

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache RA, **als Masseverwalter im Konkursverfahren der N.N.2 GmbH** (vormals N.N.1 GmbH, davor N.N. GmbH), Adr. MV, über die Beschwerde vom 18. November 2016 (eingegangen bei der belangten Behörde am 21. November 2016) gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung (nunmehr: Finanzamt Österreich, Dienststelle Steiermark Mitte) vom 25. Oktober 2016 betreffend Körperschaftsteuer 2009, Körperschaftsteuer 2010, Körperschaftsteuer 2011, Umsatzsteuer 2009, Umsatzsteuer 2010, Umsatzsteuer 2011, vom 20. Oktober 2016 betreffend Umsatzsteuer 2012, und vom 21. Oktober 2016 betreffend Körperschaftsteuer 2012, Steuernummer xxx, **zu Recht erkannt:**

I. Der Beschwerde wird hinsichtlich Körperschaftsteuer 2009 und Umsatzsteuer 2009 gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) Folge gegeben.

Die Körperschaftsteuer 2009 wird festgesetzt mit 545,51 E uro.

Die Umsatzsteuer 20 09 wird festgesetzt mit -204.413,98 Euro.

II. Der Beschwerde hinsichtlich Körperschaft steuer 2010 bis 2012 und Umsatzsteuer 2010 bis 2012 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Körperschaftsteuer 2010 wird festgesetzt mit 157.646,99 Euro.

Die Körperschaftsteuer 2011 wird festgesetzt mit 1.750,00 Euro.

Die Körperschaftsteuer 2012 wird festgesetzt mit 1.750,00 Euro.

Die Umsatzsteuer 2010 wird festgesetzt mit -200.999,69 Euro.

Die Umsatzsteuer 2011 wird festgesetzt mit -137.694,19 Euro.

Die Umsatzsteuer 2012 wird festgesetzt mit -32.943,97 Euro.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Beschwerdeführer [Bf.] ist der Masseverwalter im Insolvenzverfahren der mittlerweile im Konkurs befindliche N.N.2 GmbH, vormals N.N.1 GmbH, davor N.N. GmbH [in Folge bezeichnet als N.N.-GmbH]. Deren Geschäftszweig war laut Gesellschaftsvertrag vom Datum1 *„die Verwertung von Immobilien, insbesondere des Objektes Adresse1, Ort1“* und die weiters berechtigt war, *„gleichartige oder ähnliche Betriebe zu erwerben, sich an solchen in jeder Form zu beteiligen, den Geschäftsbetrieb auf verwandte Zweige jeder Art auszudehnen, die Geschäftsführung an anderen Unternehmungen zu übernehmen und alles zu tun, was zur Erreichung und Förderung des Gesellschaftszweckes mittelbar oder unmittelbar erforderlich oder dienlich ist.“*

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 17. Februar 2012, ABNr yy1, ordnete die belangte Behörde bei der Gesellschaft eine **Außenprüfung** gem. § 147 BAO betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für 2009 und 2010 und eine Nachschau betreffend Umsatzsteuer 1-11/2011 durch Organe der Großbetriebsprüfung Graz an.

In einem weiteren Prüfungsauftrag vom 17. Juni 2014, ABNr YY2, wurde eine Außenprüfung betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für 2011 und 2012 und eine Nachschau betreffend Umsatzsteuer 2013 und 2014 angeordnet.

In einem Schreiben vom 01. Juli 2014 wurde angeordnet, dass Prüfungsorgane des Finanzamtes Graz-Stadt mit der Prüfungshandlung beauftragt und die Beauftragung der bisherigen Organe widerrufen werde.

Ebenso wurde am 01. Juli 2014 dem zuständigen steuerlichen Vertreter die Anordnung vom 17. Juni 2014 und der Prüfungsauftrag vom 17. Juni 2014 vorgelegt.

Am 06. November 2014 fand eine Hausdurchsuchung in den Örtlichkeiten der sog. "Q Gruppe" statt, zu der die N.N.-GmbH gehörte.

Mit Prüfungsauftrag vom 12. Februar 2016, ABNr YY2, wurde das Verfahren betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer auf die Jahre 2009 bis 2014 ausgedehnt und in eine Außenprüfung gem. § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG geändert. Weiters erging ein Nachschauauftrag betreffend Umsatzsteuer 2015 und 2016.

Die **Schlussbesprechung** gem. § 149 BAO fand am 12. September 2016 statt. Der **Bericht** gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 20. September 2016 ist in den

eigentlichen Bericht und einer Beilage zum Bericht unterteilt.

In Folge werden zuerst die Textziffern (= Tz) im **Bericht** (= Tz. xxx Bericht), daran anschließend jene der dazugehörigen **Beilage** (= Tz. xxx Beilage) wiedergegeben. Der Bericht umfasst 18 Textziffern, die Beilage 16 Textziffern.

-) Die Tz 1 des Berichts enthält unter dem Titel „Allgemeines“ nur einen Verweis auf die Tz 1 bis 4 der Beilage.

In den Tz 1 bis Tz 3 der Beilage finden sich folgende Feststellungen:

Tz. 1 Beilage: Unter "Allgemeines" wird ausgeführt, dass die N.N. GmbH mit Gesellschaftsvertrag vom Datum1 gegründet (FN Nr1), die Objekte KG1 GmbH&CoKG (FN Nr2), die KG2 GmbH&CoKG (FN Nr3) und die KG3 GmbH&CoKG (FN Nr4) mit Gesellschaftsvertrag vom Datum2 als Kommanditgesellschaften gegründet worden seien.

Die Liegenschaft sei am Datum3 erworben worden. Gegenstand sei die Errichtung und Veräußerung von Wohnungen, KFZ-Parkplätzen und einem Geschäftslokal betreffend Objekt Adresse1 gewesen. Die errichteten Wohnungen inkl. KFZ-Plätze und Geschäftslokal seien den drei Kommanditgesellschaften (KG1, KG2 und KG3) je nach Etagen zugeordnet und sowohl an Private als auch an Unternehmer veräußert worden. Für die Errichtung der Wohnungen inkl. KFZ-Plätze und Geschäftslokal sei die Komplementärgesellschaft beauftragt worden. Die Abrechnung mit den Kommanditgesellschaften [Anm. BFG: in Folge bezeichnet als KGs] sei im Jahre 2012 erfolgt.

Mit Generalversammlungsbeschluss vom Datum4 seien die KGs von der N.N.-GmbH übernommen worden, die Übernahme des Vermögens sei nach 142 UGB erfolgt. Die Gesellschaften seien aufgelöst und per Datum5 im Firmenbuch gelöscht worden. Die Einheiten seien in einem Zeitraum von 2010 bis 2012 verkauft worden. Die letzten Wohnungen inkl. KFZ-Plätze und Geschäftsraum sei im Jahre 2012 an die Firma1 Holding GmbH [= „Firma1“ Holding GmbH] verkauft worden.

Nach Darstellung der Gesellschaftsverhältnisse und Geschäftsführung folgt in dieser Tz eine Chronologie der Außenprüfung.

Tz 2 Beilage: Im "Sachverhalt zum Parteiengehör" wird ausgeführt, dass am 06. April 2016 der steuerlichen Vertretung ein Besprechungsprotokoll mit einer Frist vom 29. April 2016 zur Kenntnisnahme, Stellungnahme und Klärung der angeführten Punkte übermittelt wurde. Daraufhin sei am 29. April 2016 von der steuerlichen Vertretung eine Fristverlängerung für die Vorhaltsbeantwortung jedoch ohne gewünschte Zeitangabe gestellt worden. Von der Bp sei diesem Ansuchen und somit dem im Gesetz verankerten Parteiengehör Rechnung getragen worden.

Ein weiteres Fristansuchen sei von Q.Q. in dem Mail vom 20. Mai 2016, worin die Stellungnahme bis zum 19. Juni 2016 zugesagt worden sei, erfolgt. Auch diesem Ansuchen sei entsprochen worden. Seit diesem Zeitpunkt sei der Abgabepflichtige trotz mehrmaliger Aufforderungen zu keiner Stellungnahme bereit gewesen. Die Stellungnahme sei letztendlich am 08. Juli bzw. 18. Juli 2016 erfolgt.

In dieser Stellungnahme seien unter anderem Bemerkungen angeführt, wie *"Es ist nicht nachvollziehbar, was sie damit ausdrücken wollen, es handelt sich dabei um keinen steuerlichen Vorhalt. Es wird ihrerseits laufend auf belangloses Gewäsch und irgendwelche Behauptungen Bezug genommen. Es werden Passagen aus Mails zitiert, die komplett aus dem Zusammenhang gerissen sind"* oder *"das ist reine Unterstellung und lediglich auf die Unfähigkeit Dritter, Rechnungen richtig auszustellen, rückzuführen."* Daraufhin sei eine Vorladung an die N.N.-GmbH zu Händen des mit Zustellvollmacht ausgestatteten steuerlichen Vertreters, in der der Termin für die Schlussbesprechung am 12. September 2016 angegeben worden sei, erfolgt. Mit dem Vermerk, dass im Falle eines Nichterscheinens des Abgabepflichtigen oder des steuerlichen Vertreters die Schlussbesprechung gem. § 149 BAO entfallen könne und die bereits schriftlich erörterten Besprechungspunkte zum Ansatz kommen würden.

Am 09. September 2016 habe der GF Q.Q. ein Mail geschickt, dass er diese Vorladung erst am 08. September 2016 erhalten habe, die Themen nicht bekanntgegeben worden seien und er diesen Termin nicht wahrnehmen könne.

Die belangte Behörde habe infolge auf § 115 BAO hingewiesen und darauf, dass im gegenständlichen Fall die bereits im Besprechungsprotokoll angeführten Feststellungen, die sich aufgrund der vorgefundenen Unterlagen, der Erhebungen und Einvernahmen der Finanzstraf- und der Polizeibehörde ergeben hätten, zum Ansatz gebracht würden. Ergänzend werde davon ausgegangen, dass die Aussagen von Zeugen wahrheitsgetreu getätigt worden seien.

Tz 3 Beilage: Unter „Mängel“ wurde folgende Mängel aufgelistet und zT die Stellungnahme von Herrn Q wörtlich hinzugefügt:

- Zum Teil seien falsche UID-Nummer auf den Rechnungen angegeben worden (z.B. von Firma2, Firma1 Holding GmbH). Stellungnahme Q: *„Das müssen sie mit dem Rechnungsaussteller klären“*.
- Auf einigen Rechnungen stünden 2 Firmenanschriften und 2 UID-Nummern (z.B. Firma2, Firma3)
- Darlehen zwischen Firma1, Bf. und Firma2 von 207.000,00 Euro sei in der Buchhaltung nicht ersichtlich. Aufgrund einer Überzahlung gelte der Vertrag als bezahlt. Das Darlehen werde nach Endabrechnung und Fertigstellung auf diverse Baustellen aufgerechnet. Stellungnahme Q: *„Dieser Vertrag wurde nie unterfertigt.“*
- Nicht nachvollziehbare Gegenverrechnungen von der N.N.-GmbH mit den Projekten Projekt1 und Projekt2; Fakturierungen betreffend Firma1 sei über die N.N.-GmbH abgerechnet worden, mit der Begründung, dass beide Firmen *„seine“* [Anm.: Gemeint Firmen von Herrn Q] wären und es deshalb keinen Unterschied mache, welche Firma die Rechnung erhalte; Abrechnungen über Projektgesellschaften seien abwechselnd über Firma4 GmbH oder über Firma5 GmbH nach Vorgaben des Hr. Q erfolgt; dubiose Verrechnungen mit Firma6 oder Firma7 GmbH; bei der Verrechnung mit Projekt3 sollte die Leistungsverrechnung irgendwo dazugerechnet werden. Stellungnahme Q: *„Es ist nicht nachvollziehbar, was sie damit ausdrücken wollen, es handelt sich dabei um keinen steuerlichen Vorhalt. Es wird ihrerseits laufend auf belangloses*

Gewäsch und irgendwelche Behauptungen Bezug genommen. Es werden Passagen aus Mails zitiert, die komplett aus dem Zusammenhang gerissen sind. Das ist reine Unterstellung—und lediglich auf die Unfähigkeit Dritter, Rechnungen richtig auszustellen, rückzuführen.“

- Nicht nachvollziehbare Bankbewegungen. Keine Stellungnahme von Q.

-) Tz 2 Bericht: „Schätzung“, stellt die Schätzung betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer dar und verweist auf Tz 4 der Beilage.

Tz 4 Beilage beinhaltet die „Schätzung der Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für 2011 bis 2014“, da trotz Aufforderungen keine Jahreserklärungen abgegeben worden seien. Bzgl. Umsatzsteuer seien die in den UVA's zum Ansatz gebrachten Werte herangezogen worden:

Umsatzsteuer	2011	2012	2013	2014
Umsätze	0,00	7.431.492,25	0,00	0,00
davon mit 20% zu verusten	0,00	1.486.298,45	0,00	0,00
Vorsteuern	-137.694,19	-71.977,03	-989,04	0,00

Über die Berechnung der Vorsteuerkürzung sei in der Stellungnahme der N.N.-GmbH keine Aussage getätigt worden.

Steuerpflichtige Umsätze lt. Buchhaltung 10.432.550,12: 86,40%

Steuerfreie Umsätze lt. Buchhaltung 1.641.581,00: 13,60%

Der anhand der vorgelegten Unterlagen errechnete Ansatz von 13,60 % werde von der Bp übernommen.

Für die Körperschaftsteuer würden als Ausgangsbasis die Saldenliste (2011) bzw. gesichtete Unterlagen (2012/2013) herangezogen.

	2011	2012	2013	2014
Verluste	-23.940,09	-210.313,83	207.604,05	0,00

-) Tz 3 Bericht: „Wohnungsverkauf“, betrifft die KG1, KG2, KG3 N.N. GmbH&CoKG und wird auf die Tz. 5 der Beilage hingewiesen [Anm. BFG: Siehe dazu weiter unten nach Tz 5 Bericht „Vorsteuerkürzung“ unter „Tz 5 Beilage“].

Zum Objekt KG1 N.N. GmbH&CoKG wird ausgeführt: Am 29. Oktober 2012 sei die AR 01/2012 an die Firma1 Holding GmbH gestellt worden. Laut dieser Ausgangsrechnung sei das Geschäftslokal im EG (SSR) inklusive zwei KFZ-Plätze um 200.000,00 Euro netto, 20% Ust verkauft worden. In den Verkaufslisten für dieses Gebäude sei ein Wert von 250.000,00 Euro netto anstatt von 190.000,00 Euro lt. der Ausgangsrechnung 01/2012 für dieses Geschäftslokal angegeben worden. Aufgrund der vorliegenden Informationen gehe die Behörde davon aus, dass diese Immobilie mit zu niedrigen Preisen an die Firma1 Holding GmbH verkauft worden sei. Diese Umsatzdifferenz von 60.000,00 werde im Jahre 2012 zum Ansatz gebracht. Umsatz nach BP mit 20% zu verusten: 260.000,00 Euro (lt. Erklärung: 200.000,00 Euro).

Zum Objekt KG2 N.N. GmbH&CoKG wird ausgeführt: Am 29. Dezember 2012 sei die AR 01/2012 an die Firma1 Holding GmbH gestellt worden. Laut dieser Ausgangsrechnung seien die Wohnungen Top 31, 35 und 48 inklusive zwei KFZ-Plätze um 397.000,00 Euro netto, 20% Ust

verkauft worden. In den Verkaufslisten für dieses Gebäude sei ein Wert von 582.647,50 Euro netto anstatt von 387.000,00 Euro lt. der Ausgangsrechnung 01/2012 für diese Wohnungen angegeben worden. Aufgrund der vorliegenden Informationen gehe die Behörde davon aus, dass diese Immobilien mit zu niedrigen Preisen an die Firma1 Holding GmbH verkauft worden sei. Diese Umsatzdifferenz von 195.647,50 Euro werde im Jahre 2012 zum Ansatz gebracht. Umsatz nach BP mit 20% zu verusten: 592.647,50 Euro (lt. Erklärung: 397.000,00 Euro). Zum Objekt KG3 N.N. GmbH&CoKG wird ausgeführt: Am 29. Oktober 2012 sei die AR 01/2012 an die Firma1 Holding GmbH gestellt worden. Laut dieser Ausgangsrechnung sei die Wohnungen Top 70 und 76 inklusive zwei KFZ-Plätze um 303.000,00 Euro netto, 20% Ust verkauft worden. In den Verkaufslisten für dieses Gebäude sei ein Wert von 472.652,00 Euro netto anstatt von 293.000,00 Euro lt. der Ausgangsrechnung 01/2012 für diese Wohnungen angegeben worden. Aufgrund der vorliegenden Informationen gehe die Behörde davon aus, dass diese Immobilien mit zu niedrigen Preisen an die Firma1 Holding GmbH verkauft worden sei.

Weiters wird im Bericht ausgeführt, dass bei diesen Personengesellschaften eine Vermögensübernahme gem. § 142 UGB durch die N.N.-GmbH erfolgt sei. Die Vermögensübernahme sei im Dezember 2013 im Firmenbuch angemerkt worden, wodurch gem. § 142 UGB die Personengesellschaften vollbeendet seien. Gem. § 19 (2) BAO gingen bei Vollbeendigung von Personengesellschaften die Rechte und Pflichten auf die zuletzt gewesenen Gesellschafter über. Für die Umsatzsteuer komme es zu einer Gesamtrechtsnachfolge der N.N. GmbH. Umsatz nach BP mit 20% zu verusten: KG1 260.000,00 Euro (lt. Erklärung: 200.000,00 Euro), KG2 592.647,50 Euro (lt. Erklärung: 397.000,00 Euro), KG3 482.652,00 Euro (lt. Erklärung: 303.000,00 Euro).

-) Tz 4 Bericht: „Steuerfreie Umsätze“, betrifft die KG1, KG2, KG3 N.N. GmbH&CoKG. Der Vergleich zwischen den steuerfreien Umsätzen, die auf dem Konto 4040 gebucht gewesen seien, und den erklärten bzw. veranlagten Umsätzen habe zu Abweichungen, die wie folgt berichtet würden, geführt. Bei diesen Personengesellschaften sei eine Vermögensübernahme gem. § 142 UGB durch die Bf. erfolgt. Die Vermögensübernahme gem. § 142 UGB, § 19 BAO und der Gesamtrechtsnachfolge wird – wie unter Tz 3 dargestellt – angeführt. Als Differenz wird jeweils für das Jahr 2012 aufgelistet: KG1 30.715,55 Euro; KG2 159.333,52 Euro; KG3 632.508,00 Euro.

-) Tz 5 Bericht: „Vorsteuerkürzung“, betrifft die KG1, KG2, KG3 N.N. GmbH&CoKG und wird auf Tz. 4 und 5 der Beilage hingewiesen.

Anhand der in der Buchhaltung zum Ansatz gebrachten Umsätze werde das Verhältnis der Steuerpflichtigen zu den steuerfreien Umsätzen ermittelt und gem. § 12 UStG 94 auf die beantragten Vorsteuern umgelegt. Die Vermögensübernahme gem. § 142 UGB, § 19 BAO und der Gesamtrechtsnachfolge wird - wie unter Tz 3 dargestellt – angeführt. Als Differenz wird jeweils für das Jahr 2012 aufgelistet: KG1 25.206,29 Euro; KG2 29.501,98 Euro; KG3 27.779,95 Euro.

Tz 5 Beilage: In Tz 5 „Ausgangsrechnungen 2012 von KG1 KG, KG2 KG und KG3 KG“ werden den Ausgangsrechnungen

AR 01/2012 KG1 an Firma1 Holding GmbH: SSR im EG inkl. 2 x KFZ-Plätze 200.000,00 Euro netto, 20%

AR 01/2012 KG2 an Firma1 Holding GmbH: Whg. 31, 35, 48 inkl. 2 x KFZ-Plätze 397.000,00 Euro netto, 20%

AR 01/2012 KG3 an Firma1 Holding GmbH: Whg. 70, 76 inkl. 2 x KFZ-Plätze 303.000,00 Euro netto, 20%

die aus gesichteten Unterlagen gefundenen Werte für die jeweiligen Wohnungen gegenübergestellt:

Top 31 (KG2) 194.039,50 Euro

Top 35 (KG2) 146.640,00 Euro

Top 48 (KG2) 241.968,00 Euro

Top 70 (KG3.) 224.302,00 Euro

Top 76 (KG3.) 248.350,00 Euro

Geschäftslokal 250.000,00 Euro

TG-Plätze 30.000,00 Euro

Gesamt: 1.335.299,50 Euro

Im Vergleich dazu die Werte aufgrund Ausgangsrechnungen:

Top 31 (KG2) 130.000,00 Euro

Top 35 (KG2) 97.000,00 Euro

Top 48 (KG2) 160.000,00 Euro

Top 70 (KG3.) 136.000,00 Euro

Top 76 (KG3.) 157.000,00 Euro

Geschäftslokal 190.000,00 Euro

TG-Plätze 30.000,00 Euro

Gesamt: 900.000,00 Euro.

Der Steuerpflichtige nahm wie folgt Stellung: Das sei der Verkaufspreis, welcher von der Firma1 akzeptiert worden sei, es habe keine Ankaufsverpflichtung bestanden. Es habe kein alternatives Anbot gegeben, welches höher gewesen sei, diese Wohnungen seien aufgrund der schlechten Lage nicht verkaufbar gewesen. Die Firma1 habe diese Wohnungen nicht kaufen wollen und sei zum Kauf von Dr. Name1 genötigt worden, da er sich nicht [sic]. Das sei der für die Firma1 einzig noch zu vertretende Preis gewesen, da es sich um die schlechtesten Wohnungen in diesem Objekt gehandelt habe.

Im Bericht wird dazu in Folge ausgeführt: Diese noch freien Wohnungen und Parkplätze seien nach Ansicht der Bp an die Firma1 Holding GmbH mit zu niedrigen Preisen verkauft worden. Die Erklärungen des Abgpfl. könnten nicht nachvollzogen werden. Ein weiterer Hinweis, dass die Wohnungen unter dem Wert verkauft worden seien, sei die Tatsache, dass die Firma1 Holding GmbH (Hr. Q) die Wohnung Top 70 vor der Insolvenzeröffnung mit einem Kaufpreis lt. Kaufvertrag in Höhe von 246.000,00 Euro verkauft habe.

Aufgrund den Angaben im [Anm. BFG: dritten] Zwischenbericht des Rechtsanwaltes Dr. Name2 an das Landesgericht für ZRS Graz Pkt. 3 seien von der Geschäftsführung der N.N.-GmbH die Ertragswerte der noch nicht verkauften Wohnungen mit 1.120.530,00 Euro beziffert worden.

Top 31 (KG2) 181.654,00 Euro

Top 35 (KG2) 134.420,00 Euro

Top 48 (KG2) 220.440,00 Euro

Top 76 (KG3.) 238.416,00 Euro

Geschäftslokal 285.600,00 Euro

5 TG-Plätze 60.000,00 Euro

Nach oa. Ausführungen sei die Differenz von 435.299,50 Euro netto (Ust: 87.059,90 Euro) den jeweils betroffenen KGs zuzurechnen.

Daran anschließend folgen die Berechnungen, welche sich wie folgt zusammenfassen lassen:

KG1 KG (StNr xyz): USt 2012 Erhöhung um 37.206,29 Euro von -377.606,90 Euro laut

Veranlagung auf -340.400,61 Euro laut AP / Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 188 BAO:

940.797,77 Euro (Aufteilung: 940.797,77 Euro N.N. GmbH – 0,00 Euro CC GmbH),

KG2 KG (yzx): USt 2012 Erhöhung 68.631,48 Euro von -409.376,04 Euro laut Veranlagung auf -

340.744,56 Euro laut AP / Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 188 BAO: 1.521.232,88 Euro

(Aufteilung: 1.521.232,88 Euro N.N. GmbH – 0,00 Euro CC GmbH),

KG3 KG (zxy): USt 2012 Erhöhung 63.710,05 Euro von -399.641,31 Euro laut Veranlagung auf -

335.931,26 Euro laut AP / Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 188 BAO: 1.849.101,96 Euro

(Aufteilung: 1.849.101,96 Euro N.N. GmbH – 0,00 Euro CC GmbH).

Die Erlöse bzw. der Aufwand betreffend KGs wird vom Prüfungsorgan daran anschließend wie folgt dargestellt:

[...]

Die Kostenweiterverrechnung von der N.N.-GmbH an die KGs 2012 betrage 7.431.492,25 Euro.

Offensichtlich seien die Einnahmen mit der Aufwandsweiterverrechnung in den KGs saldiert worden - in den KGs gebe es keinen Aufwand. Den Vorschriften einer ordnungsgemäßen Buchhaltung sei nicht entsprochen worden. Da kein Nachweis erbracht worden sei und keine Nachvollziehbarkeit gegeben gewesen sei, ob die steuerfreien Erlöse in irgendwelchen Summen in der GuV-Rechnung enthalten seien, seien diese zum Ansatz gebracht worden.

[Anm. BFG: Ab der Tz 6 des Berichts bis einschließlich Tz 16 des Berichts, entsprechen die Tz der Beilage jenen des Berichts.]

-) Tz 6 Bericht: „Ausgangsrechnungen“, verweist auf Tz 6 der Beilage und weist eine Erhöhung der Einnahmen 2012 um 63.816,00 Euro netto, 20% USt aus.

Tz 6 Beilage: Am 01. Juni 2012 seien 4 Rechnungen mit den AR-Nummern 04-07 ausgestellt worden.

TR 04/2012 Name3 15.954,00 Euro netto, 20% USt 3.190,80 Euro

TR 05/2012 Name4. 15.954,00 Euro netto, 20% USt 3.190,80 Euro

TR 06/2012 Name5 15.954,00 Euro netto, 20% USt 3.190,80 Euro

TR 07/2012 Firma6 15.954,00 Euro netto, 20% USt 3.190,80 Euro

Gesamt 63.816,00 Euro netto, 20% USt 12.763,20 Euro.

Diese Beträge seien bis dato nicht als Einnahmen erklärt worden. Die Belege seien durchgestrichen und als storniert behandelt worden. In der vorgefundenen Buchhaltung per 31. Dezember 2012 würden diese Beträge als "unfertige" ausgewiesen.

Stellungnahme des Abgpf.: *„Da sich die Herren nicht mehr daran erinnern konnten, das nicht bezahlten und die Rechnungen retournierten wurden diese storniert!“*

Da dazu weder Schriftverkehr noch Einbringungsmaßnahmen vorgelegt worden seien, seien diese Beträge dem Umsatz und Gewinn/Verlust zuzurechnen.

-) Tz 7 Bericht: „Mehraufwand für weitere 11 Wohnungen“, verweist auf Tz 7 der Beilage und weist eine Aufwandkürzung netto von 149.416,67 Euro (2010) und netto 50.000,00 Euro (2011) plus 20% Vorsteuerkürzung aus.

Tz 7 Beilage: Aufgrund der Verkaufs- und Mieterlisten stünden 77 Tops und 9 "a" und "b" Einheiten - also gesamt 86 Wohnungen zur Verfügung.

Von der Firma4 GmbH und der Firma8 GmbH seien folgende Rechnungen iHv gesamt 179.300,00 Euro ausgestellt worden:

Firma4 GmbH 16. November 2010 Re.05/01(KSt:01) 96.800,00 Euro

Firma8 GmbH 20. August 2010 Re.2010027 63.750,00 Euro / 17. September 2010 Re.2010044 7.500,00 Euro / 18. Oktober 2010 Re.2010058 3.750,00 Euro / 15. November 2010 Re.2010074 7.500,00 Euro.

Aufgrund einer Mail-Nachricht (14. September 2011) von Name7 an Q mit dem Inhalt "11 zusätzliche Wohnungen mit 82.500,00 Euro" und der Antwort-Mail (14.09.2011) von Q an Name7 mit dem Inhalt *"ja aber das war für Firma1"*, in Verbindung mit den Aussagen des Hr. Name7 sei davon auszugehen, dass der Mehraufwand für 11 weitere Wohnungen nicht den Tatsachen entspreche. Nach Aussage Name7 sei das seinerzeitige Pauschalangebot bereits auf Basis von 86 Wohnungen gestellt worden und die Anweisung von Q betreffend Textierung "Mehraufwand für weitere 11 Wohnungen" nicht verständlich. So sei auch das Mail vom 20. August 2010 mit dem Inhalt zu verstehen: *"zu den 10% kannst verrechnen Text: Mehraufwand für weitere 11 Wohnungen (75.000,-) davon 85%"* (Q an Name7).

Betreffend Baukostenüberschreitung in Höhe von 290.000,00 Euro habe Name7 erklärt, dass rund 240.000,00 Euro für die Firma1 aufgewendet worden seien und zwar in Form von Abrechnungen von 11 zusätzlichen Wohnungen (dazu gebe es eine eidesstattliche Erklärung). Stellungnahme des Abgpf.: *„Angebot 2009086 vom 13. Dezember 2009 über 77 WEH + ZGL daher die Erweiterung. Falsch siehe bereits übergebene Unterlagen! Falscher Zusammenhang! Wovon ausgegangen werden kann ist irrelevant, Relevanz hat lediglich was belegt werden kann — und das ist ganz eindeutig etwas anderes, als das was sie behaupten. Ebenso wäre aufzuklären welche steuerliche Relevanz das hätte!?“*

-) Tz 8 Bericht: „Provisionszahlungen“, verweist auf Tz 8 der Beilage und weist eine Aufwandskürzung für 2010 iHv. netto 127.141,43 Euro plus 20% Vorsteuerkürzung aus.

Tz 8 Beilage: Die Firma6 GmbH/Hr. Name8 habe im Jahre 2010 beim Projekt „Projekt N“ die Lieferung und den Einbau der Fenster angeboten. Die erste Teilrechnung sei am 25. Jänner 2010 in Höhe von 100.623,39 Euro netto (20% USt) gestellt und anschließend auch bezahlt worden. Nach Aussage Hr. Name8 seien die Fenster geliefert worden und entgegen der ursprünglichen Anbotserstellung sei die Montage von Q selbst erfolgt. Am 05. Februar 2011 sei eine weitere Rechnung in Höhe von 130.551,67 Euro netto (20% USt) für den Rest der Materiallieferung und der ursprünglich gedachten Montage gestellt worden. Dazu gebe es eine Provisionsrechnung aus "Fensterbestellung Projekt N" vom 02. März 2010 in Höhe von 127.141,43 Euro netto (20% USt), die von der Firma4 GmbH an die Firma6 GmbH gestellt worden sei.

Die Rechnung von der Firma4 GmbH an die Bf. vom 14. September 2011 (SR 09/01 KStNr. 34) betrage netto 356.500,00 Euro (= 31% von 1.150.000,00 Euro) abzüglich -231.175,06 Euro Direktzahlung Fenster Firma6 = 125.324,94 Euro.

Zur Vervollständigung dieses Sachverhaltes werde auf folgende Mail-Nachricht hingewiesen:

Mail von Q an Name8 vom 25.05.2013 / betrifft: Provision „Projekt N“:

„Sehr geehrter Herr Name8

Gerne halten wir nochmalig fest das wir im BVH Projekt N mit der Lieferung und Montage der Fenster beauftragt waren, gem. Vereinbarung haben wir im BVH Projekt N die pos. Fenster gem. Auftrag nicht abgerechnet sondern sie haben diese Pos. direkt mit unserer Auftragssumme abgerechnet, die Differenz zwischen dem von uns vereinbarten Preis und der Abrechnungssumme mit der N.N. wurde in weiterer Folge als Provision zwischen uns abgerechnet!

MFG Firma4 GmbH“

Stellungnahme des Abgplf.: „Es gebe einen Auftrag an die Firma4 GmbH welche die Lieferung und Montage der Fenster beinhaltet. Es sei mit Firma6 vereinbart worden, dass Hr. Name8 diese Position mit der N.N. direkt abrechne und die Differenz zwischen dem Einkaufspreis der Fenster und der beauftragten Pauschalsumme an die Firma4 GmbH ausbezahle. Dieser Betrag beinhalte auch die Montage der Fenster. Somit ergebe sich für N.N., die Firma6 und die Firma4 das gleiche Endergebnis!“

Aufgrund der Aussage des Hr. Name8 und des oa. Sachverhaltes werde von einer Schädigung der Bf. durch zusätzliche Provisionszahlungen betreffend Fensterabrechnung ausgegangen.

-) Tz 9 Bericht: „Dachfenster“, verweist auf Tz 9 der Beilage und weist eine Aufwandskürzung für 2010 iHv. netto 7.021,42 Euro plus 20% Vorsteuerkürzung aus.

Tz 9 Beilage: Im Jahre 2010 seien Dachfenster für das BVH Firma1 angeschafft worden. Dazu gebe es eine Mail-Nachricht von Name8 an Q: "Da du ohnehin eine Rechnung für Firma1 brauchst, schlage ich vor wie folgt; die Dachfenster kommen in ca. 2 Wochen und kosten incl. 28.137,60 Euro; dazu aus Delta AZ Name9 8.425,70 Euro; ich schreib dir die Rechnung mit dem

Titel; Fenster, Türen, Sonnenschutz 36.563,30 Euro." Aufgrund dieser Ausführungen seien die Kosten der Dachfenster für das BVH Firma1 "Delta aus AZ Name9" im Jahre 2010 auszuscheiden, da es zu einer Schädigung der Bf. gekommen sei.

-) Tz 10 Bericht: „Verrechnung Betonmauern“, verweist auf Tz 10 der Beilage und weist eine Aufwandskürzung für 2009 iHv. netto 16.666,67 Euro plus 20% Vorsteuerkürzung aus.

Tz 10 Beilage: Grundlage für diese Feststellung sei ein Mail vom 27. Mai 2009 von Q an Name10. Inhalt: *"Der Auftrag wird wie folgt abgewickelt, Verrechnung der Betonmauern läuft auf die N.N.-GmbH! Ist zugleich offizieller Auftraggeber_Beauftragung erfolgt somit netto 21.400,00 Euro abzgl. Skonto von 5% = 20.000,00 Euro Pauschal!!! Die Bezahlung erfolgt in bar mit Hr. Name11 in meinem Beisein, ist ein zuverlässiger Kunde!"* Nach Aussage des Hr. Name10 sei ein Haus im Musterpark abgetragen und an Hr. Name11 verkauft worden. Im Zuge dieses Vorhabens sei die Errichtung von Stützwänden bei diesem Vorhaben notwendig gewesen. Ob die Verrechnung dann tatsächlich über die N.N.-GmbH erfolgt sei, wie dieses Mail vermuten lasse, sei ihm nicht bekannt gewesen.

Stellungnahme des Abgpfl.: *„Diese Leistung seien von Hr. Name10 direkt abgerechnet worden und nicht über die N.N.“*

Aufgrund dieser Ausführungen werde von einer Schädigung der N.N.-GmbH durch zusätzliche Zahlungen ausgegangen.

-) Tz 11 Bericht: „Abrechnung mit Fa. Firma9 AG“, verweist auf Tz 11 der Beilage und weist eine Aufwandskürzung für 2010 iHv. brutto 540.726,29 Euro aus.

Tz 11 Beilage: Grundlage für diese Feststellung sei ein Mail vom 26. Mai 2010 von Name10 an Q. Inhalt: *"Habe für Projekt N die Massen auf Letztstand gebracht mit Innenputz und ohne Spachtelarbeiten, bin auf eine Abrechnungssumme auf 1,944.000,00 Euro gekommen. Könnten wir eigentlich die Auftragssumme abrechnen um die offenen Forderungen zu minimieren. Auftragssumme 2490-1944=546.000,00 Euro dann wäre nur mehr ein Betrag von 144.000,00 Euro für die anderen Baustellen offen. Gib mir Bescheid ob ich die Rechnung so aufstellen kann."* Nach Aussage Hr. Name10 könne er nicht sagen, wie am Ende abgerechnet worden sei und ob es beim Projekt Projekt N tatsächlich zu einer Überzahlung von annähernd rund 500.000,00 Euro gekommen sei. Generell könne er allerdings sagen, dass die Verrechnung mit Q insofern nicht immer einfach gewesen sei, da dieser auch bei mehreren offenen Projekten immer nur Gesamtsummen ohne weitere Aufgliederung überwiesen habe und somit immer einen offenen Gesamtsaldo aller offenen Projekte gegeben habe. Ein weiteres Mail vom 23. August 2010 von Q an Name12 mit dem Inhalt: *"Bitte teile mir für kommende Woche Dienstag oder Mittwoch einen Besprechungstermin mit um die alten Dinge endgültig abzuschließen! Überzahlung N.N. 582.534,30 netto, 20% zzgl. HRL N.N. 87.666,62 netto, 20%"*

Nach Aussage von Hr. Name13 könne es nur so gewesen sein, dass der in Rede stehende Betrag bei der N.N.-GmbH als Abstrich behandelt und auf das Personenkonto Firma4 umgebucht worden sei. Auf das Mail vom 08. November 2010 werde verwiesen, nachdem bei

Projekt2 34.452,40 Euro und einer weiteren saldierten Restforderung 587.862,00 Euro offen gewesen und mit der Überzahlung Projekt N 521.100,00 ausgeglichen worden seien.

Stellungnahme des Abgpf.: *„Dies ist sachlich und inhaltlich falsch! Es gab einen Pauschalauftrag wie mit solchen Aufträgen umzugehen ist. Dies wird in der Önorm B21 10 klar geregelt. Wir haben lediglich zur Kenntnis genommen, wie die Firma9 das intern verbucht!“*
Aufgrund dieser Ausführungen seien die in Abzug gebrachten Aufwendungen zu kürzen, da die N.N.-GmbH dadurch geschädigt worden sei.

-) Tz 12 Bericht: „Verrechnung mit Fa Firma7 GmbH“, verweist auf Tz 12 der Beilage und weist eine Aufwandskürzung für 2010 iHv. brutto 45.064,72 Euro aus.

Tz 12 Beilage: Dabei handle sich um Rechnungen betreffend Dachflächenfenster und Trockenbau von der Fa. Firma7 GmbH an die N.N.-GmbH, die mehrmals umgeschrieben worden seien. Nach Aussage von Fr. Name14 sei es ab dem Jahr 2010 häufig vorgekommen, dass Q Rechnungsänderungen verlangt habe. Die Verrechnungen seien immer nach den Vorstellungen und Wünschen des Hr. Q zu erledigen gewesen. Auch Mag. Name15 habe bestätigt, dass regelmäßig Rechnungskorrekturen hinsichtlich des Rechnungsbetrages oder auch des Leistungsinhaltes bzw. Änderungen des Rechnungsempfängers gefordert worden seien. Ein weiteres Mail vom 22. März 2010 von Q an Name16 mit folgendem Inhalt: *„das Bauvorhaben JJ wird auf diverse Baustellen aufgeteilt, daher sende mir bitte eine Anzahlungsrechnung für das BVH Projekt N ca. 30.000,00 Euro §19 damit du das Material bestellen kannst.“*

Rechnungen an die N.N.-GmbH:

Re. 10/061 vom 27. April 2010 für Dachflächenfenster/ Bauvorhaben JJ 15.692,42 Euro netto, 20% USt

Mail von Q am 27. April: *„so geht das nicht, müssen wir anders schreiben, Trockenbau als Leistung“*

Re. 10/061 vom 27. April 2010 für Dachflächenfenster/ Bauvorhaben JJ 15.692,42 Euro ohne USt

Mail von Q am 27. April: *„es darf nicht [Bauvorhaben JJ stehen und auch nicht Dachflächen Fenster“*

Re. 10/061 vom 27. April 2010 für Trockenbau/ BV: Projekt N 15.692,42 Euro ohne USt

SR 10/107 vom 01. Juli 2010 für Trockenbauten an die Firma1 Holding GmbH 76.031,25 Euro abzügl. 1.TR 10/039 vom 22. März 2010 (an Firma4 BV: Projekt N) -30.000,00 Euro abzügl. Re. 10/061 vom 27. April 2010 (siehe oben) -15.064,72 Euro (15.692,42 Euro abz. 4%) = 30.966,53 Euro.

Stellungnahme des Abgpf.: *„Dies ist sachlich und inhaltlich falsch! Es gibt eine Schlussrechnung, in der alle Leistungen verrechnet wurden. Wenn wir Rechnungen bekommen, wo leider falsche Rechnungsempfänger oder falsche Leistungen angeführt sind, müssen wir darauf hinweisen und die Richtigstellung abverlangen! Betreffend Mail vom 22. März 2010 wird hinzugefügt: Bitte stellen sie hierzu eine konkrete Frage - inwiefern stellt diese Email ein*

Problem dar?“

Aufgrund oa. Ausführungen seien Rechnungen entsprechend der Wünsche des Hr. Q geändert, ebenso Verrechnungen in seinem Sinne geändert worden. Dadurch sei es zur Schädigung der N.N.-GmbH durch zusätzliche Zahlungen gekommen.

-) Tz 13 Bericht: „Material- und Personalbedarf“, verweist auf Tz 13 der Beilage und weist eine Aufwandskürzung für 2011 iHv. netto 229.166,67 Euro plus 20% Vorsteuerkürzung aus.

Tz 13 Beilage: Name7 habe im Zuge der Einvernahme mitgeteilt, dass er bei Projekt N eine Anzahlung von 300.000,00 Euro erhalten habe, bei einem parallel laufenden Projekt Projekt1 jedoch die Anzahlung abgelehnt worden sei - mit der Begründung, er hätte schon bei Projekt N genug Anzahlung bekommen. Die Zahlungen des Hr. Q seien nach seinem Ermessen erfolgt. Für die Projekte Projekt1 und Projekt2 sei keine Überweisung erfolgt - die Aussage von Q sei gewesen, dass *„das unser Polster ist, die beiden anderen Partner (Name17 und A.A.) brauchen davon nichts zu wissen.“* Q habe keine Differenzierung zwischen den Projekten getroffen. Weiters habe Name7 erklärt, dass die Fakturierung für den Material- und Personalbedarf für das Firma1 auf Anweisung von Q zu erfolgen hätte; mit 25% fakturieren meinte Q, dass eben 25% der Gesamtsumme von rund 1.100.000,00 Euro abgerechnet werden sollten (Mail vom 06. Juli 2010). Die Begründung sei gewesen, dass beide Firmen seine seien und es daher keinen Unterschied mache, welche Firma die Rechnung erhalte.

Stellungnahme des Abgpfl.: *„Warum wurde die Projekt1 und der Projekt2 - siehe Endabrechnung - von der Firma4 GmbH bezahlt und bei dieser verbucht? Wo ist diese angebliche Anweisung und warum wurde das dann nicht so verbucht? Dies ist lediglich eine Behauptung von Hr. Name7, ich habe das nie gesagt.“*

Aufgrund dieser eindeutigen Aussagen in Verbindung mit dem Mail-Verkehr sei anzunehmen, dass die N.N.-GmbH durch diverse Zahlungen, die die Firma1 oder andere Projekte betroffen hätten, geschädigt worden sei.

-) Tz 14 Bericht: „Verrechnung mit Fa. Firma10“, verweist auf Tz 14 der Beilage und weist eine Aufwandskürzung für 2010 iHv. netto 24.768,00 Euro plus 20% Vorsteuerkürzung aus.

Tz 14 Beilage: Nach Aussage des Hr. Firma10 sei die Verrechnung grundsätzlich immer schwierig gewesen, da Hr. Q in vielen Gesellschaften Geschäftsführer oder Gesellschafter gewesen sei. Es sei beim Projekt Firma1 vorgekommen, dass Q gebeten habe, den Rechnungsadressaten zu ändern. Konkret handle es sich z.B. um die Rechnung 561/10. In diesem Fall sei die Rechnung aus der Buchhaltung genommen, storniert und an Projekt „Projekt N“ verrechnet worden (Verrechnung von Facharbeiterstunden). Solche Umbuchungen sollen häufig vorgekommen sein.

Stellungnahme des Abgpfl.: *„Lt. Rücksprache mit Hr. Firma10 hat er das so nie gesagt! Die Stornierung war ein Entgegenkommen-ohne Verrechnung an einen Dritten. Dies aufgrund der Tatsache, dass er erhebliche Nachlässe bei seinen Wohnungskäufen erhalten hat. Lt. Rücksprache mit Hr. Firma10 ist das falsch, diese Aussage wurde seinerseits nie getätigt! Es handelt sich hierbei lediglich um falsche Anmerkungen auf den Abrechnungen.“*

Aufgrund oa. Ausführungen im Zuge der Einvernahme und der Stellungnahme des Abgpfl. sei davon auszugehen, dass die N.N.-GmbH um diesen Betrag geschädigt worden sei. Von einer Zurechnung weiterer Beträge werde Abstand genommen. Um den Ausführungen des Abgpfl. zu folgen, sei die N.N.-GmbH doppelt geschädigt worden, einerseits durch zu niedrige Wohnungsverkäufe und andererseits durch zusätzliche Kosten.

-) Tz 15 Bericht: „Abrechnung mit Fa. Firma11 Group“, verweist auf Tz 15 der Beilage und weist eine Aufwandskürzung für 2010 iHv. netto 3.690,00 Euro und Vorsteuer aus Bauleistung iHv 738,00 Euro aus.

Tz 15 Beilage: Bei Eingangsrechnungen und den beigelegten Stundenaufzeichnungen der Fa. Firma11 Group seien unter anderem Stundenabrechnungen gefunden worden, die das Bauvorhaben JJ betroffen hätten. Diese Kosten seien anhand der vorgelegten Unterlagen nicht ausgeschieden worden.

27. August 2010: 14.340,85 Euro § 19 1a Zeitznachweis unter anderem Firma1

14. September 2010: 3.690,00 Euro § 19 1a Kunde Firma1

Die N.N.-GmbH sei durch diese Kosten geschädigt worden.

-) Tz 16 Bericht: „Verdeckte Gewinnausschüttung“, verweist auf Tz 16 der Beilage.

Tz 16 Beilage: Die Hinzurechnungen in den oa. geführten Punkten seien als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln. Da diese Beträge der Firma1 GmbH zuzurechnen seien, sei jedoch keine KEST vorzuschreiben.

-) Tz 17 Bericht: „Schlussbesprechung“, verweist auf Tz 2 der Beilage.

-) Tz 18 Bericht: Unter „Aktenabtretung“ wird auf die Aktenabtretung an das Finanzamt Graz-Umgebung aufgrund der Änderung der Zuständigkeit hingewiesen und die neue Steuernummer xxx bekanntgegeben.

Aufgrund der vom Prüfer getroffenen Feststellungen erließ die belangte Behörde mit 25. Oktober 2016 die **Bescheide über die Wiederaufnahme** des Verfahrens btr. Umsatz- und Körperschaftsteuer **2009 und 2010** und setzte mit **neuen Sachbescheiden** die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2009 bis 2013 wie folgt fest:

Umsatzsteuer 2009 (Bescheid vom 25. Oktober 2016): -201.080,65 Euro (Erstbescheid: -204.413,98 Euro), Nachforderung 3.333,33 Euro,

Umsatzsteuer 2010 (Bescheid vom 25. Oktober 2016): -194.160,88 Euro (Erstbescheid: -255.830,38 Euro), Nachforderung 61.669,50 Euro,

Umsatzsteuer 2011 (Bescheid vom 25. Oktober 2016): -81.860,86 (Vorsoll aus UVA's: -137.694,19 Euro), Nachforderung 55.833,33 Euro,

Umsatzsteuer 2012 (Bescheid vom 20. Oktober 2016): 410.008,49 Euro (Vorsoll aus UVA's: -1.186.842,24), Nachforderung 1.596.850,73 Euro,

Umsatzsteuer 2013 (Bescheid vom 25. Oktober 2016): -989,04 Euro (Vorsoll aus UVA's: -989,04), Nachforderung 0,00 Euro,

Körperschaftsteuer 2009 (Bescheid vom 25. Oktober 2016): 663,31 Euro (Erstbescheid: 545,51 Euro), Nachforderung 117,80 Euro,

Körperschaftsteuer 2010 (Bescheid vom 25. Oktober 2016): 222.137,94 Euro (Erstbescheid: 1.421,00 Euro), Nachforderung 220.717,00 Euro,

Körperschaftsteuer 2011 (Bescheid vom 25. Oktober 2016): 63.807,00 Euro (Vorsoll 1.750,00 Euro), Nachforderung 62.057,00 Euro,

Körperschaftsteuer 2012 (Bescheid vom 21. Oktober 2016): 1.033.370,00 Euro (Vorsoll 1.750,00 Euro), Nachforderung 1.031.620,00,

Körperschaftsteuer 2013 (Bescheid vom 25. Oktober 2016): 51.901,00 Euro (Vorsoll 1.750,00 Euro), Nachforderung 50.151,00 Euro.

Zur Begründung der Wiederaufnahme wurde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, verwiesen. In den Sachbescheiden wurde zur Begründung auf den Bp-Bericht vom 20. September 2016 verwiesen.

Die N.N.-GmbH erhob durch die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 18. November 2016, eingegangen bei der belangten Behörde am 21. November 2016, **Beschwerde** gegen die oben genannten Bescheide.

Weiters wurde in denselben Schriftsatz

namens der N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG1 N.N. GmbH & Co KG, St. Nr. xyz, gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. 188 BAO btr. die Jahre 2010 bis 2012 und gegen die Umsatzsteuerbescheide 2010 bis 2012,

namens der N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG2 N.N. GmbH & Co KG, St. Nr. yzx, gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. 188 BAO btr. die Jahre 2009 bis 2012 und gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2012, sowie

namens der N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG3 N.N. GmbH & Co KG, St. Nr. zxy, gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. 188 BAO btr. die Jahre 2011 und 2012 und gegen die Umsatzsteuerbescheide 2011 und 2012,

alle Bescheide datiert mit 19. Oktober 2016,

Beschwerde erhoben.

Hinsichtlich der Begründung wurde eine Nachreichung bis spätestens 31. Jänner 2017 angekündigt, vorsorglich aber angemerkt, dass eine Vermögensübertragung nach § 142 HGB/UGB zivil- und steuerrechtlich zu einer Gesamtrechtsnachfolge führe, dessen ungeachtet der VwGH aber insoweit von einem prozessualen Vorrang des § 191 Abs. 2 BAO vor § 19 Abs. 1 BAO ausgehe. Solcherart erweise sich die Adressierung der die früheren KGs betreffenden Erledigungen an die übernehmende GmbH als unzutreffend. Weiters wurde der Antrag auf Akteneinsicht gestellt.

Mit **Mängelbehebungsbescheid** vom 07. Dezember 2016 wurde die N.N.-GmbH aufgefordert folgende Mängel zu beheben: „Die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten

werden; Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden; Eine ausführliche Begründung.“
Der Bescheid wurde der N.N.-GmbH am 13. Dezember 2016 zugestellt.

Die N.N.-GmbH erstatte durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 11. Jänner 2017 ein **Antwortschreiben zum Mängelbehebungsauftrag** [in Folge bezeichnet als Mängelbehebungsschreiben].

Darin wurde unter Abschnitt A. einleitend angemerkt, dass Erledigungen zu den KGs dort und nicht bei der GmbH durchzuführen seien, weshalb schon aus diesem Grund die GmbH Bescheide qualifiziert rechtswidrig und in unvertretbarer Weise unübersichtlich seien. Angesichts eines unpassenden Adressaten hätten die angefochtenen Erledigungen keine Bescheidqualität erlangt und seien solcherart absolut nichtige Verwaltungsakte (sog „Nicht-Bescheide“). Der Auftrag zur Mängelbehebung erweise sich daher problematisch, zumal der BP-Bericht die Unwirksamkeit (Nichtigkeit) der angefochtenen Bescheide in Tz 6 selbst bestätige, wenn dort unter Hinweis auf § 19 Abs. 2 BAO die Rede davon sei, dass *„die Rechte und Pflichten auf die zuletzt gewesenen Gesellschafter“* übergingen. Entsprechend erwarte die N.N.-GmbH, dass die Behörde die angefochtenen Erledigungen — sie bestünden nur mehr auf dem Papier — kurzfristig von sich aus dem Spiel nehme.

Unter Abschnitt B wurde in Folge die Anfechtungserklärung formuliert. Die N.N.-GmbH beantragte die Beschwerde mangels tauglicher Anfechtungsobjekte als unzulässig zurückzuweisen, in eventu wurden die angefochtenen Bescheide vom 19. Oktober 2016 in vollem Umfang (ihrem gesamten Inhalt nach) angefochten.

Die N.N.-GmbH beantragte – nach Ausführungen zu den Primär- und Eventualanträgen – unter Abschnitt B Punkt 2.2. die Bescheide ersatzlos zu beheben. Eine solche Erklärung werde als ausreichend erachtet, und weiters: *„Um völlig sicher zu gehen, beantragen wir unter Hinweis auf dieses Erkenntnis, die mit den angefochtenen Bescheiden vorgeschriebenen Steuern auf Null zu stellen.“*

In Abschnitt „C. Beantragte Änderungen“ wurde als bereits mitbeantwortet auf die Ausführungen zu Abschnitt B. verwiesen.

Unter Abschnitt „D. Begründung“ wurde nach Verweis, dass aufgrund eines Auslandsaufenthaltes von Herr Q, die ausführliche Begründung nicht schon jetzt vorgelegt werden könne und von einem gänzlichen Fehlen einer Begründung erst dann zu sprechen sei, wenn das Rechtsmittel keine Ansatzpunkte dafür erkennen lasse, worin die Unrichtigkeit des bekämpften Bescheids gelegen sein solle, was hier ausgeschlossen sei, in Folge zu den Tz 3 bis Tz 15 des Außenprüfungsberichts wie folgt Stellung genommen:

-) Tz 3 Wohnungsverkauf: Die der GmbH dafür vorgeschriebene Umsatzsteuer von 180.000,00 Euro sei bereits den KGs (KG1, KG2, KG3) mit UVA 10/2012 vorgeschrieben worden. Hier führe die Finanz eine doppelte Vorschreibung in Höhe von 180.000,00 Euro durch und sei diese daher aufzuheben. Bezüglich der Zuschätzung des steuerbaren Umsatzes um 435.299,50 Euro fehle es bereits am nötigen Sachverhalt und damit an einer schlüssigen Begründung. Der Hinweis auf irgendwelche, nicht nacher konkretisierte „Informationen“ sei völlig unzureichend.

Er lasse nicht erkennen, aus welchen sachlichen Gründen die Behörde von einem mehr als 25% höheren Wert der Immobilie ausgehe. Zumal die BP selbst jedwede eigenständige Wertermittlung unterlassen habe. Aus Sicht der N.N.-GmbH seien die bisher angesetzten Kaufpreise von 900.000,00 Euro zzgl. USt angemessen und als solche der Besteuerung zugrunde zu legen.

-) Tz 4 Steuerfreie Umsätze: Den Ausführungen könne nicht gefolgt werden, entsprechende Unterlagen würden nicht vorliegen. Unter anderem sei aus diesem Grund, zeitgleich mit der eingereichten Beschwerde, Antrag auf Akteneinsicht gestellt worden, welche bis heute nicht gewährt worden sei.

-) Tz 5 Vorsteuerkürzung: Auf Grund der neu adaptierten Berechnung der Vorsteuerkürzung, vorgelegt von Herrn Q.Q., werde die Vorsteuerkürzung in Höhe von 82.488,22 Euro der Höhe nach bestritten und betrage diese nach aktualisierter und dargestellter Berechnung 10.784,58 Euro.

-) Tz 6 Ausgangsrechnungen: Bei den in Tz 6 angeführten Rechnungen würden Kosten zu Grunde liegen, die im Zusammenhang mit Nachbarschaftsstreitigkeiten in Bezug auf das Projekt angefallen seien. Diese hätten durch die Rechnungsempfänger getragen werden sollen. Da diese dies verweigert hätten und keine Durchsetzbarkeit gegeben gewesen sei, müssten diese wieder storniert werden. Es sei somit nicht korrekt diese Ausgangsrechnungen als „Einnahmen“ zu qualifizieren, ein Zufluss habe nicht stattgefunden. Es werde beantragt, die in diesem Zusammenhang vorgenommenen Feststellungen zur Gänze aufzuheben.

-) Tz 7 Mehraufwand für weitere 11 Wohnungen: Die N.N.-GmbH habe keine Kosten für die „Firma1“ getragen, ein entsprechender Aufwand sei nicht verbucht, entsprechende Zahlungen nicht vorgenommen worden. Die Finanzbehörde übersehe bei dieser Feststellung, dass tatsächlich mehr Wohnungen zustande gekommen seien. Es werde beantragt, die in diesem Zusammenhang vorgenommenen Feststellungen zur Gänze aufzuheben.

-) Tz 8 Provisionszahlungen: Diese Feststellung sei nicht richtig. Vielmehr habe die Firma4 GmbH einen Auftrag der N.N.-GmbH gehabt. Bei der Teilposition Fenster sei dann die Auftragserteilung direkt durch die N.N.-GmbH erfolgt, wodurch der Firma4 GmbH der entsprechende Deckungsbeitrag, sowie die Kosten der Montage, welche von der Firma4 GmbH für den Lieferanten ausgeführt worden sei, verloren gegangen sei. Daher sei der Firma4 GmbH die angeführte Provision samt Montagekosten vom Lieferanten als Entgelt zugestanden. Eine Schädigung der N.N.-GmbH sei somit nicht erfolgt. Für die N.N.-GmbH habe sich dadurch keine Erhöhung des Aufwandes und der Vorsteuern ergeben. Bei der N.N.-GmbH sei kein Aufwand in Höhe von 127.141,43 Euro mit 20% Vorsteuer verbucht worden, eine Aufwandskürzung samt Vorsteuerkürzung sei somit nicht vorzunehmen und werde beantragt, die in diesem Zusammenhang vorgenommenen Feststellungen zur Gänze aufzuheben.

-) Tz 9 Kosten Dachfenster: Diese Feststellung sei insgesamt nicht nachvollziehbar, die N.N.-GmbH habe keine Kosten für die „Firma1“ getragen. Bei der N.N.-GmbH sei kein diesbezüglicher Aufwand mit 20% Vorsteuer verbucht worden, eine Aufwandskürzung samt Vorsteuerkürzung sei somit nicht vorzunehmen und werde beantragt, die in diesem Zusammenhang vorgenommenen Feststellungen zur Gänze aufzuheben.

-) Tz 10 Verrechnung Betonmauern: Bei der N.N.-GmbH sei kein diesbezüglicher Aufwand mit 20% Vorsteuer verbucht worden, eine Aufwandskürzung samt Vorsteuerkürzung sei somit nicht vorzunehmen und werde beantragt, die in diesem Zusammenhang vorgenommenen Feststellungen zur Gänze aufzuheben.

-) Tz 11 Abrechnung mit Fa. Firma9 AG: Bei der N.N.-GmbH habe keine Überzahlung in Höhe von 540.726,29, Euro brutto bestanden. Es sei kein diesbezüglicher Aufwand mit 20% Vorsteuer verbucht worden, eine Aufwandskürzung samt Vorsteuerkürzung sei somit nicht vorzunehmen. Bei der Firma „Firma9“ habe es sich ohnedies insgesamt um eine Bauleistung gehandelt, auch aus diesem Grund gehe eine Vorsteuerkürzung ins Leere und werde beantragt, die in diesem Zusammenhang vorgenommenen Feststellungen zur Gänze aufzuheben.

-) Tz 12 Verrechnungen der Fa. Firma7 GmbH betreffend Bauvorhaben JJ über die N.N.-GmbH: Der durch die Firma Firma7 verrechnete Aufwand habe zur Gänze das Projekt der N.N.-GmbH betroffen. Rechnungskorrekturen der Rechnungslegungsmerkmale würden nicht zur Aufwands- und Vorsteuerkürzung berechtigen. Es werde beantragt, die in diesem Zusammenhang vorgenommenen Feststellungen zur Gänze aufzuheben.

-) Tz 13 Material- und Personalbedarf: Die Aussage über die Firma2 Haustechnik GmbH habe wiederum den Schönheitsfehler, dass es eine Zahlung „2011, 275.000,00“ in der Buchhaltung der N.N.-GmbH im Jahr 2011 nicht gebe. Auch keine über 300.000,00 Euro, wie in der Niederschrift angeführt. Darüber hinaus wäre umsatzsteuerrechtlich von einer Bauleistung auszugehen. Mangels Aufwandsbuchung und Vorsteuerabzug sei auch kein Aufwand und keine Vorsteuer zu kürzen und werde beantragt, die in diesem Zusammenhang vorgenommenen Feststellungen zur Gänze aufzuheben.

-) Tz 14 Verrechnung der Fa. Firma10 betreffend Bauvorhaben JJ: Es wiederhole sich das grundsätzliche Vorbringen. Ein Betrag von 29.721,60 Euro würde sich nicht in der Buchhaltung der N.N.-GmbH finden. Ein Vorsteuerabzug in Höhe von 4.953,60 Euro sei nicht vorgenommen worden, ohnedies wäre eine etwaige Leistung als Bauleistung zu qualifizieren. Mangels Aufwandsbuchung und Vorsteuerabzug sei auch kein Aufwand und keine Vorsteuer zu kürzen und werde beantragt, die in diesem Zusammenhang vorgenommenen Feststellungen zur Gänze aufzuheben.

-) Tz 15 Abrechnung der Fa. Firma11 Group betreffend Bauvorhaben JJ über die N.N.-GmbH: In der Buchhaltung der N.N.-GmbH würde sich eine Verbuchung über 3.690,00 Euro finden,

jedoch sei diese nicht bezahlt worden und hafte nach wie vor als unberichtigt aus. Eine Schädigung der N.N.-GmbH sei somit nicht erfolgt.

Die belangte Behörde erließ mit 31. August 2017 hinsichtlich der Beschwerden gegen die **Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2012** abweisende **Beschwerdevorentscheidungen**.

In der Begründung wurde unter Punkt „Nicht-Bescheid“ nach Zitierung des § 142 UGB ausgeführt, dass § 142 voraussetze, dass nur noch ein Gesellschafter verbleibe. Der Rechtsgrund sei irrelevant. Der Firmenbuch-Auszug mit historischen Daten zu FN Nr2, LG ZRS Graz, betreffend Objekt KG1 N.N. GmbH & Co KG dokumentiere deren Löschung mit Eintragung vom Datum5 mit Vermögensübernahme gem. § 142 UGB durch die Bf. In gesellschaftsrechtlicher Hinsicht bedeute das Verbleiben nur eines Gesellschafters, dass die Gesellschaft ohne Liquidation erlösche.

In vermögensrechtlicher Hinsicht impliziere die Übernahme die (zivilrechtliche) Gesamtrechtsnachfolge (Universalsukzession) des Übernehmers in Aktiva und Passiva der Gesellschaft. Die Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers würden, da Vermögensübernahme des § 142 UGB mit Vorliegen einer Gesamtrechtsnachfolge iSd § 19 BAO auf den Rechtsnachfolger übergehen - hier auf die N.N.-GmbH. Dies gelte insbesondere für Abgabenschulden, Haftungsschulden, verfahrensrechtliche Rechtspositionen sowie Fristen. Erledigungen seien damit an den Gesamtrechtsnachfolger zu richten, was § 19 BAO konform mit „N.N. GmbH als RNF (Rechtsnachfolger) der Objekt KG1 N.N. GmbH & Co KG, zHd steuerliche Vertretung“, erfolgt sei.

Unter Punkt „Beschwerdebegründung“ wurde nach Darstellung des § 250 Abs. 1 BAO zur Mängelbehebung vom 11./12. Jänner 2017 festgehalten, dass einerseits soweit kein konkretisierendes (Beschwerde)vorbringen eingebracht worden sei, und sich die inhaltlichen Ausführungen zu den einzelnen Tz laut Prüfbericht auf pauschalierende Behauptungen eines fehlenden nötigen Sachverhaltes und einer fehlenden schlüssigen Begründung sowie auf die noch nicht erfolgter Akteneinsicht, dass eine (ausführliche) Begründung nicht (schon jetzt) vorgelegt werden könne, weil sich das einzig darin erkläre, dass der Abgabepflichtige seit Mitte November 2016 bis Mitte Jänner 2017 geschäftlich in Südafrika aufhielte, beschränke. [Die] Akteneinsicht sei nach schriftlicher Begründung vom 20. Dezember 2016 am 25. Jänner 2017 erfolgt – ein angekündigter ergänzender Schriftsatz sei nicht eingelangt. Die jeweiligen Abgabenbescheide würden die jeweiligen Feststellungen unter Verweis auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung sowie unter Verweis auf den Bericht vom 20. September 2016 inkl. 11-seitiger Beilage mit detaillierten Ausführungen und Feststellungen bezüglich Sachverhalt und Gebahrung begründen.

Daran anschließend wurden die Stellungnahmen der N.N.-GmbH zu den einzelnen Tz von der belangten Behörde aufgegriffen.

Zwecks besserer Übersicht werden in der Folge diese Ausführungen aus den beiden

Beschwerdevorentscheidungen zur Körperschaftsteuer bzw. zur Umsatzsteuer nach Tz gereiht dargestellt:

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 2 des Berichtes iVm. Tz 4 der Beilage zum Bericht - U 2011 bis 2014; K 2011 bis 2014 - gebe es keine Ausführungen seitens des Beschwerdeführers.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 3 des Berichtes iVm. Tz 5 der Beilage zum Bericht - U 2012 - könne die Ausführung *„mit UVA 10/2012 waren bereits € 180.000,00 USt bei den KGs vorgeschrieben worden und dass die Finanz habe eine Vorschreibung doppelt durchgeführt“* nicht nachvollzogen werden: die Umsatzsteuer 2012 sei mit Jahresbescheid vom 19. Oktober 2016 jeweils mit 0,00 Euro bei den Projekt-KGs festgesetzt worden, sodass keine doppelte Zurechnung erfolgt sei. Ebenso nicht nachvollziehbar sei die pauschale Behauptung, es fehle am nötigen Sachverhalt und damit an einer schlüssigen Begründung, nähere Erläuterungen würden fehlen. Der Beschwerdeführer übersehe offensichtlich die 4-seitige detaillierte Aufschlüsselung in Tz 5 der Beilage des BP-Berichtes zu Tz 3 bezüglich des Differenzbetrages von 435.299,50 Euro.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 4 des Berichtes - U 2012 - sei nach erfolgter Akteneinsicht vom 25. Jänner 2016 keine weiterführende Begründung nachgereicht worden.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 5 des Berichtes iVm. Tz 4 und 5 der Beilage zum Bericht - U 2012 - werde seitens des Beschwerdeführers eine neu adaptierte Berechnung von Herrn Q.Q. angeführt, die weder näher erläutert noch belegt worden sei.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 6 des Berichtes iVm. Tz 6 der Beilage zum Bericht - U 2012; K 2012 - würden vom Beschwerdeführer widersprüchliche Angaben gemacht insoweit von Kosten im Zusammenhang mit Nachbarschaftsstreitigkeiten in Bezug auf das Projekt gesprochen werde und könne bei den bezüglichen Ausgangsrechnungen adressiert an Name3, Name4., Name5, Firma6, jeweils in anteilig gleicher betraglichen Höhe, wohl nicht von behaupteten Nachbarn ausgegangen werden.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 7 des Berichtes iVm. Tz 7 der Beilage zum Bericht - U 2010 bis 2011; K 2010 bis 2011 - weise der Beschwerdeführer die getroffenen Feststellungen pauschal zurück, *„dass ein entsprechender Aufwand nicht verbucht worden sei und dass entsprechende Zahlungen nicht vorgenommen worden seien“*, ohne sich mit der zweiseitigen Sachverhaltsdarstellung der Tz 7 der Beilage auseinanderzusetzen oder belegend zu begründen.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 8 des Berichtes iVm. Tz 8 der Beilage zum Bericht U 2010; K 2010 - weise der Beschwerdeführer die getroffenen Feststellungen pauschal zurück mit dem Hinweis, dass kein Aufwand iHv 127.141,43 Euro bei der N.N.-GmbH verbucht worden sei,

ohne sich mit der zweiseitigen Sachverhaltsdarstellung der Tz 8 der Beilage auseinander zu setzen oder belegend zu begründen.

-) Hinsichtlich den Feststellungen Tz 9 des Berichtes iVm. Tz 9 der Beilage zum Bericht - U 2010; K 2010 - weise der Beschwerdeführer die getroffenen Feststellungen pauschal zurück mit dem Hinweis, dass kein diesbezüglicher Aufwand bei der N.N.-GmbH verbucht worden sei, ohne sich mit der Sachverhaltsdarstellung der Tz 9 der Beilage auseinander zu setzen oder belegend zu begründen.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 10 des Berichtes iVm. Tz 10 der Beilage zum Bericht - U 2009; K 2009 - weise der Beschwerdeführer die getroffenen Feststellungen pauschal zurück mit dem Hinweis, dass kein diesbezüglicher Aufwand verbucht worden sei, ohne sich mit der zweiseitigen Sachverhaltsdarstellung der Tz 10 der Beilage auseinander zu setzen oder belegend zu begründen.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 11 des Berichtes iVm. Tz 11 der Beilage zum Bericht - K 2010 - habe der Beschwerdeführer das Kontoblatt 330019 Name12 Baugesellschaft mbH aus dem Jahr 2010 vorgelegt mit dem pauschalen Hinweis, dass in der N.N.-GmbH keine Überzahlung bestanden hätte und dass kein diesbezüglicher Aufwand verbucht worden sei, ohne sich mit der zweiseitigen Sachverhaltsdarstellung der Tz 11 der Beilage auseinander zu setzen oder belegend zu begründen.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 12 des Berichtes iVm. Tz 12 der Beilage zum Bericht - K 2010 – weise der Beschwerdeführer die getroffenen Feststellungen mit der Begründung zurück, dass Rechnungskorrekturen der Rechnungsmerkmale nicht zur Aufwands- und Vorsteuerkürzung berechtigen würden, ohne sich mit der zweiseitigen Sachverhaltsdarstellung der Tz 12 der Beilage auseinander zu setzen oder belegend zu begründen.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 13 des Berichtes iVm. Tz 13 der Beilage zum Bericht - U 2011; K 2011 - weise der Beschwerdeführer die getroffenen Feststellungen mit dem Hinweis „*eines Schönheitsfehlers*“ zurück, dass es eine Zahlung 2011, 275.000,00 Euro in der Buchhaltung der N.N.-GmbH im Jahr 2011 nicht gebe, auch keine über 300.000,00 Euro und ergänzend, dass umsatzsteuerrechtlich von einer Bauleistung auszugehen sei ohne sich mit der Sachverhaltsdarstellung der Tz 13 der Beilage auseinander zu setzen oder belegend zu begründen.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 14 des Berichtes iVm. Tz 14 der Beilage zum Bericht - U 2010; K 2010 - weise der Beschwerdeführer die getroffenen Feststellungen mit dem pauschalen Hinweis zurück, dass sich ein Betrag von 29.721,60 Euro in der Buchhaltung der N.N.-GmbH nicht befinde und dass eine etwaige Leistung als Bauleistung zu qualifizieren wäre, ohne sich mit der Sachverhaltsdarstellung der Tz 14 der Beilage auseinander zu setzen oder belegend zu begründen.

-) Hinsichtlich der Feststellungen in Tz 15 des Berichtes iVm. Tz 15 der Beilage zum Bericht - U 2010; K 2010 - weise der Beschwerdeführer die getroffenen Feststellungen mit dem pauschalen Hinweis zurück, dass sich eine Verbuchung über 3.690,00 Euro in der Buchhaltung der N.N.-GmbH befinde aber nicht bezahlt worden sei und nach wie vor als unberichtigt aushafte, ohne sich mit der Sachverhaltsdarstellung der Tz 15 der Beilage auseinander zu setzen oder belegend zu begründen.

Weiters hielt die belangte Behörde fest: Ausführungen der Eingabe vom 11./12. Jänner 2017 in der bloßen Behauptung, behördliche Feststellungen aufgrund von Ermittlungsergebnissen wie aktenkundig bspw. aus Email-Verkehr, niederschriftliche Zeugenaussagen, Berichten, SV-Gutachten würden nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen, würden nicht die Erfordernisse einer ausreichenden Begründung iSd § 250 Abs. 1 lit d BAO entsprechen.

Aus den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen lasse sich ableiten, dass die Bücher und Aufzeichnungen der N.N.-GmbH, die nach den Abgabenvorschriften zu führen seien, solche formellen Mängel aufweisen würden, die jedenfalls geeignet seien, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen würden, seien geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden. Würden formelle Fehler der Bücher und Aufzeichnungen vorliegen, die begründeter Maßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlass geben, bedürfe es eines Nachweises, dass die Unterlagen mit den tatsächlichen Wirtschaftsabläufen nicht übereinstimmen, nicht. Da die Buchführung wie hier als formal nicht ordnungsgemäß einzustufen sei, ginge die Einwendungen des Berufungswerbers ins Leere. Der Beschwerdeführer habe die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen nicht beweisen können.

Dem Beschwerdeführer sei durch sein allgemein gehaltenes, durch keinen konkreten Gegenbeweis unterlegtes Vorbringen nicht gelungen, die Feststellungen der Außenprüfung zu widerlegen.

Bezüglich der Beschwerden gegen die **Wiederaufnahme** der Verfahren **Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2009** und **2010**, sowie gegen die **Sachbescheide Körperschaftsteuer 2013** und **Umsatzsteuer 2013** erklärte die belangte Behörde mit **Beschwerdevorentscheidungen** vom 31. August 2018 bzw. vom 04. September 2017 die Beschwerden gem. § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen.

Die N.N.-GmbH brachte durch ihre steuerliche Vertretung mit **Eingaben** vom 28. September 2017 Anträge auf Fristverlängerung für die Einbringung der Vorlageanträge ein, da der Geschäftsführer derzeit in der Justizanstalt Ort1 in Untersuchungshaft sitze. Eine [sic] zur ausreichenden Stellungnahme und etwaigen Ausarbeitung eines Vorlageantrages an das BFG sei deshalb nicht möglich gewesen.

Mit **Bescheiden** vom 03. Oktober 2017 wurden den Anträgen stattgegeben und die Frist einmalig bis zum 31. Oktober 2017 verlängert.

Mit dem Schreiben vom 30. Oktober 2017 beantragte die N.N.-GmbH durch ihren steuerlichen Vertreter die Entscheidung über die Beschwerden zu

St.Nr. xxx [= N.N.-GmbH],

St. Nr. xyz [= N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG1 N.N. GmbH & Co KG],

St. Nr. yzx [= N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG2 N.N. GmbH & Co KG], und

St. Nr. zxy [N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG3 N.N. GmbH & Co KG]

durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Die N.N.-GmbH hielt einleitend fest, dass die Anträge der Beschwerdeschrift vom 18.

November 2016 samt jener der Mängelbehebungen vom 11. Jänner 2017 aufrecht blieben und nahm zu den Beschwerdevereinsentscheidungen wie folgt Stellung:

-) Zum Vorwurf Fristablauf Mängelbehebung: Dieser sei falsch, da den Mängelbehebungsaufträgen mit eingeschriebenen Briefen vom 11. Jänner 2017 fristgerecht entsprochen worden seien. Zudem stünde die angefochtene BVE mit sich selbst in unauflösbarem Widerspruch: Dieselbe Eingabe (Mängelbehebung) sei nach Ansicht der Behörde rechtzeitig (Spruch) und verspätet zugleich (Begründung). Ein solcher Widerspruch ziehe die inhaltliche Rechtswidrigkeit der Erledigung nach sich.

-) Zum Vorwurf ad „Nicht Bescheid“: Das auf die Personengesellschaften zugeschnittene, auf § 142 UGB gestützte Argument des Vorliegens eines Nicht-Bescheids spielte hier — bei einer GmbH — keine wie auch immer geartete Rolle, die Anforderungen der Behörde an das Inhaltserfordernis der Begründung der Beschwerdeschrift (§ 250 Abs. 1 lit d BAO) seien überzogen. Mit zu berücksichtigen sei, dass die BAO kein Neuerungsverbot kenne und die N.N.-GmbH das Vorbringen bis zum Schluss der mündlichen Beschwerdeverhandlung vor dem BFG ergänzen, konkretisieren, ja sogar auf völlig neue Beine stellen könne.

-) Zu Tz 3: Der schlagwortartigen Ausführung im BP-Bericht könne nicht entnommen werden, welche Schlussfolgerung das Finanzamt gezogen habe und auf Grund welcher Beweise. Solche würden nicht dem BP Bericht beiliegen. Auch die Ausführungen in der Beilage seien nichtssagend. Wie bereits mitgeteilt, habe es sich bei den in Rechnung gestellten Beträgen um jene gehandelt, die am Markt erzielbar gewesen seien. Wunschvorstellungen der N.N.-GmbH etwaige höhere Preise erzielen zu können seien unrealistisch gewesen. Eine Hinzurechnung auf die am Markt nicht erzielbaren Wunschverkaufspreise seien daher ungerechtfertigt.

-) Zu Tz 4: Bei der erfolgten Akteneinsicht vom 25. Januar 2016 seien die Arbeitsbögen zu diesem Punkt nicht vorgelegt worden und hätten daher nicht eingesehen werden können und werde um Übermittlung dieser Arbeitsbögen samt etwaiger Belege ersucht.

-) Zu Tz 5 werde die Berechnung im Detail übermittelt.

-) Zu TZ 6: Letztlich seien diese Ausgangsrechnungen nicht bezahlt worden und seien diese einer Erlösberichtigung zuzuführen.

-) Zu TZ 7, 8, 9, 10, 13 und 14: Der durch das Finanzamt gekürzte Aufwand sei bei der N.N.-GmbH nicht verbucht worden. Das Finanzamt werde höflichst ersucht die entsprechende Buchung aufzuzeigen, denn es sei der N.N.-GmbH bisher unmöglich eine solche in der Buchhaltung zu identifizieren. Daher sei eine Aufwandskürzung samt etwaige Kürzung der Vorsteuer mangels vorhergehender Verbuchung ungerechtfertigt.

-) Zu Tz 15: Hier werde bestätigt, dass sich eine Verbuchung über 3.690,00 Euro in der Buchhaltung finde, allerdings habe die vom Finanzamt behauptete Schädigung der N.N.-GmbH mangels Bezahlung dieser Rechnung nicht stattgefunden.

Insgesamt sollten die Ermittlungsarbeiten des Finanzamtes nicht geschmälert werden, vielmehr sei es nicht von Bedeutung ob Sachverhalte besprochen, oder gar per E-Mail diskutiert würden. Letztlich komme es bei Aufwands- und Vorsteuerkürzungen darauf an, ob ein solcher Aufwand in Anspruch genommen und ob die Vorsteuer in Abzug gebracht worden sei. Mangels Verbuchung in der Buchhaltung sei bei den betroffenen Teilziffern somit auch keine Kürzung vorzunehmen.

Es könne nichts Unrichtiges darin gesehen werden, dass Geschäftsfälle die zu keinem Abschluss führten nicht verbucht würden. Daher seien die weiterführenden Behauptungen des Finanzamtes völlig haltlos, vielmehr bedürfe es für eine Aufwands- und Vorsteuerkürzung einer vorangegangenen Buchung, welche nicht gegeben gewesen sei.

Mit **Urteil des Landesgerichts für Strafsachen** Graz vom Datum Urteil, GZ Zahl1 [BFG-Akt OZ 38], wurde Q.Q. schuldig gesprochen das Verbrechen der Untreue gem. § 153 Abs 1 und Abs 3 zweiter Fall StGB begangen zu haben, da er die ihm als handelsrechtlicher Geschäftsführer der N.N.-GmbH durch Rechtsgeschäft eingeräumte Befugnis, über das Vermögen der N.N.-GmbH sowie jenes der Objekt KG1 N.N. GmbH & Co. KG, der Objekt KG2 N.N. GmbH & Co. KG und der Objekt KG3 N.N. GmbH & Co. KG zu verfügen, wissentlich missbraucht und dadurch die genannten Gesellschaften in einem 300.000,00 Euro übersteigenden Betrag am Vermögen geschädigt hat, indem er

1. im September 2010 43.864,72 Euro aus Mitteln der N.N.-GmbH für der Firma1“ Holding GmbH erbrachte Leistungen der Firma7 bezahlte, und
2. im November 2010 Forderungen der N.N.-GmbH im Ausmaß von rund 521.000,00 Euro mit Forderungen der Name12 Bau GesmbH und Firma9 Bau GmbH gegenüber der Firma4 GmbH aufrechnete.

Hingegen wurde Q.Q. in einem weiteren Anklagepunkt, nämlich dass er im Oktober/November 2010 die ihm durch Rechtsgeschäft eingeräumte Befugnis als handelsrechtlicher Geschäftsführer über das Vermögen der N.N.-GmbH und sohin als zumindest faktischer Geschäftsführer auch über das Vermögen der Objekt KG1 N.N. GmbH & CoKG, der Objekt KG2

N.N. GmbH & CoKG und der Objekt KG3 N.N. GmbH & CoKG zu verfügen, wissentlich missbraucht und dadurch die genannten Gesellschaften am Vermögen geschädigt hat, indem er Leistungen der Firma10 Ges.m.b.H. für Bauvorhaben der Firma1“ Holding GmbH im Wert von 24.768,00 Euro ohne betriebliche Veranlassung aus dem Vermögen der genannten Gesellschaften bezahlte und im Zeitraum 06. August 2010 bis 28. März 2012 das Vermögen der Firma1 Holding GmbH durch nicht betrieblich veranlasste Investitionen im Zusammenhang mit dem Bau seines privaten Wohnhauses "JJ" vorsätzlich verringerte und dadurch die Befriedigung zumindest einer ihrer Gläubiger, nämlich der Steiermärkischen Sparkasse in einem Betrag von 502.000,00 Euro vereitelte, gemäß § 259 Z 3 StPO freigesprochen.

Die gegen dieses Urteil eingebrachten **Nichtigkeitsbeschwerden** wurden mit Beschluss des Obersten Gerichtshofs (OGH) vom 23. August 2018, GZ Zahl2 [BFG-Akt OZ 39], zurückgewiesen. Über die **Berufung** gegen den Ausspruch über die Strafe wurde vom Oberlandesgericht Graz (OLG Graz) im Urteil vom 12. Dezember 2018, GZ Zahl4, entscheiden, dass die festgesetzte Freiheitsstrafe schuld- und tatangemessen ist, allerdings wurden aufgrund einer Verletzung des Beschleunigungsgebots nach § 34 Abs 2 StGB zwei Monate von der Freiheitsstrafe abgezogen.

Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde gemäß § 265 Abs. 1 BAO dem Bundesfinanzgericht am 28. September 2018 vor. Im **Vorlagebericht** wurde um Abweisung sämtlicher Anträge ersucht, eine Stellungnahme wurde nicht abgegeben.

Die N.N.-GmbH übermittelte mit **Schreiben vom 24. Jänner 2019** ein „Ergänzendes Vorbringen zu Vorlageantrag 30.10.2017“ an das Bundesfinanzgericht.

-) Unter Punkt I wird der Vorwurf des Einsatzes von geheimen Beweismitteln erhoben, da ausschließlich der Prüfungsbericht und nicht die dazugehörigen Unterlagen (nachvollziehbare Berechnungsbögen, Belege, Beweismittel etc.), übermittelt worden seien.

-) Daran anschließend werden die Ausführungen aus der Beschwerde und dem Mängelbehebungsschreiben zu den Argumenten hinsichtlich Vermögensübertragung nach § 142 UGB und Vorliegen von Nicht-Bescheiden aufgrund eines unpassenden Bescheidadressaten, mitsamt den daraus resultierenden Rechtsfolgen wiederholt. Bezüglich der Umsatz- bzw. Körperschaftsteuerbescheide wird sodann auf die Besprechung vom 17. Jänner 2019 im Finanzamt Graz-Stadt Bezug genommen, in welcher von der belangten Behörde eingeräumt wurde, dass die Bescheide 2009 bis 2011 unrichtig seien und „*dem BFG dieser Fehler bestätigt wird*“, für die – ebenso unrichtigen – Bescheide 2012 sei diese Betätigung noch offen.

-) Unter dem folgenden Abschnitt „C. Verjährung“ wird festgehalten, dass im gegenständlichen Fall der N.N.-GmbH am 12. Februar 2016 nachweislich der Prüfungsauftrag gemäß 147 BAO iVm. § 99 Abs. 2 FinStrG betreffend USt, Köst, KeSt für die Jahre 2009 bis 2014 unter ausdrücklicher Anführung des Verdachtes auf Hinterziehung von Abgaben ausgehändigt worden sei. Diese innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlung zur

Geltendmachung des Abgabenanspruches würde an sich gemäß § 209 Abs. 1 BAO die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr verlängern. Gemäß § 209 Abs. 3 BAO verjähre das Recht auf Festsetzung einer Abgabe jedoch spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches. Auf Grund dieser nach § 323 Abs. 16 erster Satz mit 1. Jänner 2005 in Kraft getretenen absoluten Verjährungsfrist komme der Verlängerungshandlung iSd im Hinterziehungsfall keine Bedeutung zu. Nachdem allerdings keinerlei Hinweise aus dem Prüfergebnissen aufgefunden werden habe können welche eine Hinterziehung belegen könnten und es dazu auch keinerlei Feststellungen gebe, unterliege diese der normalen Verjährung, somit fünf Jahren. Gemäß

§ 208 Abs. 1 lit. a BAO beginne die Verjährung mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden sei. Die Festsetzungsverjährung für Kapitalertragsteuer 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 habe deshalb am 01.01.2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 begonnen, aufgrund der erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängere sich die Verjährungsfrist um ein Jahr wodurch Bescheide für das WJ 2013, 2014 nicht verjährt seien. Demzufolge seien aber die Bescheide über den Kapitalertrag-, Umsatz- sowie Körperschaftssteuer 2009, 2010, 2011 und 2012 die Festsetzungsverjährung eingetreten.

-) Unter Abschnitt „D Bestreiten der Höhe nach UST/ KEST“ wird zu den einzelnen Textziffern des Berichts ergänzende Stellungnahmen zu den bereits mit Mängelbehebungsschreiben vom 11. Jänner 2017 und dem Vorlageantrag vom 30. Oktober 2017 vorgelegten Erörterungen abgegebenen, wobei einleitend gerügt wird, dass die Begründungen zu den Bescheiden willkürlich unter den vier Gesellschaften vermischt und vermengt werde, und kein Unterschied in den Berechnungen unter den Gesellschaften gemacht werde. Diese seien weder verständlich noch nachvollziehbar und könnten daher nicht im Ansatz als geeignete Rechtfertigung für derartige Bescheide qualifiziert werden.

- zu Tz 2 (Schätzung der Umsatzsteuererklärungen für 2011 bis 2014): Es gebe in der bf. GmbH keine steuerpflichtigen (20%) Umsätze in den WJ 2011, 2013 und 2014, die Baukosten seien nach Gesamtfertigstellung der Anlage und Erteilung der Benützungsbewilligung im WJ 2012 abgerechnet worden und die Verrechnungen mit UVA 05/2012 gemeldet und entrichtet worden.

- zu Tz 3 (Wohnungsverkauf): Die einleitenden Ausführungen der N.N.-GmbH bzgl. „Erhöhung steuerbarer Umsatz um 900.000,00 Euro“ und „Zuschätzung steuerbarer Umsatz um 435.299,50 Euro“ entsprechen jenen im Mängelbehebungsschreiben vom 11. Jänner 2017, wobei ergänzt wurde, dass die bisher angesetzten Kaufpreise von 900.000,00 zzgl. USt (auch) aus der Sicht des SV Name SV angemessen seien. Zusätzlich wird unter „Fremdvergleich mit höherwertigen Wohnungen in der Anlage“ ausgeführt, dass die Behörde bei der Beurteilung des Kaufpreises auf angeblich vorliegenden „Informationen“ abstelle, welche jedoch für die Festsetzung eines höheren Kaufpreises ohne jegliche Bedeutung und völlig unzureichend seien. Es sei von den Prüforganen die Grundsatzvereinbarung vom 16. Dezember 2009 zwischen der

Firma12 AG und den N.N. KGs und die darin vertraglich festgelegten Kaufpreise komplett ignoriert worden. Bei einem Vergleich zwischen den darin vereinbarten Preisen (welche für 85% aller Wohnungen gegolten hätten) und jenen mit der Firma1, wäre festgestellt worden, dass diese Preise nahezu ident seien und die marginale Differenz mit der schlechten Lage der Wohnungen und der Tatsache dass diese Wohnungen in vier Jahren nicht verkauft werden haben können bzw. im Fall des SSR dieses im Rohzustand (Edelrohbau) gewesen sei, leicht argumentierbar sei. Darüber hinaus hätten sich diese Feststellung konsequenter Weise auch im Prüfbericht der Firma1 Holding Niederschlag finden müssen, in diesem finde sich jedoch dazu nichts, es gebe weder eine Erhöhung des Anlagevermögens noch eine Erhöhung der Vorsteuer. Daran anschließend finden sich ein „Auszug aus dem Gutachten des Name SV“ bzgl.

Wohnungskauf Firma1. Ein E-Mail-Verkehr zwischen Name1 und Q enthalte auch Informationen zur Abwicklung des gegenständlichen Wohnungskaufs durch die Firma1. In der E-Mail vom 03. Oktober 2012 würde Name1 von einer Besprechung mit der Sparkasse über die Begleichung des offenen Kreditsaldos der N.N.-GmbH bzw. der KGs bei dieser Bank in der Höhe von rund 1.250.000,00 Euro berichten. Die Abdeckung des Kredites hätte bis Ende Oktober 2012 zu erfolgen, andernfalls würde der Kreditakt von der Sparkasse an das Rechtsbüro weitergeleitet werden mit der Folge eines Konkursantrages. Es sei deshalb geplant worden, diese offene Kreditverbindlichkeit unter anderem dadurch zu bedienen, dass Q die noch nicht verkauften Wohnungen um 900.000,00 (exkl. USt) erwerbe. Am 09. Oktober 2012 weise Q darauf hin, dass seinerseits keine Verpflichtung zum Kauf der Wohnungen bestünde. Name1 lege Q am 23. Oktober 2012 nahe, den Wohnungskauf um 900.000,00 Euro abzuwickeln, damit das Kreditkonto abgedeckt werden könne. Name1 weise in seiner weiteren E-Mail vom Datum4 darauf hin, dass durch den Abschlag von 25 % beim Wohnungskauf weitere Maßnahmen zur Kredittilgung notwendig seien (weitere Zahlung der Firma1 oder Q, Erlag der Haftrücklässe).

Nach Auflistung der Werte für die jew. Wohnungen durch die Außenprüfung unter Tz 5 der Beilage zum Bericht, der Berechnung der Außenprüfung, welche eine Differenz von 435.299,50 Euro netto ergab sowie den Ausführungen zu Top 70 und Auszüge aus dem mittlerweile sechsten Zwischenbericht des Masseverwalters der Firma1 über die Verkaufsbemühungen zu den Tops 31, 35, 48, 76 und dem Geschäftslokal, hält der SV fest, dass aus dem vorliegenden E-Mail-Verkehr zwischen Q und Name1 hervorgehe, dass ein Verkauf der von der Firma1 übernommenen Wohnungen an Dritte offensichtlich nicht leicht realisierbar gewesen sei. Es könne daher nicht zweifelsfrei davon ausgegangen werden, dass die im Rahmen der Außenprüfung in Ansatz gebrachten Vergleichswerte, die im Rahmen der Außenprüfung aus Verkaufsunterlagen für das Projekt „Projekt N“ übernommen worden seien, auch tatsächlich als Veräußerungspreise erzielbar gewesen wären. Es würden sich auch keine Hinweise darauf ergeben, dass die Initiative zum Verkauf der Wohnungen an die Firma1 von Q ausgegangen wäre. Bei den im AP-Bericht angeführten Angaben des Masseverwalters der Firma1 in seinem dritten Zwischenbericht handle es sich um Wertannahmen auf Basis von Einschätzungen Q, die zum Zeitpunkt der Erstellung dieses Zwischenberichts des Masseverwalters und des AP-

Berichts vom Masseverwalter noch nicht am Markt verprobt gewesen seien. Die dem Masseverwalter aktuell laut seinem sechsten Zwischenbericht vorliegenden Kaufangebote würden den Preisen entsprechen, zu denen die Firma1 diese Wohnungen von den Projektgesellschaften erworben habe. Es würden keine eindeutigen Hinweise darauf vorliegen, dass für die Wohnungen zum Zeitpunkt des Erwerbes durch die Firma1 höhere Kaufpreise erzielbar gewesen wären. Für den Sachverständigen würde sich auf Basis der vorliegenden Unterlagen und Informationen keine ausreichenden Anhaltspunkte dafür ergeben, dass es bei der N.N.-GmbH oder KG1, KG2 und KG3 im Zusammenhang mit den Wohnungsverkäufen an die Firma1 zu einer nicht betrieblich veranlassten Vermögensminderung gekommen wäre. Der steuerliche Vertreter der N.N.-GmbH zog daraus den Schluss: „*Demzufolge kann diese Tz keine steuerlichen Auswirkungen erzeugen.*“

- zu Tz 4 (Steuerfreie Umsätze): [Anm. BFG: Im Vorbringen vom 24. Jänner 2019 findet sich eine in das Schreiben hineinkopierte Tz 3, welche so nicht im Bericht zu finden ist] Es seien sämtliche Kaufpreise, welche am Konto 4040 verbucht gewesen seien im WJ 2011 auf das Konto 3290 Anzahlungen Kunden 0% umgebucht worden, demzufolge könne auch im WJ 2012 auf dem Konto 4040 keine derartige wie von der BP dargestellte Differenz aus der Buchhaltung ergeben haben, da das Konto auf null gewesen sei - in weiterer Folge sei das Konto 3290 im WJ 2012 als Bestandsveränderung und somit erfolgswirksam verbucht worden, diese Buchungen seien bei der jeweiligen KG erfolgt, die Angaben im Prüfbericht seien daher inhaltlich unrichtig und frei erfunden.

- zu Tz 5 (Vorsteuerkürzung): Abweichend von der Berechnung im Mängelbehebungsschreiben vom 11. Jänner 2017 wird im Vorbringen vom 24. Jänner 2019 eine adaptierte Berechnung basierend auf den Nutzwerten laut Grundbuchsauszug vorgelegt. Die von der Behörde vorgenommene Berechnung sei jedenfalls falsch, da diese global, ohne auf die einzelnen KGs einzugehen erstellt worden seien, die Vorsteuerquote sei für jedes Steuerobjekt gesondert zu berechnen. Darüber hinaus seien falsche Werte/Ansätze verwendet worden, die Argumentation des Prüfers gehe bei diesem Punkt komplett ins Leere, die vorgenommene Berechnung mit Nutzwerten sei die einzig adäquate und zulässige. Demzufolge komme es in diesem Punkt um eine Erhöhung der Umsatzsteuer per 05/2012 von insgesamt 31.957,18 Euro und zwar wie folgt für die KG1 KG eine Nachzahlung von 1.975,48 Euro, für die KG3 KG eine Nachzahlung von 41.233,86 Euro und für die KG2 KG eine Gutschrift in der Höhe von -11.252,16 Euro.

- zu Tz 6 (Ausgangsrechnungen): Die Ausführungen im Mängelbehebungsschreiben (Seite 9 und 10) wurden wiederholend vorgebracht und ein Zufluss bestritten.

- zu Tz 7 (Mehraufwand für weitere 11 Wohnungen): Die N.N.-GmbH habe keine Kosten für die „Firma1“ getragen. Ein entsprechender Aufwand sei nicht verbucht, entsprechende Zahlungen seien nicht vorgenommen worden, es passten die Rechnungsaufstellungen auch nicht mit der Zusammenfassung überein, warum 2011 weitere 60.000,00 Euro korrigiert würden bleibe völlig im Dunkeln. Darüber hinaus würden mit der TZ 13 zum gleichen Sachverhalt weitere Korrekturen vorgenommen, demzufolge möchte das Finanzamt allein bei

der Firma2 Haustechnik 417.500,00 Euro an Aufwand korrigieren? Die Prüfer würden bei dieser Feststellung übersehen, dass tatsächlich mehr Wohnungen zum Ursprungsangebot aus 2009 - siehe dazu Vergleichsangebot Name18 - zustande gekommen seien, durch zusätzliche Wohnungen hätten sich die Baukosten erhöht, da dementsprechend mehr Bäder, Fliesen, Innentüren, Haustüren, Elektroinstallationen, Wohnungsübergabestationen verbaut werden haben müssen. Dieser Umstand finde sich in diesen Rechnungen der Firma8 und der Firma4 wieder, demzufolge sei dieser Aufwand auch gerechtfertigt. Hinzu komme, das [sic] auch nur jene Rechnungsbeträge gem. Schlussrechnungskorrektur buchhalterisch erfasst worden seien, sodass jene Beträge, die nun von den Prüforganeen korrigiert worden seien, nie verbucht gewesen seien und daher eine Korrektur von nicht verbuchten Beträgen vorgenommen worden sei.

Daran anschließend wurde wieder aus dem Gutachten Name SV zitiert:

Am 14. September 2011 habe Q mit E-Mail an Name7 nachgefragt, ob es stimme, dass bei Projekt N eine Überzahlung von 240.652,00 Euro bestehe. Die von Q in dieser E-Mail angeführten Auftragswerte (929.532,00 Euro für den Hauptauftrag, 136.000,00 Euro Sanitär, 22.000,00 Euro Hydrant, 7.700,00 Euro) würden genau bzw. mit nur geringen Abweichungen den von Name7 in der E-Mail vom 29. April 2011 übermittelten dargestellten Angeboten entsprechen. Q habe am 03. Oktober 2012 Name7 darauf hingewiesen, dass er keine Schlussrechnung für das Projekt „Projekt N“ habe. Am 06. Oktober 2012 habe Q an Name7 ein Schlussrechnungsprüfblatt mit dem schon in der E-Mail vom 14. September 2011 angegebenen Überzahlungsbetrag von 240.652,00 Euro übermittelt. Im Konkurs über das Vermögen der Firma8 habe die N.N. eine Forderung in Höhe von 303.928,94 Euro samt Anhang angemeldet (Forderungsanmeldung vom 24. September 2013). Der Betrag der angemeldeten Forderung sei höher als die Überzahlung laut Schlussrechnungsprüfblatt. Laut Auskunft des Masseverwalters der Firma8 werde diese Forderung der N.N. bestritten. Im E-Mail-Verkehr vom 05. September 2014 bzw. 07. September 2014 zwischen Q und Name7 werde die Bestreitung der Forderung bzw. ein Telefongespräch darüber thematisiert. Name7 habe in diesen Zusammenhang angegeben, dass ihm nicht bekannt sei, aufgrund welcher Gegenforderung die Forderung der N.N. bestritten worden sei, und er gegenüber dem Masseverwalter bestätigt habe, dass ihm die Überzahlung der N.N. bekannt sei.

Nach dem Zitat aus dem SV Gutachten wurde weiters ausgeführt:

Sehe man davon ab, dass die Angaben des SV im klaren Widerspruch zu den Behauptungen der Prüfer stünden, komme hinzu das es sich bei den Rechnungen um Bauleistungen § 19 UStG gehandelt habe, demzufolge könne sich dadurch auch nicht die Vorsteuer verringern. Es sei auch nicht möglich das [sic] sich dadurch der Gewinn in den WJ 2010/2011 erhöhen könnte, es könne sich zwar der aktivierte Aufwand verringern, aber sich niemals die Köst erhöhen, mangels Weiterverrechnung von Leistungen an eine dritten in den Wirtschaftsjahren 2010/2011. Daraus ergebe sich, das [sic] es weder zu einer Erhöhung der Körperschaftsteuer noch zu einer Korrektur der Vorsteuer kommen könne, da eine solche überhaupt nicht verbucht worden sei. Ohnedies wäre eine etwaige Leistung als Bauleistung zu qualifizieren.

- Zu Tz 8 (Provisionszahlungen): Bei der N.N.-GmbH sei kein Aufwand in Höhe von 127.141,43 Euro mit 20% Vorsteuer verbucht worden. Eine Aufwandskürzung samt Vorsteuerkürzung sei somit nicht vorzunehmen. Ohnedies wäre eine etwaige Leistung als Bauleistung zu qualifizieren.

Daran anschließend wurde wieder aus dem Gutachten Name SV zitiert:

Im Rahmen der Außenprüfung habe Q zur Abrechnung der Fenster- und Türelemente und der von Firma4 an Firma6 verrechneten Provision angegeben, dass es einen Auftrag der Bf. an Firma4 gegeben habe, der die Lieferung und Montage der Fenster umfasst habe. Der von Q in seiner Stellungnahme angesprochene Auftrag der N.N.-GmbH an Firma4 liege nicht vor.

Abrechnung von (Bau-)Leistungen an die N.N.-GmbH durch Firma4: Firma4 habe ihre Leistungen mit der Schlussrechnung 09/01 KSt.Nr.: 34 vom 14. September 2011 abgerechnet. Darin werde unter der Position „ÖN 4.1“ ein Teilbetrag von 356.000,00 Euro mit der Bezeichnung *„Bei Fertigstellung der Fenster gem. Auftrag eine Quote von 1.150.000,00 Euro 31%“* abgerechnet. Unter der Position ÖN 4.2 mit der Bezeichnung *„Abzüglich Direktzahlung Fenster Firma6.“* sei in der Schlussrechnung ein Betrag von 231.175,06 Euro abgezogen worden. Q habe dazu angegeben, dass mit Firma6 vereinbart gewesen sei, dass Firma6 die Position Fenster direkt mit der Bf. abrechne und Firma4 *„die Differenz zwischen dem Einkaufspreis der Fenster und der beauftragten Pauschalsumme“* erhalte. Die Schlussrechnung 09/01 der Firma4 vom 14. September 2011 mit dem offenen Endbetrag von 176.394,04 Euro sei in den vorliegenden Buchhaltungen der N.N. nicht am Kreditorenkonto 330007 Firma4 erfasst, jedoch zeige die Buchhaltung Zahlungen der Bf. am 27. Oktober 2011 und 15. November 2011 über insgesamt 176.394,04 Euro an Firma4, somit über den Zahlungsbetrag der Schlussrechnung.

Berechnung von Fensterelementen an die Bf. durch Firma6: Der in der Schlussrechnung der an Firma4 abgezogene Betrag von 231.175,06 Euro entspreche der Summe der Teilrechnungen 10012500179/1 vom 25. Jänner 2010 über netto 100.623,3974 Euro und 10020500185/1 vom 05. Februar 2010 über 130.551,6775 Euro der Firma6 an die Bf. Die abgerechnete Leistung werde in den Rechnungen mit *„Fensterelemente, Haustüren und Portalelemente aus Kunststoff mit Verglasung lt. Steiermärkischer Bauordnung“* bezeichnet. Beide Rechnungen seien in der BFP-Buchhaltung des Jahres 2010 der N.N. erfasst und seien diese auch durch Banküberweisungen bezahlt worden.

Provisionsabrechnung durch Firma4 an Firma6: Mit Datum 02. März 2010 sei von der Firma4 die *„Provision aus Fensterbestellung Projekt N“* in Höhe von 127.141,43 Euro zzgl. 20% USt an die Firma6 in Rechnung gestellt worden. Die Provisionsrechnung [sic] in der Buchhaltung der Firma4 am Debitorenkonto 205001 Firma6 erfasst. Die Provisionsrechnung sei auch bei der Firma6 in deren Buchhaltung verbucht worden.

E-Mail-Verkehr zwischen Q und Firma6: Die Teilrechnung 10012500179/1 vom 25. Jänner 2010 sei von Firma6 am selben Tag per E-Mail an Q gesendet worden. Die Teilrechnung 10020500185/1 vom 05. Februar 2010 sei zunächst am 05. Februar 2010 mit einem Rechnungsbetrag von 3.410,24 Euro (exkl. USt) bzw. 4.092,29 Euro (inkl. USt) von Firma6 an Q

per E-Mail übermittelt worden. Nach der E-Mail von Q an Name8 vom 24. Februar 2010 wurde schließlich der Rechnungsbetrag der Teilrechnung 10020500185/1 von netto 3.410,24 Euro um 127.141,43 Euro auf netto 130.551,67 Euro bzw. brutto 156.662,00 Euro erhöht. In der E-Mail vom 24. Februar 2010 würden von Q Leistungen im Gesamtbetrag von 387.970,00 Euro aufgelistet und davon die Beträge 110.560,00 Euro und 120.748,00 Euro abgezogen, wodurch sich ein Restbetrag von 156.662,00 Euro ergebe. Dieser Restbetrag von 156.662,00 Euro entspreche dem geänderten Brutto-Rechnungsbetrag der Teilrechnung 10020500185/1 vom 05. Februar 2010. Der in der E-Mail angeführte Betrag von 120.748,00 Euro, der von der Gesamtsumme der verzeichneten Leistungen in Höhe von 387.970,00 Euro abgezogen werde, entspreche dem Rechnungsbetrag der Teilrechnung 10012500179/1 vom 25. Jänner 2010. Die Differenz der Nettobeträge der beiden Versionen der Rechnung 10020500185/1 (130.551,67 Euro laut der in der Buchhaltung erfassten Version und 3.410,24 Euro in der zweiten Version) betrage 127.141,43 Euro und entspreche damit exakt der von der Firma4 an die Firma6 verrechneten Provision. Der in der Aufstellung von Q abgezogene Betrag von 110.560,00 Euro könne anhand der vorliegenden Unterlagen nicht nachvollzogen werden. Die in der E-Mail vom 24. Februar 2010 angeführten Leistungen würden jedoch unter anderem die Posten Eingangsportale, Haustür und Portaltüren, somit weitere, zusätzliche Leistungen gegenüber jenen, die in den beiden Teilrechnungen 10012500179/1 vom 25. Jänner 2010 (120.748,00 Euro) und 10020500185/1 vom 05. Februar 2010 (156.662,00 Euro) abgerechnet worden seien, enthalten. Die auf den Bruttobetrag 156.662,00 Euro geänderte Teilrechnung 10020500185/1 sei einen Tag nach der E-Mail von Q, am 25. Februar 2010, an Q gesendet worden. Am 02. März 2010 habe schließlich Q die Abrechnung der Firma4 über die Provision aus der Fensterbestellung zum Bauvorhaben „Projekt N“ in Höhe von 127.141,43 Euro (exkl. USt) bzw. 152.569,72 Euro (inkl. USt) an Name8 gesendet.

Angaben Name8 in den Zeugeneinvernahmen: In der Einvernahme am 19. März 2015 habe Name8 angegeben, dass Firma6 beim Bauvorhaben „Projekt N“ die Lieferung und den Einbau der Fenster an die N.N.-GmbH angeboten habe. Es sei die Lieferung erfolgt, jedoch sei der Einbau entgegen dem ursprünglichen Angebot nicht durch Firma6 erfolgt, sondern sei dies durch Q bzw. eine seiner Firmen erfolgt. Die Firma6 sei ursprünglich von der Bf. mit der Lieferung und Montage der Fenster beauftragt gewesen. Da die Montage nicht durch Firma6 erfolgt sei, sei zunächst eine Gutschrift ausgestellt worden, die jedoch nicht verbucht worden sei, sondern sei eine Rechnung von Firma4 für eine „Provision aus Fensterbestellung“ beim Bauvorhaben „Projekt N“ in Höhe der Gutschrift erstellt worden.

Der Gutachter führte sodann zum Sachverhalt Firma6 aus:

Der von Firma6 in den Rechnungen 10012500179/1 (100.623,39 Euro exkl. USt) und 10020500185/1 (130.551,67 Euro exkl. USt) an die N.N.-GmbH verrechnete Betrag in der Höhe von insgesamt 231.175,06 Euro (exkl. USt) sei in der Schlussrechnung 09/01 der Firma4 an die N.N.-GmbH in genau derselben Höhe als Abzugsposten berücksichtigt worden. Durch den Abzug der Direktzahlung der N.N.-GmbH an die Firma6 in der Schlussrechnung der Firma4 an die N.N.-GmbH sei erreicht worden, dass es zu keiner Doppelverrechnung gekommen sei. Die

Provision in der Höhe von netto 127.141,43 Euro, die zwischen Firma4 und Firma6 verrechnet worden sei und um deren Betrag die Rechnung 10020500185/1 der Firma6 an die N.N.-GmbH erhöht worden sei, führe per Saldo zu keiner Erhöhung der Gesamt-Projektkosten der N.N.-GmbH, weil sich die Abrechnungssumme von Firma4 an die N.N.-GmbH durch den Abzug der gesamten von der N.N.-GmbH geleisteten Direktzahlungen an die Firma6 im selben Ausmaß verringert habe wie sich die Abrechnungssumme der Firma6 an die N.N.-GmbH erhöht habe. Daher sei es im Zusammenhang mit der zwischen Firma4 und Firma6 verrechneten Provision bzw. der Erhöhung der Teilrechnung 10020500185/1 der Firma6 an die N.N.-GmbH um genau den Provisionsbetrag letztlich zu keiner Vermögensminderung bei der Bf. gekommen. Die Leistungsabrechnung der Firma4 an die N.N.-GmbH sei zeitpunktbezogen nach Baufortschritt pauschal für den Gesamtauftrag erfolgt. Es seien keine konkreten Einzel- bzw. Teilleistungen abgerechnet worden. Aus der Schlussrechnung der Firma4 an die N.N.-GmbH gehe nicht hervor, welcher Rechnungsbetrag konkret auf die Lieferung und Montage der Fenster entfalle. Es würden auch keine anderen Unterlagen (zB Bauauftrag) vorliegen, aus denen sich konkret ergeben würde, welcher Betrag von Firma4 an die N.N.-GmbH für die Lieferung und Montage der Fenster verrechnet worden sei. Es könnten daher auch keine Aussagen darüber getroffen werden, ob die Leistungsverrechnung der Firma4 an die N.N.-GmbH im Vergleich zur Leistungsverrechnung der Firma6 an die Firma4 der Höhe nach als angemessen zu beurteilen sei. Aus den vorliegenden Unterlagen und Informationen würden sich für den Sachverständigen keine eindeutigen und zweifelsfreien Hinweise darauf ergeben, dass es im Zusammenhang mit dem Sachverhalt Firma6 zu nicht betrieblich veranlassten Vermögensminderungen bei N.N.-GmbH gekommen ist.

- Zu Tz 9 (Kosten Dachfenster): Die Feststellung der Behörde betreffe eine offene Zahlung aus dem BVH Name9, es sei von der Firma1 bei der Bestellung von Dachfenster für das BVH Firma1 eine Nachzahlung von 8.425,70 Euro geleistet worden. Demzufolge habe die Firma1 für das BVH Firma1 zu viel bezahlt, in welchem Zusammenhang das mit dem BVH Projekt N stehen könnte sei nicht nachvollziehbar, ein diesbezüglicher Aufwand mit 20% Vorsteuer sei nicht verbucht worden, eine Aufwandskürzung samt Vorsteuerkürzung sei somit nicht vorzunehmen.

- Zu Tz 10 (Verrechnung Betonmauern): Ein diesbezüglicher Aufwand mit 20% Vorsteuer sei nicht verbucht worden, die Abwicklung sei direkt zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer erfolgt und der Betrag direkt vom Kunden an die Firma9 bezahlt worden.

- Zu Tz 11 (Abrechnung mit Fa. Firma9 AG): Die Ausführungen im Mängelbehebungsschreiben vom 11. Jänner 2017 (Seite 12) wurden wiederholend vorgebracht. Ein diesbezüglicher Aufwand mit 20% Vorsteuer sei nicht verbucht worden, eine Aufwandskürzung samt Vorsteuerkürzung sei somit nicht vorzunehmen.

- Zu Tz 12 (Verrechnungen der Fa. Firma7 GmbH betreffend BVH Firma1 über Projekt N): Die Ausführungen im Mängelbehebungsschreiben vom 11. Jänner 2017 (Seite 12 und 13) wurden wiederholend vorgebracht.

- Zu Tz 13 (Material- und Personalbedarf): Die Ausführungen im

Mängelbehebungsschreiben vom 11. Jänner 2017 (Seite 13) wurden wiederholend vorgebracht.

- Zu Tz 14 (Verrechnung mit Fa. Firma10): Die Ausführungen im Mängelbehebungsschreiben vom 11. Jänner 2017 (Seite 14) wurden wiederholend vorgebracht.

- Zu Tz 15 (Abrechnung mit Fa. Firma11 Group): Die Ausführungen im Mängelbehebungsschreiben vom 11. Jänner 2017 (Seite 14 und 15) wurden wiederholend vorgebracht.

An diese Ergänzungen anschließend wurde unter „Konsequenz“ festgehalten, dass der Prüfbericht und der Haftungsbescheid keinerlei geeignete Feststellungen oder Beweismittel, woraus ableitbar wäre wie, weshalb bzw. warum die Prüforgane zu dem Ergebnis gekommen seien, enthalten würden. Hinzu komme, dass der Geschäftsführer der N.N.-GmbH zu diesen Vorwürfen nicht befragt worden sei und es sich um reine Behauptungen des Finanzamtes handeln würden. Darüber hinaus habe das Finanzamt übersehen, das [sic] bereits zu Zahl3 eine rechtskräftige Entscheidung der Finanzstrafbehörde und „res judicata“ vorliege. Zur Beweiswürdigung wird – nach Ausführungen zu den Grundsätzen der Entscheidungsfindung gem. §§ 21 Abs.1 BAO, 115 Abs. 1, § 167 Abs. 2 BAO – festgehalten, dass der Bp-Bericht den Vorgaben der angeführten Judikatur nicht gerecht werde. Als praktische Auswirkung werde zusammengefasst, dass es ohne Beweis keine Beweiswürdigung und keinen Sachverhalt und ohne Sachverhalt keine Erledigung, die der nachprüfenden Kontrolle standhalte, gebe. Entscheidend sei der innere Wahrheitsgehalt der einzelnen Beweismittel, also ihr Beitrag zur Sachaufklärung. Genau darüber hätte die Begründung der Beweiswürdigung Auskunft geben müssen. Doch sei der Bp-Bericht in seiner Gesamtheit auch davon sehr weit entfernt.

Die belangte Behörde brachte mit Anbringen vom 07. März 2019 eine **Darstellung der Berechnung** für die berechtigten Umsatzsteuerbescheide wie auch einen Kontoauszug ein. Demnach ergaben sich folgende Änderungen betr. Berechnung Umsatzsteuer für das Jahr 2012:

Abgabennachforderung bisher: 1.596.850,73 Euro

Abgabennachforderung neu: 182.311,32 Euro

Hinsichtlich der Beschwerden betreffend Bescheide über die *Feststellung von Einkünften* gemäß § 188 BAO betreffend

- N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG1 N.N. GmbH & CoKG (StNr. xyz) für die Jahre 2010 bis 2012,

- N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG2 N.N. GmbH & Co KG (StNr yzx) für die Jahre 2009 bis 2012, und

- N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG3 N.N. GmbH & Co KG (StNr zxy) für die Jahre 2011 und 2012,

ergingen am 04. April 2019 (zu StNr yzx und zxy) bzw. am 12. Juni 2019 (zu StNr xyz) **Beschlüsse des Bundesfinanzgerichts** zu den Gz. RV/2100997/2018, RV/2101002/2018 und

RV/2100966/2018.

Da die genannten Feststellungsbescheide gemäß § 191 Abs. 2 BAO an die ehemals beteiligten Gesellschafter zu richten gewesen wären, denen die gemeinschaftlichen Einkünfte zugeflossen waren und nicht an die die GmbH (als Rechtsnachfolgerin der KG), lagen auf Grund dieses Adressierungsfehlers jeweils Nichtbescheide vor und wurde die Beschwerde als unzulässig zurückgewiesen.

Ebenso wurde die Beschwerde gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO betreffend N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG1 N.N. GmbH & Co KG (xyz) für die Jahre 2010 bis 2012 mangels Bescheidqualität dieser Schriftstücke mit Beschluss vom 12.06.2019 als unzulässig zurückgewiesen.

Sämtliche Entscheidungen erwuchsen in Rechtskraft.

Mit Eintragung vom Tag-Monat 2019 wurde der **Firmenwortlaut** in N.N.1 GmbH geändert und der Gesellschaftsvertrag neu gefasst.

Am 05. Oktober 2021 wurde von Seiten des zu diesem Zeitpunkt bevollmächtigten neuen steuerlichen Vertreters im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht **Akteneinsicht** in den vollständigen Akt des Bundesfinanzgerichts genommen. Im Zuge der Akteneinsicht ersuchte der steuerliche Vertreter um Verschiebung des Erörterungstermins auf Ende November 2021. Der ausgeschriebene Erörterungstermin wurde daraufhin abgesagt.

Am 07. Dezember 2021 wurde das im **ergänzenden Vorbringen** zum Vorlageantrag vom 24. Jänner 2019 mehrmals in Ausschnitten zitierte Gutachten des SV Name SV in vollständiger Kopie dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Mit weiterer **Eingabe** vom 08. Dezember 2021 erklärte der zu diesem Zeitpunkt neue zuständige steuerliche Vertreter im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht, dass das Auftrags- und Vollmachtsverhältnis zur Vertretung der N.N.-GmbH im BFG-Verfahren beendet wurde.

Mit weiterer Eintragung vom Tag_Monat 2022 wurde **abermals der Firmenwortlaut** in N.N.2 GmbH geändert, der Gesellschaftsvertrag neu gefasst und als Geschäftszweig „Projektentwicklung“ eingetragen.

In einer **Eingabe** vom 31. Jänner 2022 erklärte der bisherige steuerliche Vertreter ebenfalls die Zurücklegung seiner Vertretungsvollmacht, sodass die N.N.-GmbH ab diesen Zeitpunkt steuerlich unvertreten war.

Das Bundesfinanzgericht setzte in Folge einen **Erörterungstermin** gemäß § 269 Abs. 3 BAO für den 18. März 2022 fest. Der Ladung waren als Anhänge der bisherige Verfahrensgang und eine Argumentationskette inkl. Fragen und Unterlagenanforderungen beigelegt.

Die Verfahrensparteien übermittelten im Vorfeld des Erörterungstermins die in der Ladung angeführten fehlenden Unterlagen.

Auf Frage des Richters zu Tz 8 des Berichts, ob es den schriftlichen Auftrag der N.N.-GmbH an die Firma4 GmbH gebe, antwortete Herr Q, dass der Vertrag elektronisch gespeichert sei, allerdings das Passwort aufgrund der langen Verfahrensdauer nicht mehr bekannt sei. Der Vertrag selbst sei ein Pauschalvertrag gewesen über die Auftragssumme von ca. 1.300.000,00 Euro. Das Leistungsverzeichnis könne aber gesendet werden.

Zur Frage des Richters an die belangte Behörde, ob es zur Aussage des SV Name SV zu Firma6 (Gutachten Seite 44, Rz 71), dass sich „*keine eindeutigen und zweifelsfreien Hinweise darauf ergeben, dass es im Zusammenhang mit dem Sachverhalt Firma6 zu nicht betrieblich veranlassten Vermögensminderungen bei Bf. gekommen ist*“ eine Stellungnahme gebe, gab der Vertreter der belangten Behörde bekannt, dass das SV-Gutachten nach der Erstellung des AP-Berichtes vorgelegt worden sei und es ergänzende Würdigung zum Sachverhalt enthalte, weshalb dieser Punkt neu zu bewerten sei.

Herr Q gab weiters an, dass auch zu Tz 14 ein ergänzendes Gutachten von SV Name SV vorliege, welches der Finanz vorliegen müsste. In diesem Gutachten habe der SV festgehalten, dass es zu keiner Erlösschmälerung gekommen sei.

Bezüglich Umsatzsteuer führte Herr Q aus, dass die 0,00 Euro für das Jahr 2009 und 2012 deshalb entstanden seien, da die Umsatzsteuer gemeldet worden sei und entsprechend zu keiner Nachzahlung kommen könne. Hinsichtlich der Jahre 2010 und 2011 könne es keine USt-Schuld geben, da die GmbH keine Ausgangsrechnungen im Jahr 2010 und 2011 gestellt habe. Eine Rechnung sei erst im Jahr 2012 gestellt worden.

Mit Beschluss vom Datum9 des Handelsgerichts Wien zu Gz Zahl5 wurde über die N.N.-GmbH das **Konkursverfahren** eröffnet.

In der Folge ergingen folgende **Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts** (Gegenstand jeweils *Umsatzsteuer*):

- N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG1 N.N. GmbH & CoKG:

Jahr 2010 und 2011, Erkenntnis zu RV/2100991/2018, 23. Jänner 2025: Abweisung, da Vorsoll kein Spruchbestandteil ist.

Jahr 2012, Beschluss zu RV/2100993/2018, 24. Jänner 2025: Aufhebung des Bescheids und Zurückverweisung an die belangte Behörde, da diese das umsatzsteuerliche Ergebnis 2012 der KG1 KG nicht an die N.N.-GmbH als Rechtsnachfolgerin der KG1 KG gerichteten Bescheid erfasste, sondern in den am 20. Oktober 2016 an die N.N.-GmbH erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2012, in welchen es neben dem umsatzsteuerlichen Ergebnis 2012 der N.N.-GmbH selbst auch die umsatzsteuerlichen Ergebnisse 2012 der KG2 KG und der KG3 KG miteinbezog, einfließen ließ.

- N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG2 N.N. GmbH & Co KG:

Jahr 2010 und 2011, Erkenntnis zu RV/2100998/2018 und RV/2100999/2018, beide 23. Jänner 2025: Abweisung, da Vorsoll kein Spruchbestandteil ist.

Jahr 2012: Beschluss zu RV/2101000/2018, 23. Jänner 2025: Aufhebung und Zurückverweisung. Begründung wie zu KG1 KG.

- N.N. GmbH als Rechtsnachfolger der Objekt KG3 N.N. GmbH & Co KG

Jahr 2011, Erkenntnis zu RV/2100968/2018, 23. Jänner 2025: Abweisung, da Vorsoll kein Spruchbestandteil ist.

Jahr 2012: Beschluss zu RV/2101003/2018, 23. Jänner 2025: Aufhebung und Zurückverweisung. Begründung wie zu KG1 KG.

Sämtliche Entscheidungen erwachsen in Rechtskraft.

Im zweiten **Erörterungstermin** vom 18. August 2025 verwies der Richter auf den mit der Ladung übermittelten bisherigen Verfahrensgang [BFG-Akt OZ 124] und das Positionspapier [BFG-Akt OZ 125], in welchem zu den strittigen Punkten die jeweiligen Rechtsstandpunkte der Verfahrensparteien gegenübergestellt werden.

Zudem gab der Richter bekannt, dass ein E-Mail inkl. Beilagen von Herrn Q vom 07. August 2025 an den MV und die belangte Behörde übermittelt wurde, weiters dass von Seiten der belangten Behörde am 14. August 2025 eine Nachreichung übermittelt wurde, welche dem MV und Herrn Q in Kopie übergeben wurde.

In der anschließenden Befragung des Richters und der Erörterung der Sach- und Rechtslage wurden die bekämpften Feststellungen anhand des ebenfalls mit der Ladung ausgesendeten Positionspapiers nach Tz gereiht erörtert.

Zu Tz 2 wies der Richter darauf hin, dass sich diese Feststellung aufgrund des ergehenden Erkenntnis des BFG jedenfalls ändern werde.

Auf die Frage des Richters, ob zu dieser Tz noch zusätzliche Stellungnahmen abgegeben werden, verwies Herr Q auf die bisherigen schriftlichen Vorbringen, insbesondere auf die Ausführungen in der Ergänzung zum Vorlagebericht. Die belangte Behörde verwies darauf, dass die Schätzung aufgrund der UVAs vorgenommen wurde.

Zu Tz 3, Tz 4 und Tz 5 verwies der Richter auf die rechtskräftigen Beschlüsse in den Parallelverfahren zu den KG's, im Einzelnen auf RV/2100993/2018 vom 24. Jänner 2025, RV/2101000/2018 und RV/2101003/2018, beide vom 23. Jänner 2025, sowie auf die darin enthaltenen rechtlichen Beurteilungen.

Die Verfahrensparteien gaben zu diesen Tz keine weiteren Erklärungen ab.

Zu Tz 6 wurde auf die Frage des Richters, ob versucht wurde die ausstehenden Rechnungsbeträge einzubringen, bzw. welche Maßnahmen gesetzt wurden, von der beschwerdeführenden Partei bekanntgegeben, dass keine Einbringungsmaßnahmen gesetzt wurden, da diese sinnlos gewesen wären. Die „Leute“ hätten sich nicht erinnern können und wollten die Rechnungen nicht bezahlen. Rechtsanwalt NameRA habe nicht bestätigen können, dass diese Rechnungen zu bezahlen seien, weshalb eine Klagsführung zu 98% sinnlos gewesen wäre. Dies hätte das FAÖ aus den Unterlagen ansehen müssen.

Bzgl. Tz 7 und Tz 13 verlas der Richter aus dem E-Mail von Herrn Q vom 07. August 2025.

Auf die Frage des Richters, ob der MV oder Herr Q den darin genannten Beschluss des OLG Graz vom Datum18, Gz Zahl6, vorlegen kann, gab Herr Q an, dass er den diesbzgl. Beschluss bei

dem Rechtsanwalt angefordert habe, aber dieser noch nicht eingelangt sei. Der Beschluss werde nach Einlangung nachgereicht.

Auf Vorhalt des Richters, dass in der Rechnung vom 20. August 2010 laut ergänzendem Vorlagevorbringen OZ 41 Seite 110 der Anhänge kein und der in der Rechnung vom 20. August 2010 OZ 137 S. 3 ein Buchungsvermerk aufscheint, führt Herr Q aus, dass die im Ergänzungsschreiben zum Vorlagebericht vorgelegte Rechnung aus seinem digitalen Ordner stamme, während die vorgelegte Rechnung mit dem „Bezahlt-Stempel“ aus der Buchhaltung stamme, der beim Steuerberater gewesen sei.

Zu Tz 8 verlas der Richter aus dem Gutachten SV Name SV S. 44 Rn 71. Der Vertreter der belangten Behörde gibt dazu an, dass die Ausführungen im Gutachten SV Name SV klar und schlüssig seien und vom Finanzamt keine weiteren Vorbringen eingebracht würden.

Hinsichtlich Tz 9 gab Herr Q auf die Frage des Richters, weshalb die Rechnung vom 22. Juni 2010 laut ergänzendem Vorlagevorbringen, OZ 41 S. 46, auf die „Firma1 Holding GmbH“ und laut OZ 137 S. 1 auf die „Firma4 GmbH“ ausgestellt wurde, an: Es könne sein, dass, wie so oft, die Rechnungen falsch ausgestellt worden seien. Herr Q legte eine Auftragsliste der Bank1 vor, welche als Beilage 1 zum Protokoll genommen wurde. Darauf sei zu sehen, dass die Rechnung von der Firma1 Holding GmbH bezahlt worden sei.

Zu Tz 10 verlas der Richter das E-Mail von Herrn Q vom 07. März 2022. Herr Q ergänzte, dass der Auftrag für das Haus von der Firma4 GmbH stammte. Der Kunde habe dann direkt die Firma9 beauftragt.

Der Vertreter der belangten Behörde gab bekannt, dass Ausgangspunkt dieser Feststellung das erste E-Mail vom 27. Mai 2009 gewesen sei. Nachdem aber mit dem neuen E-Mail vom 07. März 2022 das FAÖ keine Beweisführung des Gegenteils führen könne, werde dieser Punkt akzeptiert.

Bzgl. Tz 11 verlas der Richter den betreffenden Teil aus dem E-Mail von Herrn Q vom 07. August 2025. Anschließend verwies er auf das Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Graz vom Datum Urteil, GZ Zahl1 (Schuldspruch), inbes. auf die S. 12, 21 und 23, und auf die höchstgerichtliche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs hinsichtlich der Bindungswirkung bei einem Schuldspruch.

Herr Q sieht keine Bindungswirkung gegeben, da das Urteil nicht die GmbH, sondern ihn als Person betreffe.

Der Vertreter der belangten Behörde sieht sehr wohl eine Bindung gegeben, da Herr Q als Geschäftsführer der GmbH verurteilt worden sei.

Zu Tz 12 verwies der Richter ebenfalls auf das Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Graz vom Datum Urteil, GZ Zahl1 (Schuldspruch), inbes. auf die S. 9 und 19.

Beide Verfahrensparteien verwiesen auf das zu Tz 11 Gesagte.

Hinsichtlich Tz 14 verwies der Richter auf das Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Graz vom Datum Urteil, GZ Zahl1 (Freispruch) und verlas die Ausführungen im E-Mail von Herrn Q vom 07. August 2025 zu diesen Punkt.

Der Vertreter der belangten Behörde gab bekannt, dass das Urteil schlüssig sei, und es seitens

der belangten Behörde keine weiteren Maßnahmen gesetzt würden.

Hinsichtlich Tz 15 legte Herr Q die Originalrechnung der Firma11 Group vom 14. September 2010, ausgestellt an die N.N.-GmbH, vor, welche als Beilage 2 zum Protokoll genommen wurde. Zusätzlich gab er an: Wäre das Firma1 der Empfänger gewesen, wäre ein entsprechender Vermerk wie zB „Bauvorhaben Firma1“ und sicher nicht „Baustelle Graz“ angeführt worden.

Der Vertreter der belangten Behörde gab zu diesem Punkt keine Stellungnahme ab.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme Umsatz- und Körperschaftsteuer 2009 und 2010 verwies Herr Q auf Frage des Richters, ob zu den Wiederaufnahmeverfahren Körperschaft- und Umsatzsteuer 2009 und 2010 ein Vorbringen erstattet werde auf das bisherige Vorbringen, insbesondere, dass hinsichtlich der USt es sich um §19 Leistungen handle und von Seiten der belangten Behörde eine USt vorgeschrieben worden sei.

Der Vertreter der belangten Behörde verweist auf die bisherigen Ausführungen.

Bezüglich des Antrags auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Einzelrichter gab der Masseverwalter nach Rücksprache und Freigabe durch Herrn Q bekannt, dass dieser Antrag zurückgenommen wird.

Hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens Körperschaft- und Umsatzsteuer 2009 und 2010 wurde mit **Beschluss des Bundesfinanzgerichts** vom 30. Oktober 2025, RV/2100979/2018, die Beschwerde als zurückgenommen erklärt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die N.N.-GmbH ist eine unter der Firma „N.N. GmbH“ mit Gesellschaftsvertrag vom Datum1 errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Die N.N.-GmbH wurde am Datum3 ins Firmenbuch zur Firmenbuchnummer Nr1 eingetragen.

Im Beschwerdezeitraum 2009-2013 waren als Gesellschafter im Firmenbuch eingetragen: A.A. (schied am Datum6 aus), Q.Q. (übertrug mit Datum7 seine Anteile an die Firma1“ Holding GmbH, FN zzz, welche zu 100% in seinem Eigentum stand), die Firma1" Holding GmbH (bis November 2011) und die Firma2 Holding GmbH (bis November 2011), FN qq.

Als Geschäftsführer waren während des Beschwerdezeitraumes Herr A.A. (bis November 2012) und Herr Q.Q. eingetragen.

Die N.N.-GmbH war alleinige unbeschränkt haftende Gesellschafterin der jeweils mit Datum2 errichteten (eingetragen im Firmenbuch jeweils am Datum8)

„Objekt KG1 N.N. GmbH & Co KG“, FiBuNr Nr2 [in Folge: „KG1 KG“],

„Objekt KG2 N.N. GmbH & Co KG“, FiBuNr Nr3 [in Folge: „KG2 KG“], und

„Objekt KG3 N.N. GmbH & Co KG“, FiBuNr Nr4 [in Folge: „KG3 KG“].

Die Kommanditanteile an den drei KGs [in der Folge auch als „Objekt-Gesellschaften“

bezeichnet] wurden von Herrn Q und Herrn A.A. treuhändig für die Treugeber A.A.sen., Firma6, Name5, Name3 und Name1 gehalten [BFG-Akt OZ 55, Gutachten Name SV, S. 23].

Unternehmenszweck der Objekt-Gesellschaften war jeweils die Errichtung und der Verkauf von insgesamt 86 Wohneinheiten, eine sonstige selbständige Räumlichkeit und 48 Kfz-Abstellplätze (Bauprojekt „Projekt N“) in den verschiedenen Geschossen der Wohnanlage Adresse1, Ort1 [vgl. BFG-Akt OZ 108, Bauträgerkaufvertrag; OZ 117, Nutzwertgutachten; OZ 119, Kaufvertrag und Übereinkommen Wohnungseigentum]. Zu diesem Zweck erwarben die KG1 KG, KG2 KG und KG3 KG mit Kaufvertrag vom Datum3 bzw. Datum8 die Liegenschaft EZ X, KG Y, Adresse Adresse1, Ort1 [BFG-Akt OZ 115, Kaufvertrag; OZ 116, Nachtrag zum KV].

Die einzelnen Wohneinheiten der in der Folge auf der genannten Liegenschaft neu errichteten Anlage wurden von der KG1 KG, KG2 KG und KG3 KG im Zeitraum 24. November 2009 bis 24. Oktober 2012 an Unternehmer und private Endverbraucher verkauft, wobei die drei KGs gemeinsam als Liegenschaftseigentümer, Bauträger und Verkäufer auftraten [BFG-Akt OZ 108, Bauträgerkaufvertrag; OZ 109, Zustimmungserklärung; OZ 119, Kaufvertrag und Übereinkommen über das Wohnungseigentum].

Die N.N.-GmbH wurden mit Generalauftrag vom 20. Juni 2009 von allen Objekt-Gesellschaften mit der gesamten Abwicklung dieses Bauvorhabens betraut [BFG-Akt OZ 55, Gutachten Name SV, S. 24f]. Mit Rahmenvertrag vom 24. Juni 2009, abgeschlossen zwischen den Objekt-Gesellschaften, den Treugebern dieser Objekt-Gesellschaften und der N.N.-GmbH, wurde vereinbart, dass die entstehenden Kosten anteilmäßig auf die Objekt-Gesellschaften aufgeteilt werden [BFG-Akt OZ 55, S.25 und BFG-Akt OZ 38, Urteil LGS, Seite 5], wobei die Aufteilung nachvollziehbar durch die Bf. zu erfolgen hatte [BFG-Akt OZ 55, S.25].

Nachdem im Jahr 2013 die CC GmbH, FN Nr5, als vorletzte Gesellschafterin aus der KG1 KG, KG2 KG und KG3 KG ausgeschieden war und nur noch die N.N.-GmbH als letzte Gesellschafterin verblieben war, sind die KG1 KG, KG2 KG und KG3 KG gemäß § 142 UGB ohne Liquidation erloschen und ging deren Gesellschaftsvermögen im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf die N.N.-GmbH über [s. BFG-Akt OZ 110, Antrag Vermögensübernahme § 142 UGB].

Am Datum5 wurde die Übernahme des Vermögens der KG1 KG, KG2 KG und KG3 KG gemäß § 142 UGB im Firmenbuch eingetragen [BFG-Akt OZ 111, Auszug Firmenbuch Bf.].

Mit Eintragung vom Tag-Monat 2019 wurde der Firmenwortlaut in N.N.1 GmbH geändert und der Gesellschaftsvertrag neu gefasst [BFG-Akt OZ 111, Auszug Firmenbuch Bf.].

Mit weiterer Eintragung vom Tag_Monat 2022 wurde abermals der Firmenwortlaut in N.N.2 GmbH geändert, der Gesellschaftsvertrag neu gefasst und als Geschäftszweig „Projektentwicklung“ eingetragen [BFG-Akt OZ 111, Auszug Firmenbuch Bf.].

Mit Beschluss vom Datum⁹ des Handelsgerichts Wien zu Gz Zahl⁵ wurde über die N.N.-GmbH das Konkursverfahren eröffnet [BFG-Akt OZ 111, Auszug Firmenbuch Bf.].

Wie aus dem Verfahrensgang ersichtlich, wurden im Zuge der im Jahr 2016 bei der N.N.-GmbH durchgeführten Außenprüfung auch umsatzsteuerliche Feststellungen betr. die Objekt-KGs, deren Gesamtrechtsnachfolgerin die Bf. ist, getroffen.

Diese Feststellungen wurden

zum einen in gesonderten Außenprüfungsberichten [in Folge: AP-Bericht] je KG (lautend auf „N.N. als Rechtsnachfolgerin der Objekt KG1 KG“, datiert 15. September 2016, „N.N. als Rechtsnachfolgerin der Objekt KG2 KG“, datiert 16. September 2016, und „N.N. als Rechtsnachfolgerin der KG3 KG“, datiert 19. September 2016), und zum anderen zusammengefasst im AP-Bericht der N.N.-GmbH vom 20. September 2016, der darüber hinaus noch weitere zur N.N.-GmbH selbst getroffene Prüfungsfeststellungen umfasst, unter Tz 3 („Wohnungsverkauf“), Tz 4 („Steuerfreie Umsätze“) und Tz 5 („Vorsteuerkürzung“), sowie in der Beilage zum AP-Bericht unter der Tz 4 der Beilage zum Bericht („Schätzung der Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für 2011 bis 2014“) und Tz 5 der Beilagen zum Bericht („Ausgangsrechnungen 2012 von KG1 KG, KG2 KG und KG3 KG“) aufgenommen [BFG-Akt OZ 35, AP Bericht].

In dem, von der belangten Behörde an die N.N.-GmbH gerichteten, Umsatzsteuerbescheid 2012 (datiert 20. Oktober 2016) flossen im Jahr 2012 neben den umsatzsteuerlichen Ergebnissen der Bf. selbst auch die umsatzsteuerlichen Ergebnisse der KG1 KG, KG2 KG und KG3 KG ein [vgl. BFG-Akt OZ 8, USt-Bescheid 2012].

Gegen den Geschäftsführer der N.N.-GmbH, Herrn Q.Q., wurde von der Staatsanwaltschaft Graz am Datum¹⁰ beim Landesgericht für Strafsachen Graz eine Anklageschrift zu Zahl StA eingebracht [BFG-Akt OZ 38, Urteil LGS Graz]. Die Staatsanwaltschaft beauftragte den Gutachter Name SV die Gebarung u.a. der N.N.-GmbH zu überprüfen und erstattete der Sachverständige entsprechende Gutachten [BFG-Akt OZ 55, OZ 104, OZ 107].

Über den Geschäftsführer der N.N.-GmbH wurde in Folge mit Beschluss des Landesgerichts für Strafsachen Graz vom Datum¹¹ die Untersuchungshaft verhängt. Das Oberlandesgericht setzte zu den Gz Zahl⁶ und Zahl⁷ die Untersuchungshaft fort.

Mit weiteren Beschlüssen vom Datum¹² und vom Datum¹³ ordnete das Landesgericht für Strafsachen Graz die Fortsetzung der (Untersuchungs)Haft an. Den Beschwerden gegen die Beschlüsse wurde vom Oberlandesgericht Graz mit Beschluss vom Datum¹⁴ zu Gz Zahl⁸ und Zahl⁹ nicht Folge gegeben. Die dagegen eingebrachte Grundrechtsbeschwerde wurde vom Obersten Gerichtshof in seiner Entscheidung vom Datum¹⁵ zu Gz Zahl¹⁰ und Zahl¹¹ abgewiesen [BFG-Akt OZ 143, Erkenntnis OGH].

Mit Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Graz vom Datum Urteil, GZ Zahl¹ [BFG-Akt OZ 38, Urteil LGS Graz], wurde festgestellt, dass im September 2010 ein Betrag iHv 43.864,72 Euro

von der Bf. für die durch die Firma7 an die „Firma1“ Holding GmbH erbrachten Leistungen zu Unrecht bezahlt wurde [Anm. BFG: Betrifft Tz 12 im Bericht].

Ebenso wurde festgestellt, dass im November 2010 Forderungen der Bf. im Ausmaß von rund 521.000,00 Euro mit Forderungen der Name12 Bau GesmbH und Firma9 Bau GmbH gegenüber der Firma4 GmbH aufgerechnet wurden [Anm. BFG: Betrifft Tz 11 im Bericht]. Mit diesen durch den Geschäftsführer Q.Q. veranlassten Handlungen kam es bei der Bf. zu nicht betrieblich veranlassten Vermögensminderungen und wurde damit die Bf. am Vermögen geschädigt. Weiters wurde im Urteil festgestellt, dass im Oktober/November 2010 Leistungen der Firma10 Ges.m.b.H. iHv 24.768,00 Euro [Anm. BFG: Betrifft Tz 14 im Bericht], welche von den drei KGs bezahlt wurden, nicht für Bauvorhaben der Firma1“ Holding GmbH erbracht wurden.

Die gegen das Urteil eingebrachte Nichtigkeitsbeschwerde wurde vom Obersten Gerichtshof mit Beschluss vom Datum16, Zahl2, zurückgewiesen [BFG-Akt OZ 121, OGH-Beschluss]. Im Berufungsverfahren wurde vom OLG Graz im Urteil vom Datum17, Zahl4, die vom LGS Graz festgesetzte Freiheitsstrafe als schuld- und tatangemessen angesehen, zog davon jedoch aufgrund einer Verletzung des Beschleunigungsgebots nach § 34 Abs 2 StGB zwei Monate von der Freiheitsstrafe ab [s. BFG-Akt OZ 122, OLG Urteil].

Mit Beschluss vom 30. Oktober 2025, RV/2100979/2018, hat das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens Körperschaft- und Umsatzsteuer 2009 und 2010 als zurückgenommen erklärt.

2. Beweiswürdigung

Den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen liegen insbesondere folgende Beweismittel zugrunde:

Unterlagen zur N.N.-GmbH: Firmenbuchauszügen; Kaufvertrag vom Datum3 bzw. Datum8 [BFG-Akt OZ 115, OZ 116 und OZ 119], Bauträgerkaufvertrag [BFG-Akt OZ 108], Zustimmungserklärung vom 29.01.2010 [BFG-Akt OZ 109], Nutzwertgutachten [BFG-Akt OZ 117], Beschluss des HG Wien vom Datum9, Gz Zahl5 Gutachten und Ergänzungsgutachten des SV Name SV [BFG-Akt OZ 55, OZ 104, OZ 107], Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Graz [in Folge auch „LGS Graz“] vom Datum Urteil, GZ Zahl1 [BFG-Akt OZ 38, Urteil LGS Graz], Beschluss OGH vom 23. August 2018, GZ Zahl2 [BFG-Akt OZ 39, OGH Beschluss].

Zu den einzelnen Beschwerdepunkten im Besonderen:

Tz 3 bis Tz 5: Rechtskräftige Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts vom 24. Jänner 2025 zu RV/2100993/2018, vom 23. Jänner 2025 zu RV/2101000/2018, und vom 23. Jänner 2025 zu RV/2101003/2018.

Tz 6: Buchhaltungsunterlagen [BFG-Akt OZ 145] Ausgangsrechnungen [BFG-Akt OZ 73 bis OZ 76, OZ 145], Korrespondenzschreiben [BFG-Akt OZ 91 und OZ 92].

Tz 7 iVm Tz 13: Gutachten und Ergänzungsgutachten des SV Name SV [BFG-Akt OZ 55, OZ 104, OZ 107], Anforderung an das OLG bzw. LG Strafsachen Graz [BFG-Akt OZ 144], Entscheidung OGH vom Datum15 [BFG-Akt OZ 143].

Tz 8: Gutachten und Ergänzungsgutachten des SV Name SV [BFG-Akt OZ 55, OZ 104, OZ 107].

Tz 9: E-Mail der Firma6 GmbH an die Firma1 Holding GmbH vom 23. Juni 2010, Rechnung zum Projekt Firma1 mit der Rechnungsnummer 10062300250, Auftragsliste der Bank1 vorgelegt [BFG-Akt OZ 140, Beilage I zur ET NS].

Tz 10: E-Mail-Korrespondenz vom 17. August 2009 zwischen dem Auftraggeber, Herrn Name11, und der Firma Firma9 [BFG-Akt OZ 41, S. 47].

Tz 11 und Tz 12: Urteil des LGS Graz vom Datum Urteil, GZ Zahl1 [BFG-Akt OZ 38, Urteil LGS Graz], Beschluss OGH vom 23. August 2018, GZ Zahl2 [BFG-Akt OZ 39 und OZ 121, OGH Beschluss], Urteil OLG vom 12. Dezember 2018, Zahl4 [BFG-Akt OZ 122, OLG Urteil].

Tz 14: Urteil des LGS Graz vom Datum Urteil, GZ Zahl1 [BFG-Akt OZ 38, Urteil LGS Graz].

Tz 15: Rechnung der Firma11 Group vom 14. September 2010 an die N.N.-GmbH inkl. Zeitrachweise der Arbeitskräfte [BFG-Akt OZ 140, Beilage II zur ET NS].

Das Bundesfinanzgericht nimmt auf Grundlage dieser Urkunden und Dokumenten die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen an:

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. und II. (Stattgabe / Abänderung)

Beschwerdegegenständlich sind mehrere Feststellungen, welche die belangte Behörde im Zuge des Außenprüfungsverfahrens für den Zeitraum 2009 bis 2014, sowie Nachschau 2015 bis 2016, getroffen hat.

Einleitend wird zum Einwand unter Punkt „C. Verjährung“ der Ergänzung zum Vorlageantrag [s. BFG-Akt 41, S. 14f] ausgeführt:

Nach dem Außenprüfungsverfahren wurden Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide an die N.N.-GmbH erlassen. Kapitalertragsteuer, wie sie in der Vorlageergänzung auch angesprochen wird, ist hingegen im gegenständlichen Verfahren nicht festgesetzt worden. Die diesbezüglichen Ausführungen sind für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar und für das Verfahren nicht von Relevanz.

Weiters ist auszuführen:

Gem. § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre, bei hinterzogenen Abgaben 10 Jahre. Nach § 208 Abs. 1 lit a BAO beginnt die Verjährung grundsätzlich mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

§ 209 Abs. 1 BAO lautet:

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

Die fünfjährige Verjährungsfrist beträgt als Folge des § 209 Abs. 1 erster Satz bei veranlagten Abgaben mindestens sechs Jahre (Ritz/Koran, BAO⁸, § 209 BAO Rz 1 Abs. 2).

Wie im Verfahrensgang dargestellt, wurden nach außen erkennbare Amtshandlungen iSd. § 209 Abs. 1 BAO bei der N.N.-GmbH bereits mit Prüfungsauftrag vom 17. Februar 2012, ABNr yy1, btr. KEST, USt, KÖSt für die Jahre 2009, 2010 und USt-Nachschau 2011, erweitert durch den Prüfungsauftrag vom 17. Juni 2014, ABNr YY2, auf die Jahre 2011 und 2012, sowie USt-Nachschau 2013, gesetzt. Während der laufenden Außenprüfung wurden ebenfalls nach außen erkennbare Amtshandlungen gesetzt.

Nach einer Hausdurchsuchung im November 2014 und den Ermittlungen der Staatsanwaltschaft Graz wurde mit Prüfungsauftrag vom 12. Februar 2016, ABNr YY2, das Verfahren auf die Jahre 2013 und 2014 erweitert und in eine Außenprüfung gem. § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG geändert [Zeitraum 2009 bis 2014].

Sämtliche von der Bf. bzw. der jeweiligen steuerlichen Vertretung unterfertigten Prüfungsaufträge liegen dem Bundesfinanzgericht vor [BFG-Akt OZ 138].

Für die Beschwerdejahre 2009 und 2010 erfolgte vor der Außenprüfung sowohl bei der Umsatz-, als auch bei der Körperschaftsteuer eine Veranlagung, weshalb aufgrund § 209 Abs. 1 BAO die Wiederaufnahme des Verfahrens 2009 und 2010 mittels Bescheide vom 25. Oktober 2016 [BFG-Akt OZ 12 bis 15] innerhalb der verlängerten Verjährungsfrist erfolgte.

Bei den Jahren 2011 und 2012 erfolgte die Erstveranlagung nach der Außenprüfung innerhalb der allgemeinen Verjährungsfrist.

Es liegt somit kein Verjährungstatbestand vor.

I. Sachbescheide Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2009 bis 2013:

Zu AP-Bericht **Tz 2** und **Tz 4 der Beilage** (= Schätzung USt/KÖSt-Erkl. für 2011 bis 2014)

Aufgrund der Feststellungen im gegenständlichen Erkenntnis ergeben sich Änderungen im Bereich der Umsatz- und Körperschaftsteuer, welche am Ende dieser Entscheidung in Tabellenform dargestellt werden.

Zu AP-Bericht **Tz 3 bis 5** und **Tz 5 der Beilage** (= Ausgangsrechnungen 2012 von KG1 KG, KG2 KG und KG3 KG):

Wie aus dem Sachverhalt ersichtlich, wurden nach der Außenprüfung neben umsatzsteuerlichen Feststellungen, die die Bf. selbst betreffen, auch Feststellungen die die N.N.-GmbH als Rechtsnachfolgerin der KG1 KG, KG2 KG und KG3 KG betreffen, in dem AP-Bericht unter den Tz 3, 4 und 5, sowie in der Beilage zum AP-Bericht unter Tz 5 aufgenommen und sind in Folge diese steuerlichen Auswirkungen in den Umsatzsteuerbescheid der N.N.-GmbH für das Jahr 2012 miteingeflossen.

Gemäß § 142 UGB erlischt die Gesellschaft ohne Liquidation, wenn nur noch ein Gesellschafter verbleibt. Das Gesellschaftsvermögen geht im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf diesen über.

Gesamtrechtsnachfolge liegt insbesondere bei einer Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB vor (vgl. VwGH 29.06.2016, 2013/15/0245).

Der Gesamtrechtsnachfolger tritt sowohl materiell- als auch verfahrensrechtlich voll an die Stelle des Rechtsvorgängers (vgl. VwGH 09.11.2000, 2000/16/0376).

Gemäß § 19 Abs 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über.

Nachdem im Jahr 2013 die CC GmbH als vorletzte Gesellschafterin aus den Objekt-KGs ausgeschieden war und folglich nur noch die N.N.-GmbH als letzte Gesellschafterin verblieben war, sind die Objekt-KGs gemäß § 142 UGB ohne Liquidation erloschen und ging deren Gesellschaftsvermögen im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf die N.N.-GmbH über. Die diesbezügliche Eintragung im Firmenbuch erfolgte am Datum5.

Daher sind sämtliche Bescheide, die Besteuerungszeiträume vor der Vermögensübernahme und liquidationslosen Vollbeendigung der Personengesellschaft (§ 142 UGB) betreffen, aber erst danach ergehen, an den letzten verbliebenen Gesellschafter als Rechtsnachfolger der vollbeendeten Personengesellschaften zu richten.

Die belangte Behörde hat daher die Umsatzsteuerbescheide 2012 vom 19. Oktober 2016, bei denen es sich nicht um Feststellungsbescheide iSd §§ 188 ff BAO, sondern um Abgabenbescheide iSd § 198 BAO handelt, *rechtsrichtig* an die N.N.-GmbH als Rechtsnachfolgerin der jeweiligen Objekt-KG gerichtet (Bescheidadressat: „N.N. GmbH als *Rechtsnachfolgerin*“ der jeweiligen KG).

Allerdings wurden die umsatzsteuerlichen Ergebnisse 2012 der Objekt-KGs nicht im jeweiligen an die N.N.-GmbH als Rechtsnachfolgerin der jew. Objekt-KG gerichteten Bescheid erfasst, sondern in den am 20. Oktober 2016 an die N.N.-GmbH erlassenen Umsatzsteuerbescheid

2012, in welchen es neben dem umsatzsteuerlichen Ergebnis 2012 der N.N.-GmbH selbst auch die umsatzsteuerlichen Ergebnisse 2012 der Objekt-KGs miteinflussen.

Die belangte Behörde hat damit das umsatzsteuerliche Ergebnis der N.N.-GmbH mit den umsatzsteuerlichen Ergebnissen der Objekt-KGs die im Jahr 2012 als eigenständige, voneinander unabhängige Rechtsträger (Umsatzsteuersubjekte) tätig waren (der Anwachsungsvorgang gemäß § 142 UGB fand erst im Jahr 2013 statt), in rechtlich unzulässiger Weise in dem am 20. Oktober 2016 an die N.N.-GmbH erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2012 vermengt. Die belangte Behörde hat – in der unzutreffenden Annahme, dass die jeweilige Objekt-KG im Jahr 2012 anwachsungsbedingt (§ 142 UGB) nicht mehr als eigenständiges Umsatzsteuersubjekt existierte – unterlassen, die von der jeweiligen Objekt-KG im Jahr 2012 getätigten Umsätze und bezogenen Leistungen in zahlenmäßiger Hinsicht gesondert zu ermitteln und im jeweils angefochtenen, an die N.N.-GmbH als Rechtsnachfolgerin der jeweiligen Objekt-KG gerichteten Bescheid, zu erfassen.

Aus diesem Grund wurden in den rechtskräftigen Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichts vom 24. Jänner 2025 zu RV/2100993/2018 (btr. KG1 KG), sowie vom 23. Jänner 2025 zu RV/2101000/2018 (btr. KG2 KG), und vom 23. Jänner 2025 zu RV/2101003/2018 (btr. KG3 KG) die jeweiligen Umsatzsteuerbescheide 2012 aufgehoben und die Sache zur Erledigung an das Finanzamt zurückverwiesen.

Entsprechend ist für die Umsatzsteuer 2012 das Ergebnis der N.N.-GmbH um diese Positionen – da nicht der N.N.-GmbH zurechenbar – zu korrigieren.

Zu AP-Bericht **Tz 6** und **Tz 6 der Beilage** (= Ausgangsrechnungen 2012):

Im Außenprüfungsverfahren wurden Beträge aus vier Rechnungen den Umsatz und Gewinn/Verlust hinzugerechnet. Die Rechnungsbelege selbst wurden durchgestrichen und mit einem Vermerk „Storno“ versehen. Von der N.N.-GmbH wurden diese Belege als storniert behandelt.

In der Buchhaltung zum 31. Dezember 2012 scheinen diese Beträge unter Konto 1500 als „unfertige Leistungen 2012“ auf.

Dem Bundesfinanzgericht liegen zu diesem Beschwerdepunkt folgende Unterlagen vor:

- Rechnung der N.N.-GmbH an Name3 Privatstiftung vom 01. Juni 2012 iHv netto 15.954,00 zuzügl. 20% USt iHv 3.190,80 mit den Vermerken „22008/4030“ und „Gebucht 27. Sept. 2012“. Diese Rechnung wurde händisch durchgestrichen und mit einem händischen „Storno“ versehen [BFG-Akt OZ 73].
- Rechnung der N.N.-GmbH an A.A.sen vom 01. Juni 2012 iHv netto 15.954,00 zuzügl. 20% USt iHv 3.190,80 mit den Vermerken „22008/4030“ und „Gebucht 27. Sept. 2012“. Diese Rechnung wurde händisch durchgestrichen und mit einem händischen „Storno“ und „UB 5“ versehen [BFG-Akt OZ 74], wobei „UB“ für Umbuchung steht.

- Rechnung der N.N.-GmbH Name5 vom 01. Juni 2012 iHv netto 15.954,00 zuzügl. 20% USt iHv 3.190,80 mit den Vermerken „22008/4030“ und „Gebucht 27. Sept. 2012“. Diese Rechnung wurde händisch durchgestrichen und mit einem händischen „Storno“ und „UB 4“ versehen [BFG-Akt OZ 75].

- Rechnung der N.N.-GmbH an Firma6 GesmbH vom 01. Juni 2012 iHv netto 15.954,00 zuzügl. 20% USt iHv 3.190,80 mit den Vermerken „UB3 4030/22005“, „22008/4030“ und „Gebucht 27. Sept. 2012“. Diese Rechnung wurde händisch durchgestrichen und mit einem händischen „Storno“ versehen [BFG-Akt OZ 76].

Als Leistungsgegenstand wird in allen Rechnungen ausgewiesen:

„offene Honorare per 27.02.12 Name19 über 7.770,00 € davon 1/5	1.554,00 €
Baukosten über 38.000,00 € davon 1/5	7.600,00 €
Kosten aus dem Vergleich über 6.000,00 € davon 1/5	1.200,00 €
Abschlagszahlung gem. Pkt. II/I über 10.100,00 € davon 1/5	2.000,00 €
Abschlagszahlung gem. Pkt. II/2 über 13.000,00 € davon 1/5	2.600,00 €
Abschlagszahlung gem. Pkt. II/2 über 5.000,00 € davon 1/5.	1.000,00 €
...	
Zwischensumme:	15.954,00 €
...	
zzgl. 20% MwSt:	3.190,80 €
...	
Rechnungsbetrag:	19.144,80 €“

Dass diese Leistungen tatsächlich erbracht wurden, ist von der N.N.-GmbH nicht bestritten worden [vgl. BFG-Akt OZ 41, ergänzendes Vorlagevorbringen, S. 27].

Ebenso liegen eine E-Mail-Korrespondenz btr. „Rechnung an Name3 PS“ zwischen 25. Juni 2012 und 27. Juni 2012 [BFG-Akt OZ 92], sowie eine Mitteilung von RA NameRA vom 08. November 2013 [BFG-Akt OZ 91] vor.

Aus diesen Unterlagen ergibt sich, dass es Streitigkeiten mit Herrn Name20 btr. Zutritt zu dessen Liegenschaft, damit die N.N.-GmbH auf Ihrem Grundstücke Maßnahmen (Verkleidung und Herstellung der Fassade) durchführen kann, gegeben hat [BFG-Akt OZ 91, S. 1].

In einem E-Mail von Herrn Q an Herrn Name1 vom 25. Juni 2012 wurde von Herrn Q mitgeteilt, dass klar vereinbart worden sei, dass im Fall Name20 gleich vorgegangen werde, wie in der Causa Name21, und dies durch NameRA bestätigt werden könne.

Diesbezüglich wurde von RA NameRA in einem E-Mail vom 26. Juni 2012 repliziert, dass eine schriftliche Vereinbarung abgeschlossen worden sei, die lediglich die Thematik Verfahren Name21 enthalte. Es sei zum Thema Vergleich Name20 noch zu den darin enthaltenen Baukosten eine fixe Regelung getroffen worden. Dieser Ansicht wurde in einem weiteren E-Mail von Herrn Q vom 27. Juni 2025 widersprochen, da eine gleiche Teilung vereinbart worden sei, worüber es einen Aktenvermerk gebe [BFG-Akt OZ 92].

In Ausübung der freien Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass es sich bei den in Rechnung gestellten Leistungen sowohl um Kosten aus Nachbarschaftsstreitigkeiten (Positionen „offene Honorare Name19“ iHv. je 1.554,00 Euro netto, „Kosten aus dem Vergleich“ iHv. je 1.200,00 Euro netto) als auch um Baukosten

(Positionen „Baukosten“, „Abschlagszahlung“) handelt. Das Bundesfinanzgericht geht weiters wegen des Inhaltes des E-Mails von RA NameRA gem. § 167 Abs. 2 BAO davon aus, dass es sich bei den in den vier Rechnungen ausgewiesenen Kosten des Nachbarschaftsstreites nicht um das Verfahren „Name20“ handelt, da zu diesem Verfahren keine Vereinbarungen getroffen wurden.

Bei den in der Rechnung ausgewiesenen Verfahrenskosten wird das Verfahren „Name19“ angesprochen. Entsprechend ist das E-Mail im ergänzenden Vorlageschreiben [BFG-Akt OZ 41, S. 27], welches sich auf das Verfahren „Name20“ bezieht, nicht geeignet die Argumentation des Bf., dass zwar Leistungen erbracht, aber keine Zahlungen erfolgt seien, auch auf das Verfahren „Name19“ zu übertragen.

Aus den vorliegenden Buchhaltungsunterlagen, v.a. aus dem Kontoblatt „Unfertige Leistungen 2012“ [BFG-Akt OZ 145], ist für das Bundesfinanzgericht folgende Vorgangsweise bei der Behandlung dieser Rechnungsbeträge erkennbar:

Die Forderungen aus den vier Rechnungen wurden auf den Buchhaltungskonten 22005/4030, 22006/4030, 22007/4030, und 22008/4030, als Forderung an Ertrag eingebucht.

In Folge wurden diese Buchungen aufgrund der Stornierungen auf den Buchhaltungskonten 4030/22005, 4030/22005, 4030/22005 und 4030/22005 gebucht und der ursprünglich verbuchte Ertrag damit neutralisiert.

Am Ende des Jahres wurden vier Umbuchungen („UB“) unter 1500/4510 auf „unfertige Leistungen 2012“ an Ertrag (Bestandsveränderung an fertigen Erzeugnissen) vorgenommen und damit erneut ein Ertrag eingebucht.

Da durch die zu dieser Tz vorgenommen Feststellung des Außenprüfungsorgans eine nochmalige ertragswirksame (also doppelte) Zurechnung zum Gewinn/Verlust 2012 erfolgte, war ertragsteuerlich der Beschwerde zwar nicht inhaltlich aber im Ergebnis in diesem Punkt zu folgen.

Umsatzsteuerrechtlich handelt es sich bei den erbrachten Leistungen nur zu einem Teil um Bauleistungen iSd. § 19 Abs. 1a UStG 1994. Während die Positionen „Baukosten“ und „Abschlagszahlungen“ als Bauleistungen anzusehen sind – und daher in der Buchhaltung unter dem Posten „unfertige Leistungen“ subsumierbar sind –, betreffen die Positionen „offene Honorare Name19“ iHv. je 1.554,00 Euro zzgl. 20% USt iHv. und „Kosten Vergleich“ iHv. je 1.554,00 Euro zzgl. 20% USt iHv. sonstige Leistungen iSd. § 3a Abs. 1 UStG 1994 (Rechtsanwaltsleistungen), die umsatzsteuerbar und nicht unter „unfertige Leistungen“ subsumierbar sind. Die entsprechende – bisher nicht erfolgte – Berücksichtigung dieser umsatzsteuerbaren Leistungen bei den Umsätzen (Kz 000) zum 20%igen Normalsteuersatz (Kz 022) erfolgte daher von der belangten Behörde zu Recht.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt teilweise zu folgen.

Zu AP-Bericht **Tz 7 und Tz 13** inkl. **Tz 7** (= Mehraufwand für weitere 11 Wohnungen) **und Tz 13** (= Material- und Personalbedarf für Firma1 wurde über N.N.-GmbH verrechnet) **der Beilage:**

Wie im Verfahrensgang ausführlich beschrieben, wird im SV Gutachten Name SV u.a. ausgeführt, dass die Rechnungen der Firma2 Haustechnik GmbH (Firma8) laut Buchhaltungsunterlagen von der N.N.-GmbH bezahlt wurden [BFG-Akt OZ 55, Gutachten, S. 65 Rz 122] und die Teilrechnungen an die N.N.-GmbH ausgestellt wurden [BFG-Akt OZ 55, Gutachten, S. 65-68, Rz 125, 127, 129, 130, 133, 135]. In der E-Mail vom 20. August 2010 von Herrn Q an Herrn Name7 wird der Mehraufwand für 11 Wohnungen mit 75.000,00 Euro beziffert, *„Zu den 10% kannst verrechnen Text: Mehraufwand für weitere 11 Wohnungen (75.000.--) davon 85%“* [BFG-Akt OZ 55, Gutachten, S. 66, Rz 126]. In Folge wurde mit einer weiteren Teilrechnung vom 15. November 2010 nochmals 10 % der Auftragssummen verrechnet und waren damit insgesamt 110 % abgerechnet. Auf diese Weise kam es dazu, dass von Firma8 im Jahr 2010 beim Posten „11 weitere Wohnungen“ 82.500,00 Euro anstatt des abgesprochenen Betrages von 75.000,00 Euro abgerechnet wurden [BFG-Akt OZ 55, Gutachten, S. 66, Rz 136].

Wie aus dem Gutachten ebenfalls ersichtlich, gab Herr Q in seinem E-Mail vom 14. September 2011 an Herrn Name7 zu dessen Hinweis zum höheren Auftragswert und der Verrechnung von 82.500,00 Euro für 11 zusätzliche Wohnungen an: *„ja aber das war für Firma1!“* [BFG-Akt OZ 55, Gutachten, S. 69 und 70 Rz 140]. In der E-Mail vom 14. September 2011 bestätigte Name7, dass der Posten „Zusatzwohnungen“ Leistungen für das Bauvorhaben „Firma1“ betroffen hat: *„Das die Zusatzwohnungen für Firma1 waren weiß ich“* [BFG-Akt OZ 55, Gutachten, S. 70 Rz 141].

Der SV kommt aufgrund der E-Mail-Korrespondenz zwischen den Herren Q und Name7 sodann zu folgender Beurteilung:

- Herrn Q bekannt war, dass von Seiten der N.N.-GmbH eine Überzahlung für Leistungen der Firma8 bestand, die Höhe der Überzahlung zwischen Herrn Q und Name7 aber strittig war [BFG-Akt OZ 55, Gutachten, S. 71 Rz 146];
- Durch den zur Verrechnung gelangten Posten „Mehraufwand für 11 weitere Wohnungen“ Leistungen der N.N.-GmbH bezahlt wurden, die die Firma8 tatsächlich beim Bauvorhaben „Firma1“ erbrachte und die Verrechnung des Postens „Mehraufwand für 11 weitere Wohnungen“ an die N.N.-GmbH iH des ursprünglich angegebenen Betrags von 75.000,00 Euro auf Initiative von Herrn Q erfolgte und es im Ausmaß von 75.000,00 Euro bei der N.N.-GmbH zu einer nicht betrieblich veranlassten Vermögensverminderung gekommen ist [BFG-Akt OZ 55, Gutachten, S. 65 Rz 148f].

Aus den schlüssigen und nachvollziehbaren Ausführungen im SV Gutachten Name SV zu Beilage Tz 7 und Tz 13 ergibt sich für das Bundesfinanzgericht hinsichtlich der Rechnungen der Firma8 eine nicht betrieblich veranlasste Vermögensminderung bei der Bf. iHv 75.000,00 Euro im Jahr 2010.

Da es sich bei den ausgeführten Leistungen um solche gem. § 19 Abs. 1a UStG 1994 handelt, war keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

Zum Einwand des Bf., vorgebracht durch Herrn Q, dass der Anklagepunkt I.4 betr. Firma8, sowie der darauf bezogene Punkt II. aus der Anklage wegen mangelnder Tatsachengrundlage [Anm. BFG: Betrifft die Tz 7 und Tz 13] aufgrund des Beschlusses des OLG Graz vom Datum18, Gz Zahl6, nicht zur Hauptverhandlung zugelassen worden sei, ist auszuführen, dass die N.N.-GmbH zu Vorlage dieses Beschlusses im Erörterungstermin bis Ende August 2025 aufgefordert wurde.

Der Bf., vorgebracht durch Herrn Q, hat in der E-Mail-Eingabe vom 29. August 2025 mitgeteilt, dass die Übermittlung des angeforderten OLG-Beschlusses bis 31. August 2025 nicht möglich sei, und eine Anforderung beim LG für Strafsachen Graz laufe. Der Bf., vorgebracht durch Herrn Q, legte dazu die Eingabe vom 25. August 2025 an das Oberlandesgericht Graz vor [BFG-Akt OZ 144].

Der Beschluss wurde nicht nachgereicht.

Das Bundesfinanzgericht hat allerdings über das Rechtsinformationssystem des Bundes (RiS) unter der genannten Geschäftszahl „Zahl6“ als Ergebnis die Entscheidung des Obersten Gerichtshofs zu Gz Zahl10 und Zahl11 erhalten. Diese Entscheidung wird im Übrigen auch vom Bf., vorgebracht durch Herrn Q, in seiner Eingabe vom 25. August 2025 angesprochen.

Aus der Entscheidung des Obersten Gerichtshofs ist ersichtlich, dass dieser *„über die Grundrechtsbeschwerde des Angeklagten gegen den Beschluss des Oberlandesgerichts Graz als Beschwerdegericht“* abweisend entschieden hat. In der Begründung wird u.a. ausgeführt: *„Mit Beschluss vom Datum12 (ON 74) setzte das Landesgericht für Strafsachen Graz die mit Beschluss vom Datum11 über Q.Q.***** verhängte (ON 36) und vom Oberlandesgericht Graz am Datum18 zu AZ Zahl6, Zahl7 fortgesetzte (ON 46) Untersuchungshaft aus den Haftgründen der Fluchtgefahr nach § 173 Abs 2 Z 1 StPO und der Tatbegehrungsgefahr nach § 173 Abs 2 Z 3 lit a StPO fort.“*

Demnach hat das OLG Graz im zitierten Beschluss vom Datum18, Gz Zahl6, nicht über die Zulässigkeit eines Anklagepunkts, sondern über die Verlängerung der Untersuchungshaft abgesprochen.

Das Bundesfinanzgericht geht daher in freier Beweiswürdigung gem. § 167 Abs. 2 BAO davon aus, dass der gegenständliche OLG Beschluss nicht im Zusammenhang mit einer Anklageeinschränkung steht.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt ertragsteuerlich im Jahr 2010 teilweise zu folgen. Umsatzsteuerlich war der Beschwerde 2010 zu folgen, ebenso hinsichtlich Körperschaft- und Umsatzsteuer 2011.

Zu den **Tz 8, Tz 11, Tz 12 und Tz 14** des AP-Bericht s inkl. **Tz 8** (Provisionszahlungen an Firma4 GmbH), **Tz 11** (Abrechnung Bf. betreffend Fa. Firma9), **Tz 12** (Verrechnungen der Fa. Firma7 GmbH betreffend BVH Firma1 über die Bf.) **und Tz 14** (Verrechnung der Fa: Firma10 betreffend Firma1) **der Beilage** zum AP-Bericht wird ausgeführt:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Schuldspruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt. Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 22.10.2024, Ra 2024/13/0008, mwN).

Im Fall eines Freispruches in einem Strafverfahren besteht keine Bindungswirkung für das Abgabenverfahren, und zwar schon wegen der anders gearteten Beweisregeln (vgl. VwGH 17.01.2024, Ro 2021/13/0019).

Aus den klaren Ausführungen im rechtskräftigen Urteil des LGS Graz ergibt sich - zu **Tz 11** (Firma9 Bau GmbH-Name12 Bau GesmbH) und **Tz 12** (Firma7 GmbH), dass nicht betrieblich veranlassten Vermögensminderungen bei der Bf. iHv 521.000,00 Euro (Tz 11) und 43.864,72 Euro (Tz 12) vorliegen.

Aufgrund der Bindungswirkung zu den Tz 11 und Tz 12 ist vom Bundesfinanzgericht festzustellen, dass im angegebenen Umfang nicht betrieblich veranlasste Vermögensminderungen vorliegen.

Dem Einwand von Herrn Q im Erörterungstermin, dass seiner Ansicht keine Bindungswirkung bestehe, da das Urteil nicht die GmbH sondern ihn als Person betreffe, ist zu entgegnen:

Zur Bindungswirkung:

Die verwaltungsgerichtliche Judikatur zur bindenden Wirkung strafgerichtlicher Tatsachenfeststellungen knüpft zum einen an den Gedanken der materiellen Rechtskraft strafgerichtlicher Urteile an, *„die als solche Bindungswirkung für alle staatlichen Organe entfalte ..., und erstreckt diese Wirkungen auch auf die dem Schuldspruch zugrunde liegenden Tatsachenfeststellungen“* (VwGH 24.09.1996, 95/13/0214). *„Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen; die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen, wobei die Bindung selbst dann besteht, wenn die maßgebliche Entscheidung rechtswidrig ist“* (VwGH 25.06.2025, Ro 2024/13/0027).

Zum anderen fußt die Bindungswirkung auf dem Beweisrecht, *„weil die betroffenen Lebenssachverhalte in einem Verfahren festgestellt worden sind, welches in der amtswegigen Sachverhaltsmitteilung durch die unabhängigen Organe der Rechtsprechung, in der institutionellen Ausstattung durch die in der StPO eingeräumte Ermittlungspotenz und in der gesetzlichen Verankerung der dem Verurteilten zur Verfügung gestandenen Rechtsschutzmöglichkeiten die höchstmögliche Gewähr für die Übereinstimmung der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen mit der Lebenswirklichkeit bietet“* (nochmals VwGH 24.09.1996, 95/13/0214).

Die im (finanz)strafrechtlichen Beweisverfahren gewonnenen Erkenntnisse werden somit für

die Abgabenbehörde und in Folge auch dem Bundesfinanzgericht verbindlich vorgegeben. Dies hat seinen Hintergrund im unterschiedlichen Beweismaß der abgabenrechtlichen und strafprozessualen Beweisverfahren (vgl. *Krenn*, AVR 4/2025, 139, mwN). Im Abgabenverfahren genügt es von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 31.05.2017, Ro 2014/13/0025). In Strafsachen hingegen bedarf es der „vollen Überzeugung“ des Richters (vgl. *Kotschnigg/Pohnert* in Tannert/Kotschnigg/Twardosz, FinStrG, Vor §§ 98–114: Allgemeine Beweislehre, Rz 6).

Zur Zurechnung an die N.N.-GmbH.:

Gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG wird die Gesellschaft durch die Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten.

Dies deshalb, da die GmbH als juristische Person zwar rechtsfähig, aber nicht handlungsfähig ist, weshalb sie notwendig Organe, die ihre Geschäfte leiten und sie nach außen vertreten, braucht (vgl. *Arnold/Pampel* in Gruber/Harrer, GmbHG², § 15 Rz 3).

Nach außen ist diese organschaftliche Vertretungsmacht umfassend und unbeschränkbar (*Arnold/Pampel*, a.a.O., § 18 Rz 21 mit Verweis auf § 20 Abs 2).

Zufolge § 19 GmbHG wird die Gesellschaft durch die von den Geschäftsführern in ihrem Namen geschlossenen Rechtsgeschäfte berechtigt und verpflichtet; es ist gleichgültig, ob das Geschäft ausdrücklich im Namen der Gesellschaft geschlossen worden ist oder ob die Umstände ergeben, dass es nach dem Willen der Beteiligten für die Gesellschaft geschlossen werden sollte.

Im Rahmen der organschaftlichen Vertretung handelt der Geschäftsführer somit nicht im eigenen Namen, sondern im Namen der Gesellschaft, die dadurch unmittelbar berechtigt und verpflichtet wird (vgl. *Arnold/Pampel*, a.a.O., § 18 Rz 12 mit Verweis auf § 19).

Auf Grund der rechtlichen Gleichstellung von juristischen und natürlichen Personen (§ 26 ABGB) ist deliktisches Verhalten der Geschäftsführer grundsätzlich der Gesellschaft zuzurechnen. Nach neuerer Auffassung kann die Zurechnung deliktischen Verhaltens zur juristischen Person auch auf eine analoge Anwendung von § 3 VbVG gestützt werden.

Für das rechtswidrige und schuldhafte Handeln ihrer Organe und sonstiger Machthaber iSd § 337 ABGB (auch „Repräsentantenhaftung“) haftet die GmbH als juristische Person daher über die allgemeinen zivilrechtlichen Bestimmungen (§§ 1313a und 1315 ABGB) hinaus, soweit diese das schädigende Verhalten im Rahmen der ihnen übertragenen Aufgaben gesetzt haben. Der handelnde Geschäftsführer haftet daneben auch persönlich. Für das deliktische Verhalten sonstiger Gehilfen haftet die GmbH nach allgemeinen zivilrechtlichen Grundsätzen, insbesondere § 1313a, 1315 ABGB (*Arnold/Pampel*, a.a.O., § 19 Rz 29, mwN.).

Das Bundesfinanzgericht hält fest, dass Herr Q nicht als (Privat)Person Q.Q., sondern als Geschäftsführer der N.N.-GmbH. verurteilt wurde (vgl. BFG-Akt OZ 38, Urteil, S. 2).

Entsprechend entfaltet das Urteil des LGS Graz vom Datum Urteil, GZ Zahl1, Bindungswirkung gegenüber der N.N.-GmbH.

Der Beschwerde war in diesen Punkten insoweit teilweise zu folgen, als die nicht betrieblich veranlassten Vermögensminderungen – wie aus dem Urteil des LGS Graz ersichtlich – für die Tz 11 iHv. 521.000,00 Euro statt bisher 540.726,29 Euro und für die Tz 12 iHv. 43.864,72 Euro statt bisher 45.064,72 Euro festgesetzt wird.

Aus den eindeutigen Ausführungen im Urteil des LGS Graz ergibt sich weiters

- zu **Tz 14** (Firma10 GmbH), dass eine nicht betrieblich veranlasste Vermögensverminderung nicht festgestellt werden konnte.

Zu Tz 14 (Firma10 GmbH) ist festzustellen, dass im Falle eines Freispruches im Strafverfahren es Sache des Finanzamtes ist, die maßgebenden Hinterziehungskriterien nachzuweisen (vgl. zuletzt VwGH 11.02.2025, Ra 2023/15/0103, mwN.). Aus dem Urteil des LGS Graz und dem Ergänzungsgutachten des SV Name SV ist ersichtlich, dass eine an die N.N.-GmbH verrechnete Leistung tatsächlich für die Firma1 erbracht worden sei, nicht nachgewiesen werden konnte. Wenn die belangte Behörde nun eine abgabenrechtlich andere Beurteilung anstrebt, so wäre es an ihr gelegen gewesen, entsprechende Nachweise vorzulegen, welche die im Strafverfahren vorgebrachten und durch das Gericht als glaubhaft qualifizierten, Beweismittel entkräften würden.

Die belangte Behörde gab im Erörterungstermin bekannt, dass keine weiteren Vorbringen zu diesem Punkt eingebracht werden.

Mangels feststellbarer Vermögensminderung ist der Beschwerde in diesem Punkt zu Folgen.

Weiters ist zu AP-Bericht und der Beilage **Tz 8** (Firma6 GmbH) festzustellen, dass sich aus dem Gutachten des SV Name SV keine eindeutigen Hinweise ergeben, dass es in Zusammenhang mit den Sachverhalten Firma6 zu nicht betrieblich veranlassten Vermögensverminderungen gekommen ist [BFG-Akt OZ 55, Gutachten, S. 44 Rz 71].

Die entsprechenden Ausführungen wurden der belangten Behörde vom Bundesfinanzgericht vorgehalten und wurde im Erörterungstermin kein gegenteiliges Vorbringen der belangten Behörde erstattet.

Da die Ausführungen zu diesem Punkt im Gutachten für das Bundesfinanzgericht schlüssig und nachvollziehbar sind, sieht das Bundesfinanzgericht keinen Grund von den dort getroffenen Feststellungen abzugehen.

Mangels feststellbarer Vermögensminderung ist der Beschwerde in den Punkten Tz 8 und Tz 14 zu Folgen.

Zu AP-Bericht **Tz 9** und **Tz 9 der Beilage** (= Zahlung für Dachfenster betreffend BVH Firma1):

Im Erörterungstermin vom 18. August 2025 legte der Bf., vorgebracht durch Herrn Q, weitere Unterlagen dem Bundesfinanzgericht vor. In dem E-Mail der Firma6 GmbH an die Firma1

Holding GmbH vom 23. Juni 2010 wurde die Rechnung zum Projekt Firma1 mit der Rechnungsnummer 10062300250 übermittelt. Ebenso wurde eine Auftragsliste der Bank1 vorgelegt. Als Absender wird die Firma1 Holding GmbH, als Empfänger die Firma6 GmbH ausgewiesen [BFG-Akt OZ 140, Beilage I zur ET NS]. Der Überweisungsbetrag stimmt mit dem in der Rechnung ausgewiesenem Betrag überein. Das Bundesfinanzgericht stellt daher fest, dass die Aufwendungen nicht von der Bf. getragen wurden. Der Beschwerde war somit in diesem Punkt zu folgen.

Zu AP-Bericht **Tz 10** und **Tz 10 der Beilage** (= Verrechnung der Betonmauer / Stützmauer Ort2 über die Bf.):

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wurde von Seiten des Bf., vorgebracht durch Herrn Q, in einer Stellungnahme darauf verwiesen, dass das E-Mail vom 27. Mai 2009, demzufolge die Verrechnung der Betonmauern auf die N.N.-GmbH laute, welche zugleich offizieller Auftraggeber gewesen sei [BFG-Akt OZ 35, Bericht Beilage, S. 8], vor der Errichtung dieser Mauer an die N.N.-GmbH gerichtet war, der Kunde aber daraufhin direkt die Firma9 beauftragt habe [BFG-Akt OZ 97]. In der Ergänzung zum Vorlagebericht wurde die diesbezügliche E-Mail-Korrespondenz vom 17. August 2009 zwischen dem Auftraggeber und der Firma9 vorgelegt, aus welcher hervorgeht, dass der Auftraggeber für den Auftrag direkt an die Firma9 gezahlt hat [BFG-Akt OZ 41, S. 47].

Damit hat der Bf. glaubhaft gemacht, dass die Abwicklung dieses Bauvorhabens nicht in Verbindung mit der N.N.-GmbH steht. Im Übrigen wurde von der belangten Behörde im Erörterungstermin die Beschwerde in diesem Punkt akzeptiert. Der Beschwerde war somit in diesem Punkt zu folgen.

Zu AP-Bericht **Tz 15** und **Tz 15 der Beilage** (= Abrechnungen der Fa. Firma11 Group betreffend Firma1 über die Bf.):

Im Erörterungstermin vom 18. August 2025 legte der Bf., vorgebracht durch Herrn Q, an Unterlagen die Originalrechnung der Firma11 Group vom 14. September 2010 an die N.N.-GmbH und die betreffenden Zeitznachweise der Arbeitskräfte dem Bundesfinanzgericht vor. Als Einsatzort wird auf dem Zeitznachweis der Einsatzort „Graz“ angegeben [BFG-Akt OZ 140, Beilage II zur ET NS].

Auf der Rechnung findet sich auch der Vermerk „711380/330028 Gebucht Okt 2010“. Für das Bundesfinanzgericht ist aus diesen Dokumenten ersichtlich, dass die Leistung an die N.N.-GmbH für die Baustelle in Graz und nicht – wie von Seiten der Außenprüfung festgestellt – für das „Firma1“ erbracht wurde. Die entsprechend verbuchten Kosten waren daher – entgegen der Feststellung der Außenprüfung – nicht auszuscheiden. Der Beschwerde war somit in diesem Punkt zu folgen.

Betragsmäßige Auswirkungen Körperschaft- und Umsatzsteuer 2009–2012

Zusammenfassend ergeben sich aufgrund der rechtlichen Beurteilungen im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht folgende Feststellungen zu den einzelnen Tz – inkl. AP-Bericht Tz 2 iVm Tz 4 der Beilage – im Vergleich zu den Feststellungen der belangten Behörde aufgrund des Außenprüfungsverfahrens [vgl. BFG-Akt OZ 35, S. 11 bis 13 des Berichts]:

Tz & Kennziffern	Jahr	Nach AP		laut BFG	
		KÖSt	UST	KÖSt	UST
Tz 3 - Kz 000 + 022	2012		435.299,50		0,00
			900.000,00		0,00
Tz 4 - Kz 000	2012		822.557,07		0,00
Tz 4 - Kz 019			-822.557,07		0,00
Tz 5 - Kz 060	2012		-82.488,22		0,00
Tz 6 - Kz 000 + 022	2012		63.816,00		2.203,20
Tz 6 - Kz 622		63.816,00		11.016,00	
Tz 7 - Kz 060	2010		-29.883,33		0,00
Tz 7 - Kz 060	2011		-10.000,00		0,00
& Tz 13 - Kz 060	2011		-45.833,33		0,00
Tz 7 - Kz 622	2010	149.416,67		75.000,00	0,00
Tz 7 - Kz 622	2011	50.000,00		0,00	0,00
& Tz 13 - Kz 622	2011	229.166,67		0,00	0,00
Tz 8 - Kz 060	2010		-25.428,29		0,00
Tz 8 - Kz 622		127.141,43		0,00	
Tz 9 - Kz 060	2010		-1.404,28		0,00
Tz 9 - Kz 622		7.021,42		0,00	
Tz 10 - Kz 060	2009		-3.333,33		0,00
Tz 10 - Kz 622		16.666,67		0,00	
Tz 11 - Kz 622	2010	540.726,29	---	521.000,00	---
Tz 12 - Kz 622	2010	45.064,72	---	43.864,72	---
Tz 14 - Kz 060	2010		-4.953,60		0,00
Tz 14 - Kz 622		24.768,00		0,00	
Tz 15 - Kz 021	2010		3.690,00		0,00
Tz 15 - Kz 082			738,00		0,00
Tz 15 - K622		3.690,00		0,00	

[...]

Die Änderungen führen zu folgender **Neuberechnung der Körperschaft- und Umsatzsteuer** für die Beschwerdejahre **2009 bis 2012**:

Körperschaft - und Umsatzsteuer 2009:

Die Aufwandskürzung netto iHv 16.666,67 Euro und die Vorsteuerkürzung iHv 3.333,33 Euro werden rückgängig gemacht.

Damit sind die Körperschaft- und Umsatzsteuer laut Beträgen der Erstbescheide vom 29. April 2011, d.s. Körperschaftsteuer iHv. 545,51 Euro (nach Außenprüfung und Beschwerdeverentscheidung: 663,31 Euro) und Umsatzsteuer iHv. -204.413,98 Euro (nach Außenprüfung und Beschwerdeverentscheidung: -201.080,65 Euro), festzusetzen.

Körperschaft - und Umsatzsteuer 2010:**KÖSt 2010:**

Ek aus Gew laut Erklärung:	-9.276,76
+ Tz 7 & 13	75.000,00
+ Tz 11	521.000,00
+ Tz 12	43.864,72
Ek aus Gew nach BFG:	630.587,96
KÖSt:	157.647,00

USt 2010:

Grundlage für die Ermittlung sind die von der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht übermittelten, korrigierten Daten, welche die angefochtenen Vorsollbeträge richtiggestellt haben [BFG-Akt OZ 43]:

Vorsteuer Daten laut UVA's (Vorsoll):

	VSt
01/2010	7.106,38
02/2010	5.505,07
03/2010	2.161,00
04/2010	2.380,30
05/2010	9.922,79
06/2010	8.684,05
07/2010	64.028,36
08/2010	1.960,59
09/2010	18.771,56
10/2010	41.141,44
11/2010	9.960,46
12/2011	29.377,69
	200.999,69

Gesamtbetrag Lieferungen und Leistungen	Kz 000	0,00
USt 20%	Kz 020	0,00
Steuerschuld (Kz 048) und Vorsteuern (Kz 082) Bauleistungen je		783.862,57
Gesamtbetrag Vorsteuern lt. Bescheid vom 25.10.2016	Kz 060	-194.160,88
Festgesetzte USt lt. Bescheid 25.10.2016		-194.160,88
Vorsoll lt UVAs		-200.999,69
festgesetzte USt lt. BFG		-200.999,69
Abgabengutschrift		6.838,81

Körperschaft - und Umsatzsteuer 2011:**KÖSt 2011:**

Ek aus Gew nach BFG: -23.940,09 (Verluste laut Saldenliste, siehe BFG-Akt OZ 35, Tz 5
Beilage zum Bericht)

Damit fällt gem. § 24 Abs. 4 KStG 1988 die Mindeststeuer iHv. 1.750,00 Euro an, da der Beginn und das Ende der Mindest-KSt-Pflicht an den Beginn und das Ende der unbeschränkten KSt-

Pflicht nach § 4 anknüpft (*Bieber* in Bergmann/Bieber, KStG², § 24 Tz 13, mwN).

USt 2011:

Grundlage für die Ermittlung sind die von der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht übermittelten korrigierten Daten, welche die angefochtenen Vorsollbeträge richtiggestellt haben [BFG-Akt OZ 43]:

Vorsteuer Daten laut UVA's (Vorsoll):

	VSt
01/2011	1.702,67
02/2011	1.351,61
03/2011	3.454,32
04/2011	29.765,82
05/2011	6.877,57
06/2011	51.110,97
07/2011	21.463,08
08/2011	11.464,16
09/2011	
10/2011	10.503,99
11/2011	
12/2011	
	137.694,19

Gesamtbetrag Lieferungen und Leistungen, Kz 000	0,00
USt 20% Kz 020	0,00
Gesamtbetrag Vorsteuern Kz 060	-81.860,86
Festgesetzte USt lt. Bescheid 25.10.2016	-81.860,86
Vorsoll lt UVAs	-137.694,19
festgesetzte USt lt. BFG	-137.694,19
Abgabengutschrift	55.833,33

Körperschaft - und Umsatzsteuer **2012:**

KÖSt 2012:

Ek aus Gew nach BFG: -210.313,83 (Verluste laut von der AP eingesehener Unterlagen, siehe BFG-Akt OZ 35, Tz 5 Beilage zum Bericht)

Damit fällt gem. § 24 Abs. 4 KStG 1988 die Mindeststeuer iHv. 1.750,00 Euro an, da der Beginn und das Ende der Mindest-KSt-Pflicht an den Beginn und das Ende der unbeschränkten KSt-Pflicht nach § 4 anknüpft (*Bieber* in Bergmann/Bieber, KStG², § 24 Tz 13, mwN).

USt 2012:

Vorsteuer Daten laut UVA's (Vorsoll):

Hinsichtlich der Vorsteuern werden die von der Bf. elektronisch erklärten Beträge der UVA 01/2012, 08/2012, und 10-12/2012 herangezogen

	VSt
01/2012	18,16
08/2012	32.068,00
10/2012	53,19
11/2012	893,33
12/2012	351,93
	<u>33.384,61</u>

Aufgrund der obigen Ausführungen zu Tz 3 bis 5 sind die Beträge aus der UVA 05/2012 nicht der Bf., sondern den Objekt-KGs zuzurechnen.

Festgesetzte USt lt. Bescheid 25.10.2016	410.008,49
--	------------

Aus den obigen Ausführungen zu Tz 6 ergibt sich, dass ein Teil der ursprünglichen Prüfungsfeststellung als Bemessungsgrundlage für die 20%igen Umsätze verbleibt:

Kz 000 und Kz 020 - Feststellung Tz 6:	2.203,20
Summe Umsatzsteuer 20%	440,64
Gesamtbetrag Vorsteuern	Kz 060 -33.384,61
festgesetzte USt lt. BFG	-33.384,61
Abgabengutschrift	442.952,46

Die Gesamtberechnungen sind (auch) den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Hinweis:

Bezüglich des Beschwerdejahres 2013 wird zur Körperschaft- und Umsatzsteuer eine eigene Entscheidung des Bundesfinanzgerichts zu Gz RV/2100978/2018 ergehen.

3.2. Zu Spruchpunkt IV. (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.

Das Erkenntnis folgt in rechtlicher Hinsicht zur ertrag-, und umsatzsteuerlichen Beurteilung des Sachverhalts der in der Entscheidung wiedergegebenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Zu den Tz 11, Tz 12 und Tz 14 wird im Besonderen auf die herangezogene Judikatur zur Bindungswirkung eines rechtskräftiges Strafurteils verwiesen. Zudem stellen die Fragen zu den Tz 6, Tz 7 iVm Tz 13, Tz 8, Tz 9 und Tz 15 auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfragen dar.

Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb auszusprechen war, dass die (ordentliche) Revision unzulässig ist.

Graz, am 10. November 2025