jahre 2008 bis 2016 geprüft und nicht beanstandet habe, spreche der Grundsatz von Treu und Glauben gegen eine Aufhebung gem. § 299 BAO.

Darüber hinaus würden die Bescheidaufhebungen zu keinem Mehraufkommen auf Seiten des Staates führen, da Korrekturen bei der beschwerdeführenden Partei in Bezug auf den gewährten Zentralrabatt mit umgekehrten Vorzeichen bei den Empfängern des Zentralrabattes berücksichtigt werden müssten.

Ferner sei dem Finanzamt für Großbetriebe angesichts der Außenprüfungen betreffend die Jahre 2008 bis 2016, bei denen das Finanzamt für Großbetriebe die Thematik des Zentralrabattes bereits geprüft habe, die Thematik rund um den Zentralrabatt bereits bekannt gewesen und sei daher nicht neu hervorgekommen.

In weiterer Folge legte das Finanzamt für Großbetriebe am 22. Mai 2025 die Beschwerden gegen diese verfahrensrechtlichen Bescheide dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Am 26. Juni 2025 fand die beantragte mündliche Verhandlung vor dem Senat statt. Zum Inhalt wird auf den Sachverhalt bzw. die Beweiswürdigung verwiesen.

Abschließend wird noch angemerkt, dass das Finanzamt für Großbetriebe zusätzlich zu den verfahrensgegenständlichen Bescheiden über die Aufhebung der Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2020 und 2021 gem. § 299 BAO sowie die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahren für das Jahr 2019 gem. § 303 BAO auch Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2020 bis 2021 und den Zeitraum 06/2022 sowie Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2019 bis 2021, die ebenso aufgrund der Außenprüfung sowie in Zusammenwirken mit den verfahrensrechtlichen Bescheiden ergingen, einbrachte. Diese Beschwerden wurden dem Bundesfinanzgericht bereits im Jahr 2024 zur Entscheidung vorgelegt, sind unter der GZ. RV/6100083/2024 anhängig und werden in einer getrennten Entscheidung erledigt.

Sachverhalt

Bei der beschwerdeführenden Partei handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren einzige Gesellschafterin in den Jahren 2019 bis 2021 die ***Genossenschaft*** war. Mitglieder dieser Genossenschaft sind grundsätzlich Bauunternehmen aus dem Bundesland ***Bundesland***, die überwiegend in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung geführt werden, allerdings hatte die Genossenschaft in den Jahren 2020 und 2021 ebenso ein Mitglied aus Bayern.

Von ***Genossenschaft*** wurde der ihr nach § 1 Abs. 1 des Genossenschaftsgesetz zukommende Auftrag, die Förderung des Erwerbs oder der Wirtschaft ihrer Mitglieder, auf die beschwerdeführende Partei ausgelagert und wurde in diesem Zusammenhang im Gesellschaftsvertrag der beschwerdeführenden Partei unter Punkt II. „Gegenstand des Unternehmens“ das Folgende festgehalten:

*„Festgestellt wird, dass gem. Punkt I, § 2 Z 2 der Satzung ***Genossenschaft*** registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung die Beteiligung der Genossenschaft an juristischen Personen des Handelsrechts vorgesehen ist und daher die Bedingungen des § 5a Genossenschaftsgesetz erfüllt ist. Überdies wird festgestellt, dass die gegenständliche Beteiligung der Erfüllung des satzungsmäßigen Zwecks ***Genossenschaft*** registrierter Genossenschaft mit beschränkter Haftung und nicht überwiegend der Erzielung von Erträgen der Einlage dient, sodass auch die Bestimmung des § 1 2. Satz Genossenschaftsgesetz erfüllt ist.“*

Die Tätigkeit der beschwerdeführenden Partei in den Jahren 2019 bis 2021 umfasste die Bündelung von Aufträgen der Mitglieder ihrer Gesellschafterin, denen nach der Satzung der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei aufgrund der Stellung als Genossenschaftsmitglied ein Recht auf Inanspruchnahme der Leistungen der

beschwerdeführenden Partei zukommt, und dürfen ausschließlich Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei bei der beschwerdeführenden Partei Einkäufe tätigen. Mit dieser Bündelung der Einkaufsaufträge erfüllt die beschwerdeführende Partei den genossenschaftsrechtlichen Auftrag ihrer Gesellschafterin, der an die beschwerdeführende Partei ausgelagert wurde.

Die Bündelung der Einkaufsaufträge läuft so ab, dass die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei bei ebenjener mittels telefonischer Kontaktaufnahme oder mittels E-Mails Bestellungen über den Bezug von Waren oder Dienstleistungen in Auftrag geben können. Ein eigener schriftlicher Vertrag wird im Rahmen dieser Bestellungen durch die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei bei der beschwerdeführenden Partei nicht abgeschlossen.

Nach Eingang eines solchen Auftrags beauftragt die beschwerdeführende Partei als Auftraggeberin unter Verwendung sogenannter „Bestellformulare“ im eigenen Namen und auf eigene Rechnung fremde Dritte mit der Erbringung jener Leistung, die das Mitglied der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei bei ihr bestellt hat. Diese „Bestellformulare“ werden von der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin, dem fremden Dritten als Auftragnehmer sowie dem jeweiligen Mitglied der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei unterzeichnet und beinhalten in Zusammenwirken mit den allgemeinen Einkaufsbedingungen der beschwerdeführenden Partei sämtliche Rechte und Pflichten der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin und der fremden Dritten als Auftragnehmer aus dem Geschäft.

Neben diesen Einzelaufträgen schließt die beschwerdeführende Partei als Auftraggeberin unter abermaliger Verwendung der sogenannten „Bestellformulare“ im eigenen Namen und auf eigene Rechnung mit fremden Dritten als Auftragnehmer sogenannte „Rahmenvereinbarungen“ ab. Hierbei werden Preise für den Bezug von Waren oder Leistungen bereits für ein ganzes Jahr vereinbart und werden auch diese „Rahmenvereinbarungen“ von der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin, den fremden Dritten als Auftragnehmer sowie dem jeweiligen Mitglied der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei unterzeichnet.

Sowohl bei den Einzelaufträgen als auch bei den „Rahmenvereinbarungen“ erfolgt die Warenlieferung bzw. die Erbringung der Dienstleistung durch den fremden Dritten entsprechend den allgemeinen Einkaufsbedingungen der beschwerdeführenden Partei unmittelbar an das jeweilige Mitglied der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei. Die Rechnungslegung erfolgt durch die fremden Dritten an die beschwerdeführende Partei, die die Lieferungen bzw. Dienstleistungen im eigenen Namen und auf eigene Rechnung in Auftrag gab. In weiterer Folge stellt die beschwerdeführende Partei Rechnungen gegenüber den

Mitgliedern ihrer Gesellschafterin in Bezug auf die bei ihr eingegangenen und durch sie erfüllten Aufträge aus.

Durch diese Bündelung von Aufträgen erzielt die beschwerdeführende Partei Preisvorteile am Markt, die in zwei Gruppen unterteilen werden können.

Bei der ersten Gruppe handelt es sich um ausverhandelte Einkaufsrabatte, Boni und Skonti, die der beschwerdeführenden Partei von den von ihr beauftragten fremden Dritten eingeräumt und von der beschwerdeführenden Partei im Rahmen ihrer Ausgangsrechnungen an die Mitglieder ihrer Gesellschafterin sofort eins zu eins weitergegeben werden.

Die zweite Gruppe umfasst den sogenannten „Zentralrabatt“. Bei diesem „Zentralrabatt“ handelt es sich um einen Betrag in Höhe von 1 bis 4 % des Nettobetrags laut Eingangsrechnung, den die beschwerdeführende Partei entsprechend den von ihr als Auftraggeberin mit den von ihr beauftragten Lieferanten unter Verwendung des „Bestellformulars“ abgeschlossenen Vereinbarungen zusätzlich zu den bereits ihr gegenüber gewährten Rabatten und Skonti in Abzug bringen darf. Dieser „Zentralrabatt“ darf durch die fremden Dritten als Auftragnehmer der beschwerdeführenden Partei allerdings nicht auf den Rechnungen an die beschwerdeführende Partei ausgewiesen werden. Im Gegensatz zu den übrigen Rabatten und Skonti wird dieser „Zentralrabatt“ von der beschwerdeführenden Partei nicht sofort im Rahmen ihrer Ausgangsrechnungen an die Mitglieder ihrer Gesellschafterin oder auch nachträglich eins zu eins weitergegeben, sondern dienen die von der beschwerdeführenden Partei aufgrund dieses „Zentralrabatts“ erwirtschafteten Beträge in einem ersten Schritt zur Abdeckung sämtlicher Aufwendungen und des Gewinnes der beschwerdeführenden Partei.

In den Jahren 2019 bis 2021 fand jeweils im November eine gemeinsame Sitzung des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei statt, an der auch die Geschäftsführung der beschwerdeführenden Partei sowie die ihrer Gesellschafterin teilnahmen. Im Rahmen dieser Sitzungen wurde unter anderem beschlossen, dass der den jeweiligen Jahresgewinn der beschwerdeführenden Partei in Höhe von EUR 200.000,00 übersteigende Betrag als Sonderbonus an die Mitglieder der beschwerdeführenden Partei/ihrer Gesellschafterin in jenem Verhältnis vergütet wird, in dem die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei an dem im jeweiligen Jahr insgesamt erwirtschafteten Betrag an „Zentralrabatt“ durch ihre Aufträge an die beschwerdeführende Partei mitgewirkt haben.

Der Verbleib eines Betrags von EUR 200.000 in der beschwerdeführenden Partei in den Jahren 2019 bis 2021 geht auf eine Empfehlung durch die Wirtschaftsprüfung der beschwerdeführenden Partei zurück und soll damit die Eigenkapitalquote konstant gehalten werden. Der Aufsichtsrat und Vorstand der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei sind allerdings an diese Empfehlung nicht gebunden und können der Aufsichtsrat und Vorstand

der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei grundsätzlich jeden beliebigen Betrag, der in der beschwerdeführenden Partei zur Stärkung des Eigenkapitals verbleiben soll, beschließen. Hierdurch kommt dem Aufsichtsrat und Vorstand der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei zusätzlich zu der Möglichkeit eine Auszahlung dieses Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ bereits dem Grunde nach beschlussmäßig herbeizuführen unter anderem ein Gestaltungsspielraum in Bezug auf die Höhe des auszuzahlenden Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ zu.

Neben diesen Beschluss über die Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ wird im Rahmen dieser Sitzungen ebenso das erarbeitete Budget für das Folgejahr sowie jene Beträge an Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“, die sich ab Erreichung bestimmter Umsatzgrenzen voraussichtlich ergeben werden, festgehalten.

Diese Beschlüsse des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei über die Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ werden den Mitgliedern der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei im Rahmen einer im jeweils darauffolgenden Jahr abgehaltenen Generalversammlung der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei mit den nunmehr konkreten Auszahlungsbeträgen zur Kenntnis gebracht und sieht „§ 42 Gewinnverwendung, Verlustabdeckung“ des Satzung der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei unter Punkt 1 das Folgende vor.

„Über die Verwendung des Bilanzgewinns beschließt die Generalversammlung auf Grundlage des vom Vorstand erstellten, detaillierten Gewinnverwendungsvorschlags.

Gewinnausschüttungen an Mitglieder können entweder nach Maßgabe der aus deren Umsätzen der letzten fünf Geschäftsjahre mit der Genossenschaft oder der Tochtergesellschaft von dieser erwirtschafteten Deckungsbeiträge (Zentralrabatt), oder nach Maßgabe des Verhältnisses der zum Ende des letzten Geschäftsjahrs bestehenden, voll eingezahlten Geschäftsanteile der Mitglieder oder nach Maßgabe einer Kombination dieser beiden Varianten erfolgen. Die Gewinnausschüttungen sind den Geschäftsguthaben der einzelnen Mitglieder so lange zuzuschreiben, bis der noch nicht voll eingezahlte oder durch allfällige Verluste verminderte Betrag der Geschäftsanteile erreicht ist. Übersteigende Beträge werden den Kontokorrentkonten der Mitglieder zugewiesen.“

Diese Beschlüsse des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei über die Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ stellen die ausschließliche Grundlage für die Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei dar und existieren keine Verträge zwischen der beschwerdeführenden Partei und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin über die Weitergabe dieses „Zentralrabatts“ im Rahmen der Aufträge der Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei an die beschwerdeführende Partei.

Auf Grundlage dieser Beschlüsse versendete die beschwerdeführende Partei im Mai 2020 betreffend den Sonderbonus 2019 bzw. im Juni der Jahre 2021 und 2022 betreffend den Sonderbonus 2020 und 2021 Schreiben an die Mitglieder ihrer Gesellschafterin über unter anderem die Höhe des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ sowie die darauf entfallende Umsatzsteuer und sieht der Inhalt dieser Schreiben bzgl. des Sonderbonus wie folgt aus.

[...]

Im unmittelbaren Anschluss an diese Schreiben erfolgte sodann die Überweisung der in den Schreiben ausgewiesenen Beträge durch die beschwerdeführende Partei und handelte die beschwerdeführende Partei hierbei in dem Willen, den Mitgliedern der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei einen Vorteil zu gewähren.

In den Jahren 2019 bis 2021 erhielten die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei auf diesem Wege die nachfolgenden Beträge an Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ ausbezahlt.

	2019	2020	2021
Sonderbonus aus Zentralrabatt	1.070.000,00	720.000,00	1.000.000,00

Die Auszahlung dieser Beträge auf Basis der entsprechenden Beschlüsse des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei in den Jahren 2019 bis 2021 war möglich, da in der beschwerdeführenden Partei vom insgesamt erwirtschafteten Zentralrabatt des jeweiligen Jahres nach Abzug sämtlicher Kosten der beschwerdeführenden Partei und des vom Aufsichtsrat und Vorstand der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei beschlossenen Betrags in Höhe von EUR 200.000 ein entsprechender Betrag verbliebt. Für den Fall, dass der insgesamt erwirtschaftete Zentralrabatt von der beschwerdeführenden Partei zur Gänze zur Abdeckung sämtlicher ihrer Kosten herangezogen werden würde, ist eine Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ nicht möglich und kommt es zu keiner solchen Auszahlung eines Sonderbonus, was in der Vergangenheit bereits vorgekommen ist.

Die in den Jahren 2019 bis 2021 ausbezahlten Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ berücksichtigte die beschwerdeführende Partei im Rahmen ihrer Gewinnermittlung im jeweiligen Jahr der Beschlussfassung aufwandswirksam. Die so ermittelten Gewinne wurden den Körperschaftsteuererklärungen für die Jahre 2019 bis 2021 zu Grunde gelegt, die erklärungsgemäß veranlagt wurden. Die ursprüngliche Festsetzung der Körperschaftsteuer erfolgte für das Jahr 2019 mit Bescheid vom 06. Juli 2021 und für die Jahre 2020 und 2021 mit Bescheiden vom 29. November 2022.

Im Zuge der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2020 berücksichtigte die beschwerdeführende Partei den Sonderbonus 2019, der mit den Schreiben im Mai 2020 zur Auszahlung gelangte, dergestalt, dass sie ihre erklärten Umsätze aus Lieferungen und sonstige

Leistungen um ebendiesen Betrag an Sonderbonus verringerte. Ebenso erfolgte in Bezug auf die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2021 eine Kürzung der Umsätze aus Lieferungen und sonstige Leistungen in Höhe des Sonderbonus 2020, der mit Schreiben vom Juni 2021 zur Auszahlung gelangte, durch die beschwerdeführende Partei. Die ursprüngliche Festsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 2020 und 2021 erfolgte erklärungskgemäß mit Bescheiden vom 29. November 2022.

Hinsichtlich des Sonderbonus 2021 nahm die beschwerdeführende Partei eine Kürzung der zu versteuernden Lieferungen und Leistungen im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 2022 vor.

Die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens 2019 begründete das Finanzamt wie folgt:

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

Auf Seite 3 (unten) des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung vom 13. Oktober 2023 führte das Finanzamt aus:

„Im Zuge des Prüfungsverfahrens für die Wirtschaftsjahre 2019 bis 2021 wurden erstmalig die konkreten Voraussetzungen und Berechnungsunterlagen folgender Sachverhalte (Tz.1) dargelegt:

- Belege die der Buchungen zu Grunde liegen (Gutschrift an jedes einzelne BHG-Mitglied)*
- Grundlagen und Berechnung des Gesamtbetrages inkl. Berechnung der Einzelbeträge, insbesondere:*
 - + Protokoll der Gemeinsamen Sitzung Aufsichtsrat und Vorstand der Muttergesellschaft*
 - + Satzung der ***Genossenschaft****
 - + Geschäftsordnung für den Vorstand der ***Genossenschaft***“*

Fest steht, dass das Finanzamt für Großbetriebe durch diese Außenprüfung hinsichtlich der Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2019 bis 2021 erstmalig Kenntnis von den von ihm hier genannten Beweismitteln erlangte. Dazu zählen insbesondere die konkrete Höhe des insgesamt ausbezahlten Sonderbonus, die Empfänger der Sonderboni sowie die auf die jeweiligen Empfänger entfallenden Beträge an Sonderboni. Vor dieser Außenprüfung und damit auch im Zeitpunkt der Erlassung des ursprünglichen Körperschaftsteuerbescheids für das Jahr 2019 vom 06. Juli 2021 hatte das Finanzamt für Großbetriebe keine Kenntnis von diesen Unterlagen und Umständen.

Der Außenprüfung im Jahr 2023 gingen drei Außenprüfungen betreffend den Zeitraum 2008 bis 2016 voraus und war die Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ durch die

beschwerdeführende Partei auch Gegenstand dieser Außenprüfungen. In diesen Außenprüfungen traf das prüfende Finanzamt keine Feststellungen zu den in den jeweiligen Prüfungszeiträumen ausbezahlten Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ und erhielt die beschwerdeführende Partei vom Finanzamt für Großbetriebe niemals eine formelle und ausdrückliche Auskunft mit dem Inhalt, dass die von der beschwerdeführenden Partei vorgenommene rechtliche Beurteilung der Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ rechtsrichtig wäre.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen hinsichtlich der Rechtsform der beschwerdeführenden Partei sowie ihrer Gesellschafterin basieren auf den diesbezüglichen inhaltsgleichen Ausführungen der Verfahrensparteien in ihren Schriftsätzen, die in Einklang mit den Eintragungen im Firmenbuch unter FN ***FN*** stehen.

Die Feststellung betreffend die Mitglieder ***Genossenschaft*** haben ihre Grundlage in der vorgelegten Satzung der Genossenschaft, den vorgelegten Sitzungsprotokollen über die gemeinsame Sitzung des Aufsichtsrats und Vorstands der Genossenschaft vom 29. November 2019, vom 26. November 2020 und vom 25. November 2021 sowie den vorgelegten Berechnungen der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ für die Jahre 2019 bis 2021, denen die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei entnommen werden konnte.

Die Feststellung in Bezug auf die Auslagerung des genossenschaftsrechtlichen Auftrags der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei an ebendiese wurde anhand des Vorbringens der beschwerdeführenden Partei in ihren Schriftsätzen, die mit dem vorgelegten Gesellschaftsvertrag betreffend die beschwerdeführende Partei übereinstimmen, sowie den diesbezüglichen, gleichlautenden Ausführungen der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung am 26. Juni 2025 getroffen.

Der im Sachverhalt zitierte Auszug des „Punkt II. Gegenstand des Unternehmens“ des Gesellschaftsvertrags der beschwerdeführenden Partei gründet sich unmittelbar auf den vorgelegten Gesellschaftsvertrag der beschwerdeführenden Partei.

Die Feststellungen hinsichtlich der Tätigkeit der beschwerdeführenden Partei in Form von der ausschließlichen Abwicklung von Aufträgen, die die beschwerdeführende Partei von den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin erhält, sowie der Art und Weise der Abwicklung wurden anhand der gleichlautenden Ausführungen in den Schriftsätzen der Parteien, der vorgelegten „Bestellformulare“, der vorgelegten Satzung der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei, die unter „ § 9 Rechte der Mitglieder Z 1“ das Recht eines jeden Mitglieds auf Inanspruchnahme der Leistungen der Genossenschaft oder der Tochtergesellschaft vorsieht, der dem Internetauftritt der beschwerdeführenden Partei zu entnehmenden allgemeinen Einkaufsbedingungen der beschwerdeführenden Partei, die explizit die beschwerdeführende

Partei als Auftraggeberin sowie die fremden Dritten als Auftragnehmer nennen und die Leistungserbringung der fremden Dritten unmittelbar an das Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei vorsehen, sowie der Ausführungen der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung am 26. Juni 2025 getroffen. Insbesondere im Zuge der mündlichen Senatsverhandlung am 26. Juni 2025 führte die beschwerdeführende Partei glaubhaft sowie in Übereinstimmung mit den vorgelegten, von der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin unterzeichneten „Bestellformularen“ und den bisherigen Ausführungen der Verfahrensparteien aus, dass ausschließlich Mitglieder ihrer Gesellschafterin bei ihr einkaufen dürfen und wie die Abwicklung von Aufträgen der Mitglieder ihrer Gesellschafterin stattfindet.

Ebenso haben die Feststellungen hinsichtlich der von der beschwerdeführenden Partei erzielten Vorteile am Markt in Form von Rabatten, Skonti, „Zentralrabatt“ und dergleichen ihre Grundlage in den übereinstimmenden Ausführungen der Verfahrensparteien sowie den vorgelegten, von der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin unterzeichneten „Bestellformularen“, denen die ausverhandelten Rabatte und Skonti sowie insbesondere die Vereinbarungen über das Recht der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin einen Betrag in Höhe von 1 bis 4 % des Rechnungsbetrags als „Zentralrabatt“ ohne Anführung auf der Rechnung zusätzlich in Abzug zu bringen entnommen werden konnten.

Als Beispiele für eine solche „Zentralrabattsvereinbarung“ sowie Abrechnung eines Zentralrabatts dienen ein Auszug aus dem vorgelegten Bestellformular zwischen der beschwerdeführenden Partei und der ***GmbH2*** vom 14. März 2019 zu Bestellnummer 292481/11 sowie der diesbezüglichen Rechnung der ***GmbH2*** an die beschwerdeführende Partei, die mit Ausnahme der Höhe des jeweiligen Zentralrabatts, des Rechnungsbetrags sowie des Lieferanten inhaltsgleich mit den übrigen vorgelegten „Bestellformularen“ und Eingangsrechnungen sind.

[...]

Die Feststellung, dass der „Zentralrabatt“ im Gegensatz zu den übrigen Rabatten und Skonti von der beschwerdeführenden Partei nicht sofort eins zu eins im Rahmen ihrer Rechnungen an die Mitglieder ihrer Gesellschafterin an ebenjene weitergegeben werden, sondern die aus dem „Zentralrabatt“ erwirtschafteten Beträge von der beschwerdeführenden Partei in einem ersten Schritt zur Abdeckung sämtlicher ihrer Aufwendungen verwendet werden, hat ihre Grundlage in den gleichlautenden Ausführungen der Verfahrensparteien in ihren Schriftsätzen.

Die Feststellungen hinsichtlich der in den Jahren 2019 bis 2021 stattgefundenen Sitzungen des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei sowie der dort getroffenen Beschlüsse betreffend den „Zentralrabatt“ basieren auf den vorgelegten Sitzungsprotokollen vom 29. November 2019, vom 26. November 2020 und vom 25. November 2021. Diesen Sitzungsprotokollen kann zum einen der jeweilige Beschluss über die Auszahlung

eines den jeweiligen Jahresgewinn der beschwerdeführenden Partei in Höhe von EUR 200.000 übersteigenden Betrags als Sonderbonus an die Mitglieder der beschwerdeführenden Partei/ihrer Gesellschafterin in jenem Verhältnis, in dem die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei an dem im jeweiligen Jahr insgesamt erwirtschafteten Betrag an „Zentralrabatt“ durch ihre Aufträge an die beschwerdeführende Partei mitgewirkt haben, entnommen werden.

Zum anderen enthalten diese Protokolle Ausführungen über das für das Folgejahr erarbeitete Budget samt voraussichtlichen Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“.

Die Feststellung, dass der Verbleib eines Betrags in Höhe von EUR 200.000 in der beschwerdeführenden Partei zur Stärkung des Eigenkapitals auf eine Empfehlung durch die Wirtschaftsprüfung der beschwerdeführenden Partei zurückgeht, jedoch der Aufsichtsrat und Vorstand der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei an diese Empfehlung nicht gebunden sind und daher jeden beliebigen Betrag im Rahmen der Beschlussfassung über die Auszahlung des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ in der beschwerdeführenden Partei belassen können, wodurch die Höhe des auszuzahlenden Sonderbonus beeinflusst wird, ergab sich aus den diesbezüglichen Ausführungen der beschwerdeführenden Partei im Zuge der mündlichen Senatsverhandlung am 26. Juni 2025. So führte die beschwerdeführende Partei in dieser Verhandlung auf eine Frage der Vertretung des Finanzamtes für Großbetriebe glaubhaft aus, dass der Aufsichtsrat und Vorstand der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei grundsätzlich den Beschluss fassen könnten, dass anstelle eines Betrags in Höhe von EUR 200.000 ein Betrag in Höhe von beispielsweise EUR 400.000 in der beschwerdeführenden Partei zur Stärkung des Eigenkapitals verbleiben soll. In Anbetracht dieser Antwort ergibt sich auch, dass dem Aufsichtsrat und Vorstand der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei unter anderem eine Gestaltungsmöglichkeit in Bezug auf die Höhe des auszuzahlenden Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ zukommt, denn errechnet sich der von der beschwerdeführenden Partei auszuzahlende Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ laut den Ausführungen der beschwerdeführenden Partei und den vorgelegten Protokollen über die Sitzungen des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei anhand des insgesamt erwirtschafteten „Zentralrabatts“ nach Abzug sämtlicher Kosten der beschwerdeführenden Partei sowie nach Abzug jenes Betrags, der laut Beschluss des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei in ebenjener zur Stärkung des Eigenkapitals verbleiben soll.

Die Feststellung, dass die Beschlüsse des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei über die Auszahlung des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ samt den konkreten Zahlungsbeträgen den Mitgliedern der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei im Rahmen einer im jeweiligen darauffolgenden Jahr stattgefundenen Generalversammlung der Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei zur Kenntnis gebracht werden, wurde anhand der glaubhaften

Ausführungen der beschwerdeführenden Partei in der mündlichen Verhandlung am 26. Juni 2025 getroffen.

Der Auszug betreffend „§ 42 Gewinnverwendung, Verlustabdeckung“ der Satzung der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei wurde ebendieser Satzung, die dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde, entnommen.

Die Feststellung, dass die Beschlüsse des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei über die Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ die ausschließliche Grundlage für die Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei darstellen und keine Verträge zwischen den Mitgliedern der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeber und der beschwerdeführenden Partei als Auftragnehmer bezüglich der Weitergabe des „Zentralrabatts“ durch die beschwerdeführende Partei im Rahmen der Einkäufe der Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei bei der beschwerdeführende Partei abgeschlossen wurden, basiert auf dem Umstand, dass die beschwerdeführende Partei sowohl in ihren Schriftsätzen als auch in ihren Ausführungen im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung am 26. Juni 2025 mehrfach glaubhaft ausgeführt hat, dass die Beschlüsse des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei über die Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ sowie der genossenschaftsrechtliche Auftrag der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei über die Förderung der Geschäfte ihrer Mitglieder, den diese auf die beschwerdeführende Partei ausgelagert hat, die Grundlagen für die Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei durch die beschwerdeführende Partei darstellen.

Darüber hinaus forderte das Bundesfinanzgericht die beschwerdeführende Partei mit Vorhalt vom 21. Oktober 2024 auf, für jedes streitgegenständliche Jahr beispielhaft drei Verträge zwischen der beschwerdeführenden Partei und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin vorzulegen. Dieser Aufforderung kam die beschwerdeführende Partei nicht nach, sondern legte sie ausschließlich mittels „Bestellformulare“ abgeschlossene Vereinbarungen zwischen der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin und ihren Lieferanten als Auftragnehmer vor. Auch hieran ist ersichtlich, dass die beschwerdeführende Partei und die Mitglieder ihrer Gesellschafterin im Rahmen der Einkäufe bei der beschwerdeführenden Partei keine darüber hinausgehenden schriftlichen Verträge abgeschlossen haben, andernfalls dem Bundesfinanzgericht die mit Vorhalt vom 21. Oktober 2024 angeforderten beispielhaften Verträge vorgelegt worden wären.

Die Feststellung betreffend die in den Jahren 2020 bis 2022 an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei ergangenen Schreiben bezüglich der Bonusabrechnung sowie der in diesem Zusammenhang angeführte Ausschnitt eines solchen

Schreibens haben ihre Grundlage in den vorgelegten Schreiben der beschwerdeführenden Partei an die Mitglieder ihrer Gesellschafterin betreffend die Bonusabrechnung für die Jahre 2019 bis 2021. Der im Sachverhalt abgebildete Ausschnitt stammt aus dem Schreiben vom 21. Juni 2022 an die ***GmbH*** und ist anhand eines Vergleiches dieses Schreibens mit den übrigen vorgelegten Schreiben an weitere Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei ersichtlich, dass mit Ausnahme des Adressaten des Schreibens sowie der betragsmäßigen Darstellung der Höhe des jeweiligen Bonus, der Aufbau und Inhalt der Schreiben ident sind.

Ebenso basiert die Tabelle hinsichtlich der in den Jahren 2019 bis 2021 insgesamt an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei ausbezahlten Sonderboni auf den vorgelegten Schreiben an die Mitglieder sowie Berechnungen zum Sonderbonus, die allesamt den jeweils jährlich insgesamt ausbezahlten Betrag anführen.

Die Feststellung, dass in den Jahren 2019 bis 2021 eine Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ möglich war, da in der beschwerdeführenden Partei vom insgesamt erwirtschafteten Zentralrabatt des jeweiligen Jahres ein entsprechender Betrag nach Abzug sämtlicher Kosten der beschwerdeführenden Partei und des vom Aufsichtsrat und Vorstand der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei beschlossenen Betrags in Höhe von EUR 200.000 verbleibt und es zu keiner Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ kommt, wenn der insgesamt erwirtschaftete Zentralrabatt von der beschwerdeführenden Partei zur Gänze zur Abdeckung sämtlicher ihrer Kosten herangezogen werden muss, und dieser Fall in der Vergangenheit bereits eingetreten ist, wurde anhand der Antwort der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 26. Juni 2025 auf die Frage des Vertreters des Finanzamtes für Großbetriebe, wonach im Fall eines Verlustes eine Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ nicht möglich sei und dies in der Vergangenheit bereits eingetreten sei, getroffen.

Zur Feststellung, dass die beschwerdeführende Partei im Rahmen der Überweisung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ in dem Willen gehandelt hat, den Mitgliedern der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei einen Vorteil zu gewähren, ist anzumerken, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs das Vorliegen einer subjektiven auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung eine der Voraussetzungen für die Beurteilung eines Sachverhalts als verdeckte Ausschüttung ist, und kann das Vorliegen einer solchen Willensentscheidung im Rahmen der Beweiswürdigung aus den Umständen erschließbar sein (VwGH vom 19.04.2018, Ra 2017/15/0039; 01.06.2017, Ra 2016/15/0059). Irrtümer über die ertragsteuerlichen Konsequenzen sind hierbei unbeachtlich (VwGH vom 26.04.2017, Ra 2015/13/0049).

Dass die beschwerdeführende Partei die Überweisungen der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ auf Basis einer auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung

vornahm, ergab sich im vorliegenden Fall daraus, dass es zwischen der beschwerdeführenden Partei und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin, die die Sonderboni erhielten, keine fremdüblichen rechtsverbindlichen Vereinbarungen zwischen der beschwerdeführenden Partei und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin gab, die die Grundlage für die Auszahlung dieser Sonderboni dargestellt hätten. Der beschwerdeführenden Partei bzw. die für sie handelnden Personen war es daher bewusst, dass durch die Überweisung der Sonderboni eine Vermögensminderung der beschwerdeführenden Partei zu Gunsten der Empfänger der Sonderboni eintrat, ohne dass die beschwerdeführende Partei hierdurch eine Gegenleistung bzw. einen Vorteil erlangte und gestand die beschwerdeführende Partei im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung am 26. Juni 2025 selbst ein, dass der Verbleib eines Gewinns in Höhe von EUR 200.000 bei der beschwerdeführenden Partei angesichts eines Umsatzvolumens in Höhe von rund 150 Millionen jährlich als nicht fremdüblich angesehen werden kann.

Zudem führte die beschwerdeführende Partei in ihren Schriftsätzen sowie im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung vom 26. Juni 2025 mehrfach aus, dass sie durch die Auszahlung des Sonderboni dem genossenschaftsrechtlichen Auftrag der Förderung der Umsätze und des Geschäfts der Mitglieder ihrer Gesellschafterin, der ihr von ihrer Gesellschafterin übertragen wurde, nachkomme. Auch anhand dieser Aussage geht hervor, dass die beschwerdeführende Partei den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin und damit einhergehend ihrer Gesellschafterin einen Vorteil zuwenden wollte.

Hinsichtlich des Vorbringens, dass der Zentralrabatt fremdüblich ausgestaltet sei und daher mangels einer fremdunüblichen Gestaltung der Geschäfte keine verdeckte Ausschüttung vorliege, ist vorweg festzuhalten, dass die Anerkennung vertraglicher Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs voraussetzt, dass die Vereinbarungen einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen und auch zwischen fremden Dritten unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Diesen Kriterien kommt Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung zu und sind diese Kriterien im Rahmen der Beweiswürdigung auch im Falle von gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen zu berücksichtigen (VwGH vom 11.12.2024, Ra 2024/13/0067).

Wenn nunmehr die beschwerdeführende Partei argumentiert, dass der Zentralrabatt fremdüblich ausgestaltet sei, so ist dem entgegenzuhalten, dass die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen auf die Vereinbarungen über den „Zentralrabatt“ zwischen der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin und ihren Auftragnehmern im Rahmen der mittels „Bestellformulare“ abgeschlossenen Vereinbarungen keine Anwendung findet, da die Auftragnehmer der beschwerdeführenden Partei allesamt fremde Dritte waren und dementsprechend keine gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen zwischen der beschwerdeführenden Partei und ihren

Auftragnehmern oder vergleichbare Umständen, die eine Nahebeziehung zwischen der beschwerdeführenden Partei und ihren Auftragnehmern begründen würden, vorlagen.

Die Vereinbarungen zwischen der beschwerdeführenden Partei und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin sind hingegen angesichts der gesellschaftsrechtlichen Verflechtung auf die obig angeführten, vom Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtsprechung entwickelten Voraussetzungen betreffend die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen hin zu überprüfen. Diesbezüglich muss festgehalten werden, dass die zwischen der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin und ihren Lieferanten als Auftragnehmer im Rahmen der mittels „Bestellformulare“ vereinbarten Zentralrabatte, die von der beschwerdeführenden Partei bei der Bezahlung des Rechnungsbetrags an ihre Lieferanten einbehalten und nicht unmittelbar an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeber weitergegeben werden, nie Gegenstand einer Vereinbarung zwischen der beschwerdeführenden Partei als Auftragnehmerin und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin als Auftraggeber war. Insoweit man in diesem Zusammenhang die Mitunterzeichnung der zwischen der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin und ihren Lieferanten als Auftragnehmer unter Verwendung sogenannter „Bestellformulare“ geschlossenen Vereinbarungen über den Bezug von Waren oder Leistungen durch das jeweilige Mitglied der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei als etwaigen Abschluss einer Vereinbarung zwischen der beschwerdeführenden Partei und dem jeweiligen Mitglieder ihrer Gesellschafterin sehen möchte, ist dem entgegenzuhalten, dass in solch einem Fall diesen Vereinbarungen ein klarer und zweifelsfreier Inhalt in Bezug auf die Rechte und Pflichten der beschwerdeführenden Partei und dem Mitglied ihrer Gesellschafterin fehlt, da die Vereinbarungen in den „Bestellformularen“ und den allgemeinen Einkaufsbedingungen der beschwerdeführenden Partei ausschließlich die vertraglichen Beziehungen zwischen der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin und ihren Lieferanten als Auftragnehmer zum Gegenstand haben. Vereinbarungen über eine allfällige Weitergabe des „Zentralrabatts“ an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei fehlen diesen „Bestellformularen“ zur Gänze und können daher diese Vereinbarungen zwischen der beschwerdeführenden Partei als Auftraggeberin und ihren Lieferanten als Auftragnehmer nicht als der Angehörigenjudikatur entsprechende Vereinbarungen zwischen der beschwerdeführenden Partei und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin über die Weitergabe des „Zentralrabatts“ angesehen werden.

Ferner kann der „Zentralrabatt“ als „Gewinnaufschlag“ der beschwerdeführenden Partei in Bezug auf ihre Geschäftstätigkeit angesehen werden und folgt diese Beurteilung insbesondere dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei in ihren Beschwerde- und Vorlageantragschriftsätze, wonach mit dem erwirtschafteten Zentralrabatt zuerst sämtliche Kosten der beschwerdeführenden Partei abgedeckt werden, bevor es zu einer Rückvergütung des Zentralrabatts an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei kommt. Vor diesem Hintergrund zeigt sich sodann, dass allfällige Vereinbarungen zwischen der

beschwerdeführenden Partei und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin als Auftraggeber über die Rückerstattung des von der beschwerdeführenden Partei erwirtschafteten Zentralrabatts nach Abzug der Kosten der beschwerdeführenden Partei und eines Betrags in Höhe von EUR 200.000,00 zur Stärkung des Eigenkapitals, nicht als fremdüblich angesehen werden könnten, denn ein fremder Dritter würde im Rahmen seiner Geschäftstätigkeit niemals einer Reduktion seiner Gewinnspanne in solch einem Ausmaß zustimmen, dass bei einem Umsatzvolumen von rund EUR 150 Mio. jährlich lediglich ein Gewinn in Höhe von EUR 200.000 verbleiben würde. Dies hat auch die beschwerdeführende Partei im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung am 26. Juni 2025 eingestanden.

Die Feststellung in Bezug auf die Berücksichtigung der ausbezahlten Beträge an Sonderboni durch die beschwerdeführende Partei im Rahmen ihrer Gewinnermittlung sowie der Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Jahre 2020 und 2021 basieren auf den diesbezüglichen Ausführungen im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 13. Oktober 2023.

Die Feststellungen betreffend die ursprüngliche erklärungskonforme Festsetzung der Körperschaftsteuer für die Jahre 2019 bis 2021 sowie der Umsatzsteuer für die Jahre 2020 bis 2021 ergab sich anhand des Steueraktes der beschwerdeführenden Partei.

Die Feststellung, dass das Finanzamt für Großbetriebe erstmalig durch die Außenprüfung im Jahr 2023 Kenntnis von den Belegen, die den Verbuchungen der ausbezahlten Sonderboni in den Jahren 2019 bis 2021 zu Grunde gelegt wurden, den Protokollen über die gemeinsamen Sitzungen des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei sowie den Grundlagen für die Berechnung des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ erlangte, hat ihre Grundlage in den Ausführungen auf der Seite 3 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 13. Oktober 2023 sowie den Ausführungen der Parteien im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung am 26. Juni 2025. So gestand die beschwerdeführende Partei in der mündlichen Senatsverhandlung am 26. Juni 2025 selbst ein, dass die Belege, die den Verbuchungen der ausbezahlten Sonderboni in den Jahren 2019 bis 2021 zu Grunde gelegt wurden, die Protokolle über die gemeinsamen Sitzungen des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei sowie die Grundlagen für die Berechnung des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ weder mit der Steuerklärung betreffend die Körperschaftsteuer für das Jahr 2019 noch sonst wie vor Erlassung des ursprünglichen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2019 vom 06. Juli 2021 dem Finanzamt für Großbetriebe übermittelt wurden.

Die Feststellungen hinsichtlich der Außenprüfungen, die der Außenprüfung im Jahr 2023 vorangingen, sowie des Umstandes, dass die in diesen Prüfungszeiträumen ausbezahlten Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ Gegenstand dieser Prüfungen war und im Rahmen dieser Außenprüfungen diesbezüglich keine Feststellungen getroffen wurden, wurden aufgrund der

Ausführungen der beschwerdeführenden Partei in ihren Beschwerde- und Vorlageschriftsätzen samt Beilagen getroffen.

Die Feststellung, dass die beschwerdeführende Partei niemals vom Finanzamt Österreich die Auskunft erhielt, dass die rechtliche Beurteilung der beschwerdeführenden Partei in Bezug auf die Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ rechtsrichtig wäre, hat seine Grundlage in der glaubhaften Antwort der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung vom 26. Juni 2025, wonach die beschwerdeführende Partei nie so eine ausdrückliche Auskunft erhalten habe.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gem. § 299 Abs. 1 erster Satz BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist.

Laut § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren 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.

Nach § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umständen zu treffen.

Laut § 7 Abs. 2 KStG 1988 ist das Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 des EStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4) und des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt

sich nach dem EStG 1988 und diesem Bundesgesetz. Anzuwenden sind § 2 Abs. 2a des EStG 1988 auf Einkünfte aus einer Beteiligung, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht, sowie § 2 Abs. 8 des EStG 1988.

Nach § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen

- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.

Gem. § 8 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 ist eine Einkommensverwendung auch bei Rückvergütungen, die von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften in Form von Kaufpreistrückvergütungen gewährt werden und aus dem Mitgliedergeschäft erwirtschaftet wurden, anzunehmen.

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

§ 16 UStG 1994 lautet wie folgt:

„(1) Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 geändert, so haben

1. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und

2. der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

(2) Die Berichtigung des Vorsteuerabzuges kann unterbleiben, wenn ein dritter Unternehmer den auf die Minderung des Entgeltes entfallenden Steuerbetrag an das Finanzamt entrichtet; in diesem Fall ist der dritte Unternehmer Schuldner der Steuer. Die Steuer ist für den Veranlagungszeitraum zu entrichten, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

(3) Abs. 1 gilt sinngemäß, wenn

1. das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden ist. Wird das Entgelt nachträglich vereinnahmt, so sind Steuerbetrag und Vorsteuerabzug erneut zu berichtigen;

2. für eine vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt entrichtet, die Lieferung oder sonstige Leistung jedoch nicht ausgeführt worden ist;

3. eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung rückgängig gemacht worden ist.

(4) Ist eine Einfuhrumsatzsteuer, die als Vorsteuer abgezogen worden ist, herabgesetzt, erlassen oder erstattet worden, so hat der Unternehmer den Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Der letzte Satz des Abs. 1 gilt sinngemäß.

(5) Werden die Entgelte für unterschiedlich besteuerte Lieferungen oder sonstige Leistungen eines bestimmten Zeitabschnittes gemeinsam geändert (zB Jahresboni, Jahresrückvergütungen), so hat der Unternehmer dem Abnehmer der Lieferungen oder dem Empfänger der sonstigen Leistungen einen Beleg zu erteilen, aus dem zu ersehen ist, wie sich die Änderung der Entgelte auf die unterschiedlich besteuerten Umsätze verteilt.“

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist in Bezug auf die vorliegend zu beurteilende Beschwerdesache das Folgende auszuführen.

Zur Unrichtigkeit des Spruchs

Wie dem Wortlaut des § 299 Abs. 1 BAO entnommen werden kann, setzt eine Aufhebung eines Bescheides gem. dieser Bestimmung unter anderem voraus, dass sich der Spruch des aufzuhebenden Bescheids als nicht richtig erweist.

Insoweit die beschwerdeführende Partei in diesem Zusammenhang vorbringt, dass die Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ entgegen der Ansicht des Finanzamtes für Großbetriebe nicht als verdeckte Ausschüttung angesehen werden könne, was zur Folge habe, dass jene Bescheide, die mit den beschwerdegegenständlichen Bescheiden gem. § 299 BAO aufgehoben worden seien, keinen unrichtigen Spruch vorgewiesen hätten und dementsprechend die Voraussetzung für eine Aufhebung nach § 299 BAO nicht vorgelegen seien, gilt es vorweg festzuhalten, dass es im Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu ihren Gesellschaftern

- neben betrieblich veranlassten Rechtsbeziehungen
- lediglich offene und verdeckte Ausschüttungen sowie
- Kapital- bzw. Einlagenrückzahlungen gibt.

(*Ehgartner/Raab/Renner in Lachmayer/Strimitzer/Vock* (Hrsg), Die Körperschaftsteuer – KStG 1988 (32. Lfg 2019), § 8, 3. Einkommensverwendung, Rz. 339)

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs darf der steuerliche Gewinn einer Körperschaft durch Vorgänge, die nicht durch die betriebliche Tätigkeit der Körperschaft, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, keine Minderung erfahren (VwGH vom 19.04.2018, Ra 2017/15/0041).

Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverwendung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben, was anhand eines Fremdvergleiches zu ermitteln ist (VwGH vom 20.10.2021, Ra 2019/13/0041; 07.12.2020, Ra 2020/15/0067). Eine verdeckte Ausschüttung muss nicht notwendigerweise an den Gesellschafter der ausschüttenden Gesellschaft gehen, sondern ist eine verdeckte Ausschüttung auch dann einem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zuzurechnen, wenn die von der Gesellschaft gewährten Vorteile nicht diesem, sondern einer ihm nahestehenden Person zufließen (VwGH vom 29.06.2016, Ro 2014/15/0026).

Voraussetzungen für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung sind somit:

- Zuwendung eines (geldwerten) Vorteils
- Eigentums- oder Nahebeziehung des Vorteilsempfängers zur Körperschaft
- Objektives Tatbild, dh. Bereicherung des Empfängers zulasten der Körperschaft
- Subjektives Tatbild, dh. Auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung

(*Raab/Renner in Lachmayer/Strimitzer/Vock (Hrsg), Die Körperschaftsteuer – KStG 1988* (32. Lfg 2019), § 8, 4. Verdeckte Ausschüttungen, Rz. 723)

Sämtliche diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall gegeben. Die Auszahlung des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei stellt angesichts der Vermehrung des Vermögens der Zahlungsempfänger eine Zuwendung eines geldwerten Vorteils an ebendiese dar und stehen diese aufgrund deren Stellung als Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei in einem Naheverhältnis zu ebenjener.

Zudem kam es durch die Überweisung der Beträge an Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ zum einen zu einer Vermögensvermehrung auf Ebene der Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei zu Lasten des Vermögens der beschwerdeführenden Partei, womit das objektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung erfüllt ist. Aber auch der subjektive Tatbestand ist im vorliegenden Fall gegeben, handelte die beschwerdeführende Partei in diesem Zusammenhang doch, wie bereits in der Beweiswürdigung dargelegt wurde, auf Grundlage einer auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung.

Fernerhin zeigt sich ebenso anhand der Ausführungen in der Beschwerde sowie in der mündlichen Senatsverhandlung vom 26. Juni 2025, dass die Grundlage für die Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ gesellschaftsrechtlichen Ursprungs ist. So führte die beschwerdeführende Partei in der Beschwerde sowie in der mündlichen Senatsverhandlung vom 26. Juni 2025 selbst aus, dass Grundlage für die Auszahlung dieser Sonderboni ein

Beschluss des Aufsichtsrats der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei sei und habe die Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei ihren genossenschaftsrechtlichen Auftrag an ebenjene ausgegliedert, weshalb die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei einen Rechtsanspruch auf Weiterleitung der „Zentralrabatte“ aufgrund des Gesellschaftsvertrages hätten und dem Beschluss des Aufsichtsrats der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei Weisungscharakter gegenüber der beschwerdeführenden Partei zukomme. Mit diesen Ausführungen zeigt die beschwerdeführende Partei gerade nicht auf, dass Grundlage für die Auszahlung des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ eine fremdübliche Vereinbarung zwischen der beschwerdeführenden Partei und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin gewesen wäre, sondern genau das Gegenteil, dass die Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ aufgrund gesellschafts- und genossenschaftsrechtlicher Vorgaben und nicht aufgrund betrieblich veranlasster Rechtsbeziehungen zwischen der beschwerdeführenden Partei und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin veranlasst waren.

Darüber hinaus hat dieses Vorbringen sowie die diesbezüglichen Sachverhaltsfeststellungen zur Folge, dass zur Stützung der obigen Qualifizierung der Zahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ als Vorgang der Einkommensverwendung ebenso die Ausführungen in der Literatur zu Rückvergütungen im Sinne des § 8 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 herangezogen werden konnten, wiewohl es sich bei der beschwerdeführenden Partei selbst um keine Genossenschaft handelt, ist doch die Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei eine Genossenschaft, die noch dazu ihren genossenschaftsrechtlichen Auftrag an die beschwerdeführende Partei ausgelagert hat.

§ 8 Abs. 3 KStG 1988 enthält Klarstellungen, welche Maßnahmen neben der Gewinnverteilung und der Einkommensverwendung ieS als weitere steuerlich unbeachtliche Einkommensverwendung anzusehen sind und zählen hierzu nach der Z 2 die Rückvergütungen von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften
(*Raab/Renner in Lachmayer/Strimitzer/Vock* (Hrsg), Die Körperschaftsteuer – KStG 1988 (32. Lfg 2019), § 8, 3. Einkommensverwendung, Rz. 365).

Die Aufzählung der Rückvergütungen von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften in § 8 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 hat nach dem Gesetzgeber rein klarstellenden Charakter, waren doch diese Rückvergütungen ungeachtet des genossenschaftsrechtlichen Förderungsauftrags und der Betrachtung des Überschusses der Genossenschaft aus dem Mitgliedergeschäft als korrekturbedürftiges Fehlergebnis im Geschäftsverkehr mit den Genossenschaftsmitgliedern nach der Rechtsprechung schon bisher den verdeckten Ausschüttungen zuzurechnen. Durch § 8 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 kommt es für den Geltungsbereich des KStG 1988 und EStG 1988 zu einer Gleichstellung der Rückvergütungen von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften mit offenen Ausschüttungen, allerdings ist damit im Sinne der bisherigen steuerlichen Grundsätzen klargestellt, dass eine Gestaltung der Geschäftsbeziehungen zwischen Genossenschaft und

Genossenschaftsmitglieder zum Vorteil der Mitglieder und zum Nachteil der Genossenschaft im Wege der aktiven Preispolitik weiterhin zu den verdeckten Ausschüttungen gehören (ErläutRV 622 BlgNR 17. GP, Seite 17).

In Anbetracht dieser Ausführungen des Gesetzgebers ergibt sich ferner, dass der von der steuerlichen Vertretung der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung vom 26. Juni 2025 aufgrund des vom Gesetzgeber verwendeten Wortes „anzunehmen“ vermeinte Auslegungsspielraum in Bezug auf § 8 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 nicht gegeben war, sondern sind nach dem Willen des Gesetzgebers sämtliche Rückvergütungen einer Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften an ihre Mitglieder als Einkommensverwendung anzusehen bzw. sind Gestaltungen der Geschäftsbeziehungen zwischen Genossenschaft und Genossenschaftsmitglieder zum Vorteil der Mitglieder und zum Nachteil der Genossenschaft im Wege der aktiven Preispolitik weiterhin den verdeckten Ausschüttungen zuzuordnen.

Zu den Rückvergütungen im Sinne des § 8 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 wird sodann in der Literatur ausgeführt, dass ebendiese Rückvergütungen ihre Wurzel im Mitgliedschaftsverhältnis haben und insoweit eine Sonderform der Überschussverteilung darstellen. Diese Rückvergütungen können unter anderem in Form einer Kaufpreiserückvergütung im Bezugsgeschäft, bei der die Genossenschaft für die an die Mitglieder gelieferten Waren zu viel gefordert hat und den Mitgliedern nunmehr ein Teil des Kaufpreises rückvergütet wird, auftreten (Raab/Renner in Lachmayer/Strimitzer/Vock (Hrsg), Die Körperschaftsteuer – KStG 1988 (32. Lfg 2019), § 8, 3. Einkommensverwendung, Rz. 488ff).

Eine Abgrenzung der Rückvergütungen im Sinne des § 8 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 zu Rabatten erfolgt hingegen dahingehend, dass Rabatte in der Regel im Voraus zugesagt werden und diese vom jeweiligen Betriebsergebnis des rabattgewährenden Unternehmens unabhängig sind. Rabatte bestimmen sich zudem überwiegend nach dem im Einzelfall geforderten Preis und hängt die Gewährung von Rabatten ausschließlich vom Willen des Verkäufers ab, ob bzw. inwieweit er auf einen Teil des kalkulierten Preises verzichtet, während sich Rückvergütungen im Sinne des § 8 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 immer auf die Gesamtheit des Geschäftsverkehrs der Genossenschaft mit den Mitgliedern beziehen und daher vom Jahresumsatz und nicht von den einzelnen Warenpreisen abhängig sind. Rückvergütungen im Sinne des § 8 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 sind daher erfolgsabhängig, werden nachträglich von der Genossenschaftsversammlung beschlossen und müssen allen Genossenschaftsmitgliedern gleichmäßig zukommen (Raab/Renner in Lachmayer/Strimitzer/Vock (Hrsg), Die Körperschaftsteuer – KStG 1988 (32. Lfg 2019), § 8, 3. Einkommensverwendung, Rz 497ff).

Vor dem Hintergrund des festgestellten Sachverhalts zeigt sich anhand dieser Ausführungen, dass die geleisteten Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ nach deren wahren wirtschaftlichen Gehalt Rückvergütungen im Sinne des § 8 Abs. 3 Z 3 KStG 1988, die von Erwerbs- und

Wirtschaftsgenossenschaften in Form von Kaufpreiserückvergütungen gewährt werden und aus dem Mitgliedergeschäft erwirtschaftet wurden, darstellen und daher als Einkommensverwendung qualifiziert werden mussten, kam es doch im vorliegend zu beurteilenden Fall einzig auf Basis der Beschlüsse des Vorstands und Aufsichtsrats der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei sowie unter Berücksichtigung des Jahreserfolg der beschwerdeführenden Partei zu einer nachträglichen, teilweisen Kaufpreiserückvergütung an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei aliquot im Verhältnis der aufgrund der Umsätze der jeweiligen Mitglieder erwirtschafteten Zentralrabatte. Ein im Voraus zugesagter, in der Entscheidungsgewalt der beschwerdeführenden Partei gelegener Verzicht auf einen Teil des im Einzelfall geforderten Preises kann jedoch in den Beschlüssen des Vorstands und Aufsichtsrats der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei über die Auszahlung des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ nicht erkannt werden bzw. fehlt es diesbezüglich bereits dem Grunde nach an einer der Angehörigenjudikatur entsprechenden Vereinbarung zwischen der beschwerdeführenden Partei als Auftragnehmerin und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin als Auftraggeber über eine etwaige Weiterreichung des „Zentralrabatts“, die für das Vorliegen von gewährten Rabatten sprechen würden.

Die Besonderheit in dem vorliegenden Fall ist allerdings, dass die Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei als Genossenschaft nicht selbst die Mitgliedergeschäfte ausführt, sondern diese an die beschwerdeführende Partei als Tochtergesellschaft ausgelagert hat. Diese Auslagerung kann aber nicht zur Folge haben, dass die nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt stattgefunden Kaufpreiserückvergütung, die aus dem Mitgliedergeschäft der Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei erwirtschaftet wurden, nunmehr bei der beschwerdeführenden Partei steuerlich eine Betriebsaufwand darstellt, wenn doch Grundlage für die Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ die Beschlüsse des Vorstands und Aufsichtsrats der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei sowie die gesellschaftsrechtlichen Vertragsgrundlagen der beschwerdeführenden Partei und der ihrer Gesellschafterin und nicht betrieblich veranlasste sowie der Angehörigenjudikatur des Verwaltungsgerichtshofs entsprechende Vereinbarungen zwischen der beschwerdeführenden Partei als Auftragnehmerin und den Mitgliedern ihrer Gesellschafterin als Auftraggeber über eine etwaige Weiterreichung des „Zentralrabatts“ waren.

Insoweit die steuerliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der Beurteilung der Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ als Rückvergütung im Sinne des § 8 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 auf die Ausführungen in den Körperschaftsteuerrichtlinien verweist, ist sie darauf hinzuweisen, dass es sich bei den Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs mangels Kundmachung ebenjener im Bundesgesetzblatt um keine beachtliche Rechtsquelle handelt (VwGH vom 28.01.2003, 2002/14/0139). Die unter der Rz. 1413 der Körperschaftsteuerrichtlinie dargelegten Ausführungen des Bundesministeriums für Finanzen zu den Voraussetzungen für

die steuerliche Abzugsfähigkeit von Preisnachzahlungen und Rabattgewährungen waren demnach in Ermangelung einer Kundmachung ebenjener im Bundesgesetzblatt für das erkennende Gericht unbeachtlich.

In diesem Zusammenhang kann allerdings angemerkt werden, dass nach der unter Rz. 1413 KStR dargelegten Ansicht der Finanzverwaltung Voraussetzung für die Berücksichtigung nachträglicher Kaufpreiserückvergütungen als Betriebsausgabe unter anderem die Fassung von Beschlüssen über die Gewährung von Preisvorteilen im Vorhinein sowie die gehörige Kundmachung ebenjener, wodurch gewährleistet ist, dass im Zeitpunkt des Umsatzes (Warenaustausches) die Vergütung, da den Kontrahenten bekannt, einen festen Preisbestandteil bildet, ist. Im Fall der beschwerdeführenden Partei liegt aber kein im Vorhinein gefasster Beschluss vor, sondern wurde im Rahmen der Sitzungen des Vorstands und Aufsichtsrats der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei lediglich der Beschluss über die Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ in Bezug auf den im laufenden Wirtschaftsjahr erwirtschafteten Zentralrabatt nach Abzug der Kosten der beschwerdeführenden Partei sowie eines Betrags in Höhe von EUR 200.000 an die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei sowie ein erarbeitetes Budget für das kommende Wirtschaftsjahr samt dem aus diesem Budget möglichen Sonderbonus beschlossen.

Dass den Mitgliedern der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei im Zeitpunkt des Einkaufs bei der beschwerdeführenden Partei die exakte Höhe der Rückvergütung bereits bekannt gewesen wäre, ist angesichts des Umstandes, dass der Vorstand und Aufsichtsrat der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei im Zuge der Beschlussfassung über die Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ in Bezug auf den Betrag, der bei der beschwerdeführenden Partei zur Stärkung des Eigenkapitals verbleiben soll, betragsmäßig ungebunden sind, die Höhe des insgesamt auszahlbaren Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ ebenso von den Aufwendungen der beschwerdeführenden Partei im laufenden Wirtschaftsjahr, die durch den erwirtschafteten Zentralrabatt abgedeckt werden, abhängig ist sowie der fehlenden Kenntnis des Mitglieds der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei von den Umsätzen sämtlicher Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei, anhand deren doch die Verteilung des auszuzahlenden Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ berechnet wird, nicht möglich. Folglich lässt sich unbeachtlich des mangelnden Gesetzescharakters auch aus den Ausführungen in den Körperschaftsteuerrichtlinien nichts für den Standpunkt der beschwerdeführenden Partei gewinnen.

Die Beurteilung der ausbezahlten Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ als verdeckte Ausschüttung hat in Bezug auf die Umsatzsteuer zur Auswirkung, dass keine Änderung der Bemessungsgrundlage gem. § 16 UStG 1994 vorlag, wie es die beschwerdeführende Partei laut dem festgestellten Sachverhalt angenommen hat. Eine Korrektur der Bemessungsgrundlage hat nämlich nur in jenen Fällen zu erfolgen, in denen sich das Entgelt ändert und ist Entgelt nur

das, was mit der Leistung einem Entgeltszusammenhang steht. An solch einem Zusammenhang fehlt es jedoch, wenn Genossenschaftsmitgliedern im Nachhinein auf bezogene Leistungen Nachlässe gewährt werden, die verdeckte Ausschüttungen und damit als Gewinnverteilung darstellen (*Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁶ (2024), § 16, Rz. 19).

Infolgedessen erweist sich die vom Finanzamt für Großbetriebe vorgenommene Korrektur der von der beschwerdeführenden Partei vorgenommenen Änderung der Bemessungsgrundlage als rechtsrichtig.

Vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen ist somit ersichtlich, dass die Sprüche der ursprünglichen Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2020 und 2021 insoweit unrichtig waren, als mit ebenjenen eine Festsetzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2020 und 2021 entsprechend der eingebrachten Erklärungen der beschwerdeführenden Partei, im Rahmen derer die Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ als Betriebsausgabe bzw. als Umsatzkorrektur von Seiten der beschwerdeführenden Partei berücksichtigt wurden vorgenommen wurde. Folglich war entgegen dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei die Voraussetzung des Vorliegens eines nicht richtigen Spruchs für die Aufhebung nach § 299 BAO gegeben.

Zum Neuhervorkommen und der Eignung, einen anders lautenden Bescheid herbeizuführen

Dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei, wonach aufgrund der Prüfungen von Vorjahren keine neu hervorgekommenen Tatsachen bzw. Beweismittel vorliegen würden, da die Auszahlung von Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ bereits Gegenstand ebendieser Prüfungen vorheriger Zeiträume gewesen sei, ist entgegenzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung in Bezug auf das Erfordernis des Neuhervorkommens judiziert, dass das Neuhervorkommen nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen ist, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismittel bezieht sich damit auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (VwGH vom 20.05.2022, Ra 2022/15/0034). Unter abgabenfestsetzende Stelle ist das jeweilig zuständige Betriebsveranlagungsteam zu verstehen (VwGH vom 13.10.2021, Ra 2021/13/0127).

Die Kenntnis von den maßgeblichen Tatsachen in einem anderen Verfahren oder in einem Verfahren eines anderen Steuerpflichtigen steht einer Wiederaufnahme nicht entgegen (VwGH vom 13.11.2019, Ra 2019/13/0102); vom 27.02.2014, 2011/15/0106).

Angesichts dieser Rechtsprechung kommt dem Umstand, dass die Prüfung der Auszahlung von Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ ebenso Gegenstand von Außenprüfungen der Abgabenbehörde betreffend Vorjahre war, keine Auswirkung dergestalt zu, dass das Finanzamt für Großbetriebe im Zeitpunkt der Erlassung des Körperschaftsteuerbescheids für das Jahr 2019 vom 06. Juli 2021 Kenntnis von der Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ betreffend das Jahr 2019 sowie insbesondere von der Höhe des insgesamt in diesem Jahr ausbezahlten Sonderbonus, den Empfängern der ausbezahlten Sonderboni sowie den auf die einzelnen Empfänger entfallenden Beträge an Sonderboni hatte. Erst aufgrund des erstmalig im Rahmen der Außenprüfung eingesehenen Protokolls über die gemeinsame Sitzung des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei vom 29. November 2019, der im Rahmen der Außenprüfung erstmalig von Seiten des Finanzamtes für Großbetriebe eingesehenen Berechnung des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ für das Jahr 2019 der beschwerdeführenden Partei sowie der erstmalig im Rahmen der Außenprüfung eingesehenen Schreiben der beschwerdeführenden Partei an die Empfänger des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ für das Jahr 2019 erlangte das Finanzamt für Großbetriebe aus der Sicht des Körperschaftsterverfahrens für das Jahr 2019 zum einen Kenntnis von der Auszahlung eines Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“, vom ausbezahlten Betrag, von den Empfängern der ausbezahlten Beträge sowie von den auf die einzelnen Empfänger entfallenden Beträgen.

Zum anderen erlangte das Finanzamt für Großbetriebe aus der Sicht der Körperschaftsterverfahren für das Jahr 2019 durch das erstmalig im Rahmen der Außenprüfung eingesehene Protokoll über die gemeinsame Sitzung des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei vom 29. November 2019 sowie der erstmalig im Rahmen der Außenprüfung eingesehenen Schreiben der beschwerdeführenden Partei an die Empfänger des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ für das Jahr 2019 Kenntnis von insbesondere ebendiesen Dokumenten.

Da diese Kenntniserlangung von diesen Umständen und Dokumenten erstmalig im Rahmen der Außenprüfung für die Jahre 2019 bis 2021, die im Jahr 2023 und damit einhergehend erst nach Erlassung des ursprünglichen Körperschaftsteuerbescheids für das Jahr 2019 vom 06. Juni 2021 stattfand, erfolgte, sind aus der Sicht des Körperschaftsterverfahrens für das Jahr 2019 die Auszahlung des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ und der ausbezahlte Betrag als für das Finanzamt für Großbetriebe neu hervorgekommene Tatsachen sowie das Protokoll über die gemeinsame Sitzung des Aufsichtsrats und Vorstands der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei vom 29. November 2019 und die Schreiben der beschwerdeführenden Partei an die Empfänger des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ für das Jahr 2019 als für das Finanzamt für Großbetriebe neu hervorgekommene Beweismittel anzusehen.

Diese für das Finanzamt für Großbetriebe aus der Sicht des Körperschaftsteuerverfahren für das Jahr 2019 neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel waren sodann auch geeignet, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen, handelt es sich doch bei der Auszahlung des Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ für das Jahr 2019 um eine verdeckte Ausschüttung und ist in diesem Zusammenhang auf die obigen Ausführungen zur Beurteilung der Auszahlungen von Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ als verdeckte Ausschüttungen zu verweisen.

Zum Ermessen

Hinsichtlich der Ermessensausübung gilt es vorweg festzuhalten, dass dem Bundesfinanzgericht in Bezug auf Ermessensfragen nach Art. 130 Abs. 3 B-VG die volle Kognition zukommt (VwGH vom 26.01.2017, Ra 2015/15/0063). Die Ermessensentscheidung hat innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umständen zu erfolgen und ist hierbei dem Begriff „Billigkeit“ die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (VwGH vom 30.06.2021, Ra 2019/15/0125).

Im Rahmen der Ermessensübung sah das Bundesfinanzgericht keine Gründe, die gegen die Verfügung der Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerfestsetzungsverfahrens für das Jahr 2019 gem. § 303 BAO sowie gegen die Aufhebung der ursprünglichen Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2020 und 2021 gem. § 299 BAO gesprochen hätten. So entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, dass grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit zu geben ist (*Ritz*, BAO⁷, § 303, Rz. 67) und konnte erst durch die verfügte Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für das Jahr 2019 gem. § 303 BAO sowie die verfügten Aufhebungen der Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2020 bis 2021 gem. § 299 BAO eine rechtsrichtige Besteuerung sichergestellt werden, der Vorrang vor der bisherigen Besteuerung zukommt.

Auch sprachen insbesondere die Beträge an verdeckten Ausschüttungen in den Jahren 2019 bis 2021 in Höhe von EUR 1.070.000,00, EUR 720.000,00 und EUR 1.000.000,00 für die Verfügung einer Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für das Jahr 2019 sowie die Aufhebung der ursprünglichen Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2020 und 2021 gem. § 299 BAO, können doch Beträge in solch einer Höhe sowie die sich hieraus ergebenden steuerlichen Auswirkungen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs nicht als bloß geringfügig beurteilt werden (VwGH vom 30.06.2021, Ra 2019/15/0125).

An dieser Entscheidung vermochte auch das Vorbringen in der Beschwerde, die Abgabenbehörde habe in bereits erfolgten Außenprüfung betreffend Vorjahre die Auszahlung

der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ nicht als verdeckte Ausschüttung qualifiziert und habe die beschwerdeführende Partei hierdurch ein Vertrauen in Bezug auf die Richtigkeit der Beurteilung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ erlangt, keine Änderung herbeizuführen, trifft doch die Abgabenbehörde selbst dann die Verpflichtung, von einer von ihr als unrichtig erkannten Beurteilung abzugehen, wenn eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen im Rahmen von Prüfungen vorheriger Zeiträume betreffend (weitgehend) unbeanstandet blieb (VwGH vom 21.12.2005, 2002/14/0148; 21.10.2004, 2000/13/0179). Eine fehlerhafte Beurteilung im Rahmen einer Prüfung der Vorjahre, die sich zu Gunsten des Abgabepflichtigen ausgewirkt hat, verschafft jedenfalls kein schutzwürdiges Vertrauen dergestalt, dass die Abgabenbehörde diese fehlerhafte Beurteilung auch den Folgejahren zugrunde legen werde (VwGH vom 26.01.1999, 98/14/0095).

Nur für den Fall, dass besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Auffassung durch die Abgabenbehörde unbillig erscheinen lassen, wie dies unter anderem der Fall sein kann, wenn ein Abgabepflichtiger von der zuständigen Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wurde und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt, kann sich gegebenenfalls ein Schutz aus Treu und Glauben ergeben (VwGH vom 10.03.2016, 2013/15/0196; 07.05.2025, Ra 2024/15/0012). Dass die beschwerdeführende Partei vom zuständigen Finanzamt ausdrücklich aufgefordert worden wäre, die Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ nicht als Einkommensverwendung, sondern als nachträglich gewährte Rabatte und damit einhergehend als Betriebsausgabe bzw. Umsatzkorrektur zu behandeln, brachte die beschwerdeführende Partei selbst nicht vor bzw. wurde von ihr im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung am 26. Juni 2025 selbst verneint und stellen auch die in Bezug auf vorherige Zeiträume stattgefundenen Außenprüfungen, bei denen der Sonderbonus aus dem „Zentralrabatt“ vom jeweils zuständigen Finanzamt unbeanstandet bleibt, angesichts der obig zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zum Vertrauen auf die Beibehaltung einer fehlerhaften Beurteilung durch die Abgabenbehörde keine solch besonderen Umstände dar, aus denen sich ein allfälliger Schutz aufgrund Treu und Glaubens ableiten ließe.

Insoweit die beschwerdeführende Partei vermeint, dass sich bereits aus dem Umstand, dass die Auszahlung von Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ im Rahmen von Außenprüfungen hinsichtlich vorangegangener Zeiträume vom prüfenden Organ der Abgabenbehörde nicht aufgegriffen worden sei, eine ausdrückliche Auskunft des Finanzamtes betreffend die Rechtsrichtigkeit der Beurteilung der beschwerdeführenden Partei betreffend die die Behandlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ als nachträglich gewährte Rabatte und damit einhergehend ein Schutz nach Treu und Glauben ableiten lasse, kann dieser Argumentation nicht gefolgt werden. Lässt ein prüfendes Organ einer Abgabenbehörde im Rahmen einer Außenprüfung einen Prüfungspunkt unbeanstandet, so kann dies nicht als ausdrückliche Auskunft des Finanzamtes an den Abgabepflichtigen dahingehend verstanden werden, dass die geprüfte Vorgehensweise des Abgabepflichtigen rechtsrichtig wäre. Vor allem

aber stellt eine Nichtbeanstandung im Rahmen einer Außenprüfung keine ausdrückliche Aufforderung des (zuständigen) Finanzamtes an den Abgabepflichtigen auf Vornahme einer bestimmten Vorgangsweise, die sich im Nachhinein als unrichtig erweisen sollte, im Sinne der obig zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs dar, wird doch der Abgabepflichtige hierdurch vom (zuständigen) Finanzamt weder explizit dazu aufgefordert, ein bestimmte Vorgehensweise an den Tag zu legen, noch explizit aufgefordert, eine bestimmte Vorgehensweise zu unterlassen. Die Nichtbeanstandung in Außenprüfungen betreffend vorangegangene Zeiträume kann daher nicht mit jenem besonderen Umstand der ausdrücklichen Aufforderung durch das (zuständige) Finanzamt, den der Verwaltungsgerichtshof in der zitierten Rechtsprechung anführt und die ein Abgehen von der bisherigen Auffassung durch die Abgabenbehörde als unbillig erscheinen lässt, gleichgesetzt werden.

Darüber hinaus hätte die Ansicht der beschwerdeführenden Partei zur Auswirkung, dass die Abgabenbehörde einmal geprüfte, aber unrichtig beurteilte Sachverhalte in den Folgejahren nur mehr im Rahmen von erstmaligen Veranlagungen, bei denen das (zuständige) Finanzamt im Regelfall keine vollumfassende Kenntnis vom hinter der Erklärung stehenden Sachverhalt haben wird, aber niemals im Rahmen von Ermessensentscheidungen wie beispielsweise Wiederaufnahme von Verfahren gem. § 303 BAO oder Aufhebung von Bescheiden gem. § 299 BAO aufgreifen könnte. Dass dem nicht so sein kann, ist bereist anhand der obig zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, wonach der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer allenfalls auch unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit schützt, ersichtlich bzw. würde diese Rechtsprechung obsolet sein, wenn die Ansicht der beschwerdeführenden Partei zur Ableitung einer ausdrücklichen Aufforderung des (zuständigen) Finanzamtes aus einer Nichtbeanstandung im Rahmen einer Außenprüfung zutreffen würde.

Ebenso wenig zeigte die beschwerdeführende Partei mit dem Vorbringen, dass die Bescheidaufhebungen bzw. die Wiederaufnahme zu keinem Mehraufkommen auf Seiten des Staates führen würden, da Korrekturen bei der beschwerdeführenden Partei in Bezug auf den gewährten Zentralrabatt mit umgekehrten Vorzeichen bei den Empfängern des Zentralrabattes berücksichtigt werden müssten, einen Umstand auf, der gegen die Verfügung einer Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahren für das Jahr 2019 sowie gegen die Aufhebung der ursprünglichen Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2020 bis 2021 gem. § 299 BAO sprechen würde, da erst durch die Verfügung der Wiederaufnahme sowie der Aufhebung gem. § 299 BAO eine rechtsrichtige Besteuerung der beschwerdeführenden Partei sichergestellt wird. Wenn überhaupt wird mit diesem Vorbringen eine allfällige Korrekturbedürftigkeit der Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide der Empfänger der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ aufgezeigt, die allerdings nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist.

Auch mit dem Vorbringen, wonach die Beurteilung der Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ als Einkommensverwendung eine Doppelbesteuerung zur Auswirkung habe, da die Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei als Empfänger der Sonderboni ebendiese als Erlöse gewinnwirksam erfasst hätten, samt Verweis auf die Entscheidung des Verfassungsgerichtshofs vom 30. Jänner 1980 zu B 29/77 vermochte die beschwerdeführende Partei keinen Gründe aufzuzeigen, die gegen die verfügte Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für das Jahr 2019 sowie gegen die Aufhebung der ursprünglichen Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2020 und 2021 sprechen würden. So hat der Verwaltungsgerichtshof in Bezug auf die Entscheidung des Verfassungsgerichtshofs vom 30. Jänner 1980 zu B 29/77 bereits festgehalten, dass diese Entscheidung zu einer zweimaligen Besteuerung desselben Gewinnes beim selben Steuerpflichtigen erging und dieser Entscheidung außerhalb dieser Fallkonstellation keine Relevanz zukommt (VwGH vom 07.05.2025, Ra 2024/15/0012).

In Bezug auf den vorliegend zu beurteilenden Fall verkennt die beschwerdeführende Partei, dass aufgrund der Beurteilung der Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ als Einkommensverwendung auf der Ebene der beschwerdeführenden Partei eben nicht eine zweimalige Besteuerung desselben Gewinnes bei der beschwerdeführenden Partei im Sinne der Entscheidung des Verfassungsgerichtshofs vom 30. Jänner 1980 zu B 29/77 eintritt, sondern wird entsprechend dem strikten Trennungsprinzip im Bereich der Körperschaftsteuer durch die Beurteilung der Auszahlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ als Einkommensverwendung auf der Ebene der beschwerdeführenden Partei lediglich das von der beschwerdeführenden Partei im jeweiligen Wirtschaftsjahr infolge ihrer Tätigkeit erzielte steuerrechtliche Ergebnis unbeachtlich der stattgefundenen Einkommensverwendung einer Besteuerung zugeführt.

Hiervon strikt zu trennen ist jedoch die Erfassung und Behandlung der Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“ auf Ebene der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei sowie der Mitglieder der Gesellschafterin der beschwerdeführenden Partei als Empfänger der ausbezahlten Sonderboni aus dem „Zentralrabatt“, die bei ebendiesen allenfalls als Beteiligungserträge erfasst werden müssten, die gegebenenfalls nach § 10 KStG 1988 einer Steuerbefreiung unterliegen. Folglich liegen zwei getrennte Steuersubjekte sowie zwei getrennte Vorgänge vor, wodurch eine Doppelbesteuerung im Sinne der Entscheidung des Verfassungsgerichtshofs vom 30. Jänner 1980 zu B 29/77 ausgeschlossen ist sowie eine Relevanz dieser Entscheidung im Rahmen der vorliegend vorzunehmenden Ermessensausübung nicht mehr weiter gegeben war.

Da die beschwerdeführende Partei mit ihrem Vorbringen weder aufzuzeigen vermochte, dass die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für das Jahr 2019 sowie die Aufhebung gem. § 299 BAO nicht vorliegen würden, noch, dass im Rahmen des Ermessens von einer Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für das Jahr 2019

bzw. von einer Aufhebung der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2020 und 2021 abzusehen wäre, waren die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

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.

Eine Revision gegen das vorliegende Erkenntnis ist nicht zulässig, da in Bezug auf die §§ 299 BAO und 303 BAO eine eindeutige Rechtslage vorliegt sowie die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen durch den Verwaltungsgerichtshof in der zitierten Judikatur, von der das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Erkenntnis nicht abgewichen ist, bereits beantwortet wurden.

Salzburg, am 2. Juli 2025