

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***GF***, ***Bf1-Adr*** und Dr. Michael Kotschnigg, Stadlauer Straße 39/1/Top12, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 20.11.2012, 21.02.2013, 29.11.2013, 04.12.2014, 20.01.2020, 17.02.2020 und vom 24.02.2020 gegen die Bescheide des ***FA*** bzw. des Finanzamtes Österreich vom 22.10.2012, 22.11.2013, 24.11.2014, 27.11.2014, 16.12.2019, 18.12.2019, 19.12.2019, 13.01.2020, 14.1.2020 und vom 16.01.2020 betreffend Umsatzsteuer 2012 bis 2016, Körperschaftsteuer 2010, 2011, 2013 bis 2017 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer 1-12/2010 bis 1-12/2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 04.02.2026 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 2017 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben, der Bescheid vom 19.12.2019 wird aufgehoben.

II. Den Beschwerden betreffend Umsatzsteuer 2012 bis 2015, Körperschaftsteuer 2011, 2013 bis 2015 sowie den Bescheiden betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 2010 bis 2016 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

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. Die Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer 2016 wird als unbegründet abgewiesen. Der Bescheid wird gemäß § 279 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

IV. Die Beschwerden betreffend Umsatzsteuer 2016, Körperschaftsteuer 2010 und 2017 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im gegenständlichen Verfahren sind folgende Bescheide angefochten (vgl. Vorlagebericht vom 14.08.2020 „Folgende Bescheide sind angefochten“):

Abgabenart	Bescheid	Beschwerde	BVE	Vorlageantrag
Umsatzsteuer 2012	22.11.2013	29.11.2013	16.12.2019	20.01.2020
Umsatzsteuer 2013	27.11.2014	04.12.2014	16.12.2019	20.01.2020
Umsatzsteuer 2014	18.12.2019	20.01.2020	09.06.2020	29.06.2020
Umsatzsteuer 2015	13.01.2020	17.02.2020	09.06.2020	29.06.2020
Umsatzsteuer 2016	14.01.2020	17.02.2020	30.04.2020	08.06.2020
Umsatzsteuer 2017 *)	16.01.2020	24.02.2020	30.04.2020	08.06.2020
Körperschaftsteuer 2010	16.12.2019	20.01.2020	31.03.2020	08.06.2020
Körperschaftsteuer 2011	22.10.2012	22.11.2012	16.12.2019	20.01.2020
Körperschaftsteuer 2013	27.11.2014	04.12.2014	16.12.2019	20.01.2020
Körperschaftsteuer 2014	16.12.2019	20.01.2019	09.06.2020	29.06.2020
Körperschaftsteuer 2015	13.01.2020	17.02.2020	30.04.2020	08.06.2020
Körperschaftsteuer 2016	14.01.2020	17.02.2020	30.04.2020	08.06.2020
Körperschaftsteuer 2017	16.01.2020	24.02.2020	30.04.2020	08.06.2020
Haftung für KEST 1-12/2010	19.12.2019	20.01.2020	07.04.2020	19.06.2020
Haftung für KEST 1-12/2011	19.12.2019	20.01.2020	19.12.2019	20.05.2020
Haftung für KEST 1-12/2012	19.12.2019	20.01.2020	28.05.2020	01.07.2020
Haftung für KEST 1-12/2013	19.12.2019	20.01.2020	29.05.2020	01.07.2020

Haftung für KEST 1-12/2014	19.12.2019	20.01.2020	04.06.2020	29.06.2020
Haftung für KEST 1-12/2015	19.12.2019	20.01.2020	05.06.2020	19.06.2020
Haftung für KEST 1-12/2016	19.12.2019	20.01.2020	29.04.2020	20.05.2020
Haftung für KEST 1-12/2017	19.12.2019	20.01.2020	29.04.2020	20.05.2020

*) wurde mit Beschluss vom 21.09.2023, RV/5101053/2020, als gegenstandslos erklärt.

1. Bescheide, BP-Bericht

Im Rahmen der Veranlagung der **Umsatzsteuer 2012** (Bescheid vom 22.11.2013) und **2013** (Bescheid vom 27.11.2014) wurden die Vermietungsumsätze in Zusammenhang mit der Firma *****A*** GmbH** der Beschwerdeführerin zugeordnet. Die 20%igen Umsätze wurden daher um 60.000,00 € erhöht, die 10%igen um 6.000,00 €.

Im Bericht vom 19.12.2019 wurden – soweit beschwerderelevant – folgende Feststellungen getroffen, wobei darauf hingewiesen wird, dass in zahlreichen Feststellungen darauf hingewiesen wurde, dass am 02.05.2018 an den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, *****GF*****, ein Fragenkatalog übermittelt worden sei. Mit Schreiben vom 26.06.2018 habe der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin das Ende der Mitwirkungspflicht erklärt.

Tz 2a) Beteiligungsverkauf an *****Sohn1GF*** 2013 – verdeckte Ausschüttung**

Mit Notariatsakt vom 01.10.2013 trat die Beschwerdeführerin ihren im Betriebsvermögen befindlichen Geschäftsanteil an der *****B*** GmbH**, Wien, der 100 % des Gesellschaftsvermögens entsprach, um den Abtretungspreis von 1,00 € an *****Sohn1GF***** ab. Da der Abtretungspreis von 1,00 € nicht dem Fremdvergleich entsprechen würde, gehe der Betriebsprüfer von einer verdeckten Ausschüttung aus. Mit Hilfe des Wiener Verfahrens habe der Prüfer den Fremdvergleich mit 616.460,79 € ermittelt.

Begünstigter sei *****Sohn1GF*****, der Sohn des Gesellschafters *****GF***** (75 %) und Bruder des Gesellschafters *****Sohn4GF***** (25 %) und somit eine nahestehende Person zu den beiden Gesellschaftern. Mit Notariatsakt vom 01.10.2013 habe *****Sohn1GF***** über den Geschäftsanteil verfügen können, wodurch diese verdeckte Ausschüttung an die beiden Gesellschafter mit 01.10.2013 zugeflossen sei.

Tz 3 ER 20242 von Notar *****Notar1*** 2010**

Der Beleg 20242 sei von der Notariatspartnerschaft *****Notar1*** & ***Notar2***** an Herrn *****GF***** ausgestellt worden und nicht an die Beschwerdeführerin. Als Leistungsbeschreibung sei zusammengefasst ausgeführt worden, dass ein Abtretungsvertrag vom 26.08.2010 betreffend Geschäftsanteil an der Beschwerdeführerin und ein Vertrag vom 26.08.2010 betreffend Liegenschaft *****A***** erstellt worden seien.

Der Betriebsprüfer gehe von einer verdeckten Ausschüttung aus, da die Beschwerdeführerin Kosten des Anteilsinhabers ***GF*** (75 %) ohne Rechtsgrund bzw. nicht nachgewiesener betrieblicher Veranlassung übernommen habe.

Zum 12.10.2010 habe Frau ***Schwester*** ihren Geschäftsanteil von 2 % treuhändig für Herrn ***GF*** gehalten. Dieses Treuhandverhältnis sei mit einem Schreiben von der ***C*** GmbH vom 29.11.2011 an den Unabhängigen Finanzsenat (Abtretungsangebot) offengelegt worden. ***GF*** habe einen Anteil von 73 % gehalten.

Der Empfänger der verdeckten Ausschüttung sei der zu diesem Zeitpunkt 75%ige Gesellschafter ***GF*** gewesen. Als Zuflusszeitpunkt werde die Einbuchung des Belegs, somit der 12.10.2010, angesehen.

Tz 6 Rechtsstreit Ausgedinge *D*** 2012/2013**

In der Buchhaltung der Beschwerdeführerin wurden Rechnungen der Rechtsanwaltskanzlei ***RA1*** (5.000,00 € und 1.275,58 € netto) und Kosten der Republik Österreich (894,00 € netto) verbucht, die durch den Rechtsstreit ***D*** (klagende Partei) gegen ***Ehefrau*** (beklagte Partei) veranlasst worden seien. Grundlage des Rechtsstreites sei die Nichtbezahlung des Ausgedinges von Frau ***Ehefrau*** an Frau ***D*** gewesen.

Diese Ausgaben seien von Frau ***Ehefrau*** im Einkommensteuerbescheid 2011 bei der Ermittlung der sonstigen Einkünfte (Spekulationsgewinn) als Werbungskosten angesetzt worden.

Der Betriebsprüfer nahm eine verdeckte Gewinnausschüttung an, da die Beschwerdeführerin die angeführten Aufwendungen von Frau ***Ehefrau*** ohne Rechtsgrund bzw. ohne nachgewiesener betrieblicher Veranlassung übernommen habe.

Begünstigte dieses Vorganges sei Frau ***Ehefrau***, die Nichte, damals Lebensgefährtin, nunmehr Ehefrau, somit eine nahe Angehörige des Anteilsinhabers ***GF***. Als Zuflusszeitpunkt beim Gesellschafter werde der Zeitpunkt der Bezahlung angesehen.

Da es sich um Privataufwendungen von Frau ***Ehefrau*** handle, stehe der Vorsteuerabzug (417,12 €) gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 nicht zu.

Tz 8 Beleg 210 aus 2013 ER von *RA2*****

Am 28.02.2013 wurde in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin ein Beleg von ***RA2***, Rechtsanwalt, iHv 4.750,80 € netto verbucht. Die Rechnung vom 20.12.2012 habe ***RA2*** aufgrund eines Auskunftersuchens des Betriebsprüfers zur Verfügung gestellt. ***RA2*** habe ***GF*** im Verfahren ***123*** vertreten und die angefallenen Kosten (Klagebeantwortung, Teilnahme an der Streitverhandlung etc.) mit dieser Rechnung verrechnet.

Der Betriebsprüfer nahm eine verdeckte Ausschüttung an, da die Beschwerdeführerin private Kosten des Anteilsinhabers (75 %) ohne Rechtsgrund bzw. ohne nachgewiesener betrieblicher Veranlassung übernommen habe.

Empfänger der verdeckten Ausschüttung sei der zu diesem Zeitpunkt 75%ige Gesellschafter ***GF***. Als Zuflusszeitpunkt werde die Einbuchung, somit der 28.02.2013, angesehen.

Da es sich um Privataufwendungen von ***GF*** handle, stehe der Vorsteuerabzug (417,12 €) gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 nicht zu.

Tz 14 Beleg 53 aus 2014 von Rechtsanwälte *RA3*** & Partner**

Der Buchung vom 22.04.2014 würde eine Rechnung der Rechtsanwälte ***RA3*** & Partner an die Beschwerdeführerin (3.582,50 € netto) zugrunde liegen. Die Leistungserbringung sei zwischen 08.02.2010 und 27.07.2010 gewesen. Aus den Leistungsbeschreibungen sei die betriebliche Veranlassung für die Beschwerdeführerin nicht erkennbar. In der Leistungsbeschreibung werde mehrmals angeführt „Email an ***GF***“. ***GF*** sei zum Leistungszeitraum nicht Geschäftsführer der Beschwerdeführerin gewesen. Der Leistungszeitraum hänge unmittelbar mit der Trennung ***Lebensgefährtin*** und ***GF*** zusammen.

Der Betriebsprüfer nahm eine verdeckte Ausschüttung an, da die Beschwerdeführerin private Kosten des Anteilsinhabers (75 %) ohne Rechtsgrund bzw. nicht nachgewiesener betrieblicher Veranlassung übernommen habe.

Empfänger der verdeckten Ausschüttung sei der zu diesem Zeitpunkt 2%ige Gesellschafter ***GF***. Als Zuflusszeitpunkt werde die Bezahlung, somit der 08.05.2014, angesehen.

Da es sich um Privataufwendungen von ***GF*** handle, stehe der Vorsteuerabzug (716,50 €) gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 nicht zu.

Tz 15 Beleg 38 aus 2015 von *RA1*****

Der Buchung vom 12.02.2015 liege eine Rechnung von Rechtsanwalt ***RA1*** an die Beschwerdeführerin zugrunde. Im Betreff werde ein Grundstückstausch ***E*** angeführt. Weder aus dem GRIUS noch aus der Gebührendatenbank sei ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin einen Grundstückstausch vorgenommen habe.

Da die betriebliche Veranlassung der angeführten Betriebsausgabe iSd § 4 Abs. 4 EStG 1988 iVm § 11 Abs. 1 KStG 1988 trotz zweimaliger Aufforderung nicht nachgewiesen worden sei, werde diese durch das Finanzamt nicht anerkannt. Es würde eine außerbilanzielle Hinzurechnung erfolgen.

Da die sonstige Leistung nicht für das Unternehmen ausgeführt worden sei, stehe gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994 kein Vorsteuerabzug zu.

Tz 16 Beleg 20033 aus 2016 von RA *RA4*****

In der Rechnung vom 11.04.2016 des Rechtsanwaltes ***RA4*** über den Betrag von netto 6.004,80 € werde unter anderem Folgendes ausgeführt: Betreff: Sanierungsverfahren ***F*** BeteiligungsGmbH, Leistungszeitraum: 15.12.2015 – 07.04.2016, Leistungsbeschreibung: Korrespondenz mit Dr. ***G***

Aus den bei der Hausdurchsuchung vorgefundenen Unterlagen gehe eindeutig hervor, dass keine betriebliche Veranlassung seitens der Beschwerdeführerin für diesen Aufwand vorliege. Der Betriebsprüfer nahm eine verdeckte Ausschüttung vor, da die Beschwerdeführerin private Aufwendungen von ***GF*** ohne Rechtsgrundlage bzw. nachgewiesener betrieblicher

Veranlassung übernommen habe.

Gesellschafter der Beschwerdeführerin seien zum 09.06.2016 gewesen:

49 % ***B*** GmbH, Wien

49 % ***Name1*** ***GF***

2 % ***Ehefrau***

Die Gesellschafterin der ***B*** GmbH, Wien, sei seit 18.08.2014 zu 100 % Frau ***Ehefrau***.

Die Zuwendung eines Vorteiles an einen Anteilsinhaber könne auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilshaber nahestehende Person begünstigt werde. Empfänger des Vorteiles sei ***GF***. Die Gesellschafterin ***Ehefrau*** sei die Ehefrau von ***GF*** und der Gesellschafter ***Name1*** ***GF*** sei der Sohn von ***GF***. Auch bei der ***B*** GmbH liege eine Nahebeziehung zum Vorteilsempfänger ***GF*** vor, da ***Ehefrau*** zu 100 % Gesellschafterin sei.

Als Zuflusszeitpunkt werde die Bezahlung der Rechnung am 09.06.2016 angesehen.

Da es sich um Privataufwendungen von ***GF*** handle, stehe der Vorsteuerabzug (1.200,96 €) gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 nicht zu.

Tz 17 Beleg 20029 aus 2016 von *RA5*** an ***GF*****

Der Buchung vom 10.05.2016 liege eine Rechnung ***RA5*** & Partner RA GmbH an ***GF*** zugrunde. Die Rechnung würde den Leistungszeitraum 31.03.2016 bis 30.04.2016 umfassen und eine Hausdurchsuchung betreffen. Aus der Leistungsaufstellung gehe hervor, dass eine Beschwerde und ein Einspruch gegen die Anordnung der Hausdurchsuchung erstellt worden seien.

Der Betriebsprüfer nahm eine verdeckte Ausschüttung an, da die Beschwerdeführerin private Kosten von Herrn ***GF*** ohne Rechtsgrund bzw. nicht nachgewiesener betrieblicher Veranlassung übernommen habe.

Gesellschafter der Beschwerdeführerin seien zum 09.06.2016 gewesen:

49 % ***B*** GmbH, Wien

49 % ***Sohn2GF***

2 % ***Ehefrau***

Die Gesellschafterin der ***B*** GmbH, Wien, sei seit 18.08.2014 zu 100 % Frau ***Ehefrau***.

Die Zuwendung eines Vorteiles an einen Anteilsinhaber könne auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilshaber nahestehende Person begünstigt werde. Empfänger des Vorteiles sei ***GF***. Er sei der Ehemann von ***Ehefrau*** und der Vater von ***Sohn2GF***.

Als Zuflusszeitpunkt werde die Bezahlung der Rechnung am 03.06.2016 angesehen.

Da es sich um Privataufwendungen von ***GF*** handle, stehe der Vorsteuerabzug (975,00 €) gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 nicht zu.

Tz 18 Stromaufwand 2012 – 2015 in Zusammenhang mit *Adresse*****

In den Jahren 2012 bis 2015 seien in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin Buchungen

(Details lt. Beilage des SB-Programmes) vorgenommen worden, welche den Stromaufwand der Liegenschaft ***Adresse*** betreffen würden. Die Liegenschaft werde bei der ***H*** GmbH bilanziert. Lt. Auskunft des steuerlichen Vertreters im Rahmen des BP-Verfahrens bei der ***H*** GmbH sei ***GF*** seit 28.12.2012 außerbücherlicher Eigentümer dieser Liegenschaft, da er ein schriftliches Verkaufsangebot vom 20.12.2010 angenommen habe. Laut Auskunft der Energie AG liege kein schriftlicher Energieliefervertrag mit der Beschwerdeführerin vor. Die Anmeldung der Energieanlage sei mit 01.10.2012 erfolgt. Der Betriebsprüfer gehe davon aus, dass mit diesem Datum auch der Einzug der Familie ***GF*** (***GF***, ***Ehefrau*** und das gemeinsame Kind ***Tochter1***) in die neu renovierte Liegenschaft ***Adresse*** erfolgt sei.

Der Betriebsprüfer nahm eine verdeckte Ausschüttung an, da die Beschwerdeführerin private Kosten von Herrn ***GF*** ohne Rechtsgrund bzw. nicht nachgewiesener betrieblicher Veranlassung übernommen habe.

Bis zum 01.10.2013 sei ***GF*** mit 73 % an der Beschwerdeführerin beteiligt gewesen und mit 2 % über ***Schwester*** (siehe Tz 3).

Von 02.10.2013 bis 31.12.2015 sei ***GF*** über ***Schwester*** mit 2 % beteiligt gewesen.

Als Zuflusszeitpunkt werde die Einbuchung der jeweiligen Belege (Beilage 4) angesehen.

Da es sich um Privataufwendungen von ***GF*** handle, stehe der Vorsteuerabzug (2012: 352,80 €, 2013: 2.390,81 €, 2014: 328,13 € und 2015: 128,53 €) gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 nicht zu.

Tz 19 außerordentlicher Aufwand 2013

Aus den vorliegenden Belegen gehe hervor, dass zwischen Rechtsanwalt ***RA6*** (Insolvenzverwalter der ***J*** GmbH) als Gläubiger und ***Sohn3GF*** als Gesamtschuldner am 18.01.2012 eine Vereinbarung getroffen worden sei. Dem Beleg sei noch ein DIN-A4-Blatt angeheftet, aus dem hervorgehe, dass der Beklagte dem Kläger 50.000,00 € zu zahlen habe. 45.000,00 € seien auf „Kto. 3301 Abgrenzung Lieferverbindlichkeiten“ verbucht worden. Es liege keine Rechnung vor.

Dem Finanzamt liege das Urteil des Landesgerichtes ***LG1*** vom 27.05.2014 vor, in dem Herr ***GF*** als Beklagter verurteilt worden sei, 50.000,00 € nebst 5 % Zinsen ab 02.06.2012 und die Kosten des Rechtsstreites an den Kläger, ***RA6***, als Insolvenzverwalter über das Vermögen der ***J*** GmbH, zu bezahlen.

Der Betriebsprüfer ging betreffend der 95.000,00 € von einer verdeckten Ausschüttung aus, da die Beschwerdeführerin private Aufwendungen von ***GF*** ohne Rechtsgrund bzw. nicht nachgewiesener betrieblicher Veranlassung übernommen habe.

Von 02.10.2013 bis 31.12.2015 sei ***GF*** über ***Schwester*** mit 2 % beteiligt gewesen. Empfänger der Vorteilsgewährung sei der Gesellschafter ***GF*** (2 %).

Als Zuflusszeitpunkt werde die Einbuchung der beiden Belege, 31.12.2013, angesehen.

Tz 20 Kosten für beigestelltes Personal, Empfängernennung iSd § 162 (1) BAO iVm § 22 (3) KStG 2011

Im Rahmen der Vorprüfung habe ***GF*** als Auskunftsperson in der Niederschrift vom 06.12.2011 bekannt gegeben, dass Fremdleistungen von der deutschen Firma „***K***“ an die Beschwerdeführerin erbracht worden seien. Allerdings seien bis dato keine Rechnungen gelegt worden. Die bezogenen Fremdleistungen seien jedoch bereits weiterverrechnet worden.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung am 20.01.2012 sei ausgeführt worden, dass eine Rechnung nicht nachgereicht werden könne, weil Herr ***K*** inzwischen verstorben sei. Die Firma ***K*** sei daher nicht mehr erreichbar. Es bestehe auch keine Verbindlichkeit mehr an die Firma ***K***, weil bei einem anderen Unternehmen (***L*** GmbH – Deutschland) eine Forderung an die Firma ***K*** bestanden habe. Diese Forderung sei durch die erbrachte Leistung durch die Firma ***K*** ausgeglichen worden.

Der Beleg Nr. 231 bestehe aus 3 DIN-A4-Blättern: Buchungsmitteilung vom 29.12.2011 – ***L*** GmbH-Deutschland an die Beschwerdeführerin – Übertragung des Saldos, Seite 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24.01.2012 und Antwort der Tz 10 von der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24.01.2012.

Trotz zweimaliger Aufforderung zur Bekanntgabe der genauen Bezeichnung des Empfängers/der Empfänger des Betrages von Seiten des Finanzamtes sei dies unbeantwortet geblieben. Es erfolge daher eine Streichung der Betriebsausgaben iSd § 162 Abs. 1 BAO und ein Zuschlag iSd § 22 Abs. 3 KStG 1988.

Tz 21 Schwimmbadabdeckung für Schacht 2014

Unter dem Titel Instandhaltung Gebäude sei von der Beschwerdeführerin ein Beleg der ***M*** GmbH über netto 2.094,85 € verbucht worden. Es handle sich dabei um eine Schwimmbadschachtabdeckung, welche beim Besteller lt. Rechnung, ***Sohn5GF***, verbaut worden sei.

Am 15.07.2014 sei mit Beleg 92 das Kreditorenkonto 300807 ***M*** GmbH durch eine Umbuchung auf das Verrechnungskonto ***GF*** ausgeglichen und somit das Kreditorenkonto 300807 auf null gestellt worden.

Der Betriebsprüfer gehe von einer verdeckten Ausschüttung aus, da die Beschwerdeführerin private Aufwendungen von ***Sohn5GF*** ohne Rechtsgrund bzw. nachgewiesener betrieblicher Veranlassung übernommen habe.

Die Gesellschafter der Beschwerdeführerin seien ab 02.10.2013 bis 31.12.2015 gewesen:

49 % ***B*** GmbH, Wien

49 % ***Sohn2GF***

2 % ***Name*** ***Schwester***

Der Gesellschafter der ***B*** GmbH, Wien, sei ab 02.10.2013 bis 17.08.2014 zu 100 % ***AF*** gewesen.

Frau ***Schwester*** habe zu diesem Zeitpunkt ihren Anteil treuhänderisch für ***GF*** gehalten (siehe oben).

Empfänger des Vorteils sei ***Sohn5GF***. Der Gesellschafter ***GF*** sei der Vater von

Sohn5GF, der Gesellschafter ***Name1*** ***GF*** dessen Bruder.

Als Zuflusszeitpunkt werde die Bezahlung der Rechnung am 15.07.2014 angesehen.

Auf ***Name1*** ***GF*** würden 49 % der verdeckten Ausschüttung entfallen, auf die ***B*** GmbH 49 % und auf ***GF*** 2 %.

Da es sich um Privataufwendungen von ***GF*** handle, stehe der Vorsteuerabzug (418,97 €) gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 nicht zu.

Tz 22 verdeckte Ausschüttung der *A*** GmbH 2010 - 2017**

Betreffend Sachverhaltsdarstellung zu den einzelnen verdeckten Ausschüttungen werde auf den BP-Bericht (Beilage 2 des SB-Programmes vom 09.10.2019) der ***A*** GmbH vom 19.11.2018 verwiesen.

Die bei der ***A*** GmbH festgestellten verdeckten Ausschüttungen würden bei der Beschwerdeführerin (100 % Gesellschafterin der ***A*** GmbH) Beteiligungserträge darstellen, welche gemäß § 10 Abs. 1 Z 1 KStG 1988 von der Körperschaftsteuer befreit seien. Die ***A*** GmbH habe aufgrund des § 94 Z 2 EStG 1988 keine Kapitalertragsteuer für die angeführten verdeckten Ausschüttungen abzuziehen.

Bei der Beschwerdeführerin würden in selber Höhe verdeckte Ausschüttungen vorliegen, die der Kapitalertragsteuer unterliegen würden.

Tz 23 verdeckte Ausschüttungen der *B*** GmbH 2010**

Betreffend Sachverhaltsdarstellung zu den verdeckten Ausschüttungen werde auf Tz 5 des BP-Berichtes der ***B*** GmbH (Beilage 5 des SB-Programmes vom 09.10.2019) vom 11.07.2019 verwiesen.

Die bei der ***B*** GmbH festgestellte verdeckte Ausschüttung würde bei der Beschwerdeführerin (100 % Gesellschafterin der ***A*** GmbH) einen Beteiligungsertrag darstellen, welcher gemäß § 10 Abs. 1 Z 1 KStG 1988 von der Körperschaftsteuer befreit sei. Die ***B*** GmbH habe aufgrund des § 94 Z 2 EStG 1988 keine Kapitalertragsteuer für die angeführten verdeckten Ausschüttungen abzuziehen.

Bei der Beschwerdeführerin würden in selber Höhe verdeckte Ausschüttungen vorliegen, die der Kapitalertragsteuer unterliegen würden.

Tz 24 Forderungsabtretung an *Sohn3GF*** 2013**

Am 11.03.2008 sei folgende Buchung vorgenommen worden: 300113 – Sparbuch ***N*** an 2803 – ***Bank*** 75.000,00 €. Grundlage dieser Buchung sei einerseits der am 11.03.2008 abgeschlossene Pfandvertrag über Sparurkunden mit der ***Bank*** AG und andererseits der am gleichen Tag abgeschlossene Treuhandvertrag zwischen der Beschwerdeführerin als Treugeber und der ***N*** GmbH als Treuhänder.

Mit Schreiben vom 13.02.2013 von der Beschwerdeführerin an die ***Bank*** AG habe die Beschwerdeführerin die Auszahlung der 75.000,00 € zzgl der angefallenen Zinsen gefordert.

Am 14.03.2013 seien auf das betriebliche Konto der Beschwerdeführerin 56.927,97 € eingegangen. In der Kreditorenliste sei zum 31.12.2013 ein Saldo von 18.072,03 € (75.000,00 €

– 56.927,97 €) ausgewiesen worden. Dieser Saldo würde gleichbleibend auch in den Folgejahren bestehen.

Mit Schreiben vom 26.03.2013 von der Beschwerdeführerin an die ***Bank*** AG habe die Beschwerdeführerin die Überweisung der noch zustehenden 22.500,00 € gefordert.

Mit Schreiben vom 02.04.2013 von der Beschwerdeführerin an die ***Bank*** AG habe die Beschwerdeführerin bekannt gegeben, dass zwischen ihr und ***Sohn3GF*** am 28.03.2013 ein Abtretungsvertrag abgeschlossen worden sei, mit dem die Beschwerdeführerin (Zedent) die Forderung gegenüber der ***Bank*** AG iHv 22.500,00 € an ***Sohn3GF*** (Zessionar) abtreten würde.

Der Betriebsprüfer ging von einer verdeckten Ausschüttung aus, da die Beschwerdeführerin ihre werthaltige Forderung gegenüber der ***Bank*** AG an ***Sohn3GF*** abgetreten und dadurch eine Forderung gegenüber ***Sohn3GF*** erworben habe, welche aufgrund der nicht vorhandenen Bonität des ***Sohn3GF*** zum Zeitpunkt des Abtretungsvertrages als uneinbringlich abzusehen gewesen wäre und die Beschwerdeführerin mit einem Ausfall der Forderung rechnen müsste.

Die Zuwendung eines Vorteils an den Anteilsinhaber könne auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt werde. Für die Annahme der verdeckten Ausschüttung sei erforderlich festzustellen, wer Empfänger der Zuwendung sei. Sei diese Person nicht Anteilsinhaber, sei auch eine sachverhaltsmäßige Feststellung über das Naheverhältnis zu einem/mehreren Anteilinhaber/n notwendig. Als nahestehende Personen seien primär solche anzusehen, die mit dem/den Anteilsinhaber/n persönlich verbunden seien. Aber auch in diesem Fall sei die verdeckte Ausschüttung im Allgemeinen dem/n jeweiligen Anteilsinhaber/n der Körperschaft zuzurechnen.

Begünstigter sei ***Sohn3GF***, der Sohn des Gesellschafters ***GF*** (75 %) und der Bruder des Gesellschafters ***Sohn2GF*** (25 %) und somit eine nahestehende Person zu den beiden Gesellschaftern. Mit Abtretungsvertrag vom 28.03.2013 konnte ***Sohn3GF*** über die Forderung verfügen, wodurch diese Ausschüttung an die beiden Gesellschafter mit 28.03.2013 zugeflossen sei.

Tz 28 *Lebensgefährtin*** 80 % Schulderrass 2012 und 2013**

Im Sanierungsverfahren der Beschwerdeführerin habe ***Lebensgefährtin*** eine Forderung iHv 107.934,97 € angemeldet, die vom Masseverwalter bestritten worden sei.

Lebensgefährtin habe keine Prüfungsklage erhoben.

Zur Eröffnung des Sanierungsverfahrens habe das Kreditorenkonto ***Lebensgefährtin*** einen Saldo von 73.075,32 € aufgewiesen. Dieser Saldo sei am 11.09.2015 auf das Konto Landwirtschaft ***GF*** umgebucht worden.

Mit Beschluss des ***LG2*** vom tt.02.2012 sei der Sanierungsplan bestätigt worden.

Gemäß § 156 Abs. 1 IO werde durch den rechtskräftig bestätigten Sanierungsplan der Schuldner von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden würden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährten Begünstigungen nachträglich

aufzukommen, gleichviel ob sie am Insolvenzverfahren oder an der Abstimmung über den Sanierungsplan teilgenommen oder gegen den Sanierungsplan gestimmt hätten oder ob ihnen ein Stimmrecht überhaupt nicht gewährt worden sei.

Der Nachlass und die sonstigen Begünstigungen, die der Sanierungsplan gewähren würde, würden gemäß § 156a Abs. 1 IO für denjenigen Gläubiger hinfällig, gegenüber welchen der Schuldner mit der Erfüllung des Sanierungsplans in Verzug geraten würde.

Ein solcher Verzug sei erst anzunehmen, wenn der Schuldner eine fällige Verbindlichkeit trotz einer vom Gläubiger unter Einräumung einer mindestens vierzehntägigen Nachfrist an ihn gerichteten schriftlichen Mahnung nicht gezahlt habe.

Die zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens aushaftende Verbindlichkeit gegenüber ***Lebensgefährtin*** iHv 73.075,32 € sei somit von der Begünstigung des Sanierungsplanes iSd § 156 Abs. 1 IO erfasst.

Selbst die Nichtentrichtung der Sanierungsquote durch die Beschwerdeführerin würde daran nichts ändern. Ein Verzug iSd § 156a IO sei vom Prüfer nicht festgestellt worden.

Nach Ansicht des Prüfers liege für 80 % der Verbindlichkeit ein betrieblich veranlasster Schuldnachlass vor, welcher in dem Jahr anfallen würde, in dem die Sanierungsquote zu bezahlen gewesen wäre, und von ***Lebensgefährtin*** keine Maßnahme gegenüber der Beschwerdeführerin gesetzt worden sei. Die restlichen 20 % der Verbindlichkeit würden weiter bestehen.

Der Schuldnachlass würde 58.460,26 € (80 % von 73.075,32 €) betragen, der je zur Hälfte in den Jahren 2012 und 2013 angefallen sei.

Tz 29 *GF*** Forderungsverzicht causa societatis 2012 und 2013**

Mit ***Datum3*** sei auf Antrag der Beschwerdeführerin ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet worden. Mit Beschluss des ***LG2*** vom tt.02.2012 sei der Sanierungsplan bestätigt worden. Die Insolvenzgläubiger sollten eine 20%ige Quote erhalten. Davon 4 % sofort, 6 % bis 31.07.2012 und 10 % bis 20.01.2013.

Zum Zeitpunkt der Eröffnung des Sanierungsverfahrens hätte ***GF*** eine Verrechnungsforderung gegenüber der Beschwerdeführerin in Höhe von 423.868,40 € gehabt. Diese Forderung habe er im Insolvenzverfahren nicht angemeldet. Zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung sei ***GF*** mit 75 % an der Beschwerdeführerin beteiligt gewesen. Hinsichtlich der gesetzlichen Grundlagen siehe Tz 28.

Nach Ansicht des Prüfers liege ein Forderungsverzicht causa societatis vor, da die Beschwerdeführerin keine Bezahlung der Quote an ***GF*** getätigt habe und ***GF*** keine Maßnahme gesetzt habe, um ein relatives Wiederaufleben der Forderung zu bewirken. Der gesellschaftsrechtlich veranlasste Verzicht eines Gesellschafters auf eine Forderung gegenüber seiner Gesellschaft stelle hinsichtlich des werthaltigen Teils der Forderung eine verdeckte Einlage dar und hinsichtlich des nicht werthaltigen Teiles der Forderung einen steuerlichen Gewinn iSd § 8 Abs. 1 letzter Satz KStG 1988, welcher vom Prüfer als Sanierungsgewinn gewertet werde. Der werthaltige Teil der Forderung sei die 20%ige Quote,

der nicht werthaltige Teil betrage 80 %.

Die Erfassung des steuerlichen Gewinnes und der (verdeckten) Einlage liege sowohl im Jahr 2012 als auch im Jahr 2013, da sich der Verzicht daraus ergeben würde, dass einerseits die Quoten des rechtskräftig bestätigten Sanierungsplanes nicht bezahlt worden seien und andererseits von ***GF*** keine schriftliche Mahnung mit Setzung einer Nachfrist erfolgt sei. Zur verdeckten Ausschüttung: Der Zufluss der verdeckten Ausschüttung iHv 80 % der Verrechnungsforderung (432.868,40 €) beim Gesellschafter ***GF*** sei dadurch bewirkt worden, dass einerseits ***GF*** zu den Fälligkeiten der drei Raten keine Maßnahmen gesetzt habe, wodurch ein Forderungsverzicht causa societatis initiiert worden sei und andererseits die Verrechnungsforderungen von ***GF*** in voller Höhe auch nach den Fälligkeiten betreffend der drei Ratentermine in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin ausgewiesen worden seien.

Tz 30 Verbindlichkeit *O*** GmbH – Umbuchung auf ***Ehefrau*** 2015**

Die ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH hätte gegenüber der ***GF***-Gruppe (einschließlich der Familie ***GF***) umfangreiche Forderungen aus der Beratungstätigkeit, deren Bezahlung nicht möglich/gewollt gewesen sei. Es sei vereinbart worden, dass die ***O*** GmbH dafür Grundstücke von ***Ehefrau*** bekommen sollte. Der Kaufpreis habe 279.912,00 € betragen, wovon lediglich 129.912,00 € durch die ***O*** GmbH bezahlt worden seien. 150.000,00 € seien mit den Forderungen der ***O*** GmbH verrechnet worden.

In der Folge sei ein Rechtsstreit entstanden. Es seien die Forderung nur mehr in Höhe von 100.000,00 € anerkannt worden, die Gegenverrechnung sei um 50.000,00 € (1/3) verringert worden. Am 25.11.2015 sei noch ein Restpreis an ***Ehefrau*** überwiesen worden.

Die dadurch wieder auflebende Forderung iHv 50.000,00 € sei seitens der ***O*** GmbH als uneinbringlich ausgebucht worden. Die Beschwerdeführerin sei mit ursprünglich 14.640,00 € von der Gegenverrechnung betroffen gewesen. Durch die Reduktion habe sich die Verrechnung vermindert, sodass lediglich 9.760,00 € durch die Kaufpreisverrechnung beglichen worden sei. Der Rest iHv 4.880,00 € stehe damit wieder bei der ***O*** GmbH als Forderung zu Buche und sei schließlich ausgebucht worden.

Seitens der Beschwerdeführerin sei die gesamte Verbindlichkeit gegenüber der ***O*** GmbH auf ***Ehefrau*** umgebucht worden, da diese eine Zahlung iHv ursprünglich 150.000,00 € in Form der Hingabe ihrer Grundstücke geleistet habe. Aufgrund der Einigung im Rechtsstreit, der zufolge nur 100.000,00 € gegenverrechnet worden seien, habe sich die Höhe der Verbindlichkeit, welche durch ***Ehefrau*** übernommen worden sei, vermindert. Richtigerweise hätten von der ***O***-Verbindlichkeit nur 9.760,00 € auf das Konto ***Ehefrau*** übertragen werden müssen. Der Rest iHv 9.652,40 € (19.412,40 € abzüglich 9.760,00 €) wäre gewinnmindernd auszubuchen gewesen (bei gleichzeitiger Korrektur der Vorsteuer). Dieser „Gewinn“ aus der Ausbuchung der Verbindlichkeit sei aus der Sphäre der Beschwerdeführerin in jene der ***Ehefrau*** verschoben und ihr dadurch ein Vorteil zugewendet worden.

Der Prüfer gehe von einer verdeckten Ausschüttung aus, da ***Ehefrau*** aus gesellschaftsrechtlichen Gründen ein Vorteil zugewendet worden sei.

Gesellschafter der Beschwerdeführerin siehe Tz 21.

Empfängerin des Vorteiles sei ***Ehefrau***. Der Gesellschafter ***GF*** sei deren Ehemann, der Gesellschafter ***Sohn2GF*** deren Stiefsohn. Auch bei der ***B*** GmbH liege eine Nahebeziehung zur Vorteilsempfängerin ***Ehefrau*** vor, da sie deren alleinige Gesellschafterin sei.

Als Zuflusszeitpunkt des Vorteils werde der 13.11.2015 angesehen, da hier mit dem Beleg 330613 die gesamte ***O***-Verbindlichkeit auf das Konto ***Ehefrau*** umgebucht worden sei.

Weiters sei noch der ursprüngliche Vorsteuerabzug zu korrigieren.

Tz 31 Verrechnungskonto *L*** GmbH Zinsen 2010**

Im BP-Bericht vom 26.01.2012 sei unter der Tz 5 ausgeführt worden, dass eine Verzinsung des Verrechnungskontos der ***L*** GmbH iHv 2,5 % vorzunehmen sei. Es seien dem Bilanzgewinn Zinsen iHv 21.910,41 € hinzugerechnet worden.

Aufgrund dieses BP-Berichtes sei vom Finanzamt ein Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2010 und ein neuer Körperschaftsteuerbescheid 2010 (07.02.2012) erlassen worden. Vom damals zuständigen Masseverwalter sei gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 hinsichtlich der Tz 7 und 8 Berufung eingebracht worden. Die Tz 5 sei akzeptiert worden.

Aufgrund der BFG-Entscheidung vom 28.05.2014, RV/5100710/2012, sei der Körperschaftsteuerbescheid vom 07.02.2012 aufgehoben worden, wodurch der Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 10.10.2011 wieder in Rechtskraft erwachsen sei und somit die Zinsen iHv 21.910,41 € unberücksichtigt geblieben seien.

Nunmehr werde vom Prüfer die Verzinsung des Verrechnungskontos ***L*** GmbH für das Jahr 2010 im neu zu erlassenden Körperschaftsteuerbescheid 2010 als Erlös (21.910,41 €) angesetzt.

Das Finanzamt trug den Feststellungen der Betriebsprüfung Rechnung und erließ die nunmehr angefochtenen Bescheide.

2. Beschwerden

Umsatz- und Körperschaftsteuer 2011:

Mit Schriftsatz vom 20.11.2012 wurden gegen die Bescheide vom 22.10.2012 das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr: Beschwerde) eingebracht. Begründend wurde vorgebracht, dass der Liegenschaftsverkauf „***A***“ entgegen der von der Behörde vertretenen Rechtsauffassung sehr wohl anzuerkennen sei. Es werde Bezug genommen auf das Berufungsvorbringen gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer 08/2011 vom 30.01.2012. Daraus würde sich ergeben, dass dieser derzeit noch beim UFS Linz anhängigen Berufung stattzugeben sei

und folglich – zwingend – auch die Begründungen unter den jeweils einschlägigen konkreten Ziffern der beiden nunmehr angefochtenen verfahrensgegenständlichen Bescheiden, da aus der falschen behördlichen Prämisse abgeleitet, rechtsfehlerhaft seien und keinen Bestand haben könnten.

Umsatzsteuer 12/2012:

Mit Schreiben vom 21.02.2013 wurde gegen den Bescheid vom 18.02.2013 das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr: Beschwerde) eingebracht. Es werde beantragt, den Bescheid abzuändern und entsprechend der Erklärung festzusetzen. Begründend werde wegen des gleichen Sachverhaltes ausdrücklich und vollinhaltlich auf das Vorbringen in der Berufung vom 20.11.2012 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 verwiesen.

Umsatzsteuerbescheid 2012:

Mit Schreiben vom 29.11.2013 wurde gegen den Bescheid vom 22.11.2013 das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr: Beschwerde) eingebracht und die nachträgliche Ansetzung und Anerkennung eines Abzugsbetrages von 456,96 € unter der Kennzahl 067 (Berichtigung gemäß § 16) beantragt. Diese Position sei bei der Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung 2012 übersehen worden. Nach Korrektur würde sich keine Nachzahlung ergeben.

Umsatz- und Körperschaftsteuer 2013:

Mit Schreiben vom 04.12.2014 wurde gegen die Bescheide vom 27.11.2014 das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr: Beschwerde) eingebracht. Zutreffend halte das Finanzamt die Voraussetzungen der Vorläufigkeit gemäß § 200 Abs. 1 BAO für erfüllt, da im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides hinsichtlich der Tatsache oder des Umfangs der Abgabepflicht im Bereich des Sachverhaltes Ungewissheiten bestehen würden. Der Umfang der Abgabepflicht würde von den Ergebnissen eines Rechtsmittelverfahrens abhängen. Auf das dortige Vorbringen werde ausdrücklich verwiesen.

Erst nach Ergehen der rechtskräftigen Entscheidung in diesem offenen Rechtsmittel und der dadurch erfolgenden Beseitigung der Ungewissheit sei die verfahrensgegenständliche vorläufige Veranlagung durch eine endgültige Abgabenfestsetzung zu ersetzen.

Körperschaftsteuer 2010 samt Wiederaufnahme, Körperschaftsteuer 2014, Umsatzsteuer 2014, Haftung Kapitalertragsteuer 2010 - 2017:

Gegen diese Bescheide wurde mit Schriftsatz vom 20.01.2020 das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben. Es wurde die ersatzlose Aufhebung der Bescheide beantragt und darauf verwiesen, dass eine ausführliche Begründung nachgereicht werde.

Mit Schreiben vom 27.02.2020 wurde klargestellt, dass Gegenstand des weiteren Verfahrens folgende Tz des BP-Berichtes seien: 1, 2a, 3, 6, 8, 14, 15, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 28, 29, 30, 31, 35, 36, 37, 38 und 50.

Soweit für das gegenständliche Verfahren wesentlich ausgeführt wurde, dass sich ein nicht unerheblicher Teil der Feststellungen darauf beziehen würde, dass der Aufwand nicht bei der

Beschwerdeführerin steuermindernd berücksichtigt werden könne sondern bei ***GF***. Dass er nicht dort geltend gemacht worden sei, habe den Grund darin, dass die Behörde ***GF*** die UID-Nummer leichtfertig und vorschnell aberkannt habe und er um den Vorsteuerabzug umgefallen wäre. Es hätte sich von selbst verstanden, dass bei ihm die gebotene Gegenberichtigung amtswegig durchgeführt werde, dh der Aufwand und die Vorsteuern dort zu seinen Gunsten berücksichtigt würden. Das sei jedoch unterblieben, weil vermutlich das Gesamtergebnis sonst nicht mehr zur eigenen Zufriedenheit ausgefallen wäre. Daher sei dort wie hier abzugfähiger Aufwand im großen Stil unter den Tisch gefallen. Es biete sich folgende praktikable Lösung an:

Diese Abzugsposten würden bei Herrn ***GF*** steuermindernd voll berücksichtigt (also auch bei der Umsatzsteuer). Die problemlos mögliche, aber aufwendige und mühsame Rechnungsberichtigung würde unterbleiben. Ein Nachspiel nach dem FinStrG werde mangels strafbaren Verschuldens erst gar nicht in Betracht gezogen. Die ersten Säumniszuschläge betreffend USt und KEST würden von Amts wegen wieder abgeschrieben. Im Gegenzug würden diese Feststellungen im gegenständlichen Verfahren unbekämpft bleiben.

Sollte das Finanzamt dazu nicht bereit sein, würden die Feststellungen so lange bestritten bleiben, bis dieser Aufwand bei ***GF*** steuermindernd berücksichtigt werde. Das würde eine Erweiterung des Vorbringens bedeuten.

Die (behaupteten) verdeckten Ausschüttungen seien angesichts grundlegend fehlender Zuwendungsabsicht unhaltbar. Die KEST sei (ersatzlos) aufhebungsreif. Es werde auf den Beschluss des VwGH vom 19.04.2018, Ra 2017/15/0039 Rz 15 und 16 verwiesen.

Gegenständlich habe niemand niemanden bereichern wollen. Es gehe vielmehr um ein Ausweichverhalten angesichts der gesetzlosen Aberkennung der UID-Nummer an Herrn ***GF***. Davon betroffen seien jedenfalls (aber nicht nur) die angefochtenen Feststellungen Tz 8 bis 17.

Zu den einzelnen angefochtenen und gegenständlich beschwerderelevanten Textziffern wurde Folgendes vorgebracht:

Tz 2a) Beteiligungsverkauf an *Sohn1GF*** 2013 – verdeckte Ausschüttung**

Die Begründung der Behörde würde nicht zutreffen. Gemäß § 13 Abs. 2 erster Satz BewG 1955 sei der gemeine Wert von GmbH-Anteilen in erster Linie aus Verkäufen abzuleiten. Da die Geschäftsanteile an der Beschwerdeführerin mehrfach abgetreten worden seien, hätte die Wertermittlung selbst dann auf diese Weise erfolgen müssen, wenn einzelne Verkäufe „nicht stichtagsnahe“ gewesen sein sollten.

Der Erlass des BMF vom 13.11.1996, 08 1037/1-IV/8/96 („Wiener Verfahren 1996“), sei zur Bewertung der ***B*** GmbH völlig ungeeignet. Zur Vermeidung von Wiederholungen werde auf deren Beschwerdeschrift vom 13.08.2017 verwiesen.

In diesem Punkt werde eine vollinhaltliche Stattgabe erwartet. Zumal auch diese Feststellung mit der Darstellung der Beteiligungsverhältnisse auf Seite 2 des BP-Berichtes nicht in Einklang

zu bringen und solcherart § 94 Z 2 EStG 1988 zu Unrecht unberücksichtigt geblieben sei. Das würde für einige weitere behauptete verdeckte Ausschüttungen gelten.

Tz 3 ER 20242 von Notar *Notar1*** 2010**

Diese Begründung würde nicht zutreffen. Der Aufwand sei sehr wohl steuermindernd zu berücksichtigen.

Tz 6 Rechtsstreit Ausgedinge *D*** 2012/2013**

Die Beschwerdeführerin habe im Insolvenzverfahren des Herrn ***DEhemann*** den Zuschlag an seinem Grundbesitz erhalten und solcherart „die Hand darauf gehabt“. Mangels Eigeninteresse wollte sie diese Liegenschaften gewinnbringend weiterverkaufen. Mit Unterstützung der ***TD*** GmbH sei dieser Grundbesitz an diverse Interessenten verkauft worden, so auch an die (damals) zur ***GF***-/***B***-Gruppe gehörenden ***N***. Die Beschwerdeführerin habe daraus Nutzen im Form von steuerpflichtigen Erträgen gezogen. Angesichts des klar erkennbaren Bezugs zur Beschwerdeführerin verstehe sich die steuerliche Geltendmachung besagter Eingangsrechnungen bei ihr von selbst.

Tz 8 Beleg 210 aus 2013 ER von *RA2*****

Die besagte Honorarnote würde ***GF*** ad personam betreffen. Sie sei aber nicht bezahlt worden, sie sei nie zahlungswirksam geworden. Es handle sich dabei definitiv um keinen privaten (außersteuerlichen), sondern um einen betrieblichen (unternehmerischen) Aufwand.

Tz 14 Beleg 53 aus 2014 von Rechtsanwälte *RA3*** & Partner**

Die besagte Honorarnote würde am Ende folgenden Satz enthalten: „Die Vertretung erfolgte ausdrücklich auch im Namen der ***Bf1***.“ Der Prüfer habe nicht nur diese Textstelle negiert, sondern auch die Beteiligungsverhältnisse iVm § 94 Z 2 EStG 1988. Zudem handle es sich nicht um einen Privataufwand des ***GF***, sondern um betriebliche (unternehmerische) Kosten. Es fehle außerdem an der Zuwendungsabsicht. Dies gelte im Kern für sämtliche (behauptete) verdeckte Ausschüttungen.

Tz 15 Beleg 38 aus 2015 von *RA1*****

Besagte Honorarnote würde sehr wohl den Grundbesitz der Beschwerdeführerin betreffen, sodass die betriebliche Veranlassung nicht strittig sei.

Tz 17 Beleg 20029 aus 2016 von *RA5*** an ***GF*****

Von der Hausdurchsuchung sei nicht nur ***GF*** ad personam betroffen gewesen, sondern auch diverse Gesellschaften der ***GF***-/***B***-Gruppe. Eine davon sei die Beschwerdeführerin. Außerdem mangle es an der Zuwendungsabsicht. Daher hätte eine Gegenberichtigung von ***GF*** längst erfolgen müssen, was jedoch unterblieben sei.

Tz 18 Stromaufwand 2012 – 2015 in Zusammenhang mit *Adresse*****

Ein Minderheitsgesellschafter scheide wegen seiner zu geringen Beteiligungsquote als

Empfänger einer verdeckten Ausschüttung aus.

Die Abrechnung sei über das Verrechnungskonto des ***GF*** erfolgt.

Tz 19 außerordentlicher Aufwand 2013

Rechtsanwalt ***RA6*** habe als Insolvenzverwalter der ***Hotel*** GmbH im damaligen Sanierungsverfahren der Beschwerdeführerin eine Forderung iHv 327.032,86 € angemeldet, nachdem bzw. weil sie zwischen dem 2.6 und 2.9.2010 an die Beschwerdeführerin insgesamt Zahlungen in eben dieser Höhe geleistet habe, denen keine (adäquate) Gegenleistung gegenüber gestanden sei.

Anwalt ***RA6*** habe besagte Forderung wieder zurückgezogen, weil es außergerichtlich zu einer Einigung auf Basis einer Einmalzahlung iHv 50.000,00 € gekommen sei. Der Konnex zur Beschwerdeführerin sei eindeutig und klar.

Entgegen der Behauptung des Prüfers liege sehr wohl eine Leistungsbeziehung mit der ***Hotel*** GmbH vor, aus der die Beschwerdeführerin Gewinn gemacht habe: Sie habe sich dieser Verbindlichkeit von 327.000,00 € durch Zahlung von 50.000,00 € entledigt und so einen Buchgewinn von 227.000,00 € erzielt, um den ihr Vermögen erhöht worden sei.

50.000,00 € seien nachweislich an einen fremden Dritten geflossen (RA ***RA6***) und auch dort verblieben.

Der Differenzbetrag von 45.000,00 € sei eine nie zahlungswirksam gewordene Fehlbuchung, die bereits im Vorjahr (2019) gewinnerhöhend ausgebucht worden sei. Eine verdeckte Ausschüttung sei völlig ausgeschlossen: Zum einen stehe ihr ein weitaus höherer Buchgewinn gegenüber. Zum anderen fehle es an der Bereicherungsabsicht.

Tz 20 Kosten für beigestelltes Personal, Empfängernennung iSd § 162 (1) BAO iVm § 22 (3) KStG 2011

Einwendungen auf der Ermittlungs- und Tatsachenebene:

Der EU-Raum sei erweitertes Inland. Solcherart würden amtswegige Ermittlungsmöglichkeiten nach DBA- und nach EU-Recht bestehen. Diese seien auch in den Fällen des § 162 BAO vorrangig auszuschöpfen (VwGH 22.03.1995, 93/13/0076).

Die Auskunftspflicht des § 162 Abs. 1 BAO sei Teil der umfassenden Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, der Grenzen gesetzt seien: Es dürfe nichts Unmögliches, Unzumutbares oder Unnötiges verlangt werden. Dem liege der Gedanke zugrunde, dass jede öffentlich-rechtliche Pflicht nur innerhalb gewisser Grenzen bestehe. Einer dieser Grenzen sei die Möglichkeit, eine andere die Verhältnismäßigkeit. Das Auskunftersuchen sei jedenfalls unzumutbar bzw. objektiv unzumutbar: Nicht nur, dass Herr ***K*** längst verstorben sei und diese Geschäftsbeziehung mittlerweile neun Jahre zurückliege, sei der Geschäftspartner namentlich bekannt und solcherart unstrittig. Es werde auch auf entsprechende Erkenntnisse des VwGH verwiesen.

§ 162 BAO als totes Recht, Abschnittsbesteuerung

Der KöSt-Anspruch würde mit Ablauf des 31.12. des jeweiligen Jahres entsprechen, das auf § 162 BAO gestützte Mehrergebnis hingegen zeitversetzt während der Prüfung (irgendwann nach dem 19.04.2016 = Beginn der Prüfung). Der OGH habe diese zeitliche Diskrepanz erkannt und zutreffend gelöst. Dasselbe würde § 4 Abs. 1 BAO meinen, wonach der Abgabensanspruch erst und nur dann entstehen würde, wenn der steuerauslösende Tatbestand auf der Sachverhaltsebene verwirklicht worden sei. Das setze in den Fällen des § 162 BAO bei retrograder Betrachtung die unzureichende (oder unterbliebene) Erledigung eines Benennungsverlangens voraus. Dieser Sachverhalt spiele sich in einer Folgeperiode ab, weil eine solche Aufforderung erst bei der Überprüfung der (frühestens) erst im Folgejahr eingereichten Steuererklärung erfolgen würde. Eine Rechtsprechung des VwGH zum Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenspruches eines auf § 162 BAO gestützten Mehrergebnisses liege noch nicht vor. Doch enthalte das zu § 4 Abs. 1 BAO ergangene Erkenntnis vom 25.04.2016, Ro 2015/16/0031, folgende richtungsweisende Aussage:

„Das Entstehen der Steuerschuld ist eine Rechtsfolge und setzt voraus, dass der die Rechtsfolge auslösende Tatbestand erfüllt ist. Erst wenn der Tatbestand erfüllt ist, tritt die (allenfalls auf einen zurückliegenden Zeitpunkt bezogene) Rechtsfolge des Entstehens der Steuerschuld ein (vgl. auch das hg Erkenntnis vom 09.09.2015, Ro 2014/16/0031). Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabensanspruch zwar, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabspflicht knüpft, doch bleiben gemäß § 4 Abs. 3 leg.cit. in Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenspruches (der Steuerschuld) unberührt. Der Tatbestand der jeweiligen Steuer wäre im Revisionsfall mit der widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges (§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG und § 1 Z 3 NoVAG) erfüllt. Ist dieser Tatbestand erfüllt, so knüpft das Gesetz daran die Rechtsfolge des Entstehens einer Steuerschuld zu einem zurückliegenden Zeitpunkt.“

Würde man die dortigen Gesetzeszitate § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG und § 1 Z 3 NoVAG durch § 162 BAO ersetzen, so werde ersichtlich, dass und warum der OGH mit seinem sehr überzeugenden Urteil vom 23.03.2006, 12 Os 94/05y, richtig liege. Dies auch im Hinblick auf die Abschnittsbesteuerung. Aus technischen Erwägungen werde der Besteuerung nicht eine Mehrjahres- oder Lebensbesteuerung zugrunde gelegt, sondern das Einkommen eines Kalenderjahres. Daher seien nur die im jeweiligen Steuerjahr verwirklichten Sachverhalte zu berücksichtigen. Dies sei in den Fällen des § 162 BAO ausgeschlossen (VwGH 18.12.1996, 94/15/0150; 28.01.1997, 93/14/0113; 26.11.1997, 95/13/0081; VwSlg 7239/F).

Für den vorliegenden Fall würde sich daraus Folgendes ergeben:

§ 162 BAO sei aus den Gründen des § 4 Abs. 1 BAO totes Recht. Ein solcher Anspruch entstehe erst mit der Nichtbefolgung eines (wirksamen) Auskunftersuchens, das logischerweise erst in einer späteren Periode gestellt werde. Ein auf § 162 BAO gestütztes Auskunftersuchen sei immer ein periodenfremdes Ereignis, das nicht nur wegen § 4 Abs. 1 BAO sondern auch aus den Gründen der Abschnittsbesteuerung unberücksichtigt zu bleiben habe. Im Steuerjahr 2010 seien nur die dort verwirklichten Sachverhalte zu berücksichtigen. Das würde für ein ab 19.04.2016 gestelltes Benennungsverlangen nicht zutreffen.

Es wäre Aufgabe des Finanzamtes, sich die Anschrift des namentlich bekannten und als solchen unstrittigen damaligen Geschäftspartner amtswegig zu besorgen. Zudem fehle es an einem wirksamen Auskunftsverlangen, welches überhaupt auf § 22 Abs. 3 KStG gestützt sei. Das Abzugsverbot des § 162 Abs. 2 BAO hänge somit völlig in der Luft.

Tz 21 Schwimmbadabdeckung für Schacht 2014

Es werde auf die Bescheidbeschwerde der ***B*** GmbH vom 20.01.2020 verwiesen. Dort werde auf Seite 3 oben ausgeführt, dass die Bezahlung über das Verrechnungskonto ***GF*** erfolgt sei.

Tz 22 verdeckte Ausschüttung der *A*** GmbH 2010 – 2017**

In der Sache selbst sei auf die Beschwerdeschrift der ***A*** GmbH vom 18.12.2018 verwiesen. Das dort erstattete Vorbringen würde sich für die Zwecke der KEST erst hier auswirken.

Die bei der ***A*** GmbH verhängten Sicherheitszuschläge seien gesetzlos.

Grundvoraussetzung dafür wären nachgewiesene Schwarzumsätze gewesen, die es nicht geben würde.

Zum selben Ergebnis gelange man auch über die höchstgerichtliche Judikatur zur Schätzung.

Die angefochtenen Sicherheitszuschläge seien ein Musterfall der Strafbesteuerung.

Die bei der ***A*** GmbH verhängten Sicherheitszuschläge seien rechtsgrundlos und zudem für Ausschüttungszwecke selbst dann völlig ungeeignet, wenn ihre Festsetzung doch rechtens gewesen wäre.

Tz 23 verdeckte Ausschüttungen der *B*** GmbH 2010**

Es werde auf die Beschwerdeschrift der ***A*** GmbH vom 18.12.2018 verwiesen.

Tz 24 Forderungsabtretung an *Sohn3GF*** 2013**

Die Begründung würde nicht zutreffen. Es handle sich um eine Folgeerscheinung zu Tz 8 verbunden mit dem Zusatz, dass es sich bei den besagten 75.000,00 € um eine Sicherheit für den Erwerb von ***DEhemann***-Grundbesitz durch ***N*** gehandelt habe, der ordnungsgemäß verwendet worden sei. Die gegenteilige Annahme der Behörde, eine bestimmte Person der Familie ***GF*** hätte sich an einem Teil des Geldes vergriffen, sei eine reine Spekulation ohne schlüssigen Beweis.

Tz 28 *Lebensgefährtin*** 80 % Schulderrlass 2012 und 2013**

Die Behörde habe übersehen, dass „alle Verrechnungskonten der Frau ***Lebensgefährtin*** in den Gesellschaften auf null gestellt“ werden (Punkt 11 des Aktenvermerkes vom 18.02./18.03.2010). Dieser Aktenvermerk sei durch Punkt 7. erster Absatz des Auseinandersetzungsvertrages (Notariatsakt) vom 26.08.2010 ausdrücklich bekräftigt worden. Diese Gleichstellung habe darin bestanden, dass Forderungen der Frau ***Lebensgefährtin*** auf den diversen Verrechnungskonten ihr auszuzahlen bzw. in die Endabrechnung zu ihren Gunsten einzubeziehen wären, während Rückstände auf anderen Verrechnungskonten von

Herrn ***GF*** übernommen würden und Teil seines jeweiligen Verrechnungskontos geworden seien. Es sei daher ausgeschlossen, dass es in den Jahren 2012 und/oder 2013 eine Forderung bzw. Verbindlichkeit der Frau ***Lebensgefährtin*** gegeben habe. Das Verrechnungskonto der Frau ***Lebensgefährtin*** bei der Beschwerdeführerin sei negativ gewesen und von Herrn ***GF*** über sein Verrechnungskonto abgedeckt worden.

Tz 29 *GF*** Forderungsverzicht causa societatis 2012 und 2013**

Es sei ein unlösbarer Widerspruch in sich, aus einem durch das Gesellschaftsverhältnis veranlassten Forderungsverzicht einen betrieblich veranlassten Gewinn abzuleiten. Zudem sei die damals aufrecht gewesene Nachrangigkeits- und Belassungsvereinbarung vom 23.01.2007 unberücksichtigt geblieben. Sie würde hinreichend erklären, dass und warum ***GF*** sich so und nicht anders verhalten habe.

Tz 30 Verbindlichkeit *O*** GmbH – Umbuchung auf ***Ehefrau*** 2015**

Auf diese Problematik sei bereits in der Eingabe vom 20.01.2020 der ***B*** GmbH auf Seite 3 Stellung bezogen worden. Das dort erstattete Vorbringen gelte hier analog. Das Schuldanerkenntnis vom 13.11.2015 liege bei. Auch hier handle es sich um einen reinen Gläubigerwechsel. Fraglich sei, ob die Beteiligungsverhältnisse und § 94 Z 2 EStG 1988 angemessen berücksichtigt worden seien.

Tz 31 Verrechnungskonto *L*** GmbH Zinsen 2010**

Diese Feststellung werde unter Hinweis auf die Vereinbarung vom 30.12.1994 dem Grunde nach bestritten. Damals sei innerhalb der ***GF***-Gruppe vereinbart worden, dass die Verrechnungskonten wechselseitig mit dem „von der Sparkasse ***X*** üblicherweise auf täglich fällige Spareinlagen bewerteten“ Zinssatz verzinst würden. Die im damaligen beim ***LG2*** anhängig gewesenen Sanierungsverfahren vereinbarte Quote von 20 % komme auch hier zum Tragen. Die Verrechnungszinsen der ***B-x*** GmbH würde sich von bisher 21.910,41 € auf 4.382,08 € reduzieren.

Umsatz- und Körperschaftsteuer 2015 und 2016:

Mit Schreiben vom 17.02.2020 wurde gegen die Bescheide vom 13.01.2020 und 14.01.2020 das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht und beantragt, die Bescheide ersatzlos aufzuheben. Begründend wurde auf die parallele Langfassung der Begründung vom 18.02.2020 verwiesen.

Mit Schreiben vom 24.02.2020 wurde gegen die Bescheide vom 16.01.2020 das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht. Begründend wurde vorgebracht, dass es sich dabei um eine reine Vorsichtsmaßnahme handeln würde.

3. Beschwerdeverentscheidungen

Umsatzsteuer 2012

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.12.2019 wurde der Bescheid vom 22.11.2013 geändert, wobei diesbezüglich auf die Tz. 2, 4, 5, 18, 26, 27 und 32 des BP-Berichtes vom 19.12.2019 verwiesen wurde.

Dem Beschwerdebegehren vom 21.02.2013 wurde vollinhaltlich stattgegeben.

Umsatzsteuer 2013

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.12.2019 wurde der Bescheid vom 27.11.2014 geändert, wobei diesbezüglich auf die Tz. 6, 7, 8, 9, 10, 18, 26, 27 und 32 des BP-Berichtes vom 19.12.2019 verwiesen wurde.

Dem Beschwerdebegehren vom 04.12.2014 wurde vollinhaltlich stattgegeben.

Umsatzsteuer 2014

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 09.06.2020 wurde die Beschwerde vom 20.01.2020 als unbegründet abgewiesen.

In der zusätzlichen Begründung vom 09.06.2020 wurde hinsichtlich der Tz 11, 12 und 13 darauf hingewiesen, dass die Ausführungen in der Beschwerdebegründung die Feststellungen des BP-Berichtes nicht entkräften könnten.

Tz 14 Beleg 53 aus 2014 von Rechtsanwälte *RA3*** & Partner**

Den Einwendungen sei entgegenzuhalten, dass aus dem besagten Satz hervorgehe, dass die Vertretung auch für weitere Personen/Gesellschaften übernommen worden sei. Die Frage warum in der Leistungsbeschreibung mehrmals „Email an ***GF***“ angeführt worden sei, obwohl ***GF*** zu diesem Zeitpunkt weder Geschäftsführer noch Dienstnehmer der Beschwerdeführerin gewesen sei, sei immer noch unbeantwortet. Hinzu würden die Fragen kommen, warum in der Honorarnote „***C***FB“ angeführt werde, um welche „Abtretung lt Email“ es sich handle (lt. Anlagevermögen keine Änderung im Beteiligungsvermögen der Beschwerdeführerin).

Am 08.05.2014 sei besagte Rechnung bezahlt worden. Als Verwendungszweck sei „lt. Schreiben vom 22.04.2014, 8C50/14“ angeführt worden. Wer sei von wem geklagt worden?

Tz 18 Stromaufwand 2012 – 2015 in Zusammenhang mit *Adresse*****

Bis 01.10.2013 sei ***GF*** Gesellschafter mit einem Anteil von 75 % gewesen. Das Ausmaß der Eigentümerstellung habe für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung keine Bedeutung.

Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters betreffend „Verrechnungskonto“ würden nicht zutreffen, da die Beschwerdeführerin gegenüber Herrn ***GF*** keine Verrechnungsforderung sondern eine Verrechnungsverbindlichkeit ausgewiesen habe.

Tz 21 Schwimmbadabdeckung für Schacht 2014

Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters betreffend „Verrechnungskonto“ würden nicht zutreffen, da die Beschwerdeführerin gegenüber Herrn ***GF*** keine Verrechnungsforderung sondern eine Verrechnungsverbindlichkeit ausgewiesen habe.

Umsatzsteuer 2015:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 09.06.2020 wurde die Beschwerde vom 13.01.2020 als unbegründet abgewiesen.

In der zusätzlichen Begründung vom 09.06.2020 wurde Folgendes ausgeführt:

Tz 15 Beleg 38 aus 2015 von *RA1*****

Begründung/Nachweis für die steuermindernde Absetzbarkeit bzw betriebliche Veranlassung sei zum wiederholten Male nicht beigebracht worden.

Tz 18 Stromaufwand 2012 – 2015 in Zusammenhang mit *Adresse*****

Bis 01.10.2013 sei ***GF*** Gesellschafter mit einem Anteil von 75 % gewesen. Das Ausmaß der Eigentümerstellung habe für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung keine Bedeutung.

Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters betreffend „Verrechnungskonto“ würden nicht zutreffen, da die Beschwerdeführerin gegenüber Herrn ***GF*** keine Verrechnungsforderung sondern eine Verrechnungsverbindlichkeit ausgewiesen habe.

Tz 30 Verbindlichkeit *O*** GmbH – Umbuchung auf ***Ehefrau*** 2015**

Beim Verkauf der Grundstücke der ***Ehefrau*** an die ***O*** GmbH sei vereinbart worden, dass ein Teil des Kaufpreises in Höhe von 150.000,00 € im Verrechnungsweg bereinigt werde. Die Verrechnung sei gegen eine den Vertragsparteien genau bekannte Forderung der kaufenden Partei erfolgt. Laut Aktenvermerk vom 26.09.2011, der von ***GF*** mitunterfertigt worden sei, sei die Forderung dahingehend präzisiert worden, dass die ***O*** GmbH gegen ***GF*** und diesem nahestehende Firmen Forderungen im Umfang von zumindest 150.000,00 € habe und die Rechte aus diesen Forderungen auf ***Ehefrau*** übergehen würden.

Im September 2014 habe ***Ehefrau*** eine Klage wegen Aufhebung/Wandlung eines Vertrages eingebracht und den Wert der Forderungen bestritten, weil diese teilweise verjährt, aufgrund von Insolvenzverfahren nicht werthaltig oder nicht von der Vereinbarung erfasst seien. Der tatsächliche Wert der Forderungen betrage weniger als 10.000,00 €. ***Ehefrau*** habe die Zahlung des Kaufpreisbetrages von 150.000,00 € begehrt, weil die Übertragung der Forderungen im Zweifel als zahlungshalber erfolgt anzusehen sei. Am 15.10.2015 sei von den Streitparteien vor dem Landesgericht ***LG3*** das Ruhen des Verfahrens vereinbart worden, nachdem eine Einigung erzielt worden sei.

Diese Einigung sei in einem von ***GF*** und ***Ehefrau*** unterfertigten Aktenvermerk

vom 13.11.2015 wie folgt dargestellt worden: „Die Parteien reduzierten schließlich einvernehmlich den Betrag um 50.000,00 € auf 100.000,00 €, den die Unterzeichnende bei der ***O*** GmbH einlöste (...), womit der (...) Rechtsstreit am 15.10.2015 vergleichsweise beendet wurde.“ Damit sei klar festgestellt worden, dass die Verrechnung der Verbindlichkeit an die ***O*** GmbH mit 100.000,00 € begrenzt sei, also um ein Drittel reduziert worden sei. Wenn ***Ehefrau*** dennoch eine Forderung von 150.000,00 € zugestanden worden sei (insgesamt gegenüber den dem ***GF*** nahestehenden Firmen), sei sie insoweit bereichert worden. Die Verminderung der Gegenforderung spiele sich jedenfalls in der Sphäre der Gesellschaft ab und könne im Übrigen niemals zugunsten von ***Ehefrau*** erfolgen, da – wie auch in der Klage festgestellt worden sei – die Übertragung nicht an Zahlungen statt, sondern zahlungshalber erfolgt sei.

Insofern sei bereits das Schuldanerkenntnis vom 13.11.2015 nicht fremdüblich. Zu diesem Zeitpunkt habe die Beschwerdeführerin bereits gewusst, dass sich ihre Verbindlichkeit gegenüber der ***O*** GmbH um ein Drittel verringert habe. Dennoch sei ***Ehefrau*** eine höhere Forderung zugebilligt worden, als sie der korrespondierenden Verbindlichkeit an die ***O*** GmbH entsprochen habe. Damit sei der Vorteil der Reduktion der ursprünglichen Verbindlichkeit in die Sphäre der ***Ehefrau*** verschoben worden und damit eine verdeckte Ausschüttung bewirkt worden.

Die pauschale Kürzung der ***O***-Forderung sei anteilig auf alle betroffenen Unternehmen und Personen umzulegen. Demnach habe sich die jeweilige Forderung um ein Drittel vermindert. Laut der OP-Liste der ***O*** GmbH zum 30.11.2011 hätten die gesamten Honorarforderungen an die „***GF***-Gruppe“ 155.592,00 € betragen. Im gegenverrechneten Betrag von 150.000,00 € seien die Forderungen an die Beschwerdeführerin mit 14.640,00 € enthalten gewesen. Diese Forderung sei durch den Vergleich um ein Drittel auf 9.760,00 € reduziert worden. Das sei zugleich die Obergrenze für den Betrag, der als Verbindlichkeit an ***Ehefrau*** übertragen werden konnte. Der Differenzbetrag auf die tatsächlich ausgewiesene Verbindlichkeit an ***Ehefrau*** (19.412,40 €) stelle eine nicht fremdübliche Zuwendung dar.

Richtigerweise hätte die Verbindlichkeit vor der Übertragung an ***Ehefrau*** auf das richtige Maß verringert werden müssen.

Umsatzsteuer 2016:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 30.04.2020 wurde die Beschwerde vom 17.02.2020 als unbegründet abgewiesen.

In der zusätzlichen Begründung vom 04.05.2020 wurde hinsichtlich der Tz 16 ausgeführt, dass die Ausführungen in der Beschwerdebegründung die Feststellungen des BP-Berichtes nicht entkräften könnten.

Tz 17 Beleg 20029 aus 2016 von *RA5*** an ***GF*****

Aus der Leistungsbeschreibung, welche Teil der Rechnung sei, gehe hervor, dass es sich um

Beschwerdeausarbeitungen bzw. Einspruchsausarbeitungen handle, welche nicht für die Beschwerdeführerin durchgeführt worden seien.

Laut Beschluss des Oberlandesgerichtes vom 10.11.2016 seien die Beschwerden von ***GF***, ***Ehefrau*** und ***Sohn3GF*** sowie die Einsprüche von ***GF*** und ***Ehefrau*** rechtlich beurteilt worden.

Körperschaftsteuer 2010:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 31.03.2020 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid vom 16.12.2019 als unbegründet abgewiesen und gemäß § 263 Abs. 1 BAO geändert.

Körperschaftsteuer 2011:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.12.2019 wurde der Bescheid vom 22.10.2012 geändert. Begründend wurde ausgeführt, dass der Beschwerde teilweise Folge gegeben werde. Betreffend der Änderungen werde auf die Tz. 20, 22, 25 und 33 des BP-Berichtes vom 19.12.2019 verwiesen. Dem BP-Bericht seien zudem allfällige weitere Änderungen der Besteuerungsgrundlage zu entnehmen.

Körperschaftsteuer 2013:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.12.2019 wurde der Bescheid vom 27.11.2014 aufgrund der Beschwerde vom 04.12.2014 geändert. Begründend wurde ausgeführt, dass der Beschwerde vom 04.12.2014 vollinhaltlich stattgegeben worden sei. Hinsichtlich der Änderungen werde auf die Tz. 2a, 6, 7, 8, 9, 10, 18, 19, 22, 24, 28, 29, 32 und 33 des BP-Berichtes vom 19.12.2019 verwiesen.

Körperschaftsteuer 2014:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 09.06.2020 wurde die Beschwerde vom 20.01.2020 gegen den Bescheid vom 18.12.2019 als unbegründet abgewiesen. In der zusätzlichen Begründung vom 09.06.2020 wurde Folgendes ausgeführt:

Tz 14 Beleg 53 aus 2014 von Rechtsanwälte *RA3*** & Partner**

Den Einwendungen sei entgegenzuhalten, dass aus dem besagten Satz hervorgehe, dass die Vertretung auch für weitere Personen/Gesellschaften übernommen worden sei. Die Frage warum in der Leistungsbeschreibung mehrmals „Email an ***GF***“ angeführt worden sei, obwohl ***GF*** zu diesem Zeitpunkt weder Geschäftsführer noch Dienstnehmer der Beschwerdeführerin gewesen sei, sei immer noch unbeantwortet. Hinzu würden die Fragen kommen, warum in der Honorarnote „***C***FB“ angeführt werde, um welche „Abtretung lt Email“ es sich handle (lt. Anlagevermögen keine Änderung im Beteiligungsvermögen der Beschwerdeführerin).

Am 08.05.2014 sei besagte Rechnung bezahlt worden. Als Verwendungszweck sei „lt. Schreiben vom 22.04.2014, 8C50/14“ angeführt worden. Wer sei von wem geklagt worden?

Tz 18 Stromaufwand 2012 – 2015 in Zusammenhang mit *Adresse*****

Bis 01.10.2013 sei ***GF*** Gesellschafter mit einem Anteil von 75 % gewesen. Das Ausmaß der Eigentümerstellung habe für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung keine Bedeutung.

Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters betreffend „Verrechnungskonto“ würden nicht zutreffen, da die Beschwerdeführerin gegenüber Herrn ***GF*** keine Verrechnungsforderung sondern eine Verrechnungsverbindlichkeit ausgewiesen habe.

Tz 21 Schwimmbadabdeckung für Schacht 2014

Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters betreffend „Verrechnungskonto“ würden nicht zutreffen, da die Beschwerdeführerin gegenüber Herrn ***GF*** keine Verrechnungsforderung sondern eine Verrechnungsverbindlichkeit ausgewiesen habe.

Tz 22 verdeckte Ausschüttung der *A*** GmbH 2010 – 2017**

Ausgangspunkt dieser Feststellung sei die Betriebsprüfung bei der ***A*** GmbH. Gegen diese Feststellung sei bei der ***A*** GmbH ebenfalls eine Beschwerde eingebracht worden bzw. liege bereits ein Vorlageantrag vor. Aus Sicht der Abgabenbehörde sei somit entscheidend, wie diese Feststellung vom Bundesfinanzgericht im Beschwerdeverfahren der ***A*** GmbH beurteilt werde.

Körperschaftsteuer 2015:

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 09.06.2020 wurde die Beschwerde vom 17.02.2020 gegen den Bescheid vom 13.01.2020 als unbegründet abgewiesen. In der ergänzenden Begründung vom 09.06.2020 wurde Folgendes ausgeführt:

Tz 15 Beleg 38 aus 2015 von *RA1*****

Begründung/Nachweis für die steuermindernde Absetzbarkeit bzw betriebliche Veranlassung sei zum wiederholten Male nicht beigebracht worden.

Tz 18 Stromaufwand 2012 – 2015 in Zusammenhang mit *Adresse*****

Bis 01.10.2013 sei ***GF*** Gesellschafter mit einem Anteil von 75 % gewesen. Das Ausmaß der Eigentümerstellung habe für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung keine Bedeutung.

Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters betreffend „Verrechnungskonto“ würden nicht zutreffen, da die Beschwerdeführerin gegenüber Herrn ***GF*** keine Verrechnungsforderung, sondern eine Verrechnungsverbindlichkeit ausgewiesen habe.

Tz 22 verdeckte Ausschüttung der *A*** GmbH 2010 – 2017**

Ausgangspunkt dieser Feststellung sei die Betriebsprüfung bei der ***A*** GmbH. Gegen diese Feststellung sei bei der ***A*** GmbH ebenfalls eine Beschwerde eingebracht worden

bzw. liege bereits ein Vorlageantrag vor. Aus Sicht der Abgabenbehörde sei somit entscheidend, wie diese Feststellung vom Bundesfinanzgericht im Beschwerdeverfahren der ***A*** GmbH beurteilt werde.

Tz 30 Verbindlichkeit *O*** GmbH – Umbuchung auf ***Ehefrau*** 2015**

Vgl. Ausführungen zu Umsatzsteuer 2015.

Körperschaftsteuer 2016:

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.04.2020 wurde die Beschwerde vom 17.02.2020 gegen den Bescheid vom 14.01.2020 als unbegründet abgewiesen. In der ergänzenden Begründung vom 04.05.2020 wurde Folgendes ausgeführt:

Tz 17 Beleg 20029 aus 2016 von *RA5*** an ***GF*****

Aus der Leistungsbeschreibung, welche Teil der Rechnung sei, gehe hervor, dass es sich um Beschwerdeausarbeitungen bzw. Einspruchsausarbeitungen handle, welche nicht für die Beschwerdeführerin durchgeführt worden seien.

Laut Beschluss des Oberlandesgerichtes vom 10.11.2016 seien die Beschwerden von ***GF***, ***Ehefrau*** und ***Sohn3GF*** sowie die Einsprüche von ***GF*** und ***Ehefrau*** rechtlich beurteilt worden.

Tz 22 verdeckte Ausschüttung der *A*** GmbH 2010 – 2017**

Ausgangspunkt dieser Feststellung sei die Betriebsprüfung bei der ***A*** GmbH. Gegen diese Feststellung sei bei der ***A*** GmbH ebenfalls eine Beschwerde eingebracht worden bzw. liege bereits ein Vorlageantrag vor. Aus Sicht der Abgabenbehörde sei somit entscheidend, wie diese Feststellung vom Bundesfinanzgericht im Beschwerdeverfahren der ***A*** GmbH beurteilt werde.

Körperschaftsteuer 2017:

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.04.2020 wurde die Beschwerde vom 24.02.2020 gegen den Bescheid vom 16.01.2020 als unbegründet abgewiesen. Da die in der Begründung des Körperschaftsteuerbescheides 2017 angeführte Tz. 22 des BP-Berichtes vom 19.12.2019 keinen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt habe und die dagegen eingebrachte Beschwerde nur eine reine Vorsichtsmaßnahme sei, werde die Beschwerde abgewiesen.

Bescheide betreffend für Kapitalertragsteuer 01-12/2010, 01-12/2011, 01-12/2012, 01-12/2013, 01-12/2014, 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017:

Die diesbezüglichen Beschwerden wurden mit den Beschwerdevorentscheidungen vom 07.04.2020, 30.04.2020, 28.05.2020, 29.05.2020, 04.06.2020, 05.06.2020 und vom 29.04.2020 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurden die Ausführungen zu den einzelnen

Textziffern in den Beschwerdeentscheidungen betreffend Umsatz- bzw. Körperschaftsteuer wiederholt.

4. Vorlageanträge

Hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2010 wurde mit Schriftsatz vom 08.06.2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2011, Umsatzsteuer 2012, 2013, Körperschaftsteuer 2013 wurde mit Schriftsatz vom 20.01.2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 2014 und 2015 wurde mit Schriftsatz vom 29.06.2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 2016 wurde mit Schriftsatz vom 08.06.2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 2017 wurde mit Schriftsatz vom 08.06.2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Hinsichtlich der Haftung für Kapitalertragsteuer 1-12/2010 wurde mit Schriftsatz vom 19.06.2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Hinsichtlich der Haftung für Kapitalertragsteuer 1-12/2011, 1-12/2016 und 1-12/2017 wurde mit Schriftsatz vom 20.05.2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Hinsichtlich der Haftung für Kapitalertragsteuer 1-12/2012 und 1-12/2013 wurde mit Schriftsatz vom 01.07.2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Hinsichtlich der Haftung für Kapitalertragsteuer 1-12/2014 wurde mit Schriftsatz vom 29.06.2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Hinsichtlich der Haftung für Kapitalertragsteuer 1-12/2015 wurde mit Schriftsatz vom 19.06.2020 ein Vorlageantrag eingebracht.

Ein weiteres Vorbringen wurde nicht erstattet. Es wurde jeweils der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

5. Stellungnahmen zu den Vorlageanträgen

In den überwiegenden Punkten wurde seitens des Finanzamtes darauf hingewiesen, dass keine Stellungnahme abgegeben werden könne, da es der steuerliche Vertreter für zweckmäßig erachte, eine ausführliche Begründung erst nach erfolgter Vorlage an das Bundesfinanzgericht nachzureichen. Zu folgenden Punkten wurden Ergänzungen vorgebracht:

Tz 2a) Beteiligungsverkauf an *Sohn1GF*** 2013 – verdeckte Ausschüttung**

Der steuerliche Vertreter habe nicht erwähnt, welche Beweise nicht gewürdigt worden seien. Der steuerliche Vertreter dürfte den Sachverhalt falsch beurteilt haben, da nicht die Geschäftsanteile der Beschwerdeführerin abgetreten worden seien, sondern die Beschwerdeführerin habe den in ihrem Betriebsvermögen befindlichen Geschäftsanteil an der

B GmbH, der 100 % des Gesellschaftsvermögens entsprechen würde, an ***Sohn1GF*** abgetreten.

Der letzte Verkauf habe im August 2004 stattgefunden und sei für die Bewertung des gemeinen Wertes nicht geeignet. Daher sei eine Schätzung unter Zuhilfenahme des Wiener Verfahrens vorgenommen worden. Es werde auf die Beschwerdeentscheidung betreffend ***B*** GmbH hinsichtlich KEST-Haftungsbescheid 10/2013 vom 12.11.2019 verwiesen.

Tz 6 Rechtsstreit Ausgedinge *D*** 2012/2013**

Ehefrau habe mit Kaufvertrag vom 22.02.2009 von der Masseverwalterin ***LA*** (Konkurs über das Vermögen der ***DEhefrau***) diverse Liegenschaften gekauft und dabei die grundbücherlich sichergestellten Lasten (Wohnungsrecht und Ausgedinge gemäß Punkt 2 Übergabsvertrag vom 16.12.1985) übernommen. Der Kaufvertrag sei mit Beschluss vom 16.05.2007 genehmigt worden.

Mit Vertrag vom 26.09.2011 habe ***Ehefrau*** ca. 2/3 dieser gekauften Liegenschaften an die ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH verkauft. In diesem Kaufvertrag sei auf Seite 6 betreffend Wohnungsrecht und Ausgedinge ausgeführt worden, dass sich die verkaufende Partei gegenüber der kaufenden Partei verpflichten würde, diese allein und aus Eigenem zu erfüllen und diesbezüglich die kaufende Partei gegenüber der Ausgedingeberechtigten vollkommen klag- und schadlos zu halten.

Zu den Ausführungen, dass diese Ausgaben bereits im Einkommensteuerbescheid 2011 bei der Ermittlung des Spekulationsgewinnes als Werbungskosten geltend gemacht worden seien, sei vom steuerlichen Vertreter nichts Gegenteiliges vorgebracht worden.

Dass die Beschwerdeführerin im Insolvenzverfahren des Herrn ***DEhemann*** den Zuschlag an seinem Grundbesitz erhalten habe, stimme nicht. Fakt sei, dass Herr ***DEhemann*** am tt.12.2005 verstorben sei. Mit tt.05.2006 sei über das Steuersubjekt „***DEhefrau*** als Erbin nach ***DEhemann*** ***J***“ und „***DEhefrau***“ das Insolvenzverfahren eröffnet worden.

Die Beschwerdeführerin habe in ihren Büchern und Aufzeichnungen keinen Liegenschaftszukauf bzw. Verkauf hinsichtlich Wohnungsrecht und Ausgedinge aufgenommen. Welche steuerlichen Erträge die Beschwerdeführerin daraus gezogen habe, sei eine nicht belegte Behauptung.

Tz 8 Beleg 210 aus 2013 ER von *RA2*****

Ergänzend werde angemerkt, dass es sich im Verfahren ***123*** um eine Anfechtungsklage handle, welche von der klagenden Partei Mag. ***MV*** als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der ***N*** GmbH am 23.12.2011 beim ***LG2*** eingebracht habe.

Beklagte Partei sei ***GF*** gewesen, der durch ***RA2*** vertreten worden sei.

Es handle sich um keinen betrieblich veranlassten Aufwand der Beschwerdeführerin.

Tz 19 außerordentlicher Aufwand 2013

Die Forderungen seien von MA RA Dr. ***MV2*** bestritten worden. In der Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 28.11.2011 werde ausgeführt, dass mit den angefochtenen Zahlungen von der Beschwerdeführerin erbrachte Leistungen abgegolten worden seien. Die betriebliche Veranlassung für die Beschwerdeführerin erschließe sich für das Finanzamt nicht.

Die erfolgswirksame Auflösung der Abgrenzung Lieferverbindlichkeit im Jahr 2019 widerspreche den Grundsätzen ordnungsgemäßer Bilanzierung.

Die Forderung iHv 327.000,00 € sei von der ***J*** GmbH bezahlt worden. In der OP-Liste der Beschwerdeführerin wäre keine Forderung gegenüber der ***J*** GmbH offen.

Unbestritten seien 50.000,00 € von der Beschwerdeführerin an RA ***RA6*** bezahlt worden. Betreffend der 45.000,00 € sei der Beschwerde stattzugeben und zwar insoweit, als es sich nicht um eine verdeckte Ausschüttung handle, sondern um eine außerbilanzielle Hinzurechnung. Dies allerdings im Jahr 2013 – also im Jahr der Einbuchung, da es keinen Nachweis für deren Ansatz geben würde.

Tz 24 Forderungsabtretung an *Sohn3GF*** 2013**

Es handle sich nicht um eine Folgeerscheinung zu Tz. 8, sondern zu Tz. 6. Die in der Tz. 24 formulierten Ausführungen samt Beilagen seien schlüssig und nachvollziehbar. Dass ***Sohn3GF*** zum Zeitpunkt des Abtretungsvertrages keine Bonität besessen habe, wäre allgemein bekannt.

Tz 28 *Lebensgefährtin*** 80 % Schulderrass 2012 und 2013**

Punkt 11 des Aktenvermerkes vom 18.02./18.03. enthalte eine aufschiebende Bedingung, welche besagen würde, dass erst mit Erhalt des gesamten vereinbarten Betrages alle Verrechnungskonten der ***Lebensgefährtin*** in den Gesellschaften auf null gestellt würden, also erst bei Erstattung der Ausgleichszahlung in Höhe von 1.050.000,00 €. Die Umbuchung auf das Verrechnungskonto des ***GF*** sei mit 11.09.2015 durchgeführt worden. Bis zu diesem Datum sei die aushaftende Verbindlichkeit der Beschwerdeführerin in Höhe von 73.075,32 € nach wie vor Frau ***Lebensgefährtin*** zuzurechnen.

Tz 29 *GF*** Forderungsverzicht causa societatis 2012 und 2013**

§ 8 Abs. 1 letzter Satz KStG würde bestimmen, dass der nicht werthaltige Teil der Forderung, auf die causa societatis verzichtet werde, stets als betrieblich veranlasst und daher als steuerwirksam gelte. Der Schulderrass werde auf Seiten der Gesellschaft in zwei Vorgänge aufgespalten, wobei die betriebliche Veranlassung lediglich gesetzlich fingiert werde. Die Nachrangigkeits- und Belassungsvereinbarung vom 23.01.2001 erkläre nicht das Verhalten in Zusammenhang mit der gegenständlichen Forderung. Auch eine nachrangige Forderung sei

naturgemäß von der Restschuldbefreiung des § 156 IO betroffen, sonst könnte der Zweck der Entschuldung gar nicht erreicht werden.

6. Vorlagebericht

Mit Vorlagebericht vom 14.08.2020 wurden die in diesem Verfahren gegenständlichen Beschwerden mit Hinweis auf die Stellungnahmen zu den jeweiligen Vorlageanträgen dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

7. Erörterungsgespräch

Im Rahmen eines Erörterungsgespräches iSd § 269 Abs. 3 BAO am 13.01.2025 wurden alle beschwerderelevanten Textziffern besprochen. Diesbezüglich wird auf die diesem Erkenntnis angeschlossene Niederschrift verwiesen.

8. Stellungnahme des Finanzamtes

Mit Schreiben vom 06.02.2025 gab das Finanzamt in Zusammenhang mit dem durchgeführten Erörterungsgespräch Folgendes bekannt:

Tz 1 Vorsteuerberichtigung 2012

Nach Darlegung der gesetzlichen Grundlage des § 12 Abs. 10 UStG resümierte das Finanzamt, dass die Eingangsrechnungen lt. Punkt 1 des BP-Berichtes mit einer umsatzsteuerpflichtigen Vermietung zusammenhängen würden. Der diesbezüglichen Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 sei deshalb auch stattgegeben worden. Im Juli 2012 sei jedoch die gegenständliche Liegenschaft ohne Umsatzsteuer verkauft worden. Es sei daher eine Vorsteuerberichtigung im Ausmaß von acht Zehntel der im Jahr der Anschaffung (2010) geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von 2.484,00 € (1.987,20 €) vorzunehmen. Es werde auf die Beilagen 1 und 2 (Kaufvertrag vom 13.07.2012, Auszug Verbuchung) verwiesen.

Tz 23 verdeckte Ausschüttung lt. BP-Bericht der *B*** GmbH 2010**

Bei der ***B*** GmbH (***StNr***) sei damals von einer Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2010 abgesehen worden, da die im BP-Bericht zu der Tz 5 getroffenen Feststellungen zu keinen im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätten. Der Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 02.09.2011 blieb daher trotz der festgestellten verdeckten Ausschüttung unverändert.

Tz 24: Forderungsabtretung an *Sohn3GF*** 2013**

Den Beilagen (Schriftverkehr ***Sohn3GF*** – ***Bank*** AG, E-Mailverkehr ***D+S***, Protokoll Zeugeneinvernahme – ***S***) sei zu entnehmen, dass ***Sohn3GF*** im Zeitpunkt der Forderungsabtretung zahlungsunfähig und auf die finanzielle Unterstützung

seines Vaters angewiesen gewesen sei.

Tz 31 Verrechnungskonto *L*** GmbH Zinsen 2010**

Laut Vertrag vom 30.12.1994 sei ein etwaiger nicht verzinster Saldo aus dem Kontokorrentverhältnis mit jenem Zinssatz zu verzinsen, der von der Sparkasse ***X*** üblicherweise auf täglich fällige Spareinlagen angewandt werde.

Im beschwerdegegenständlichen Fall sei der im Rahmen der Betriebsprüfung (2007-2010) festgesetzte Zinssatz in Höhe von 2,5 % für die Zurverfügungstellung des Kapitals strittig.

Entscheidend für die Beurteilung, ob die vereinbarte Zinshöhe einem Fremdvergleich standhalten würde, seien die Verhältnisse am Kapitalmarkt bei Vertragsabschluss bzw. bei Darlehensgewährung (vgl. Kirchmayr in Achatz/Kirchmayr, KStG, § 8 Tz 389). Dabei sei von einer marktüblichen Verzinsung, also dem Wert der Zinsen, die die Gesellschaft bei gesellschaftsfremden Personen zu sonst gleichen Konditionen hätte erzielen können, auszugehen (vgl. VwGH 17.02.1993, 89/14/0248; BFG 31.05.2022, RV/2101082/2020).

In der mündlichen Erörterung sei eine E-Mail vom 23.11.2011 (im Zusammenhang mit der Vereinbarung vom 30.12.1994 bzw. 26.02.1998 über Kontokorrentverhältnisse) vorgelegt worden. Darin werde ausgeführt, dass der „Basiszinssatz“ seit vielen Jahren bei 0,125 % liege. Welchen Zinssatz die Sparkasse ***X*** üblicherweise auf täglich fällige Spareinlagen gewähren würde, könne dieser E-Mail jedenfalls nicht entnommen oder in irgendeiner Weise abgeleitet werden.

Im Übrigen sei für eine fremdübliche Verzinsung von Verrechnungskonten ohnehin nicht der Habenzinssatz für Spareinlagen heranzuziehen, sondern ein marktüblicher Zinssatz, welcher bei kurzfristiger Geldmittelüberlassung gewährt werde. Aus Sicht des Finanzamtes könnten die von der Österreichischen Nationalbank veröffentlichten Zinssätze für revolvingkredite und Überziehungskredite an nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften als geeigneter Vergleichswert herangezogen werden. Im Jahr 2010 werde dort ein Zinssatz in Höhe von 3,03 % ausgewiesen (vgl. <https://www.oenb.at/isawebstat/stabfrage/createReport;jsessionid=292BD29D4E0D06B0CAA5A49F8B47E39D?lang=DE&original=false&report=2.8>).

9. Gegenstellungnahme der beschwerdeführenden Partei

Mit Schreiben vom 01.04.2025 führte der steuerliche Vertreter der beschwerdeführenden Partei Folgendes aus:

Tz 1 Vorsteuerberichtigung 2012

Dem Finanzamt sei insofern zuzustimmen, als der Vorsteuerabzug aufgrund der mit Umsatzsteuer erfolgten Vermietung in voller Höhe aufrecht bleibe, die Berichtigung gemäß § 12 Abs. 10 bzw. 11 UStG 1994 wäre angesichts des USt-freien Verkaufes vorzunehmen. Es handle sich jedoch bei den beanstandeten Eingangsfakturen um laufenden Aufwand, sodass diese Maßnahme zu unterbleiben habe.

Tz 23 verdeckte Ausschüttung lt. BP-Bericht der *B*** GmbH**

Der Einspruch gegen die unberechtigten KEST-pflichtigen Aufwendungen bleibe aufrecht.

Tz 24 Forderungsabtretung an *Sohn3GF*****

Am bisherigen Vorbringen und an jedem im parallelen Schreiben vom heutigen Tag werde festgehalten.

Tz 31 Verrechnungskonto *B*** ***L1*** GmbH Zinsen 2010**

Auch bei diesen Feststellungen werde am bisherigen Vorbringen sowie an jenem im parallelen Schreiben vom heutigen Tag festgehalten.

Weite Teile der Einwendungen der beschwerdeführenden Partei seien vom Finanzamt unwidersprochen geblieben. Dieser Umstand spiele bei der Beweiswürdigung eine Rolle und von der Behörde unwidersprochenes Parteivorbringen gehe zu deren Lasten.

In einem weiteren Schreiben vom 01.04.2025 führte der steuerliche Vertreter der beschwerdeführenden Partei nach einleitenden Vorbemerkungen im Wesentlichen Folgendes aus:

Tz 1 Kein Vorsteuerabzug iZm dem Grundstück *EZ*** KG ***X*****

Lt. Stellungnahme des Finanzamtes sei dem Einspruch des Beschwerdeführers in diesem Punkt mit BVE bereits stattgegeben worden. Angesichts des USt-freien Verkaufs der Liegenschaft im Juli 2012 sei jedoch eine Vorsteuerberichtigung vorzunehmen. Das sei grundsätzlich zutreffend. Jedoch stelle § 12 Abs. 10 und 11 UStG auf aktivierungspflichtige Wirtschaftsgüter ab, die hier gerade nicht vorliegen würden.

Tz 2 Kein Vorsteuerabzug aus Beleg 2012/204

Der diesbezügliche Einspruch werde zurückgezogen.

Tz 2a) Beteiligungsverkauf *B*** GmbH**

Es werde auf die Eingabe vom 27.02.2020 (Seite 6 bis 8) verwiesen. Das dort Gesagte gelte auch hier. Es würden grobe Feststellungsmängel vorliegen, die Beweiswürdigung würde fehlen. Es würde genügen, simple Kontrollfragen zu stellen: Welche operative Tätigkeit hat die ***B*** GmbH 2013 ausgeübt? Welche Umsätze habe sie damals erzielt, welche Gewinne erwirtschaftet? Wie hat ihr Anlageverzeichnis am 30.09.2013 ausgesehen? Über welches geschäftliche Potential und über welche stillen Reserven habe sie damals verfügt? Warum soll ein fremder Dritter bereit gewesen sein, für den Erwerb der GmbH-Anteile der ***B*** GmbH mehr als 0,6 Mio Euro zu zahlen?

Der vom Finanzamt behauptete Fremdvergleichswert von 616.460,79 € würde das 30-fache des damaligen durchschnittlichen Jahresumsatzes betragen.

Nach Wiedergabe des Gesetzestextes des § 13 Abs. 2 BewG 1955 führte der steuerliche Vertreter aus, dass das Finanzamt den gemeinen Wert auf Basis des sog. Wiener Verfahrens

ermittelt habe. Grundvoraussetzung für die Anwendbarkeit des diesbezüglichen Erlasses (mangels Kundmachung keine beachtliche Rechtsquelle für die Verwaltungsgerichtsbarkeit) im Einzelfall sei, dass die schätzungsweise Ermittlung des gemeinen Wertes ein möglichst wirklichkeitsnahes Ergebnis zum Ziel habe. Diese Bedingung sei hier grundlegend nicht erfüllt. Es würde rein gar nichts geben, dass die bereits 2013 inaktiv gewesene ***B*** GmbH für potentielle Käufer interessant gemacht hätte.

Zudem dürfe die Schätzungsmethode nur dann zur Anwendung kommen, wenn der gemeine Wert von Aktien nicht aus Verkäufen abgeleitet werden könne. Auch diese Voraussetzung sei hier nicht erfüllt, weil es in den letzten (mehr als) 15 Jahren keinen fremden Dritten mit Ambitionen auf diese GmbH gegeben habe. Ein Fremdvergleich sei damit unmöglich, weil es externe Kaufinteressenten für die ***B*** GmbH nicht gegeben habe.

Die Berechtigung (Verpflichtung) zur Schätzung beruhe allein auf der objektiven Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen. Gegenständlich habe es die der Schätzung vorgelagerten Verkäufe der Geschäftsanteile der ***B*** GmbH gegeben. Der gemeine Wert hätte auf dieser Basis berechnet werden müssen und hätte zu einem Nullergebnis geführt.

Nach ausführlicher Darlegung der Judikatur in Zusammenhang mit dem Wesen der Schätzung wurde sachverhaltsbezogen ausgeführt, dass der Gesamtumsatz der ***B*** GmbH in den Jahren 2010 bis 2017 insgesamt 159.122,22 € betragen habe (durchschnittlicher Jahresumsatz 18.385,43 €). Die Bilanzen seien ebenfalls ernüchternd. Die Aktivseite bestehe de facto nur aus Konzernforderungen. Dazu komme seit 01.10.2013 die Beteiligung an der ***Bf1*** von 35.609,69 €, um die es hier gehen würde.

Die ***B*** GmbH verfüge über kein Sachanlagenvermögen, an Finanzanlagevermögen die Beteiligung an der ***Bf1*** mit 35.609,69 € seit 01.10.2013, das Umlaufvermögen bestehe großteils aus noch immer offenen Konzernforderungen in ungefährrer Höhe des Nennkapitals. Bei Vorhandensein von verwertbarem Vermögen hätte der Masseverwalter im Sanierungsverfahren 2011 der ***Bf1*** ein solches logischerweise zu Geld gemacht. Dazu hätte auch die Beteiligung an der ***B*** GmbH gezählt, die für ihn jedoch ohne jedwede praktische Bedeutung gewesen sei.

Gleichermaßen enttäuschend seien die Ertragsaussichten. Der durchschnittliche Jahresumsatz 2010 bis 2017 würde unter 19.000,00 € mit stark abnehmender Tendenz liegen. Angesichts des Vorranges der Ableitung des gemeinen Wertes aus Anteilsverkäufen fehle es gegenständlich an der objektiven Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen. Ungeachtet dessen habe die von vornherein unzulässige Schätzung das verfolgte Ziel verfehlt. Darüber hinaus sei der Erlass des BMF zum Wiener Verfahren eine bloße Dienstanweisung ohne normative Bedeutung und somit für das BFG und den VwGH nicht bindend.

Tz 3 Kein Vorsteuerabzug aus der Eingangsrechnung 2010/20242 (Notar Dr. *Notar1***)**

Die Feststellung werde weiterhin bestritten. Zum einen sei dem Notar Dr. ***Notar1*** bei

der Rechnungslegung ein Missgeschick unterlaufen. Richtigerweise hätte die Fakturierung an die Beschwerdeführerin erfolgen müssen. Selbst wenn man von der Richtigkeit der Rechnungslegung an ***GF*** sen. ausgehen würde, wäre dieser Aufwand bei ihm selbst samt Vorsteuerabzug vorzunehmen.

Tz 4, 5 Kein Vorsteuerabzug samt verdeckter Ausschüttungen aus der ER 220, 221 der RA-Kanzlei *RA5*****

Hier wie auch bei den Textziffern 11 bis 13 und 17 gehe es um die Auswirkungen der vorschnellen und zu Unrecht erfolgten Aberkennung der UID-Nummer des Herrn ***GF*** sen. durch das Finanzamt, die erst Jahre später wieder aufgehoben worden sei. Während dieser Zeit konnte er diesen Beratungsaufwand bei sich nicht geltend machen, da er das Recht auf Vorsteuerabzug nicht geltend machen hätte können. Nur deshalb habe er die Kosten bei der Beschwerdeführerin geltend gemacht. Das Finanzamt habe diese Eingangsfakturen bei der Beschwerdeführerin mit einem Abzugsverbot belegt, ohne die gebotene Gegenberichtigung bei ***GF*** sen. vorzunehmen.

Darüber hinaus würden sich unter den beanstandeten Eingangsrechnungen auch solche der ***N*** befinden. Dies sei die insolvent gewordene Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin.

Diese und weitere AP-Feststellungen (zB Tz 3) würden sich aus Gründen der Zweckmäßigkeit für eine pauschale Lösung eignen.

Tz 6 Rechtsstreit Ausgedinge *D*****

Diese Feststellung sei bereits beim Erörterungsgespräch vom 13.01.2025 als zutreffend anerkannt worden.

Tz 7 Eingangsrechnung RA Dr. *RA7*** vom 27.06.2013, kein Vorsteuerabzug, verdeckte Gewinnausschüttung**

RA Dr. ***RA7*** sei im Scheidungsverfahren der Rechtsfreund des Ex-Gatten von Frau ***Ehefrau*** (zwischenzeitig: ***GF*** sen.) gewesen. Sie selbst sei von RA Mag. ***RA8*** von der Kanzlei ***RA3*** vertreten worden. Logischerweise seien diese Kosten nicht steuermindernd geltend gemacht worden und natürlich auch nicht jene des gegnerischen Anwalts.

Herr ***GF*** sen. habe die Dienste von RA Dr. ***RA7*** immer wieder in Anspruch genommen, speziell wenn es darum gegangen sei, Kaufverträge oder andere Vorgänge zu überprüfen. Die Familie ***GF*** würde heute über keine aussagekräftigen Unterlagen mehr verfügen.

Tz 8 Beleg 2013/210 Eingangsrechnung RA *RA2*****

Dieser Rechnung liege eine betriebliche Leistung zugrunde. Die Rechnung sei aber nie bezahlt worden, sodass bei der Beschwerdeführerin kein Vermögensabfluss stattgefunden habe.

Die Rechnung habe einen Rechtsstreit der damaligen ***N*** betroffen. Die gewinnerhöhende Ausbuchung samt Vorsteuerkorrektur sei 2018 erfolgt.

Tz 9 Beleg 2013/125 Eingangsrechnung Notar Dr. *Notar3*****

Die Behauptung „da die ***Bf1*** private Kosten des Anteilsinhabers ***GF*** ohne Rechtsgrund bzw nicht nachgewiesener betrieblicher Veranlassung übernommen“ sei nicht richtig. Die Beschwerdeführerin habe ein vitales Eigeninteresse an der Herstellung eines der Lebenswirklichkeit entsprechenden Firmenbuchstandes gehabt. ***GF*** sen als Ex-Gesellschafter habe logischerweise kein Interesse an der Aktualisierung des Firmenbuchstandes der Beschwerdeführerin gehabt. Dem Finanzamt sei kein schlüssiger Beweis gelungen.

Tz 10 bis 13 Diverse Eingangsrechnungen RA-Kanzlei *RA5*** (***GF*** sen)**

Das zur Tz 4 und 5 Gesagte gelte hier analog.

Tz 14 Beleg 2014/53 Eingangsrechnung RA-Kanzlei *RA3*****

Diese Rechnung würde ausschließlich die Beschwerdeführerin betreffen. Es werde auf die beiliegende Ruhensvereinbarung vom 11.05.2010 verwiesen, die im Zivilprozess ***GZ345*** des ***LG2*** aufgrund einer von Frau ***Lebensgefährtin*** gegen ***GF*** sen erhobenen Klage getroffen worden sei. Solcherart sei der Hinweis in der Faktura der RA-Kanzlei ***RA3*** auf Seite 2 „Die Vertretung erfolgte ausdrücklich auch im Vollmachtsnamen der ***Bf1***“ eher unglücklich erfolgt.

Tz 15 Beleg 2015/38 Eingangsrechnung RA Dr. *RA7*****

Das bereits zu Tz 7 Gesagte gelte auch hier. Die Beschwerdeführerin würde über die Eingangsfaktura samt Betreff („Grundstückstausch ***E****“) mit dem Zusatz „Besprechung lang“ verfügen. Mehr Unterlagen habe sie nicht.

In Abgabensachen habe jede Seite das Vorliegen der Voraussetzungen der für die günstigen Rechtsvorschriften zu behaupten und zu beweisen. Grundvoraussetzung dafür seien schlüssige Beweise, die in aller Regel eine ordnungsgemäße Ermittlungstätigkeit erfordern würden. Gegenständlich würde das bedeuten, dass die betriebliche/unternehmerische Veranlassung dieser Eingangsrechnung durch den Text belegt sei. Wenn Zweifel an deren Richtigkeit bestehen würden, seien diese durch konkrete eigeninitiativ gesetzte Ermittlungshandlungen (zB Befragung Dr. ***RA7***) zu verstärken und die beschwerdeführende Partei damit zu konfrontieren. Dies sei grundlegend unterblieben, der Sachverhalt aus 2015 sei heute mit ziemlicher Sicherheit nicht mehr aufklärbar.

Tz 16 Beleg 2016/20033 Eingangsrechnung der RA-Kanzlei *RA4*****

Ausgangspunkt dafür, dass Herr ***GF*** sen die Dienste der RA-Kanzlei ***RA4*** in Anspruch genommen habe, sei der Ausfall einer geschäftlichen Leistungsforderung. Sie sei ganz eindeutig dem betrieblichen Bereich des Herrn ***GF*** sen zuzuordnen. Dass es sich um außerbetriebliche Vorgänge handeln würde, werde von der Behörde nicht behauptet. Es

bleibe festzuhalten, dass es aus Prüfer-/Behördenseite weder die damalige Geschäftsbeziehung noch die daraus resultierende (uneinbringliche) Forderung des ***GF*** sen geben würde, obwohl das Schreiben, auf das sich der Prüfer für den aus seiner Sicht fehlenden steuerlichen Bezug stützen würde, vom (damaligen) Masseverwalter der insolventen GmbH stammen würde. Dies sei ein unüberbrückbarer Widerspruch einer Forderung in Millionenhöhe die betriebliche Veranlassung abzusprechen, obwohl der Geschäftspartner insolvent geworden sei.

Tz 17 Beleg 2016/20029 Eingangsrechnung RA-Kanzlei *RA5*****

Auch insoweit werde auf das zu Tz 4 und 5 Gesagte verwiesen.

Tz 18 Konto 5320 Stromaufwand 2012 bis 2015 *X***, ***Adresse*****

Ergänzend zum Vorbringen vom 27.02.2020 werde festgehalten, dass ***Ehefrau*** im Oktober 2013 in der Liegenschaft ***X***, ***Adresse***, eingezogen sei. Sie könne bestätigen, dass im Zeitraum 10/2013 bis 12/2015 der Strom von der Beschwerdeführerin durch Buchung auf das Verrechnungskonto (Ergänzung der Richterin: des ***GF*** sen) weiterverrechnet worden und somit von ihm bezahlt worden sei. Aus der Sicht der Beschwerdeführerin handle es sich um einen erfolgsneutralen Durchlaufposten.

Tz 19 Konto 8450 ao Aufwand 2013 Eingangsrechnung RA *RA6*****

Für die beschwerdeführende Partei sei nicht klar, ob das Finanzamt im Rahmen des Erörterungsgesprächs am 13.01.2025 die Feststellung hinsichtlich beider Beträge fallengelassen habe. Klarstellend werde daher festgehalten, dass die Beschwerdeführerin Herrn ***GF*** sen keinen ihn ad personam betreffenden Aufwand abgenommen habe. Falls dem doch so gewesen sein sollte – was aber zu 100 % nicht der Fall gewesen sei – müsste die Judikatur des VwGH zu Verrechnungskonten berücksichtigt werden (VwGH 28.04.2009, 2004/13/0059; VwGH 26.02.2015, 2012/15/0177; VwGH 21.10.2015, 2011/13/0096; VwGH 08.10.2020, Ra 2019/13/0075).

Nach Zorn würden Buchungen auf dem Verrechnungskonto nur ausnahmsweise KEST auslösen, weil die kontokorrentmäßige Erfassung von Geschäften anderen Grundsätzen folge als Einzelgeschäfte wie die Hingabe eines Darlehens. Das Kontokorrent sei die in der Wirtschaft weit verbreitete Form der Leistungsabwicklung zwischen Gläubiger und Schuldner im Rahmen einer Geschäftsverbindung durch Verrechnung der gegenseitigen Zahlungen. Jede KEST-pflichtige Zahlung enthalte auch eine subjektive Komponente. Herr ***GF*** sen habe auf dem Verrechnungskonto durchgehend Forderungen gegen die Beschwerdeführerin gehabt. Auch dieser Umstand sei auf Prüfer-/Behördenseite unberücksichtigt geblieben.

Es gehe um das damalige, beim ***LG2*** anhängig gewesene Sanierungsverfahren der Beschwerdeführerin. Damit sei der Bezug zur Beschwerdeführerin klargestellt. Signifikant dafür sei das Schreiben des damaligen Insolvenzverwalters RA Dr. ***MV2*** an den Insolvenzverwalter der gegnerischen ***Hotel*** vom 20.01.2012. Nicht unwesentlich sei in

diesem Zusammenhng, dass die Kopie dieses Schreibens nicht an Herrn ***GF*** sen ad personam sondern an die Beschwerdeführerin gerichtet gewesen sei.

Dass Herr ***GF*** sen überhaupt ins Spiel gekommen sei, hätte seinen Grund darin gehabt, dass RA ***RA6*** Herrn ***GF*** sen angesichts der Überschaubarkeit des Vermögens der übrigen betroffenen Gesellschafter als die mit Abstand potenteste Quelle angesehen habe. Daher habe er ihm den Vergleich auf diese Weise abgerungen, dass er seine Insolvenzforderung von mehr als 300.000,00 € im Abtausch gegen eine Einmalzahlung von 50.000,00 € aufgeben würde.

Nutznießler dieser Vereinbarung sei die Beschwerdeführerin gewesen, weil es fraglich sei, ob das Sanierungsverfahren bei Fortbestand der durch besagten Vergleich weggefallenen Forderung von mehr als 0,25 Mio € nicht doch in einen Konkurs gemündet hätte.

Die Beschwerdeführerin habe über den Betrag von 50.000,00 € nicht verfügt. Die Gelder seien ihr von der ***C*** GmbH und der ***B*** ***124*** zur Verfügung gestellt worden. Das Finanzamt verweigere jede Auskunft darüber, warum im Sanierungsverfahren der Beschwerdeführerin ein erwirkter Forderungsverzicht außerbetrieblich sein soll.

Tz 20 Konto 7500 Empfängerbenennung

Diese Feststellung sei vom Finanzamt beim Erörterungstermin am 13.01.2025 fallen gelassen worden.

Tz 21 Konto 7210 Schwimmbadabdeckung

Diese Feststellung sei von der beschwerdeführenden Seite beim Erörterungsgespräch am 13.01.2025 als zutreffend anerkannt worden. Sie sei mit folgender Maßgabe nicht mehr Gegenstand des weiteren Verfahrens.

Diskussionswürdig sei die Annahme einer verdeckten Ausschüttung an Herrn ***GF*** sen, nachdem bzw weil diese Maßnahme ohne sein Wissen, Wollen und Zutun erfolgt sei und zwar auf Veranlassung von ***Lebensgefährtin*** während ihrer Regentschaft in der ***C***-Gruppe (bis 10/2015). Das bereits damals (2014) unheilbar zerstört gewesene Verhältnis zu ***Lebensgefährtin*** sei amtsbekannt. Hätte sich das Finanzamt an seinen hauseigenen Informations- und Wissensstand orientiert, gäbe es die Annahme einer verdeckten Ausschüttung logischerweise nicht, weil ***GF*** sen eines mit Sicherheit nicht gewollt hätte, nämlich Frau ***Lebensgefährtin*** und ihre Kinder auf eine Weise wie diese finanziell zu verwöhnen.

Es gehe daher um die subjektive Seite einer KEST-pflichtigen Zuwendung (vgl. Tz 19).

Ergänzend zu Tz 19 werde festgehalten, dass die subjektive Komponente KEST-pflichtiger Zuwendungen ermittlungsfrei geblieben sei.

Tz 22 diverse Ausschüttungen iZm der *A*** GmbH**

Diesbezüglich sei der Ausgang des dortigen Rechtsmittelverfahrens abzuwarten.

Tz 23 verdeckte Ausschüttungen lt BP-Bericht *B*** GmbH**

Das zu Tz 22 Gesagte gelte auch hier.

Tz 24 Forderungsabtretung an *Sohn3GF*** – verdeckte Ausschüttung**

Es werde an dem in der Eingabe vom 27.02.2020 auf Seite 38 erstattete Vorbringen festgehalten.

Tz 25 KÖSt 2011: BVE *A*** GmbH – verdeckte Einlage**

Diese Prüfungsfeststellung sei zu Gunsten der beschwerdeführenden Partei entschieden worden.

Tz 26, 27 KÖSt 2012, 2013: Keine Mieterlöse *A*****

Diese beiden Prüfungsfeststellungen würden für die beschwerdeführende Partei in Ordnung sein. Sie seien nicht Gegenstand des weiteren Verfahrens.

Tz 27a) Endgültige Festsetzung der KÖSt 2013

Auch diese Feststellung gehe für die beschwerdeführende Partei in Ordnung.

Tz 28 Konto 361602 *Lebensgefährtin***: Schulderrass in den Jahren 2012 und 2013**

Diese Feststellung bleibe weiterhin bestritten. Es werde auf die Eingabe vom 27.02.2020 verwiesen und ergänzend vorgebracht, dass das Verhalten eines Dritten (hier: ***Lebensgefährtin***) nicht für die steuerliche Beurteilung bei der Beschwerdeführerin ausschlaggebend sein könne. Der Umstand, dass Frau ***Lebensgefährtin*** die Bestreitung ihrer Insolvenzforderung durch den Masseverwalter akzeptiert und die Forderung auf dem Verrechnungskonto nie wirksam betrieben habe, lasse nur den Schluss zu, dass der Wert des behaupteten Anspruches null betragen würde. Es werde daran erinnert, dass das Finanzamt wissen würde, dass ***Lebensgefährtin*** ansonsten ihre Ansprüche durchzusetzen wisse. Ungeachtet dessen sei die behauptete Verbindlichkeit nicht vom Tisch, sondern angesichts ihrer Übertragung an ***GF*** sen nach wie vor aufrecht.

Das Insolvenzrecht gehe davon aus, dass ein Gläubiger im materiellen Sinn berechnigte Ansprüche gegen das insolvente Unternehmen habe und diese im Insolvenzverfahren geltend mache und konsequent betreibe. Nichts davon würde auf ***Lebensgefährtin*** zutreffen, sodass ihr die Rolle als Gläubigerin im materiellen Sinn abzusprechen sei. Damit sei aber § 156a Abs. 2 IO unanwendbar, weil ein „Gläubiger auf dem Papier“ das Gegenteil eines Forderungsberechnigten sei, wie ihn das Insolvenzrecht vor Augen habe.

Tz 29 Verrechnungskonto 300111 *GF*** sen – verdeckte Einlage und verdeckte Ausschüttung**

Diese Feststellung habe eine lange, bis ins Jahr 2006, eigentlich bis in die 1990-Jahre reichende Vorgeschichte. Sie sei Gegenstand des beim BFG zu RV/5100850/2017 anhängig gewesenen Sicherstellungsverfahren des ***GF*** sen, das beim Erörterungstermin vom 09.04.2019 mit einem „Vergleich“ geendet habe. Primär sei es um das zivil-, aber auch

steuerrechtliche Nachspiel des seit mehr als 25 Jahren insolventen ***BetriebA*** in ***Ort2*** gegangen, konkret um die Forderung der damaligen ***Bank2*** gegen Herrn ***GF*** sen im Ausmaß von 14,1 Mio. €. Zur Abkürzung werde auf die Treuhandvereinbarung des ***GF*** sen als Treugeber mit der ***B-x*** GmbH als seine Treuhänderin verwiesen. Während des 2011 eröffneten Sanierungsverfahrens der Beschwerdeführerin sei diese Vereinbarung noch aufrecht gewesen.

Die Finanzierung des ***BetriebA*** sei zumindest größtenteils durch die damalige ***Bank3*** erfolgt. Sie sei am 12.01.1997 an die ***Bank2*** verkauft worden und fünf Jahre später (2002) mit ihr verschmolzen, die bis 2008 unter der Firmenbezeichnung „***Bank2***“ aufgetreten sei.

Die Besicherung der ***Bank3***-Kredite in zweistelliger Millionenhöhe (Schillingbasis) sei auf der im Eigentum der Beschwerdeführerin stehenden Liegenschaft mit dem Standort ***Bf1-Adr*** erfolgt.

Herr ***GF*** sen habe sich mit der ***Bank2*** geeinigt, nachdem sie bei ihren Versuchen, auf sein Vermögen bzw. jenes von Gesellschaften der ***GF***-/***B***-Gruppe zugreifen zu können, regelmäßig den Kürzeren gezogen habe. Diese aufgrund des Bankenwechsels im Grundbuch nicht mehr aufscheinenden Kredite der (damaligen) ***Bank3*** seien über eine Treuhandlösung auf Herrn ***GF*** sen übergegangen. Solcherart sei er mit seinen Forderungen grundbücherlich abgesichert gewesen. Daher sei er im Sanierungsverfahren der Beschwerdeführerin bevorrechteter (Konkurs-)Gläubiger. Schon deshalb habe er seine Forderung nicht anmelden müssen. Damit erweise sich diese Feststellung als unberechtigt. Darüber hinaus werde auch hier auf die bereits zitierte Judikatur des VwGH zu Verrechnungskonten verwiesen.

Tz 30 Verbindlichkeit *O*** GmbH: Umbuchung auf ***Ehefrau*** – verdeckte Ausschüttung**

Es werde auf das bisherige Vorbringen verwiesen, insbesondere auf jenes in der Eingabe vom 27.02.2020, Seite 45 oben.

Frau ***Ehefrau*** habe aus dem Grundstücksverkauf an Herrn ***O*** 100.000,00 € zu wenig erhalten. Dabei handle es sich um die verglichenen Ansprüche, die von Frau ***Ehefrau*** auf diese – durchaus ungewöhnliche - Art befriedigt worden seien. Sie habe dadurch gegenüber den betroffenen Gesellschaften der ***GF***-/***B***-Gruppe (Darlehens-)Forderungen gehabt. Deren Tilgung durch sie habe mit einer KEst-pflichtigen Zuwendung nichts zu tun.

Frau ***Ehefrau*** habe aus dieser geschäftlichen Aktion ebenfalls keinen Nutzen erzielt, sondern sich von den betroffenen Gesellschaften jene Gelder zurückgeholt, für die sie bei der Abwicklung des Grundstücksverkaufes an Herrn ***O*** in Vorlage getreten sei.

Tz 31 Verrechnungskonto *B-x*** GmbH – Zinsen für 2010**

Es werde auf die Zinsvereinbarung vom 30.12.1994 samt Nachtrag vom 26.02.1998, auf die Treuhandvereinbarung zwischen Herrn ***GF*** sen und der ***B*** ***L1*** GmbH vom

26.09.2006 und weiters auf das Verrechnungskonto des Herrn ***GF*** sen bei der Beschwerdeführerin verwiesen. Sie habe der ***B-x*** GmbH im Jahr 2006 insgesamt 0,76 Mio € zur Verfügung gestellt, um den damaligen Vergleich mit dem ***Bank3*** in die Tat umzusetzen und mit ihr besagte Treuhandlösung.

Zu den Tz 32 bis 50 wurde kein relevantes inhaltliches Vorbringen erstattet.

10. Stellungnahme des Finanzamtes

Mit Schreiben vom 14.05.2025 nahm das Finanzamt zum Vorbringen der beschwerdeführenden Partei wie folgt Stellung:

Tz 1 Vorsteuerberichtigung 2012 iZm dem Grundstück *EZ*** KG ***X*****

Die Kosten seien von der Beschwerdeführerin selbst im Anlagenverzeichnis aktiviert worden. Es handle sich um Planungskosten, Netzzutrittsentgelt und Kosten für einen Hausanschluss – Stichleitung. Die Kosten des Anschlusses an öffentliche Versorgungssysteme würden zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören und daher unter aktivierungspflichtige Aufwendungen fallen, welche von der Vorsteuerberichtigung mitumfasst seien.

Tz 2a) Beteiligungsverkauf *B*** GmbH**

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes würde gegen die Methode des Wiener Verfahrens zur Schätzung des gemeinen Wertes von Aktien und Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung an sich keine Bedenken bestehen. Das Wiener Verfahren sei eine zwar nicht verbindliche, aber grundsätzlich geeignete Grundlage für die schätzungsweise Ermittlung des gemeinen Wertes im Sinne des § 13 Abs. 2 zweiter Satz unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten mit dem Ziel ein möglichst wirklichkeitsnahes Ergebnis zu erzielen. Die Untergrenze jeder Bewertung stelle der Substanzwert (Zerschlagungswert) dar.

Im Jahresabschluss zum 31.12.2012 weise die ***B*** GmbH ein Eigenkapital iHv 1.125.831,22 € aus. Das würde bedeuten, dass der Buchwert der Beteiligung deutlich höher sei als der von der Betriebsprüfung ermittelte Wert. Vor diesem Hintergrund scheine die vorgenommene Schätzung als nicht zu hoch gegriffen. Die Geschäftsanteile seien ausschließlich an nahe stehende Personen abgetreten worden. Im Firmenbuch sei jedenfalls kein Verkauf an einen fremden Dritten ersichtlich, weshalb der Wert der Anteile daraus ebenfalls nicht abgeleitet werden könne. Hinsichtlich der Beilage ./11 (BP-Bericht ***B*** GmbH) sei auszuführen, dass die Bewertung, die im Zusammenhang mit dem Anteilsverkauf der Beteiligung an der Beschwerdeführerin an die ***B*** GmbH durchgeführt worden sei, nicht geeignet sei, daraus etwas für die gegenständliche Schätzung abzuleiten, da es sich um Beteiligungen an unterschiedlichen Gesellschaften handle. Im Zeitpunkt der damaligen Bewertung habe die Beschwerdeführerin keine Anteile an der ***B*** GmbH gehalten.

Tz 3 ER 20242 von Notar *Notar1*** 2010**

Bei beiden auf der Rechnung angeführten Leistungen handle es sich eindeutig um Vertragserrichtungs- bzw. Anschaffungskosten. Beim Verkauf des ***A*** habe sich der Käufer Herr ***GF*** zur Kostentragung vertraglich verpflichtet und bei der Anteilsabtretung sei die Beschwerdeführerin überhaupt kein Vertragspartner.

Tz 4, 5, 10, 11, 12, 13, 17 Weiterverrechnungen

Es würde weder eine Verpflichtung der Beschwerdeführerin für eine Kostenübernahme bestehen noch sei diese fremdüblich.

Tz 7 Eingangsrechnung RA Dr. *RA7*** vom 27.06.2013**

Dieser Punkt wird seitens des Finanzamtes fallen gelassen.

Tz 8 Beleg 2013/210 Eingangsrechnung RA *RA2*****

Seitens der Beschwerdeführerin würde mangels betrieblicher Veranlassung infolge der Zuwendungsabsicht keine Betriebsausgaben in den betroffenen Jahren vorliegen. Beim Gesellschafter werde mangels objektiver Bereicherung, da die Schuld weder von der Beschwerdeführerin beglichen noch übernommen worden sei, kein Zufluss iSd § 19 Abs. 1 EStG und somit keine verdeckte Ausschüttung bewirkt.

Tz 9 Beleg 2013/125 Eingangsrechnung Notar *Notar3*****

Dabei handle es sich um Anschaffungskosten eines Kapitalanteils, die nicht von der Beschwerdeführerin zu tragen seien.

Tz 14 Beleg 2014/53 Eingangsrechnung

Das Aktenzeichen auf dem Überweisungsbeleg würde nicht mit dem der Ruhensvereinbarung übereinstimmen. Das vorgelegte Schriftstück (Beilage ./15) sei nicht vollständig und werde nicht auf der Honorarnote angeführt.

Tz 15 Beleg 2015/38 Eingangsrechnung RA Dr. *RA7*****

Dieser Punkt wird seitens des Finanzamtes fallen gelassen.

Tz 16 Beleg 2016/20033 Eingangsrechnung der RA-Kanzlei *RA4*****

Wie schon die Beschwerdeführerin selbst in ihrem Schreiben an das BFG vom 01.04.2025 angeführt habe, würde die gegenständliche Rechnung eine Leistung in Zusammenhang mit einer Forderung des Herrn ***GF*** gegen die ***F*** Beteiligungs GmbH betreffen. Es besteht daher für die Beschwerdeführerin keine betriebliche Veranlassung, diese Kosten zu übernehmen.

Tz 18 Konto 5320: Stromaufwand 2012 bis 2015 *X***, ***Adresse*****

Die von der Beschwerdeführerin bezahlte Rechnung sei auf dem Verrechnungskonto des Herrn ***GF*** nicht erfasst worden, daher sei ihr Vermögen vermindert und das Vermögen des Begünstigten vermehrt worden.

Tz 19 Konto 8450: ao Aufwand 2013: Eingangsrechnung RA *RA6*****

Betreffend der 45.000,00 € sei der Beschwerde stattzugeben, und zwar insoweit, dass es sich nicht um eine verdeckte Ausschüttung handle, sondern um eine außerbilanzielle Hinzurechnung. Aber nicht wie vom Unternehmen durchgeführt im Jahr 2019, sondern bereits im Jahr 2013 - also im Jahr der Einbuchung, da es keinen Nachweis für deren Ansatz geben würde.

Zur Zahlung in Höhe von 50.000,00 € werde vorgebracht, dass grundsätzlich die Übernahme der Schulden einer existenzgefährdeten Kapitalgesellschaft durch den Gesellschafter zu einer Gesellschaftereinlage führen würde, da dies als durch das Gesellschafterverhältnis veranlasst angesehen werden könne. Nachdem die Beschwerdeführerin die durch die Vereinbarung des Gesellschafters und des Geschäftsführers reduzierten Schulden selbst bezahlt habe, sei eine verdeckte Einlage nicht verwirklicht worden, da eine Inanspruchnahme dieser Personen nicht stattgefunden habe. Aufgrund der Zahlung habe sich die Gesellschaft von der gesamten Forderung in Höhe von 327.000,00 € befreien können.

Eine verdeckte Ausschüttung ist dabei nicht zu erblicken.

Tz 20 Kosten für beigestelltes Personal

Die Aufforderung zur Empfängerbenennung sei eine verfahrensleitende Verfügung iSd §§ 94 BAO und liege im Ermessen der Abgabenbehörde. Eine Aufforderung nach § 162 Abs. 1 BAO liege in diesem Fall nicht vor.

Im Rahmen eines Vorhaltes vom 02.05.2018 sei der Beschwerdeführerin jedoch ein Fragenkatalog übermittelt worden, in dem die Empfängerbenennung nach § 22 Abs. 3 KStG sowie die rechtlichen Konsequenzen bei Nichtbefolgung aufgeführt seien. Dieser Vorhalt stelle eine verfahrensleitende Verfügung dar. Da der Fragenkatalog Teil des Ergänzungsversuchens sei, sei die Empfängerbenennung nach § 22 Abs. 3 KStG wirksam eingefordert worden.

Tz 21 Schwimmbadabdeckung

Hier werde auf die Niederschrift zum Erörterungstermin am 13.01.2025 verwiesen. Dort sei bereits ausgeführt worden, dass ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen sei und keine verdeckte Ausschüttung vorliege. Der Aufwand sei jedoch nicht bei der Beschwerdeführerin zu erfassen.

Tz 24 Forderungsabtretung an *Sohn3GF*****

Die Gründe für die durchgeführte Abtretung der Forderung bzw. damit verbundenen Vereinbarungen seien bis jetzt noch nicht dargelegt worden. Die ***Bank*** habe 11.250,00 € von den ursprünglich seitens der Beschwerdeführerin geforderten 22.500,00 € anerkannt. Das würde bedeuten, dass schlussendlich lediglich die Hälfte der gesamten Forderung werthaltig gewesen sei.

Tz 28 Schulderlass 2012 und 2013

Punkt elf des Aktenvermerkes vom 18.02./18.03.2010 enthalte eine aufschiebende Bedingung, welche besagen würde, dass erst mit Erhalt des gesamten vereinbarten Betrages alle

Verrechnungskonten der Frau ***Lebensgefährtin*** in den Gesellschaften auf null gestellt würden. Der Anspruch auf “Nullstellung” der Verrechnungskonten entstehe also erst mit Erstattung der Ausgleichszahlung in Höhe von 1.050.000,00 €. Die Umbuchung auf das Verrechnungskonto des Herrn ***GF*** sei mit Datum 11.09.2015 durchgeführt worden. Das bedeute für den konkreten Fall, dass bis zu diesem Datum die aushaftende Verbindlichkeit der Beschwerdeführerin in Höhe von 73.075,32 € nach wie vor Frau ***Lebensgefährtin*** zuzurechnen gewesen sei. Als Eigentümerin der Forderungen würde es ihr obliegen, die entsprechenden Handlungen vorzunehmen. Ein Unterlassen der Geltendmachung oder ein nach Ansicht der Beschwerdeführerin nicht ausreichendes konsequentes Betreiben könne die Forderung gegenüber der Beschwerdeführerin nach dem rechtskräftig abgeschlossenen Sanierungsverfahren jedenfalls nicht wieder aufleben lassen.

Tz 29 Verrechnungskonto *GF*** iZm Sanierungsverfahren**

Laut der nachgereichten Treuhandvereinbarung vom 26.09.2006 habe die ***Bank2*** AG, vormals ***Bank3***, Forderungen gegenüber der Auto ***GF*** GmbH und Herrn ***GF*** in Höhe von 14.147.570,68 €. Die Beschwerdeführerin sei in diesem Dokument lediglich als Drittpfandbestellerin in Erscheinung getreten.

Die Höchstbetragshypothek sei streng akzessorisch. Der durch eine Höchstbetragshypothek gesicherte Pfandgläubiger habe gegenüber dem Drittpfandbesteller bei Geltendmachung der Pfandhaftung zu behaupten und zu beweisen, dass die geltend gemachte Forderung aus dem durch Höchstbetragshypothek besicherten Rechtsverhältnis stamme und aus dem der Höchstbetragshypothekbestellung zugrundeliegenden Grundschuldverhältnis aushafte. Ein eo ipso-Übergang der Hypothek, wie bei der Verkehrshypothek bei Forderungseinlösung nach § 1422 ABGB und der Legalzession des § 1358 ABGB allgemein vertreten (oben Rz 14 f), finde nur statt, wenn der Kreditrahmen auf eine einzelne Forderung reduziert und das der Höchstbetragshypothek zugrunde liegende Rechtsverhältnis beendet werde. Es erfolge damit die Umwandlung der Höchstbetragshypothek in eine gewöhnliche Hypothek.

Nur die aus dem Grundverhältnis entstehenden Forderungen seien pfandrechtlich abgesichert. Für das Finanzamt sei nicht ersichtlich, dass die für die damalige ***Bank3*** bzw. ***Bank2*** eingetragenen Pfandrechte in Zusammenhang mit den von Herrn ***GF*** im Insolvenzverfahren nicht angemeldeten Verrechnungsforderungen gegenüber der Beschwerdeführerin stünden. Eine Verwertung dieser Pfandrechte und damit eine vollständige Befriedigung der Forderung in Höhe von 423.868,40 € wäre daher nicht möglich gewesen, da diese Forderungen unbesichert gewesen seien. Das Finanzamt hält auch nach Vorlage dieser Treuhandvereinbarung (Beilage ./19) an ihrer bisherigen rechtlichen Beurteilung fest.

Tz 30 Verbindlichkeit *O*** GmbH**

In der Klageschrift der Frau ***Ehefrau*** vom 23.09.2014 werde angeführt, dass die Forderung der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH gegen die Beschwerdeführerin in Höhe von 14.640,00 € aufgrund des Sanierungsverfahrens der Beschwerdeführerin, welches am ***Datum*** eröffnet worden sei, nicht mehr werthaltig sei.

Gleichzeitig soll jedoch die Beschwerdeführerin verpflichtet werden, den vollen Betrag an eine ihr nahe stehende Person zu bezahlen. Eine Übertragung der Verbindlichkeit in voller Höhe würde sich aus betrieblichen Gründen jedenfalls nicht erklären lassen.

Tz 31 Verrechnungskonto *L*** GmbH Zinsen 2010**

Dazu werde auf die Stellungnahme vom 06.02.2025 unter Punkt 4. sowie auf den BP-Bericht (2007-2010) vom 26.01.2012 verwiesen.

11. Ladung zur mündlichen Verhandlung

Gemeinsam mit der Ladung vom 05.12.2025 zur mündlichen Verhandlung für den 04.02.2026 wurde den Parteien eine Zusammenfassung des bisherigen Verwaltungsablaufes sowie der beschwerdeführenden Partei die Stellungnahme des Finanzamtes vom 14.05.2025 samt Beilagen übermittelt. Gleichzeitig wurden die Parteien ersucht, ergänzende Vorbringen zw. Beweisansprüche bis 15.01.2026 dem Bundesfinanzgericht zu übermitteln.

12. Vorbringen der beschwerdeführenden Partei

Mit Schreiben vom 29.01.2026 erstattete die beschwerdeführende Partei ein ergänzendes Vorbringen.

Tz 1 Vorsteuerberichtigung 2012

Die Vorsteuerberichtigung gehe angesichts des unecht befreiten Verkaufs des bebauten Grundstückes in ***X*** in Ordnung.

Tz 2a) Beteiligungsverkauf *B*** GmbH**

Den Ausführungen des Finanzamtes könne nicht gefolgt werden. Das Argument, die Anteile der ***B*** GmbH seien zwar wiederholt, jedoch nie an fremde Dritte übertragen worden, sei nicht grundlegend falsch, aber nichtssagend. Zum einen stehe die allein auf die Angehörigeneigenschaft abstellende Differenzierung bei den Verkäufen als unsachliche Benachteiligung mit dem Gleichheitsgrundsatz der Bundesverfassung in Widerspruch. Der Umstand, dass familiäre Bande die Möglichkeit von nur vorgetäuschten Rechtsbeziehungen erleichtern würden, sei für sich alleine nicht geeignet, eine solche Differenzierung (Diskriminierung) zu rechtfertigen. Zum anderen seien die bisherigen Verkäufe dieser Anteile von der Finanzverwaltung anerkannt worden, obwohl sie auf Basis der nunmehrigen Argumentation richtigerweise beanstandet hätten werden müssen. Zum Dritten würde die Stellungnahme jede Auskunft darüber verweigern, dass bzw. inwiefern die damaligen Verkäufe mit ungewöhnlichen Verhältnissen zu tun gehabt hätten. Doch genau darauf würde es vor dem Hintergrund des § 13 Abs. 2 BewG 1955 entscheidend ankommen.

In der Folge wurde neuerlich dargelegt, dass das Wiener Verfahren völlig antiquiert sei.

Von der Finanzverwaltung seien beide Gesellschaften (Beschwerdeführerin und ***B*** GmbH) geprüft worden. Auf Basis des „Wiener Verfahrens 1996“ sei man bei diesen beiden

wirtschaftlich gleichermaßen darnieder gelegenen Gesellschaften zum selben Stichtag 01.01.2013 zu folgenden grundverschiedenen Anteilsbewertungen gekommen:

Beschwerdeführerin (Wert gemäß Tz 4 des AP-Berichtes der ***B*** GmbH vom 11.07.2019): 1,00 € mit folgender Begründung: „Mit Hilfe des Wiener Verfahrens hat der Prüfer den Fremdvergleichswert mit 1,00 € ermittelt.“ Im Ergebnis sei diese GmbH angesichts der damaligen Insolvenz zu Recht als wertlos bewertet worden.

B GmbH (Wert gemäß Tz 2a des AP-Berichtes der Beschwerdeführerin vom 19.12.2019: 616.459,79 €. Der Masseverwalter habe der damals insolvent gewesenen Beschwerdeführerin in seinem Bericht an das ***LG2*** vom 25.11.2011 zu dieser Tochter-GmbH Folgendes ernüchterndes Fazit gezogen: „***B*** GmbH: Die Schuldnerin ist Alleingesellschafterin der ***B*** Gesellschaft m.b.H. Die Gesellschaft übt keine Geschäftstätigkeit aus und ist buchmäßig massiv überschuldet. Die Beteiligung ist wertlos.“

Auf Basis desselben Bewertungsverfahrens würden sich zwei gleichermaßen wertlose GmbHs, für die es fremde Dritte als potentielle Käufer von vornherein nicht geben würde, im Verkehrswert um mehr als 600.000,00 € unterscheiden.

Nicht unerwähnt dürfe bleiben, dass beide Bewertungen beide Male zu Steuernachforderungen geführt hätten. Einmal, weil der Verkehrswert unter dem Abtretungspreis gelegen sei (Beschwerdeführerin) und das andere Mal, weil er darüber gelegen sei (***B*** GmbH).

Das zur ***B*** GmbH Gesagte werde durch einen Blick in deren Jahresabschlüsse 2010 bis 2017 bestätigt:

Mit Ausnahme der 2013 erworbenen Beteiligung an der ***B*** GmbH (35.609,59 €) verfüge die Gesellschaft über kein Anlagevermögen.

Die Bilanzposition „Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände“ sei nur unwesentlich höher als das Eigenkapital, wie die Bilanz 2010 stellvertretend für alle schlüssig beweist:

1.200.928,33 € zu 1.129.807,10 €. 2017 sei die gesamte Aktivseite überhaupt nur mehr um 2.586,92 € höher als das Eigenkapital. Ein potentieller Käufer würde nichts erwerben, dass einen Anteilskauf attraktiv erscheinen lassen würde. Er würde weder einen operativen Betrieb noch stille Reserven noch Potential oder irgendeine Form von Ertragsaussichten vorfinden. Er würde einen leeren Mantel erwerben, bei dem das Eigenkapital nicht einmal durch ein entsprechend hohes Bankkonto abgedeckt sei, sondern durch Forderungen mit einem Wert über all die Jahre hinweg von mehr als 1 Mio €. Mangels operativer Tätigkeit habe sie sich nicht sukzessive erneuert, sodass sich für einen Käufer die Frage nach der Werthaltigkeit stelle, die ihn von einem Kauf erst recht abhalten würde.

Der Gesamtumsatz habe in den Jahren 2010 bis 2017 159.122,22 €, durchschnittlich pro Jahr somit 18.385,43 €, betragen.

Der Substanzwert der ***B*** GmbH würde gegen null tendieren, der durchschnittliche Jahresumsatz liege unter 20.000,00 €. Die einzelnen Jahre hätten mit einem bescheidenen Gewinn oder Verlust geendet.

Ein Unternehmenswert von mehr als 20.000,00 € bis 25.000,00 € gehe sich auf keinen Fall aus.

Nach dem Wiener Verfahren soll diese Gesellschaft einen Verkehrswert von 616.459,79 € haben. Dieses Ergebnis würde den damals realen Wert um das 20 bis 30-fache übertreffen. Während das Wiener Verfahren vergangenheitslastig statt zukunftsorientiert sei, würde ein Käufer oder Investor primär an den Chancen und dem Nutzen eines Unternehmenskaufes interessiert sein.

Tz 3 ER 20242 Notar *Notar1*** 2010**

Zum wiederholten Mal wurde darauf hingewiesen, dass die ***A*** GmbH im Jahr 2010 noch im Eigentum der Beschwerdeführerin gewesen sei. Gleichmaßen unstrittig sei die betriebliche Veranlassung eines Aufwandes für eine konkrete Liegenschaft.

Tz 4, 5, 10 bis 13, 17 Weiterverrechnungen

Die Weiterverrechnungen von ***GF*** an die Beschwerdeführerin seien vom Erkenntnis des BFG vom 18.11.2025, RV/5100670/2024, umfasst und dort zu Gunsten von ***GF*** entschieden worden. Das müsste auf die Beschwerdeführerin ausstrahlen.

Wie sich aus dem beiliegenden Kontoblatt „330826 ***RA5*** & Partner RAE“ der Beschwerdeführerin per 30.12.2016 schlüssig ergeben würde, seien sämtliche Weiterverrechnungen bis auf den Saldo von 5.758,36 € zum 31.12.2016 auf andere Gesellschaften der ***GF***-/***B***-Gruppe umgebucht worden.

Tz 7 Honorarnote RA *RA1*** vom 27.06.2013 – verdeckte Ausschüttung**

Das Vorbringen zu diesem Punkt ist entbehrlich, zumal das Finanzamt bereits mit Schreiben vom 14.05.2025 bekannt gegeben hat, dass die Feststellung nicht aufrecht gehalten wird.

Tz 8 Beleg 2013/210 Eingangsrechnung RA *RA2*****

Dieser Streitpunkt dürfte sich aus den Gründen des Erörterungstermins vom 13.01.2025 (bloße Eingangsfaktura ohne Bezahlung) bereits zugunsten des Beschwerdeführers erledigt haben.

Tz 9 Beleg 2013/125 Eingangsrechnung Dr. *Notar3*****

Diese Feststellung würde in Ordnung gehen, der bisherige Protest werde nicht weiter aufrechterhalten.

Tz 14 Beleg 2014/53 Eingangsrechnung

Im Kern gehe es darum, ob dieser Aufwand durch den Betrieb der Beschwerdeführerin veranlasst oder ob er zu Gunsten des ***GF*** (causa societatis) geleistet worden sei. Zum Beweis dafür, dass Ersteres zutreffen würde, werde auf den Rekurs der ***Lebensgefährtin*** vom 25.02.2010 verwiesen. Sie habe die aus ihrer Sicht unerfreuliche Entscheidung des Erstgerichtes beim Oberlandesgericht angefochten. Beklagte Partei sei die Beschwerdeführerin gewesen, nicht ***GF***.

Tz 16 Beleg 2016/20033 Eingangsrechnung der RA-Kanzlei *RA4*****

Der bisherige Widerstand werde aufgegeben und die Feststellung akzeptiert.

Tz 18 Stromaufwand 2012 bis 2015 *X***, ***Adresse*****

Der Energieaufwand sei per 31.12.2015 auf das Verrechnungskonto des ***GF*** bei der ***C*** GmbH in voller Höhe umgebucht worden. Eine wirtschaftliche Belastung der Beschwerdeführerin sei somit ausgeschlossen und die gegenteilige Meinung des Finanzamtes widerlegt.

Tz 20 Kosten für beigestelltes Personal

Es liege kein wirksames Auskunftsverlangen vor. Nach der Judikatur müsse ein solches Verlangen erfüllbar sein. Ist er nicht erfüllbar, sei er rechtswidrig. Dies sei der Fall, wenn eine unverschuldete tatsächliche Unmöglichkeit vorliegen würde, den Empfänger namhaft zu machen. Dies sei angesichts des Todes von Herrn ***K*** der Fall. Dieser Sachverhalt sei vom Finanzamt erst sieben Jahre später thematisiert worden, seither seien weitere sieben Jahre vergangen. Bei einem Minimum an Zeitnähe hätte es diese Feststellung nicht gegeben, weil Herr ***K*** die Leistungserbringung wahrheitsgemäß bestätigt hätte. Sein Tod falle unter die Kategorie „höhere Gewalt“, ein Verschulden der Beschwerdeführerin sei auszuschließen. § 162 BAO beruhe auf dem Grundsatz, dass bei einem Abgabepflichtigen nur das abgesetzt werden könne, was beim anderen versteuert werden müsse. Daher müsse grundsätzlich der Empfänger konkret genannt werden. Gegenständlich sei der Leistungserbringer die Firma ***K***. Seitens des Finanzamtes sei nicht nachgewiesen worden, dass die beauftragte Fremdfirma diesen Werklohn in Deutschland nicht versteuert hätte. Das Finanzamt habe seine Feststellung nur auf Vermutungen gestützt anstatt entsprechende Ermittlungen durchzuführen. Von einem mängelfreien BAO-Verfahren könne keine Rede sein.

Tz 21 Schwimmbadabdeckung

Auf Basis des Erörterungstermines sei die Kapitalertragsteuer bereits vom Tisch. Offen seien nur mehr Umsatz- und Körperschaftsteuer. Erstere gehe aus Sicht der Beschwerdeführerin in Ordnung, insoweit werde der Protest nicht aufrecht gehalten. Gegen die außerbilanzmäßige Hinzurechnung würde sprechen, dass dieser Aufwand ohnehin bereits über das Verrechnungskonto des ***GF*** neutralisiert worden sei. Sollte das BFG anderer Ansicht sein, würde dies akzeptiert werden.

Tz 22 verdeckte Ausschüttungen der *A*** GmbH gemäß dem dortigen AP-Bericht vom 19.11.2018**

Der Beschwerdeführerin sei der Stand des diesbezüglichen Beschwerdeverfahrens nicht bekannt.

Tz 23 verdeckte Ausschüttungen lt. Bericht der *B*** GmbH vom 11.07.2019**

Das Rechtsmittel der ***B*** GmbH sei noch unerledigt. Die behaupteten KEst-pflichtigen Zuwendungen – wie auch jene der ***Ax*** GmbH (***A*** GmbH) – würden dem Grunde und der Höhe nach bestritten.

Bei der ***B*** GmbH würde es aus Gründen des § 94 Z 2 EStG 1988 noch immer keinen KEST-Haftungsbescheid 2010 geben und nur aus diesem Grund auch keinen Einspruch gegen diesen Bescheid, den es nicht gibt und der heute aus den Gründen des § 224 Abs. 3 BAO nicht mehr ergehen darf. Im dortigen Bericht vom 11.07.2019 am Ende der Tz 5 würde es heißen: „Ebene ***B*** GmbH: Es liegt eine verdeckte Ausschüttung an die ***Bf1*** (100 % beteiligt) vor, die bei ihr gemäß § 10 Abs. 1 Z 1 KStG 1988 befreit ist und bei der ***B*** GmbH kommt die Befreiungsbestimmung des § 94 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zur Anwendung.“

Nach Wiedergabe des in der Tz 5 dargestellten Sachverhaltes führte die beschwerdeführende Partei aus, dass die behauptete KEST-pflichtige Zuwendung gegen den Periodengrundsatz verstoßen würde, weil es dabei selbst aus Prüfer-/Behördensicht um Geschäftsfälle aus den Vorjahren 2008 und 2009 gehen würde. Diese KEST-pflichtigen Zuwendungen – sofern es sich überhaupt um solche handeln würde – könnten nur solche dieser beiden Jahre sein, nicht aber solche des Jahres 2010.

Hintergrund für diese Periodenverschiebung könnte sein, dass ***Lebensgefährtin*** aus allseits bekannten Gründen 2008 und 2009 keine dem ***GF*** nahestehende Person mehr gewesen sei und eine KEST-pflichtige Zuwendung damals aus diesem tatsächlichen Grund völlig ausgeschlossen gewesen wäre.

Dazu komme noch ein unüberbrückbarer Widerspruch: Wie kann ***GF*** Begünstigter sein, wenn die Zahlungsverpflichtungen der ***Lebensgefährtin*** auf ihn übergegangen sind und er solcherart Gläubiger und Schuldner zugleich wäre? Dies würde ebenfalls gegen die Richtigkeit der Feststellung sprechen.

Tz 24 Forderungsabtretung *Sohn3GF*****

Es sei unzutreffend zu verneinen, die Forderung der Beschwerdeführerin gegenüber der ***Bank*** aus besagtem Sparbuch sei werthaltig. Es sei damals nur die Hälfte ausbezahlt worden (11.250,00 €) und ein Restbetrag von rund 6.000,00 € sei immer noch offen. Es sei also nicht eine werthaltige Forderung gegen eine wertlose eingetauscht worden.

Angesichts grundbücherlicher Absicherung sei die Forderung gegen ***Sohn3GF*** keineswegs wertlos gewesen.

Tz 28 Schulderlass 2012 und 2013

Die Umbuchung auf das Verrechnungskonto der Beschwerdeführerin sei bereits am 11.09.2015 erfolgt.

Tz 29 Verrechnungskonto *GF*** iZm Sanierungsverfahren**

Das gesamte bisherige Vorbringen, wie auch der Hinweis auf die Nachrangigkeits- und Belassungsvereinbarung vom 23.01.2007 in der Eingabe vom 27.02.2020 und das Vorbringen vom 01.04.2025 würden aufrecht gehalten.

Die ***B*** ***YX*** GmbH sei die nunmehrige Beschwerdeführerin. ***GF*** sei mit dieser Forderungsabtretung an die Beschwerdeführerin abgesichert gewesen, konkret durch eine Grundschuld auf der deutschen Liegenschaft. Daher habe er keinen Grund gehabt, seine

Verrechnungsforderungen im damaligen Insolvenzverfahren der Beschwerdeführerin anzumelden. Wenn aber – wovon auszugehen sei – für ihn keine rechtliche Notwendigkeit bestanden habe, eine grundbücherlich abgesicherte Forderung im Konkurs geltend zu machen, würde die Argumentation des Finanzamtes in sich zusammenbrechen, weil sie darauf aufbauen würde.

Schließlich verweist die beschwerdeführende Partei auf § 21 Abs. 1 BAO und auf die dazu ergangene „Kleid“-Judikatur des VwGH (VwGH 11.03.1992, 90/13/0230; VwSlg 6662/F; 21.09.2006, 2003/15/0053).

Tz 30 Verbindlichkeiten *O*** GmbH**

Der Argumentation des Finanzamtes in der Stellungnahme vom 14.05.2025 sei das Schuldanerkenntnis vom 13.11.2025 entgegenzuhalten und damit zugleich, dass ***Ehefrau*** diese Forderungen der Steuerberatungskanzlei ***O*** iHv 19.412,40 € für die Beschwerdeführerin durch Einlösung beglichen habe. Damit dürfte zugleich die Frage deren Werthaltigkeit geklärt sein.

Tz 31 Verrechnungskonto *B-x*** GmbH Zinsen 2010**

Wie sich aus dem beiliegenden Kontenblatt der Beschwerdeführerin „300105 Verrechnungskonto ***B-x*** GmbH“ per 31.12.2011 ergeben würde, seien die Zinsen 2010 ohnehin bereits damals nachgebucht worden.

Diese Feststellung, schon jene auf Ebene der ***B-x*** GmbH, stehe in Widerspruch zur Vereinbarung über die konzerninterne Verzinsung aus den 1990er Jahren. Zu deren Maßgeblichkeit sei auf die eben bereits zitierte „Kleid“-Judikatur verwiesen.

Im Übrigen sei dieses Thema auf Ebene der ***B-x*** GmbH noch längst nicht durch. Verhandlungspartnerin auf Seiten der GmbH sei deren damalige Geschäftsführerin ***Lebensgefährtin*** gewesen, die sich auch dabei definitiv nicht zu Gunsten des ***GF*** ins Zeug gelegt habe.

13. Mündliche Verhandlung

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 04.02.2026 wurde ergänzend bzw. wiederholend seitens der beschwerdeführenden Partei in Zusammenhang mit Tz 24 darauf hingewiesen, dass die Forderung gegenüber ***Sohn3GF*** sehr wohl werthaltig gewesen sei. Es wurde neuerlich der Grundsschuldbrief vorgelegt. Über diesen Grundsschuldbrief habe die Beschwerdeführerin verfügt und hätte jederzeit darauf zurückgreifen können. Außerdem sei vom verbliebenen Rest des übertragenen Sparbuches nur die Hälfte überwiesen worden. Es werde auf die Aussage des Bankbeamten aus dem Jahre 2018 verwiesen.

Das Finanzamt hielt dem entgegen, dass ***Sohn3GF*** seine Kredite nicht mehr bedienen konnte. Es stellt sich daher die Frage, warum er diesen Grundsschuldbrief nicht der Bank vorgelegt hat.

In Zusammenhang mit Tz 29 führte die beschwerdeführende Partei aus, dass die

Nachrangigkeitsvereinbarung für das Verrechnungskonto jedenfalls Geltung gehabt hätte. ***GF*** habe sich damals beraten lassen, habe aber Abstand genommen, eine aussichtslose Forderung anzumelden. Die Forderungen von ***GF*** seien sowieso grundbücherlich abgesichert gewesen.

Das Finanzamt führte aus, dass jeder fremde Dritte im Insolvenzverfahren seine Forderung angemeldet hätte, so wie auch ***Lebensgefährtin***. In der Punktation ***Lebensgefährtin*** / ***GF*** sei eine aufschiebende Wirkung enthalten, dass die Verrechnungskonten erst beglichen würden, wenn die Zahlung geleistet werde. Das Finanzamt gehe davon aus, dass eine unbesicherte Forderung vorliege.

Zu Tz 18 brachte das Finanzamt vor, dass sämtliche Zahlungen an die Energie AG laufend auf dem Konto der Beschwerdeführerin verbucht worden seien und die Anlage bereits 2012 angelendet worden sei. (vgl. Stellungnahme vom 14.05.2025).

Die beschwerdeführende Partei verwies in diesem Zusammenhang auf die Weiterverrechnung. Vorgelegt wurde eine Bestätigung des Zentralen Melderegisters, woraus hervorgeht, dass ***Ehefrau*** seit 10.10.2013 an der Adresse ***Adresse*** gemeldet ist.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Tz 1 Vorsteuerberichtigung 2012

Das beschwerdegegenständliche Grundstück in ***X*** wurde im Jahr 2010 gekauft. Im gleichen Jahr wurde Vorsteuer in Höhe von 2.484,00 € geltend gemacht, da eine umsatzsteuerpflichtige Vermietung vorlag, und im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vom 31.03.2020 auch gewährt. Es handelte sich dabei um Planungskosten, Netzzutrittsentgelt und Kosten für einen Hausanschluss.

Dieses Grundstück wurde mit Kaufvertrag vom 13.07.2012 um einen Kaufpreis von 332.180,00 € ohne Umsatzsteuer verkauft.

Strittig war zuletzt, ob im Jahr 2012 eine Vorsteuerberichtigung im Ausmaß von acht Zehntel (1.987,20 €) der im Jahr 2010 geltend gemachten Vorsteuer (2.484,00 €) vorzunehmen ist. Mit Schriftsatz vom 29.01.2026 gab die beschwerdeführende Partei bekannt, dass die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 in Ordnung geht.

Tz 2a) Beteiligungsverkauf an *Sohn1GF*** 2013 – verdeckte Ausschüttung**

Die Beschwerdeführerin war alleinige Gesellschafterin der ***B*** GmbH, der Geschäftsanteil entsprach der Stammeinlage iHv 50.000.000,00 ATS. Mit Notariatsakt vom 01.10.2013 trat die Beschwerdeführerin diesen gesamten Geschäftsanteil an ***AF*** um den Abtretungspreis von 1,00 € ab.

Mit Hilfe des Wiener Verfahrens wurde seitens der Betriebsprüfung ein Fremdvergleichswert mit 616.460,79 € ermittelt. Hinsichtlich der Berechnung wird auf Beilage 1 des BP-Berichtes

vom 19.12.2019 verwiesen.

Gesellschafter der ***B*** GmbH waren/sind laut Firmenbuch ***GF***, ***Lebensgefährtin***, ***Tochter1GF***, ***SchwesterGF***, ***Sohn3GF***, ***Sohn2GF***, die Beschwerdeführerin und ***Ehefrau***. Die Anteile der ***B*** GmbH wurden nie am freien Markt gehandelt.

Zum 1.10.2013 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin ***GF*** (73 %), ***Sohn2GF*** (25 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt.

AF ist der Sohn von ***GF*** und der Bruder von ***Sohn2GF***.

Tz 3 ER 20242 von Notar *Notar1*** 2010**

Mit der Rechnung vom 12.10.2010 stellten die Notare ***Notar1*** & ***Notar2*** Herrn ***GF*** einen Betrag von brutto 762,00 € (VSt 127,00 €) in Rechnung. Leistungsgegenstand waren der Abtretungsvertrag vom 26.08.2010 und der Vertrag vom 26.08.2010 betreffend Liegenschaft „***A***“.

Diese Rechnung wurde über die Beschwerdeführerin abgerechnet und Vorsteuer iHv 127,00 € geltend gemacht.

Mit Verkaufsangebot vom 25.08.2010 bot die Beschwerdeführerin Herrn ***GF*** den Erwerb des Eigentumsrechtes an der Liegenschaft „***A***“ an. Unter Punkt „Achtens: Kosten und Auftrag/Vollmacht“ wurde Folgendes festgehalten:

*„Der Käufer verpflichtet sich die mit der Errichtung, Weiterbearbeitung und grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Gebühren und öffentlichen Abgaben aller Art, ungeachtet allfälliger gesetzlich anders geregelter Haftungen alleine zu bezahlen. Die Vertragsparteien halten diesbezüglich fest, dass der öffentliche Notar, ***Notar3***, bzw. dessen künftiger Nachfolger mit dem Amtssitz in ***X***, mit der grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages und der Abgabe aller hiebei notwendigen Erklärungen beauftragt und bevollmächtigt wird, und diesbezüglich der Auftrag von der Verkäuferin erteilt wurde. Ein Auftragswiderruf kann nur mit Zustimmung aller Vertragsparteien erfolgen.*

.....

Etwaige Kosten für eine rechtsfreundliche Beratung trägt jede Vertragspartei selbst.“

Das Angebot wurde für die Beschwerdeführerin von ***Sohn1GF*** und von ***Tochter1GF*** unterzeichnet. Die Echtheit der firmenmäßigen Fertigung wurde von Notar ***Notar3*** bestätigt.

Mit Notariatsakt vom 26.08.2010 trat ***GF*** einen Teil seines Geschäftsanteiles an der Beschwerdeführerin an ***Sohn2GF*** ab.

Zum 12.10.2010 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin ***GF*** (73 %), ***Sohn2GF*** (25 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt.

Tz 4 und 5 ER 220 und 221 von *GF*****

Unter dem Titel „Weiterverrechnung“ 01 und 02, jeweils datiert mit 30.12.2012, verrechnete ***GF*** Anwaltskosten der Kanzlei ***RA5*** & Partner Rechtsanwälte GmbH in Höhe von brutto 20.070,28 € bzw. 19.450,64 € an die Beschwerdeführerin weiter. Bei ***GF*** wurde dieser Vorgang im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vom 18.11.2025, RV/5100670/2024, weder einkommensteuerlich noch umsatzsteuerlich erfasst.

Die Weiterverrechnung 01 stellt sich wie folgt dar:

Datum	Netto	VSt	Brutto	Rechnungsadressat/Gegenstand
04.08.2010	5.697,30	1.139,46	6.836,76	***N*** GmbH Fuhrpark Bereicherung, Herausgabe
30.04.2010	5.859,00	1.171,80	7.030,80	***GF*** Allg. Rechtsauskunft, Vergleichsverh. ***Lebensgefährtin***
08.11.2010	1.100,00	220,00	1.320,00	***GF*** ***X_***
31.01.2011	818,00	140,40	958,40	***GF*** Allg. Rechtsauskunft, Vergleichsverh. ***Lebensgefährtin***
31.01.2011	133,33	26,67	160,00	***GF*** Forderung Prozesskosten
31.01.2011	1.050,00	210,00	1.260,00	***N*** GmbH ***GZ123***
31.01.2011	286,93	57,39	344,32	***N*** GmbH Rechtssache gegen ***Bank1***
15.10.2012	1.800,00	360,00	2.160,00	***N*** GmbH ***GZ123***

Die Weiterverrechnung 02 stellt sich wie folgt dar:

Datum	Netto	VSt	Brutto	Rechnungsadressat/Gegenstand
15.10.2012	653,60	130,72	784,32	***GF*** Strafsache LG ***LG_*** ***GZ234***

15.10.2012	500,00	100,00	600,00	***GF*** Allgemeine Rechtsauskunft
27.04.2012	250,00	50,00	300,00	***GF*** Allgemeine Rechtsauskunft
24.07.2012	250,00	50,00	300,00	***GF*** Forderung Prozesskosten
30.05.2012	800,00	160,00	960,00	***GF*** Auseinandersetzung mit ***Sohn4GF***
10.04.2012	566,67	113,33	680,00	***GF*** Allgemeine Rechtsauskunft
10.04.2012	13.188,60	2.637,72	15.826,32	***GF*** Rechtssache gegen ***Bank1***

Auf dem Kontenblatt 330826 die ***RA5*** & Partner RAE betreffend ist ersichtlich, dass mit 31.12.2016 ein Betrag von 45.104,52 € an die ***C*** GmbH weiterverrechnet wurde.

Zum 30.12.2012 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin ***GF*** (73 %), ***Sohn2GF*** (25 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt.

Tz 6 Rechtsstreit Ausgedinge *D*** 2012/2013**

Dieser Beschwerdepunkt wurde im Rahmen des Erörterungsgespräches vom 13.01.2025 von der beschwerdeführenden Partei zurückgezogen.

Tz 7 Honorarnote *RA1*** vom 27.06.2013 – verdeckte Ausschüttung**

Diese Feststellung wurde vom Finanzamt fallengelassen, sodass die diesbezügliche Zurechnung bzw. Vorsteuerkürzung zu unterbleiben haben.

Tz 8 Beleg 210 aus 2013 ER von *RA2*****

Am 28.03.2013 wurde in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin die Rechnung von Rechtsanwalt ***RA2*** (4.750,80 € netto, 950,16 € VSt, 5.700,96 € brutto) verbucht. Grundlage für diese Buchung ist eine Honorarnote vom 20.12.2012, mit der Rechtsanwalt ***RA2*** Herrn ***GF*** den genannten Betrag für die Vertretung in der Rechtssache ***123*** des ***LG2*** (Streitverhandlungen am 09.05.2012 und am 27.09.2012, Schriftsatz vom 30.05.2012) in Rechnung gestellt hat. Dabei handelte es sich um ein Verfahren der ***N*** GmbH bzw. deren Masseverwalter als Kläger und ***GF*** als Beklagten. Rechtsanwalt ***RA2*** wurde von ***GF*** mit dessen rechtlicher Vertretung betraut.

Streitgegenständlich war eine Schadenersatzforderung gegen die Kanzlei ***RA5*** & Partner Rechtsanwälte GmbH, welche an ***GF*** und in der Folge an ***Lebensgefährtin*** abgetreten worden war. Grund für die Abtretung war die vermögensrechtliche Auseinandersetzung anlässlich der Trennung von ***GF*** und ***Lebensgefährtin***. Diese Rechnung wurde nie bezahlt, Rechtsanwalt ***RA2*** ist zwischenzeitig verstorben. Im Jahresabschluss 2018 wurde diese Verbindlichkeit gewinnerhöhend und mit Vorsteuerkürzung ausgebucht.

Zum 28.02.2013 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin die ***B*** GmbH, Wien (49 %), ***Sohn2GF*** (49 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt.

Tz 9 Beleg 2013/125: Eingangsrechnung Notar *Notar3*****

Mit Schreiben vom 29.01.2026 wurde die Beschwerde in diesem Punkt zurückgezogen.

Tz 10 Beleg 146 von *RA5*** an ***GF*** – 2013 – verdeckte Ausschüttung**

Mit Beleg vom 21.10.2013 stellte die Kanzlei ***RA5*** Rechtsanwälte GmbH ***GF*** einen Betrag iHv brutto 4.727,16 € (USt 787,86 €) in Rechnung, die von der Beschwerdeführerin beglichen wurde. Leistungsgegenstand war die Rechtssache gegen die ***Bank1***.

Zum 21.10.2013 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin die ***B*** GmbH, Wien (49 %), ***Sohn2GF*** (49 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt.

Tz 11 Beleg 3 von *RA5*** an ***GF*** – 2014 – betriebliche Veranlassung**

Mit Beleg vom 15.01.2014 stellte die Kanzlei ***RA5*** Rechtsanwälte GmbH ***GF*** einen Betrag iHv brutto 7.456,44 € (USt 1.242,74 €) in Rechnung, die von der Beschwerdeführerin beglichen wurde. Leistungsgegenstand war „Strafrechtliche Betreuung“.

Zum 15.01.2014 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin die ***B*** GmbH, Wien (49 %), ***Sohn2GF*** (49 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt.

Tz 12 Beleg 4 von *RA5*** an ***GF*** – 2014 – betriebliche Veranlassung**

Mit Beleg vom 15.01.2014 stellte die Kanzlei ***RA5*** Rechtsanwälte GmbH ***GF*** einen Betrag iHv brutto 900,00 € (USt 150,00 €) in Rechnung, die von der Beschwerdeführerin beglichen wurde. Leistungsgegenstand war „Allgemeine Rechtsauskunft“.

Zum 15.01.2014 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin die ***B*** GmbH, Wien (49 %), ***Sohn2GF*** (49 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt.

Tz 13 Beleg 45 von *RA5*** an ***GF*** – 2014 – betriebliche Veranlassung**

Mit den beiden Belegen vom 22.04.2014 stellte die Kanzlei ***RA5*** Rechtsanwälte GmbH ***GF*** einen Betrag iHv insgesamt brutto 3.000,00 € (USt 500,00 €) in Rechnung, die von der Beschwerdeführerin beglichen wurde. Leistungsgegenstand waren „VwGH-Beschwerde“

und „Rechtssache gegen ***Bank1***“.

Zum 22.04.2014 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin die ***B*** GmbH, Wien (49 %), ***Sohn2GF*** (49 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt.

Tz 14 Beleg 53 aus 2014 von Rechtsanwälte *RA3*** & Partner**

Am ***Datum*** legte die Rechtsanwälte ***RA3*** & Partner OG der Beschwerdeführerin eine Honorarnote über eine Gesamtsumme von brutto 4.727,68 €. Entsprechend eines händischen Vermerkes hatte man sich auf einen Betrag von 4.299,00 € (USt 716,50 €) geeinigt, den die Beschwerdeführerin überwies (Buchungsdatum 08.05.2014).

Aus der Leistungsbeschreibung geht hervor, dass es sich im Wesentlichen um anwaltliche Leistungen, Telefonate, Emails, Rekurs, Beschlussbeurteilung, Revisionsrekurs gehandelt hat. Die Kontaktaufnahme fand dabei mit ***GF*** und mit Mag. ***SchwagerGF***, dem Schwager von Herrn ***GF***, statt.

Die verrechneten Aufwendungen betrafen zu einem Drittel den betrieblichen Bereich der Beschwerdeführerin.

Zum 22.04.2014 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin die ***B*** GmbH, Wien (49 %), ***Sohn2GF*** (49 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt.

Tz 15 Beleg 38 aus 2015 von *RA1*** – 2015 – betriebliche Veranlassung**

Diese Feststellung wurde vom Finanzamt fallengelassen, sodass die diesbezügliche Zurechnung bzw. Vorsteuerkürzung zu unterbleiben haben.

Tz 16 Beleg 20033 aus 2016 der Kanzlei *RA4*****

Mit Honorarnote vom 11.04.2016 stellte die Rechtsanwaltskanzlei ***RA4*** der Beschwerdeführerin einen Betrag von brutto 7.205,76 € (USt 1.200,96 €) in Rechnung, der von der Beschwerdeführerin am 09.06.2016 bezahlt wurde. Unter Betreff ist „Sanierungsverfahren ***F** Beteiligung GmbH“ sowie unter dem Datum der Vermerk „***Vermerk1***“

angeführt. Die Leistungsbeschreibung umfasst Korrespondenz mit Dr. ***G***, Besprechung in ***Ort1*** bei Dr. ***G***, Besprechung in der Kanzlei in ***X***.

Zum 09.06.2016 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin die ***B*** GmbH, Wien (49 %), ***Sohn2GF*** (49 %) und ***Ehefrau*** (2 %). Gesellschafterin der ***B*** GmbH, ist seit 18.08.2014, zu 100 % ***Ehefrau***.

Mit Schriftsatz vom 29.01.2026 zog die beschwerdeführende Partei die Beschwerde in diesem Punkt zurück.

Tz 17 Beleg 20029 aus 2016 von *RA5*** an ***GF*** – 2016 – verdeckte Ausschüttung**

Mit Beleg vom 10.05.2016 stellte die ***RA5*** Rechtsanwälte GmbH ***GF*** einen Betrag iHv brutto 5.850,00 € (USt 975,00 €) in Rechnung, die von der Beschwerdeführerin beglichen wurde. Leistungsgegenstand war „Hausdurchsuchung“.

Zum 09.06.2016 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin die ***B*** GmbH, Wien (49 %), ***Sohn2GF*** (49 %) und ***Ehefrau*** (2 %). Gesellschafterin der ***B*** GmbH, Wien, ist seit 18.08.2014, zu 100 % ***Ehefrau***.

Tz 18 Stromaufwand 2012 – 2015 in Zusammenhang mit *Adresse*****

Über die Beschwerdeführerin wurde in den Jahren 2012 bis 2015 laufend der Stromaufwand in Zusammenhang mit der Liegenschaft „***Adresse***“ verrechnet:

Jahr	netto	VSt	brutto
2012	1.764,00	352,80	2.116,80
2013	11.954,05	2.390,81	14.344,86
2014	1.640,64	328,13	1.968,77
2015	642,65	128,53	771,18
Summen	16.001,34	3.200,27	19.201,61

Ein Energieliefervertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der Energie AG Vertrieb GmbH & Co KG liegt nicht vor. Die Anmeldung der Energieanlage erfolgte mit 01.10.2012.

Die Liegenschaft stand seit Ende 2010 im außerbücherlichen Eigentum von ***GF***. Frau ***Ehefrau*** ist im Oktober 2013 dort eingezogen.

Die Beschwerdeführerin hat die angeführten Kosten bezahlt und die Vorsteuer in Abzug gebracht. Eine Verrechnung über das Verrechnungskonto von ***GF*** oder ein Konto der ***H*** GmbH hat nicht stattgefunden. Es fand auch keine Umbuchung auf das Verrechnungskonto des ***GF*** bei der ***C*** GmbH statt.

Die Gesellschafter bis zum 01.10.2013 waren ***GF*** (73 %), ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt, und ***Sohn2GF*** (25 %).

Die Gesellschafter von 02.10.2013 bis 02.10.2015 waren ***PH*** ***GF*** (49 %), ***B*** GmbH (49 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt. Von 03.10.2015 bis 31.12.2015 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin ***PH*** ***GF*** (49 %), ***B*** GmbH (49 %) und ***Ehefrau*** (2 %).

Gesellschafter der ***B*** GmbH waren bis 01.10.2013 die Beschwerdeführerin, von 02.10.2013 bis 17.08.2014 ***Sohn1GF*** und ab 18.08.2014 ***Ehefrau***, jeweils zu 100 %.

Tz 19 außerordentlicher Aufwand 2013

Über die Firma ***Hotel*** GmbH wurde mit Beschluss des Amtsgerichtes ***LG1*** vom ***Datum1*** das Insolvenzverfahren eröffnet. ***GF*** war Gesellschafter der ***Hotel*** GmbH, ***Sohn3GF*** deren Geschäftsführer. Als Insolvenzverwalter fungierte Rechtsanwalt ***RA6***. In dieser Funktion meldete er im Sanierungsverfahren der

Beschwerdeführerin eine Forderung iHv 327.032,86 € an.

Im Jänner 2012 kam es zwischen der Beschwerdeführerin und dem Masseverwalter der ***Hotel*** GmbH zu einer Einigung, sodass die Forderung zurückgezogen wurde.

Diese Vereinbarung vom 18.01.2012 wurde zwischen Rechtsanwalt ***RA6*** einerseits und den Herrn ***Sohn3GF*** und ***GF*** andererseits abgeschlossen. Die Gesamtschuldner (***Sohn3GF*** und ***GF***) erkannten an, dem Gläubiger (Rechtsanwalt ***RA6*** als Masseverwalter im Insolvenzverfahren der ***Hotel*** GmbH) einen Betrag von 50.000,00 € zu schulden und verpflichteten sich, diesen Betrag bis 01.06.2012 zu bezahlen. Gleichzeitig verpflichteten sie sich, ihrerseits im Insolvenzverfahren der ***Hotel*** GmbH keine Forderungen anzumelden.

Mit Urteil des Landesgerichtes ***LG1*** vom 27.05.2014 wurde schließlich ***GF*** zur Zahlung des Betrages von 50.000,00 € an Rechtsanwalt ***RA6*** als Insolvenzverwalter der ***Hotel*** GmbH verurteilt.

Aus der Buchhaltung der Beschwerdeführerin geht hervor, dass diese per 31.12.2013 eine Zahlung iHv 50.000,00 € an Rechtsanwalt ***RA6*** sowie eine weitere Zahlung iHv 45.000,00 € an Rechtsanwalt ***RA6*** mit dem Vermerk „Zinsen, Anwaltskosten“ übernommen hat. Der Betrag von 45.000,00 € wurde von der Beschwerdeführerin als außergewöhnlicher Ertrag ausgebucht.

Tz 20 Kosten für beigestelltes Personal, Empfängernennung iSd § 162 (1) BAO iVm § 22 (3) KStG 2011

Seitens der Firma „***K***“ aus Deutschland wurden für die beschwerdeführende Partei Fremdleistungen erbracht, wofür die beschwerdeführende Partei am 29.12.2011 einen Aufwand in Höhe von 71.580,87 € verbuchte. Die in Rechnung gestellte Leistung wurde tatsächlich erbracht.

Mit Schreiben vom 02.05.2018 wurde der beschwerdeführenden Partei ein Schreiben betreffend „Fragenkatalog – vorläufige Feststellungen“ übermittelt und um Beantwortung bzw. Stellungnahme innerhalb von acht Wochen ersucht.

In Zusammenhang mit der Textziffer 21 (im beschwerdegegenständlichen Bericht Textziffer 20) wurden die Feststellungen, die anlässlich der Vorprüfung die Jahre 2007 bis 2011 betreffend getroffen wurden, wiedergegeben:

*„Es wurden Fremdleistungen von der deutschen Firma „***K***“ an die ***Bf1*** erbracht, allerdings wurde darüber bis dato keine Rechnung gelegt. Die bezogenen Fremdleistungen wurden jedoch bereits weiterverrechnet. Die beiden Adressen der Firma ***K*** lauten:
Adr1+2*

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. BAO anlässlich der Außenprüfung vom 24.01.2012 wurde unter Tz 10) Folgendes ausgeführt:

*„Eine Rechnung kann nicht nachgereicht werden, weil Herr ***K*** in der Zwischenzeit verstorben ist. Die Fa. ***K*** ist demzufolge nicht mehr erreichbar. Es besteht auch keine Verbindlichkeit mehr an die Fa. ***K***, weil bei einem anderen Unternehmen (***L*** GmbH*

– Deutschland) eine Forderung an die Firma ***K*** bestand. Diese Forderung wurde durch die erbrachte Leistung durch die Firma ***K*** ausgeglichen. Zusatz Herr ***GF***: Mit der Bezeichnung ***K*** ist ***K***/**X** gemeint. Die Feststellung entfällt.

Der Beleg 231 besteht aus 3 DIN-A4-Blättern: Buchungsmitteilung vom 29.12.2011 – ***B*** GmbH an ***Bf1***, Übertragung des Saldos „**X**/**K***“, Seite 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24.01.2012, Antwort der Tz 10 von der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24.01.2012.

Rechtliche Würdigung:

Gem. § 22(3) KStG 1988 ist ein Zuschlag in Höhe von 25 % von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet.

Bitte geben sie die genaue Bezeichnung des/der Empfängers/Empfänger des/der Betrages/Betrag bekannt. Die oben ausgeführten Angaben entsprechen nach Ansicht des Finanzamtes nicht dem § 22 (3) KStG 1988, um die Gläubiger oder Empfänger der Beträge genau zuordnen bzw. identifizieren zu können.“

Dieses Schreiben wurde von der beschwerdeführenden Partei nicht beantwortet, worauf der Aufwand vom Finanzamt mangels Empfängernennung nicht anerkannt wurde. Gemäß § 22 Abs. 3 KStG wurde ein Zuschlag von 25 % berechnet.

Tz 21 Schwimmbadabdeckung für Schacht 2014

Mit Rechnung vom 23.06.2014 stellte die Firma ***M*** GmbH der beschwerdeführenden Partei einen Betrag von brutto 2.513,80 € (USt 418,97 €) für eine von ***Sohn5GF*** bestellte Schwimmbadabdeckung, welche in dessen Privathaus verbaut wurde, in Rechnung. Der Beleg wurde zunächst über das Konto „Instandhaltung Gebäude“ verbucht und am 15.07.2014 am Verrechnungskonto des ***GF*** eingebucht.

Unbestritten ist einerseits, dass ein Vorsteuerabzug nicht zusteht und andererseits, dass kein kapitalertragsteuerpflichtiger Vorgang vorliegt.

Tz 22 verdeckte Ausschüttung der *A*** GmbH 2010 – 2017**

Im Rahmen der Betriebsprüfung bei der ***A*** GmbH (nunmehr: ***Ax*** GmbH) wurden Feststellungen hinsichtlich verdeckter Gewinnausschüttungen getroffen. Die Beschwerdeführerin ist 100 %ige Gesellschafterin der ***A*** GmbH.

Die gegen die Körperschaftsteuer 2010 bis 2015 gerichtete Beschwerde vom 21.12.2018 wurde mit Schriftsatz vom 24.09.2025 zurückgezogen, mit Beschluss vom 30.09.2025 wurde das Beschwerdeverfahren eingestellt.

Im Rahmen der gegenständlichen Beschwerde vom 27.02.2020 vertritt die beschwerdeführende Partei die Meinung, dass die bei der ***A*** GmbH verhängten Sicherheitszuschläge gesetzlos seien.

Die Befugnis zur Schätzung lag aufgrund festgestellter Buchführungs- und Aufzeichnungsmängel vor.

Die Höhe der Schätzung wurde nicht begründet.

Tz 23 verdeckte Ausschüttungen der *B*** GmbH 2010**

Im Rahmen einer Betriebsprüfung bei der ***B*** GmbH wurde festgestellt, dass die ***B*** GmbH in den Jahren 2008 und 2009 diverse Leistungen (überwiegend Bauleistungen und Baumateriallieferungen) an ***Lebensgefährtin*** verrechnet hat. Bis 15.03.2010 wurden von ihr entsprechende Zahlungen an die ***B*** GmbH geleistet, danach nicht mehr. Seither haftete ein Betrag iHv 15.999,11 € aus.

Im Rahmen der Auseinandersetzung zwischen ***Lebensgefährtin*** und ***GF*** wurde am 26.08.2010 vor Notar ***Notar1*** ein Auseinandersetzungsvertrag abgeschlossen.

Dessen Bestandteil waren auch die Punktationen vom 18.02.2010 und 18.03.2010. Teil dieser Vereinbarung ist, dass mit Erhalt der im Übrigen vereinbarten Beträge alle Verrechnungskonten der ***Lebensgefährtin*** in den einzelnen Gesellschaften auf „null“ gestellt werden. Die Verpflichtung zur Bezahlung dieser Forderung traf ***GF***.

GF hielt von 6/1994 bis 8/2004 76 % der Anteile an der ***B*** GmbH, von 7/2007 bis 10/2013 war er über die Beschwerdeführerin, welche zu diesem Zeitpunkt deren Alleingesellschafterin war, mittelbar an der ***B*** GmbH beteiligt.

Tz 24 Forderungsabtretung an *Sohn3GF*** 2013**

Zwischen der Beschwerdeführerin und der ***N*** GmbH wurde am 11.03.2008 ein Treuhandvertrag abgeschlossen, aus dem hervorgeht, dass die Beschwerdeführerin auf ein Sparbuch bei der ***Bank*** („Sparbuch ***DEhemann***“) einen Betrag von 75.000,00 € eingezahlt hat.

Mit Pfandvertrag vom 11.03.2008 hat die ***N*** GmbH das auf ihren Namen lautende Sparbuch über den Betrag von 75.000,00 € an die ***Bank*** zur Sicherheit der bei der Bank bestehenden Haupt- und Nebenansprüche des Herrn ***SH*** verpfändet.

Mit Schreiben vom 13.02.2013 fordert die ***Bf1*** von der ***N*** GmbH die Rückzahlung des Betrages von 75.000,00 € zuzüglich Zinsen, weil Herr ***SH*** das belastete Grundstück zwischenzeitig verkauft und der Erwerber Ausgedinge und Wohnrecht übernommen hat.

Am 14.03.2013 überwies die ***Bank*** an die Beschwerdeführerin den Betrag von 56.927,97 €. In der Folge wurde in der Kreditorensaldenliste ein Betrag von 18.072,03 € ausgewiesen.

Am 26.03.2013 forderte die Beschwerdeführerin die ***Bank*** unter Bezugnahme auf den Pfandvertrag vom 11.03.2008 zur Zahlung von 22.500,00 € auf.

Mit Abtretungsvertrag vom 28.03.2013 trat die Beschwerdeführerin die Forderung gegenüber der ***Bank*** iHv 13.361,11 € und 9.749,40 CHF an Herrn ***Sohn3GF*** ab. Tatsächlich hatte die Forderung einen Wert von 11.250,00 €.

Sohn3GF war zum Zeitpunkt des Abtretungsvertrages praktisch zahlungsunfähig.

Zum 28.03.2013 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin ***GF*** (73 %),

Sohn2GF (25 %) und ***SchwesterGF*** (2 %), die ihren Anteil treuhändisch für ***GF*** hielt.

Tz 28 *Lebensgefährtin*** 80 % Schulderrlass 2012 und 2013**

Mit Beschluss des ***LG2*** vom 11.02.2012 wurde im Insolvenzverfahren der ***Bf1*** der

Sanierungsplan bestätigt. Die Insolvenzgläubiger sollten eine Quote von 20 % erhalten. Der Sanierungsplan wurde mit Beschluss vom ***Datum2*** rechtskräftig bestätigt und das Sanierungsverfahren aufgehoben.

In diesem Verfahren hatte Frau ***Lebensgefährtin*** per ***Datum4*** (Datum der Insolvenzeröffnung) eine Gesamtforderung iHv 107.934,97 € (Kapitalforderung iHv 73.075,31 €, Zinsen iHv 34.859,86 €) angemeldet. Diese Forderung wurde vom Masseverwalter bestritten, Frau ***Lebensgefährtin*** erhob keine Prüfungsklage.

Das Kreditorenkonto von Frau ***Lebensgefährtin*** wies am 09.10.2013 einen Betrag von 73.075,32 € auf. Am 11.09.2015 wurde dieser Saldo auf das Konto „Landwirtschaft ***GF***“ umbucht.

Das Finanzamt sieht darin einen betrieblich veranlassten Schuldnachlass hinsichtlich der 80 % verteilt auf die Jahre 2012 und 2013 entsprechend den Raten laut Sanierungsplan.

Tz 29 *GF*** Forderungsverzicht causa societatis 2012 und 2013**

Mit Beschluss des ***LG2*** vom tt.02.2012 wurde im Insolvenzverfahren der ***Bf1*** der Sanierungsplan bestätigt. Die Insolvenzgläubiger sollten eine Quote von 20 % erhalten. Der Sanierungsplan wurde mit Beschluss vom ***Datum2*** rechtskräftig bestätigt und das Sanierungsverfahren aufgehoben.

Herr ***GF*** hatte im Zeitpunkt der Eröffnung des Sanierungsverfahrens (***Datum3***) gegenüber der Beschwerdeführerin eine Verrechnungsforderung iHv 423.868,40 €, die er im Insolvenzverfahren nicht anmeldete.

Die Nachrangigkeits- und Belassungsvereinbarung, welche am 23.01.2007 zwischen ***GF*** und ***Lebensgefährtin*** einerseits und der Beschwerdeführerin andererseits abgeschlossen wurde, hat (auszugsweise) folgenden Inhalt:

*„I. Für ***GF*** und ***Lebensgefährtin*** besteht bei der Firma ***Bf1*** gemäß Bilanz per 31.12.2005 der genannten Firma ein positives Verrechnungskonto von Höhe von insgesamt EUR 2,516.063,98.*

Zweck dieser Nachrangigkeits- und Belassungsvereinbarung ist, der Darlehensnehmerin die Beträge als eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen zur nachhaltigen Stärkung der Eigenkapitalbasis zur Verfügung zu stellen und somit die Eigenkapitalbasis der Kreditnehmerin zu verbessern.

II. Die Darlehensgeber und die Darlehensnehmerin vereinbaren, dass die eingeräumten Darlehen im Falle eines Exekutions- oder Insolvenzverfahrens sowie im Falle außergerichtlicher Sanierungsmaßnahmen bzw. einer Unternehmensliquidation gegenüber sämtlichen anderen Forderungen und Eventualforderungen Dritter erst nachrangig zu befriedigen sind. Dies bedeutet, dass nur für den Fall, dass eine vollständige Befriedigung sämtlicher Gläubiger und Eventualgläubiger der Darlehensnehmerin erfolgt ist, ein Anspruch auf Rückzahlung des Darlehens besteht. Sollte auch nur ein Gläubiger nicht zur Gänze befriedigt werden, so erklären die Darlehensgeber bereits jetzt einen gänzlichen Verzicht auf die Darlehensforderungen gegenüber der Darlehensnehmerin.

*III. Diese Vereinbarung wird auf die Dauer des Bestehens von Kredit-/Darlehensverbindlichkeiten der Darlehensnehmerin gegenüber der ***Bank*** Aktiengesellschaft abgeschlossen und ist während dieses Zeitraumes seitens beider Vertragsteile unkündbar.....“*

Zwischen der Beschwerdeführerin und der ***Bank*** AG lagen jedenfalls im Zeitraum zwischen 01.01.2007 bis 17.01.2019 Geschäftsbeziehungen vor. Es gab drei Kreditkonten sowie ein Geschäftskonto.

Am 26.09.2006 hatte ***GF*** gegenüber der ***Bank2*** Schulden iHv 14.139.233,74 €. Die Bank erklärte sich bereit, gegen Bezahlung eines Betrages von 1.000.000,00 € der ***B-x*** GmbH die ihr zustehenden Forderungen unter gleichzeitiger Übertragung aller Sicherheiten abzutreten, wobei die Eigentümer der betroffenen Liegenschaften, ***GF*** und die Beschwerdeführerin, der Einverleibung der Übertragung der einschlägigen Pfandrechte an ***GF*** zuzustimmen. Zugunsten der ***Bank2*** bestand damals aufgrund der Pfandurkunde vom 01.06.1992 ein Pfandrecht mit einem Höchstbetrag von 28.800.000,00 ATS, eingetragen auf einem im Eigentum der Beschwerdeführerin stehenden Liegenschaft. Diese Liegenschaft ist immer noch im Eigentum der Beschwerdeführerin.

Tz 30 Verbindlichkeit *O*** GmbH – Umbuchung auf ***Ehefrau*** 2015**

Die ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH hatte gegenüber den „Firmengruppen ***GF***“ und gegenüber der Familie ***GF*** Forderungen aus Beratertätigkeit.

Zu deren Tilgung wurden mit Kaufvertrag vom 26.09.2011 Grundstücke der Frau ***Ehefrau*** zum Kaufpreis von 279.912,00 € an die ***O*** GmbH verkauft. Ein Kaufpreisteilbetrag iHv 150.000,00 € wurde im Verrechnungsweg mit den Forderungen der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH gegenverrechnet, der Kaufpreisrestbetrag iHv 129.912,00 € wurde von der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH an ***Ehefrau*** bezahlt.

Mit Schriftsatz vom 23.09.2015 brachte ***Ehefrau*** gegen die ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH Klage wegen Aufhebung/Wandlung eines Vertrages ein.

Dieser Rechtsstreit über die Höhe der Forderungen der ***O*** GmbH endete so, dass die Forderungen nur mehr iHv 100.000,00 € anerkannt wurden, die Gegenverrechnung wurde um 50.000,00 € vermindert (Aktenvermerk vom 13.11.2015).

Gleichzeitig trat die ***Bf1*** mit Schuldanerkenntnis vom 13.11.2015 ihre gesamte Verbindlichkeit iHv 19.412,40 € gegenüber der ***O*** GmbH an Frau ***Ehefrau*** ab und verpflichtete sich, diesen Betrag in Raten an Frau ***Ehefrau*** zurückzuzahlen, wobei deren Höhe und Fälligkeiten noch zu vereinbaren seien.

Zu diesem Zeitpunkt hatte die ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH gegenüber der Beschwerdeführerin eine Forderung iHv 19.412,40 €.

Das Finanzamt sieht in diesem Vorgang eine verdeckte Gewinnausschüttung iHv 9.652,40 €, weil sich die Verbindlichkeit gegenüber der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH vermindert hat, während sie in voller Höhe an Frau ***Ehefrau*** abgetreten wurde und diese nunmehr eine Forderung gegenüber der ***Bf1*** hat, die höher ist, als letztendlich jene der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH.

Tz 31 Verrechnungskonto *L*** GmbH Zinsen 2010**

Im Rahmen der Betriebsprüfung betreffend die Jahre 2007 bis 2010 wurde unter Tz 5 festgestellt, dass die Beschwerdeführerin gegenüber der ***L*** GmbH seit 01.01.2007 eine Forderung iHv 760.000,00 € hat, die nicht verzinst worden war.

Das Finanzamt setzte für das Jahr 2010 Zinsen iHv 21.910,41 € (2,5 %) als Erlös an. Der Bescheid vom 07.02.2012 wurde von Masseverwalter Dr. ***MV2*** in diesem Punkt nicht angefochten. Aufgrund der Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 2010 vom 07.02.2012 erwuchs der Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 10.10.2011 wieder in Rechtskraft, die Zinsen iHv 21.910,41 € blieben somit unberücksichtigt. Im Rahmen des nunmehr angefochtenen Körperschaftsteuerbescheides wurden die Zinsen iHv 21.910,41 € wieder gewinnerhöhend berücksichtigt.

Der steuerliche Vertreter hält dem einerseits entgegen, dass mit der Vereinbarung vom 30.12.1994 unter anderem zwischen der Beschwerdeführerin (damals ***BFalt*** GmbH) und der ***L*** GmbH festgelegt wurde, dass für Forderungen untereinander der Zinssatz vereinbart werde, der von der Sparkasse ***X*** üblicherweise auf täglich fällige Spareinlagen gewährt wird. Andererseits würde die Sanierungsquote iHv 20 % (Sanierungsverfahren beim HG Wien) zum Tragen kommen und sich der Betrag von 21.910,41 € auf 4.382,08 € reduzieren. Dieser Zinsbetrag entfalle auf den Zeitraum 2007 bis 2010. Der auf die Vorjahre entfallende Anteil sei auszunehmen, sodass für 2010 der Betrag von 1.095,52 € bleiben würde.

Mit Email vom 23.11.2011 gab ein Vertreter der ***Bank4*** gegenüber Herrn ***GF*** bekannt, dass der „Basiszinssatz“ bei 0,125 % liegt.

Von der Österreichischen Nationalbank wurde für revolvingende Kredite und Überziehungskredite an nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften für das Jahr 2011 ein Zinssatz iHv 3,03 % ausgewiesen.

Am Kontenblatt 300105 die ***L*** GmbH betreffend wurde per 31.12.2011 ein Zinsennachtrag iHv 21.910,41 € verbucht.

Die Beschwerdeführerin und die ***L*** GmbH sind einander nahestehende Gesellschaften (Beschwerdeführerin und die ***C*** GmbH sind/waren Gesellschafter in der ***L*** GmbH, Geschäftsführer waren ***GF*** und ***Lebensgefährtin***).

2. Beweiswürdigung

Tz 1 Vorsteuerberichtigung 2012

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Parteivorbringen, der Beschwerdeentscheidung vom 31.03.2020 betreffend Umsatzsteuer 2010, und dem Kaufvertrag vom 13.07.2012.

Tz 2a) Beteiligungsverkauf an ***Sohn1GF*** 2013 – verdeckte Ausschüttung

Die Abtretung des gesamten Geschäftsanteiles an der ***B*** GmbH durch die Beschwerdeführerin an ***AF*** ergibt sich aus dem vorliegenden Notariatsakt vom 01.10.2023.

Dass die Anteile der ***B*** GmbH nie am freien Markt gehandelt wurden, ergibt sich einerseits aus dem Firmenbuch, andererseits aus den Ausführungen der beschwerdeführenden Partei auf Seite 7 des Schreibens vom 01.04.2025, wonach es in den letzten (mehr als) 15 Jahren keinen Dritten mit Ambitionen auf diese GmbH gegeben habe. Es habe für die ***B*** GmbH schlichtweg keine externen Kaufinteressenten gegeben.

Dem Bericht des Masseverwalter Dr. ***MV2*** vom 25.11.2011 im Insolvenzverfahren der Beschwerdeführerin ist zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin Alleingesellschafterin der ***B*** GmbH ist. Die Beteiligung sei wertlos. Warum die Beteiligung wertlos ist bzw. welche Berechnungen dieser Behauptung zugrunde liegen, wurde nicht dargelegt.

Tz 3 ER 20242 von Notar ***Notar1*** 2010

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Rechnung vom 12.10.2010 von ***Notar1*** an ***GF*** über den Betrag von brutto 762,00 €.

Die Beschwerdeführerin hat mit ***GF*** keine Vereinbarung getroffen, wonach sie verpflichtet wäre, die an ***GF*** gerichtete Rechnung von ***Notar1*** zu bezahlen. Im Anbot vom 25.08.2010 ist festgehalten, dass sich der Käufer, also ***GF***, verpflichtet, die mit der grundbücherlichen Durchführung verbundenen Kosten zu tragen.

Der Einwand der beschwerdeführenden Partei im Schreiben vom 01.04.2025, allenfalls seien der Aufwand und Vorsteuer bei ***GF*** ad personam absetzbar, bedeutet zweifelsfrei, dass auch die beschwerdeführende Partei die Ansicht vertritt, dass der Aufwand der Sphäre von ***GF*** zuzuordnen ist.

Auch der Einwand der beschwerdeführenden Partei vom 29.01.2026, dass die ***A*** GmbH im Jahr 2010 noch im Eigentum der Beschwerdeführerin gestanden sei, ändert nichts an der Tatsache, dass sich ***GF*** als Käufer vertraglich verpflichtet hat, die mit der grundbücherlichen Durchführung verbundenen Kosten zu tragen.

Tz 4 und 5 ER 220 und 221 von ***GF***

Die Weiterverrechnungen 01 und 02 ergeben sich aus den beiden Rechnungen von ***GF*** an die Beschwerdeführerin. Die steuerliche Beurteilung der Weiterverrechnungen in Bezug auf ***GF*** ergeben sich aus dem ihn betreffenden Erkenntnis vom 18.11.2025,

GZ. RV/5100670/2024.

Im Schriftsatz vom 01.04.2025 führt die beschwerdeführende Partei selbst indirekt aus, dass die Ausgaben grundsätzlich bei ***GF*** entstanden sind. Nur weil ihm die UID-Nummer aberkannt worden sei, habe er diese steuerlich gerechtfertigten Kosten im Sinne eines entschuldigenden Notstandes bei der Beschwerdeführerin geltend gemacht, weil er sonst das Recht auf Vorsteuerabzug nicht geltend machen hätte können.

Die Beschwerdeführerin hat mit ***GF*** keine Vereinbarung getroffen, wonach sie verpflichtet wäre, die an ***GF*** gerichtete Rechnung betreffend Anwaltskosten zu bezahlen. Es handelt sich dabei um Beratungskosten in Zusammenhang mit allgemeinen Rechtsauskünften, Vergleichsverhandlungen mit der ehemaligen Lebensgefährtin, verschiedenen Prozesskosten, Auseinandersetzung mit einem Sohn etc.

Wenn die beschwerdeführende Partei im Schriftsatz vom 29.01.2026 meint, dass die Weiterverrechnungen 01 und 02 im Verfahren ***GF*** betreffend zu dessen Gunsten entschieden wurden und dies auch auf die Beschwerdeführerin ausstrahlen müsse, ist dem Folgendes entgegenzuhalten: Seitens der Betriebsprüfung waren die von der Beschwerdeführerin für ***GF*** unter dem Titel Weiterverrechnung 01 und 02 bezahlten Beträge (20.070,27 € und 19.450,64 €) bei ihm als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung qualifiziert und der Umsatzsteuer unterzogen worden. Im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vom 18.11.2025, RV/5100670/2024, wurde festgestellt, dass insofern bei ***GF*** keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen und auch keine Einnahmen, die der Umsatzsteuer unterliegen. Diese Feststellung hat keinen Einfluss darauf, ob bei der Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang verdeckte Ausschüttungen vorliegen oder nicht.

Was jene Rechnungen anlangt, die an die Firma ***N*** GmbH gerichtet waren, ist darauf hinzuweisen, dass sie bereits bei der ***N*** GmbH entsprechend berücksichtigt wurden. Aus dem vorgelegten Kontenblatt 330826 ist ersichtlich, dass am 31.12.2016 ein Betrag von 39.346,16 € an die ***C*** GmbH weiterverrechnet wurde. Inwieweit davon die beschwerdegegenständlichen Weiterverrechnungen betroffen waren, ist nicht ersichtlich. Schließlich wurde ein Beleg „Umbuchungen lfd“ vom 21.12.2018 vorgelegt, wonach Eingangsrechnungen ***RA5*** 2012 – 2014 iHv brutto 5.758,36 € storniert wurden. Auch daraus ist nicht ersichtlich, inwiefern die beschwerdegegenständlichen Weiterverrechnungen davon betroffen waren, zumal die Weiterverrechnungen ausschließlich das Jahr 2012 betrafen.

Tz 8 Beleg 210 aus 2013 ER von *RA2*****

Aus der vorliegenden Honorarnote, die Rechtsanwalt ***RA2*** an ***GF*** gelegt hat, geht hervor, dass der Aufwand mit der Rechtssache ***123*** des ***LG2*** in Zusammenhang stand.

Aus der vorgelegten Klagebeantwortung vom 01.02.2012 zu ***123*** geht einerseits hervor, dass ***GF*** ad personam Rechtsanwalt ***RA2*** mit seiner Vertretung beauftragt hat, also nicht in seiner Funktion als Gesellschafter oder Geschäftsführer der Beschwerdeführerin.

Andererseits wird darin der Grund für die Abtretung der Schadenersatzforderung beschrieben: „Zu dieser Abtretung ist es dadurch gekommen, dass die Lebensgemeinschaft zwischen dem Beklagten und dessen langjähriger Lebensgefährtin ***Lebensgefährtin*** beendet wurde, wobei sich diese Beendigung als wahrer „Rosenkrieg“ dargestellt hat. Es darf nicht unerwähnt bleiben, dass aus dieser Lebensgemeinschaft 4 Kinder entstammen, deren finanzielle Absicherung der Mutter, und damit der ehemaligen Lebensgefährtin des Beklagten, besonders am Herzen lag, sodass sich der Beklagte zu erheblichen Geldleistungen verpflichten musste. Ein Teil dieser finanziellen Zuflüsse lag in dem abgetretenen Schadenersatzanspruch gegen die Kanzlei ***RA5*** & Partner Rechtsanwälte GmbH.“

Damit sieht das Bundesfinanzgericht als erwiesen an, dass die von ***RA2*** in Rechnung gestellten Leistungen jedenfalls ***GF*** persönlich betrifft. Die Aufwendungen in Zusammenhang mit den Konflikten anlässlich der Trennung seiner Lebensgemeinschaft sind seiner persönlichen Sphäre zuzurechnen und nicht seiner Funktion als Gesellschafter der Beschwerdeführerin.

Dass die Rechnung vom 20.12.2012 an ***RA2*** tatsächlich nie bezahlt und letztendlich im Jahr 2018 ausgebucht wurde, ergibt sich aus dem glaubwürdigen Vorbringen der Beschwerdeführerin und den damit in Einklang stehenden Buchhaltungsunterlagen.

Tz 10 – 13 und 17 div. Belege von *RA5*** an ***GF*****

Der Sachverhalt ergibt sich jeweils unbestritten aus den vorliegenden Unterlagen.

Im Schriftsatz vom 01.04.2025 verweist die beschwerdeführende Partei begründend auf Tz 4, 5, wo sie selbst indirekt ausführt, dass die Ausgaben grundsätzlich bei ***GF*** entstanden sind. Nur weil ihm (zu Unrecht) die UID-Nummer aberkannt worden sei, habe er diese steuerlich gerechtfertigten Kosten im Sinne eines entschuldigenden Notstandes bei der Beschwerdeführerin geltend gemacht, weil er sonst das Recht auf Vorsteuerabzug nicht geltend machen hätte können. Wenn der Gesellschafter selbst (aus welchen Gründen auch immer) keine Vorsteuer geltend machen kann, werden seine persönlichen Aufwendungen jedoch nicht zu vorsteuerabzugsfähigen Betriebsausgaben bei der Gesellschaft.

Tz 14 Beleg 53 aus 2014 von Rechtsanwälte *RA3*** & Partner**

Für das Finanzamt ist die betriebliche Veranlassung nicht erkennbar, zumal ***GF*** im Leistungszeitraum 08.02.2010 bis 27.07.2010 nicht Geschäftsführer der Beschwerdeführerin war und dieser Zeitraum mit der Trennung des ***GF*** von ***Lebensgefährtin*** zusammenhängt. Dies deckt sich auch mit der sehr glaubwürdigen Stellungnahme von ***Ehefrau*** anlässlich des Erörterungsgespräches am 13.01.2025, wonach ihr Bruder, Mag. ***SchwagerGF***, ihren Mann, ***GF***, in verschiedenen Rechts- und Steuerangelegenheiten beraten und daher auch Kontakt mit der Kanzlei ***RA3*** & Partner hatte. Bei der beschwerdegegenständlichen Rechnung sei es um Angelegenheiten gegangen, die dem Rosenkrieg ***GF***_***Lebensgefährtin*** entwachsen seien. Frau ***Lebensgefährtin*** sollte als Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin und anderer

Firmen abberufen werden, wogegen sie sich gewehrt habe.

GF indessen sprach sich vehement dagegen aus, dass es sich um eine private Angelegenheit handeln würde. ***Lebensgefährtin*** sei immer wieder so aufgetreten, als würden ihr verschiedene Unternehmen der ***GF*** Gruppe gehören, was aber nicht gestimmt habe.

Die steuerliche Vertretung wies darauf hin, dass die Beschwerdeführerin eine der Einschreiterinnen in Zusammenhang mit Streitigkeiten mit ***Lebensgefährtin*** gewesen sei.

Die vorgelegte Kopie eines Schriftsatzes in Zusammenhang mit einer Ruhensvereinbarung im Verfahren ***GZ345*** vor dem ***LG2*** (Klagende Partei ***Lebensgefährtin***, Beklagte Partei Beschwerdeführerin) kann mit der beschwerdegegenständlichen Honorarnote nicht in Verbindung gebracht werden, da sich die Geschäftszahl weder im Leistungsverzeichnis noch am Überweisungsbeleg wiederfindet.

Auffallend ist schließlich, dass die vorgelegte Honorarnote eine Zweitausfertigung für die Beschwerdeführerin ist und am Rechnungskopf und beim Datum die Anmerkung „***C***FB“ enthält.

Aus diversen anderen Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht (zB RV/5100670/2024) ist bekannt, in das Firmengeflecht der ***GF***-Gruppe ***GF***, seine Kinder, (ehemalige) Lebensgefährtin und Ehefrau involviert sind. Dadurch fließen private/familiäre und geschäftliche Beziehungen praktisch nahtlos ineinander, was durch die Trennung des ***GF*** von ***Lebensgefährtin*** noch verstärkt wurde. Eine strikte Trennung zwischen „privat veranlasst“ und „betrieblich veranlasst“ ist daher in vielen Punkten nicht möglich. Diese Einschätzung trifft auf den gegenständlichen Punkt zu, was sich auch in den Ausführungen von ***GF*** und ***Ehefrau*** deutlich zeigt. Die private Auseinandersetzung der ehemaligen Lebenspartner ***GF*** und ***Lebensgefährtin*** hat auch Einfluss auf die geschäftliche Ebene. Darauf ist wohl auch der Hinweis „Die Vertretung erfolgte ausdrücklich auch im Vollmachtsnamen der ***Bf1***“ zurückzuführen. Der Vermerk „***C***FB“ lässt vermuten, dass von den beschwerdegegenständlichen Leistungen auch die ***C*** GmbH betroffen war.

In Hinblick auf all diese Umstände gelangte das Bundesfinanzgericht zur Ansicht, dass die mit der beschwerdegegenständlichen Honorarnote abgerechneten Leistungen die Beschwerdeführerin, ***GF*** und die ***C*** GmbH gleichermaßen betroffen habe. Ein Drittel der Kosten ist daher bei der Beschwerdeführerin betrieblich veranlasst.

Tz 18 Stromaufwand 2012 – 2015 in Zusammenhang mit *Adresse*****

Die Höhe der Stromkosten und die jeweilige Verbuchung ergibt sich aus den vorliegenden Buchungsunterlagen der Beschwerdeführerin.

Aus der Scheidungsfolgevereinbarung zwischen der nunmehrigen Ehefrau von ***GF***, ***Ehefrau***, und ihrem damaligen Ehemann vom 05.06.2013 und dem diesbezüglichen vor dem ***BG*** aufgenommenen Protokoll vom 05.06.2013 geht hervor, dass ***Ehefrau***

im Juni 2013 jedenfalls noch nicht an der Adresse ***Adresse*** wohnte. Unter diesem Gesichtspunkt erscheint die Ausführung im Schriftsatz vom 01.04.2025, wonach ***Ehefrau*** im Oktober 2013 in das Gebäude Adresse ***Adresse*** eingezogen ist, als durchaus nachvollziehbar. Das deckt sich auch mit der Bestätigung des Zentralen Melderegisters. Es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass sie bereits ab Oktober 2012 dort gewohnt hätte.

Unbestritten steht jedoch fest, dass die Liegenschaft ***Adresse*** im beschwerdegegenständlichen Zeitraum im außerbücherlichen Eigentum von ***GF*** stand (Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 29.11.2017 im Rahmen der bei der ***B*** GmbH durchgeführten Außenprüfung).

Anlässlich des am 13.01.2025 durchgeführten Erörterungsgespräches wurden von der beschwerdeführenden Partei ergänzende Unterlagen in Zusammenhang mit einer Weiterverrechnung der Energiekosten (eventuell an die ***H*** GmbH) in Aussicht gestellt. Solche wurden nicht vorgelegt.

Aus den von der Betriebsprüfung vorgelegten Buchhaltungsunterlagen (Beilagen 1 bis 6 zum Schreiben vom 14.05.2025, Beilage 4 zum Schlussbesprechungsprogramm vom 19.10.2019) geht hervor, dass die von der Beschwerdeführerin bezahlten Energiekosten auf dem Verrechnungskonto von ***GF*** nicht erfasst worden sind.

Im Schreiben vom 29.01.2026 behauptet die beschwerdeführende Partei, der Energieaufwand sei per 31.12.2015 auf das Verrechnungskonto des ***GF*** bei der ***C*** GmbH umgebucht worden. Zum Beweis dafür wurde auf die Beilage 26 verwiesen:

BEILAGE 26

Anlage:

Stromrechnung 22.5.2013 - 16.5.2014	4.469,64
abzüglich Mai - Oktober 2013 = 5 Monate	-1.862,35
Stromrechnung 17.5.2014 - 8.6.2015	1.959,48
Anzahlung Juni - Dezember 2015 (137,00)	<u>959,00</u>
	5.525,77
zuzüglich 20% MWSt	<u>1.105,15</u>
Summe Anlastung	6.630,92

200809/4013
300011/200809

Abgesehen davon, dass diese Darstellung nur den Zeitraum 22.05.2013 bis 16.05.2015 (abzüglich Mai-Oktober 2013) betrifft, ist nicht ersichtlich, dass bzw. inwiefern diese Darstellung eine Verrechnung der beschwerdegegenständlichen Energiekosten auf ein Verrechnungskonto des ***GF*** beweisen soll.

Ob bzw. ab wann ***GF*** allein oder mit seiner Familie an der Adresse ***Adresse*** gewohnt hat, ist für das gegenständliche Verfahren irrelevant. Wesentlich ist, dass keine betriebliche Veranlassung der Beschwerdeführerin für die Bezahlung der gegenständlichen Energiekosten und keine Verrechnung über das Verrechnungskonto des ***GF*** nachgewiesen werden konnte.

Die jeweiligen Beteiligungsverhältnisse ergeben sich aus den Firmenbüchern der Beschwerdeführerin und der ***B*** GmbH.

Tz 19 außerordentlicher Aufwand 2013

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Schreiben von Rechtsanwalt ***RA6*** vom 14.11.2011, dem Schreiben an Rechtsanwalt ***RA6*** vom 20.01.2012, dem Schreiben der Beschwerdeführerin vom 19.03.2012 und insbesondere aus der Vereinbarung vom 18.01.2012 zwischen Rechtsanwalt ***RA6*** einerseits und ***Sohn3GF*** und ***GF*** andererseits.

Tz 20 Kosten für beigestelltes Personal, Empfängernennung iSd § 162 (1) BAO iVm § 22 (3) KStG 2011

Unbestritten steht fest, dass die verrechneten Fremdleistungen tatsächlich gegen Entlohnung erbracht wurden, weil die Leistungen mit dem vorhandenen Personal nicht zu bewältigen gewesen wären.

Aus den Verwaltungsakten geht hervor, dass zwar Herr ***GF*** im Jahr 2012 zur Identität des Herrn „***K***“ befragt wurde, ***GF*** war aber zu diesem Zeitpunkt nicht der gesetzliche Vertreter der Beschwerdeführerin.

Der Beschwerdeführerin wurde ein Schreiben betreffend „Fragenkatalog – vorläufige Feststellungen“ übermittelt und um Beantwortung bzw. Stellungnahme innerhalb von acht Wochen ersucht, aber keine konkrete Anfrage gemäß § 162 Abs. BAO.

Herr ***K*** war jedenfalls im Jänner 2012 bereits verstorben (Niederschrift über die Schlussbesprechung bei der Beschwerdeführerin am 24.01.2012).

Tz 21 Schwimmbadabdeckung für Schacht 2014

Der festgestellte Sachverhalt ist aus der Rechnung der Firma ***M*** GmbH vom 23.06.2014 und den Buchungsunterlagen der beschwerdeführenden Partei ersichtlich. Die Umbuchung auf das Verrechnungskonto des ***GF*** wurde mit dem Kontenblatt 330807 dokumentiert (Umbuchung auf das Verrechnungskonto des ***GF*** am 15.07.2014)

Tz 22 verdeckte Ausschüttung der *A*** GmbH 2010 – 2017**

Im Rahmen der Betriebsprüfung bei der ***A*** GmbH wurde in Zusammenhang mit Buchführungs- und Aufzeichnungsmängel (vgl. Bericht vom 19.11.2018, Tz 3) im Wesentlichen festgestellt, dass die Kassenführung nicht ordnungsgemäß sei, weil nicht alle Bareingänge und Barausgänge in den Büchern oder Grundaufzeichnungen täglich einzeln erfasst worden seien, dass die Vollständigkeit der Tages- und Monatsabrechnungen nicht nachvollziehbar sei, dass die mittels Kassensystem erstellten Rechnungen nach Ablauf von zwei Jahren nicht mehr abrufbar seien und dass die Vollständigkeit und Unversehrtheit der Daten nicht gewährleistet sei. Im Detail wurde festgestellt, dass ***GF*** mehrfach Barentnahmen in beträchtlicher Höhe (35.000,00 €, 60.000,00 €, 50.000,00 €, 30.000,00 €) getätigt hat. Darüber wurden Schuldscheine ausgestellt bzw. erfolgte eine Ausbuchung über das Verrechnungskonto. Eingelöste Gutscheine wurden im Kassensystem wie Bargeld behandelt, sodass der

rechnerische Bargeldbestand mit dem tatsächlichen Bargeldbestand nicht übereinstimmt. Erst zu Monatsende erfolgt eine Abrechnung der Gutscheine. Bei einem Fest wurden die Getränkeerlöse in einer Gesamtsumme ausgewiesen, die Erfassung der Einzelumsätze war durch Stricherllisten erfolgt, welche nicht aufbewahrt worden waren.

Daraus ergibt sich, dass aufgrund von Buchführungsmängel und der Nichtaufbewahrung von Grundaufzeichnungen nicht mit Sicherheit von der Richtigkeit der ermittelten Besteuerungsgrundlagen der ***A*** GmbH ausgegangen werden kann. Die Befugnis zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung liegt grundsätzlich vor.

Allerdings wurden keine Feststellungen getroffen, dass tatsächlich Einnahmen nicht erfasst worden wären. Es besteht zwar aufgrund der dargestellten Mängel die Möglichkeit, dass die Besteuerungsgrundlagen nicht zutreffend ermittelt wurden, es gibt jedoch kein einziges Beispiel, dass dies tatsächlich der Fall ist.

In Tz 27 des BP-Berichtes die ***A*** GmbH betreffend wurde Folgendes festgehalten:

*„Aufgrund der unter Tz. 3 dargestellten Feststellungen werden folgende Sicherheitszuschläge vorgenommen. Die Aufteilung auf die USt-Sätze erfolgt nach dem erklärten Verhältnis. Die Sicherheitszuschläge stellen verdeckte Ausschüttungen dar. Diese verdeckten Ausschüttungen erfolgten an die Alleineigentümerin ***Bf1***. Diese schüttet die Beträge an ihre Gesellschafter aus.“*

Aus einer Tabelle ist ersichtlich, dass in den Jahren 2010 bis 2015 dem erklärten Gewinn/Verlust Sicherheitszuschläge iHv 6.475,20 €, 6.248,00 €, 5.793,60 €, 5.452,80 €, 5.907,20 € sowie 5.339,20 € zugerechnet wurden.

Erst aus der Beschwerde vom 20.12.2018 ergibt sich, dass die Sicherheitszuschläge 1 % der erklärten Gastronomieumsätze betragen.

Tz 23 verdeckte Ausschüttungen der *B*** GmbH 2010**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus Tz 5 des Betriebsprüfungsberichtes der ***B*** GmbH vom 11.07.2019, aus der Auseinandersetzungsvereinbarung zwischen ***GF*** und ***Lebensgefährtin*** sowie der Befragung des ***GF*** vom 23.11.2017 bzw. die Beantwortung vom 09.04.2018, wonach die gegenständliche Forderung aufgrund des Auseinandersetzungsvertrages von ihm zu begleichen ist. Daher ist er der Begünstigte aus dem Forderungsverzicht.

Den Ausführungen der beschwerdeführenden Partei in Zusammenhang mit der Behauptung, es handle sich gegenständlich um Geschäftsfälle der Vorjahre ist Folgendes entgegenzuhalten: Es geht darum, dass am Verrechnungskonto von ***Lebensgefährtin*** im Jahr 2010 ein Betrag von 15.999,11 € aushaftete. Ursprünglich waren dies ein Betrag von 66.283,17 €, der aus Bauleistungen und Baumateriallieferungen der ***B*** GmbH gegenüber ***Lebensgefährtin*** resultierte.

Im Rahmen der Betriebsprüfung bei der ***B*** GmbH hatte ***GF*** am 09.04.2018 bekannt gegeben, dass er aufgrund des zwischen ihm und ***Lebensgefährtin*** abgeschlossenen Auseinandersetzungsvertrages verpflichtet ist, diese Forderung auszugleichen. Tatsächlich hat er die Forderung nicht beglichen und die ***B*** GmbH die

Forderung nicht eingetrieben und keine Verzinsung vorgenommen. Indem die ***B*** GmbH auf die Eintreibung der Forderung auf dem Verrechnungskonto der ***Lebensgefährtin*** verzichtet, begünstigt sie ***GF***, weil er die Forderung hätte begleichen müssen. Dass die Geschäftsfälle, die zu den Verbuchungen am Verrechnungskonto geführt haben, aus den Jahren 2008 und 2009 stammen, ist insofern irrelevant, als ja nicht diese Geschäftsfälle zu einer verdeckten Ausschüttung führten, sondern der Verzicht auf die Forderung am Verrechnungskonto der ***Lebensgefährtin***.

Tz 24 Forderungsabtretung an *Sohn3GF*** 2013**

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem Treuhandvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der ***NX*** GmbH vom 11.03.2008, dem Pfandvertrag zwischen der ***NX*** GmbH und der ***Bank*** vom 11.03.2008, den Schreiben der Beschwerdeführerin an die ***Bank*** vom 13.02.2013 und vom 26.03.2013 sowie dem Abtretungsvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und ***Sohn3GF*** vom 28.03.2013 über die Forderung iHv 13.361,11 € sowie 9.749,40 CHF.

Dass der tatsächliche Wert der Forderung 11.250,00 € betrug, geht aus der Zeugenaussage des ***Zeuge*** als Vertreter der ***Bank*** vor der Steuerfahndung als Finanzstrafbehörde vom 05.02.2019 hervor. Er führte in Zusammenhang mit dem beschwerdegegenständlichen Sparbuch aus, dass der Betrag von 11.205,00 € auf Kreditraten des ***Sohn3GF*** angerechnet worden seien. Dass diese Anrechnung erst ab 02/2014 durchgeführt wurde, ist für das gegenständliche Verfahren insofern ohne Relevanz, als ***Sohn3GF*** mit dem Abtretungsvertrag vom 28.03.2013 grundsätzlich über das Sparbuch verfügen konnte. Für die Behauptung der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 04.02.2026, dass von den 11.205,00 € erst die Hälfte überwiesen worden sei, liegen keine Beweismittel vor.

Mit Schreiben vom 14.03.2013 teilte die ***Bank*** ***Sohn3GF*** mit, dass er den bisherigen Zahlungsaufforderungen nicht nachgekommen sei und folgende Rückstände bzw. Überziehungen bestehen würden:

Girokonto	1.000,00 €
Kredit	800,17 €
Kredit	830,00 €
Kredit	7.357,81 €
Kredit	7.785,28 CHF

Mit Schreiben vom 02.04.2013 übermittelte ***Sohn3GF*** der ***Bank*** den Abtretungsvertrag vom 28.03.2013 und wies die Bank an, die darin ausgewiesenen Beträge seinen Konten gutzuschreiben.

Mit Schreiben vom 10.04.2013 teilte die ***Bank*** ***Sohn3GF*** mit, dass die Forderung zwischen der Beschwerdeführerin und ihr strittig sei. Aus dem Abtretungsvertrag sei vorerst kein Erlös zu erwarten. Sämtliche Konten von ***Sohn3GF*** würden fällig gestellt:

Girokonto	20.374,10 €
Kredit	25.701,60 €
Kredit	17.655,62 €
Kredit	190.734,71 €
Kredit	96.278,12 CHF

In einem Verfahren vor dem Landesgericht ***LG3*** am 17.09.2013, dessen Gegenstand die Bankverbindlichkeiten des ***Sohn3GF*** zum Gegenstand hatte, antwortete dieser auf die Frage der Richterin, ob eine vergleichsweise Bereinigung möglich sei, dass eine Nachzahlung bzw. regelmäßige weitere Zahlungen ohne Hilfe seines Vaters nicht möglich sei. Immerhin hätte er einige Jahre die Kredite bedienen können. Somit würde alles davon abhängen, ob ihn sein Vater unterstützt.

Anlässlich seiner Zeugeneinvernahme sagte ***Zeuge*** als Vertreter der ***Bank*** am 05.02.2019 aus, dass mit ***Sohn3GF*** in der Zeit von 01.01.2007 bis 17.01.2019 mehrere Geschäftsbeziehungen vorlagen und dieser praktisch säumig und zahlungsunfähig war. Es seien mehrere Prozesse geführt worden. Es würden folgende Konten bestehen:

Girokonto	75.000,00 €
Kredit	37.000,00 €
Kredit	28.118,00 €
Kredit	250.000,00 €
Versch. Kreditkonten	287.234,00 CHF

Aus diesen Daten ergibt sich zweifelsfrei, dass ***Sohn3GF*** im Zeitpunkt der Abtretung der Forderung – im März 2013 – zahlungsunfähig war. In Hinblick auf die Bankschulden, die er schon seit längerer Zeit nicht mehr bedienen konnte, liegt es auf der Hand, dass er auch andere Schulden (zB solche gegenüber der Beschwerdeführerin) nicht bezahlen würde können. Hinzu kommt, dass ***Sohn3GF*** selbst aussagte, dass er ohne Hilfe seines Vaters keine Zahlungsverpflichtungen übernehmen kann.

Wenn die beschwerdeführende Partei im Schriftsatz vom 01.04.2025 ausführt, ***Sohn3GF*** habe damals (offenbar gemeint: März 2013) einen finanziellen Engpass gehabt, ist darauf hinzuweisen, dass dieser Einwand an der Realität vorbeigeht. Dies ist offensichtlich, wenn man

sich vor Augen führt, wie hoch die Schulden von ***Sohn3GF*** bereits im Jahr 2013 waren und wie hoch sie dann im Februar 2019 waren.

Aus dem vorgelegten Deutschen Grundschuldbrief über 200.000,00 € eingetragen im Grundbuch von ***DtI*** geht folgender Inhalt hervor: „*Grundschuld zu zweihunderttausend Euro für ***ExgattinBF***; 18 % Zinsen jährlich; vollstreckbar nach § 800 ZPO; gemäß Bewilligung vom 23.09.2003, URNr. 2306/2003 Notar ***Notar4***; Rang nach Abt. II/14; Rang vor Abt. II/15; eingetragen am 30.09.2003. Abgetreten mit Zinsen seit 30.09.2003 an ***B*** Gesellschaft mbH, ***Ö***, eingetragen am 30.09.2003.*“

Das heißt, dass das eingetragene Grundstück mit einem Betrag von 200.000,00 € belastet ist und ursprünglich ***ExgattinBf*** Anspruch auf diesen Betrag hatte. Mit 30.09.2003 wurde dieser Anspruch an die ***B*** GmbH abgetreten. Inwiefern dieses Dokument ein Beweis dafür sein soll, dass die von der Beschwerdeführerin erworbene Forderung des ***Sohn3GF*** werthaltig sein soll, ist nicht nachvollziehbar.

Zu Recht ging die Betriebsprüfung – gestützt auf die glaubhafte Aussage des Zeugen des ***Zeuge*** als Vertreter der ***Bank*** davon aus, dass die Beschwerdeführerin mit der durch den Abtretungsvertrag gegenüber ***Sohn3GF*** erworbene Forderung eine uneinbringliche Forderung erworben hat.

Tz 28 *Lebensgefährtin*** 80 % Schulderrlass 2012 und 2013**

Die Bestätigung des Sanierungsplanes ergibt sich aus dem Beschluss des ***LG2*** vom tt.02.2012, woraus hervorgeht, dass die Insolvenzgläubiger eine Quote von 20 % erhalten, wovon 4 % innerhalb von 14 Tagen ab Rechtskraft des Beschlusses, 6 % bis 31.07.2012 und 10 % bis 10.01.2013 zu zahlen sind. Die Rechtskraft dieses Beschlusses ist entsprechend der Eintragung im Firmenbuch am ***Datum2*** eingetreten.

Die Forderungsanmeldung der ***Lebensgefährtin*** über den Betrag von 107.934,97 € ergibt sich aus der Eingabe an das ***LG2*** vom 11.11.2011. Aus einer Beilage ist ersichtlich, dass sich diese Forderung der ***Lebensgefährtin*** gegenüber der Beschwerdeführerin seit 2005 kontinuierlich aufgebaut hat.

Der Stand des Kreditorenkontos der ***Lebensgefährtin*** (73.075,32 €) und die Umbuchung auf das Konto „Landwirtschaft ***GF***“ am 11.09.2015 sind aus den diesbezüglichen Buchhaltungsunterlagen ersichtlich.

Laut Punkt 11. des Aktenvermerks vom 18.2.2010/18.3.2010 (Beilage ./C zum Auseinandersetzungsvertrag ***Lebensgefährtin***/***GF*** vom 26.08.2010) wurde Folgendes vereinbart: „*Im Hinblick auf die verglichene Forderung der Frau ***Lebensgefährtin*** ist auch Teil der Abrede, dass mit dem Erhalt des gesamten vereinbarten Betrages alle Verrechnungskonten der Frau ***Lebensgefährtin*** in den Gesellschaften auf null gestellt werden.*“

Tz 29 *GF*** Forderungsverzicht causa societatis 2012 und 2013**

Die Bestätigung des Sanierungsplanes ergibt sich aus dem Beschluss des ***LG2*** vom tt.02.2012, woraus hervorgeht, dass die Insolvenzgläubiger eine Quote von 20 % erhalten,

wovon 4 % innerhalb von 14 Tagen ab Rechtskraft des Beschlusses, 6 % bis 31.07.2012 und 10 % bis 10.01.2013 zu zahlen sind. Die Rechtskraft dieses Beschlusses ist entsprechend der Eintragung im Firmenbuch an ***Datum2*** eingetreten.

Die Nachrangigkeits- und Belassungsvereinbarung ergibt sich aus der mit Schriftsatz der beschwerdeführenden Partei vom 27.02.2020 vorgelegten Urkunde vom 23.01.2007.

Dass im Zeitpunkt der Eröffnung des Sanierungsverfahrens, am ***Datum3***, noch Kredit- und Darlehensverbindlichkeiten der Beschwerdeführerin zugunsten der ***Bank*** AG bestanden, hat der Zeuge ***Zeuge*** am 05.02.2019 vor der Steuerfahndung glaubhaft zu Protokoll gegeben. Das Bestehen von Kredit-/Darlehensverbindlichkeiten der Beschwerdeführerin gegenüber der ***Bank*** AG bedeutet, dass die Nachrangigkeits- und Belastungsvereinbarung vom 23.01.2007 noch Gültigkeit hatte.

Die grundbücherliche Absicherung der Forderungen des ***GF*** gegenüber der Beschwerdeführerin ist durch den Umstand gegeben, dass im Zuge des Treuhandvertrages zwischen ***GF*** und der ***B-x*** GmbH vom 26.09.2006 festgelegt wurde, dass die zugunsten der ***Bank2*** AG eingetragenen Pfandrechte an ***GF*** und die Beschwerdeführerin übertragen werden. Das bedeutet, dass jenes Pfandrecht, das auf der Liegenschaft der Beschwerdeführerin zugunsten der ***Bank2*** AG eingetragen war, auf ***GF*** übergegangen ist.

Tz 30 Verbindlichkeit *O*** GmbH – Umbuchung auf ***Ehefrau*** 2015**

Der relevante Sachverhalt ergibt sich aus den vorliegenden Unterlagen, insbesondere aus dem Kaufvertrag vom 26.09.2011, der Klage der ***Ehefrau*** vom 23.09.2014 und den Schuldanerkenntnissen der ***C*** GmbH, der Beschwerdeführerin und der ***L*** GmbH jeweils vom 13.11.2015 sowie aus den vorliegenden Kontenblättern.

Unbestritten ist, dass die Beschwerdeführerin eine Honorarforderung der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH iHv 19.412,40 € anerkannte (Schuldanerkenntnis vom 13.11.2015).

Der Betrag von 100.000,00 €, der aus dem zwischen der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH und ***Ehefrau*** geschlossenen Vergleich resultierte, wurde auf Verbindlichkeiten der ***C*** GmbH iHv 77.200,00 €, der Beschwerdeführerin iHv 19.412,40 € und der ***L*** GmbH iHv 3.387,60 € aufgeteilt (vgl. Schuldanerkenntnisse dieser drei Firmen vom 13.11.2015, die Summe der drei Beträge ergibt 100.000,00 €).

Dass die Verminderung der Gegenverrechnung zu je einem Drittel auf die ***C*** GmbH, die ***L*** GmbH und die Beschwerdeführerin umzulegen ist – wie es die Betriebsprüfung im 3. Absatz der Tz 30 tut –, lässt sich mit den vorliegenden Unterlagen nicht in Einklang bringen.

Aus der Klage vom 23.09.2014 geht hervor, dass seitens der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH in die ursprüngliche Abrechnung, die zum Betrag von 150.000,00 € geführt hat, auch Forderungen einbezogen worden waren, die nicht unter „diesem (erg. ***GF***) nahestehende Firmen“ zu verstehen waren (zB. Forderungen gegenüber ***Sohn3GF***, ***Sohn4GF***). Allein diese Forderungen machten rund 33.000,00 € von

den 50.000,00 € aus.

Aus der Klage vom 23.09.2014 ergibt sich weiters, wie aus der Aufstellung der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin ihr 14.640,00 € schuldet. Diese Aufstellung spiegelt die Salden per 30.11.2011 wider. Dasselbe Ergebnis zeigt auch die Verbuchung in der Buchhaltung Konto ***O*** (330613). Dort ist weiters ersichtlich, dass in den Jahren 2012 bis 2014 weitere Beträge dazugebucht wurden und der Saldo per 31.11.2015 19.412,40 € betrug, der auf ***Ehefrau*** umgebucht wurde. Zusammengefasst ist daher festzustellen, dass die Beschwerdeführerin gegenüber der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH per 13.11.2015 Verbindlichkeiten iHv 19.412,40 € hatte, die von ***Ehefrau*** übernommen wurden. Nunmehr hat ***Ehefrau*** gegenüber der Beschwerdeführerin eine Verbindlichkeit iHv 19.412,40 €.

Tz 31 Verrechnungskonto *L*** GmbH Zinsen 2010**

Die Feststellungen basieren auf den Vorbringen der Parteien, den Grundbucheintragungen und den vorgelegten Unterlagen.

Soweit die beschwerdeführende Partei meint, aufgrund des Sanierungsverfahrens der Beschwerdeführerin seien nur 20 % der Zinsen zu entrichten, ist Folgendes entgegenzuhalten: Im Insolvenzverfahren vor dem ***LG2*** war die Beschwerdeführerin die Schuldnerin. Zu ihren Gunsten wurde ein Sanierungsplan bestätigt, wonach ihre Gläubiger eine Quote von 20 % erhielten und 80 % ihrer Schulden erlassen wurden. Wie daraus abzuleiten ist, dass die ***L*** GmbH der Beschwerdeführerin auch nur 20 % der Zinsen zahlen muss, ist nicht nachvollziehbar.

Strittig ist, ob die von der Betriebsprüfung vorgenommene Verzinsung des Verrechnungskontos der ***L*** GmbH iHv 2,5 % fremdüblich ist.

Die beschwerdeführende Partei legt in diesem Zusammenhang eine Vereinbarung vom 30.12.1994 vor, wonach unter anderem die Beschwerdeführerin und die ***L*** GmbH Folgendes vereinbart haben: *„Für den Fall, dass wechselseitige Beträge als Rechnungsposten ohne Verzinsung in das jeweils bestehende Kontokorrentverhältnis eingestellt werden, haben die Parteien denjenigen Zinssatz vereinbart, der von der ***Bank4*** üblicher Weise auf täglich fällige Spareinlagen gewährt wird.“*

Ergänzend dazu wird ein Schreiben der Bank vom 23.11.2011 vorgelegt, wonach der Basiszinssatz seit vielen Jahren 0,125 % beträgt.

Der Basiszinssatz ist Grundlage für verschiedene Verzugszinsen. Die aktuelle Höhe des Basiszinssatzes ist auf den Seiten der Österreichischen Nationalbank abrufbar. Der Basiszinssatz gibt aber nicht Auskunft darüber, wie hoch der konkrete Zinssatz für eine bestimmte Verbindlichkeit ist. Dieses Schreiben der Bank ist kein geeignetes Beweismittel, das Auskunft darüber geben könnte, welchen Zinssatz die Bank üblicherweise auf täglich fällige Spareinlagen gewährt bzw. welchen Zinssatz sie im beschwerdegegenständlichen Zeitraum gewährt hat.

Entgegen der Ausführungen der beschwerdeführenden Partei betreffen die

beschwerdegegenständlichen Zinsen nur das Jahr 2010. Von der Betriebsprüfung wurden für die Jahre 2007 und 2008 Zinsen iHv 19.418,53 € und 19.903,99 € angesetzt. Für 2009 unterblieb seitens der Betriebsprüfung ein Ansatz und für 2010 wurden schließlich die nunmehr strittigen 21.910,41 € festgelegt. Das bedeutet, dass diese Zinsen jene sind, die nur im Jahr 2010 angefallen sind. Es ist kein Anteil enthalten, der auf die Vorjahre entfällt. Seitens der beschwerdeführenden Partei wurde nicht dargelegt, dass ein Zinssatz von 2,5 % nicht fremdüblich ist. Es wurde nicht behauptet, dieser Zinssatz im Jahr 2010 nicht zwischen fremden Geschäftspartnern Anwendung gefunden hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Verdeckte Ausschüttungen

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

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

Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form außer der Dividende oder sonstigen offenen Gewinnverteilung unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde (VwGH 26.03.2003, 99/13/0108; VwGH 31.05.2006, 2002/13/0168). Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar ist und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen hat (VwGH 03.08.2000, 96/15/0159).

Verdeckte Ausschüttungen sind unter anderem Vermögensminderungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, sich auf die Höhe des Einkommens auswirken und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehen. Verdeckte Ausschüttungen sind somit alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an den Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Nur Aufwendungen und Erträge, die durch den Betrieb veranlasst sind, dürfen das Einkommen der Körperschaft beeinflussen. Verdeckte Ausschüttungen sind aber nicht durch den Betrieb veranlasst, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis. Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die aber anderen Personen nicht oder

nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde, sind durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst.

Das entscheidende Merkmal einer verdeckten Ausschüttung iSd § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverwendung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben, was anhand eines Fremdvergleiches zu ermitteln ist, wobei auch darauf Bedacht zu nehmen ist, wie ein gewissenhafter, nur auf die Interessen der Körperschaft Bedacht nehmender Geschäftsleiter gehandelt hätte (VwGH 07.12.2020, Ra 2020/15/0004).

Das zwischen dem Gesellschafter und der Gesellschaft bestehende Naheverhältnis gebietet es, behauptete Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden.

Eine verdeckte Ausschüttung setzt dabei definitionsgemäß die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung voraus, wobei die Zuwendung des Vorteils auch darin gelegen sein kann, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt wird.

Dass eine verdeckte Ausschüttung nicht notwendig an den Gesellschafter der ausschüttenden Gesellschaft gehen muss, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen und dabei zum Ausdruck gebracht, dass eine verdeckte Ausschüttung auch dann dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zuzurechnen ist, wenn die von der Gesellschaft gewährten Vorteile nicht diesem, sondern einer ihm nahestehenden Person zufließen (VwGH 26.05.1993, 90/13/0155; VwGH 27.05.1999, 96/15/0018).

Subjektive Voraussetzung für verdeckte Ausschüttungen ist eine ausdrücklich auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung (Wissen und Wollen) der Körperschaft. Dabei kann sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den jeweiligen Umständen ergeben. Daher liegt sie auch dann vor, wenn die Körperschaft Kenntnis von einem zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorteil erlangt und nichts unternimmt, um diesen rückgängig zu machen (zB. VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; VwGH 3.8.2000, 96/15/0159; VwGH 31.5.2005, 2000/15/0059).

Für die Zurechnung einer verdeckten Ausschüttung an den Gesellschafter kommt es darauf an, ob, wann und in welcher Höhe ihm ein vermögenswerter Vorteil zugeflossen ist. An diesen nach § 19 Abs. 1 EStG 1988 zu bestimmenden Zeitpunkt des Zuflusses knüpft auch der Kapitalertragsteuerabzug an.

Kapitalertragsteuer

Nach § 93 Abs 1 EStG 1988 wird bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen, bis auf bestimmte Ausnahmen, die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

§ 93 Abs 2 EStG 1988 bestimmt, wann inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen vorliegen. Dazu zählen auch verdeckte Ausschüttungen iSd § 8 Abs. 2 KStG 1988, worunter alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben, wobei solche verdeckte Ausschüttungen das Einkommen der Körperschaft entweder als überhöhte (scheinbare) Aufwendungen oder als zu geringe (fehlende) Einnahmen mindern können (VwGH 31.05.2006, 2003/13/0015).

Verdeckte Ausschüttungen zählen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen (vgl. VwGH 11.06.2021, Ro 2020/13/0005, Rn 63 mVa VwGH 05.02.2021, Ro 2019/13/0027, mwN). Nach der Rechtsprechung des VwGH ist die Kapitalertragsteuer grundsätzlich vom Schuldner der Kapitalerträge abzuführen. Nur "ausnahmsweise" wird der Empfänger der Kapitalerträge gemäß § 95 EStG 1988 in Anspruch genommen (vgl. VwGH 15.03.2023, Ra 2021/15/0093, Rn 24 mwN).

Kapitalerträge aus verdeckten Ausschüttungen unterliegen gemäß § 27a Abs. 1 Z 2 EStG 1988 dem besonderen Steuersatz von 25 % für die Jahre 2010 bis 2015 und 27,5 % für die Jahre 2016 bis 2017.

Fließt die verdeckte Ausschüttung dem Gesellschafter ungekürzt zu, ist davon auszugehen, dass die Gesellschaft die Kapitalertragsteuer übernimmt (vgl. VwGH 05.09.2012, 2010/15/0018; 07.09.1993, 90/14/0195).

Eine Einforderung der Kapitalertragsteuer durch die beschwerdeführende Partei von den Begünstigten hat im vorliegenden Fall nicht stattgefunden. Da dann für die übernommene Kapitalertragsteuer ebenfalls Kapitalertragsteuer anfällt, erhöht sich die jeweilige Kapitalertragsteuer auf 33,33 % bzw. auf 37,93 %.

Vorsteuerabzug

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des

Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10 % unternehmerischen Zwecken dienen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind, nicht als für das Unternehmen ausgeführt. Der Vorsteuerabzug ist demnach ausgeschlossen, wenn es sich um Lieferungen oder sonstige Leistungen handelt, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG 1988 darstellen (VwGH 28.06.2012, 2009/15/0217, VwGH 26.03.2007, 2005/14/0091).

Die Tatbestände des § 8 KStG 1988 dienen der allgemeinen Abgrenzung zwischen steuerlich relevanter Sphäre und steuerlich nicht relevanter Sphäre einer Körperschaft. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) iSd § 8 Abs. 2 KStG darstellen. § 12 UStG 1994 stellt sachverhaltsmäßig in erster Linie auf Leistungen ab, die eine Körperschaft von Dritten bezieht (und bezahlt), die jedoch nicht für die betriebliche Sphäre der Körperschaft bestimmt, also nicht betrieblich veranlasst, sind, sondern entweder einem Gesellschafter oder einem anderen nicht betrieblichen Zweck zugutekommen. Die Regelung des § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 betrifft verdeckte Ausschüttungen, denen ein Erwerb von Leistungen zugrunde liegt.

Tz 2a) Beteiligungsverkauf an *Sohn1GF*** 2013 – verdeckte Ausschüttung**

Gegenstand dieser Textziffer ist der Beteiligungsverkauf an ***Sohn1GF*** im Jahr 2013, strittig ist die Bewertung des Anteiles.

§ 10 BewG lautet:

„(1) Bei Bewertungen ist, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zu Grunde zu legen.

(2) Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

(3) Als persönliche Verhältnisse sind auch Verfügungsbeschränkungen anzusehen, die in der Person des Steuerpflichtigen oder eines Rechtsvorgängers begründet sind. Das gilt insbesondere für Verfügungsbeschränkungen, die auf letztwillige Anordnungen beruhen.

Gemäß § 13 Abs. 2 BewG ist für Aktien, für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und für Genussscheine, soweit sie im Inland keinen Kurswert haben, der gemeine Wert (§ 10 BewG) maßgebend. Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter

Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.“

Gemäß § 13 Abs. 2 BewG ist für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung der gemeine Wert (§ 10) maßgebend. Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

Aus den Bewertungsvorschriften ist ableitbar, dass primär der gemeine Wert aus den bei (mehreren) Verkäufen erzielte Preis abzuleiten ist, wenn die Verkäufe im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zu Stande gekommen sind und keine ungewöhnlichen oder persönlichen Verhältnisse vorgelegen sind. Lässt sich der gemeine Wert jedoch aus derartigen Verkäufen nicht ableiten, ist er unter Berücksichtigung des gesamten Vermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

Die Geschäftsanteile der ***B*** GmbH wurden tatsächlich am freien Markt nie gehandelt. Die Abtretung erfolgte immer an Personen, zu denen eine besondere Bindung bestand. Dem Einwand der beschwerdeführenden Partei, die allein auf die Angehörigeneigenschaft abstellende Differenzierung bei den Verkäufen stehe als unsachliche Benachteiligung mit dem Gleichheitsgrundsatz in Widerspruch, ist entgegenzuhalten, dass der gemeine Wert aus Verkäufen abzuleiten ist, die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zu Stande gekommen sind. Unter gewöhnlichem Geschäftsverkehr ist ein Marktgeschehen zu verstehen, bei dem der Preis eines Wirtschaftsgutes auf der Grundlage von Angebot und Nachfrage der Marktteilnehmer bestimmt wird. Da die Geschäftsanteile der ***B*** GmbH nie am freien Markt gehandelt wurden, wurde der Preis auch nie von Angebot und Nachfrage der Marktteilnehmer bestimmt. Es werden die bisherigen Verkäufe nicht deshalb zur Ermittlung des gemeinen Wertes herangezogen, weil sie unter Angehörigen stattfanden, sondern weil sie nicht durch Teilnahme am freien Markt stattfanden. Da es keine externen Kaufinteressenten gab, gab es auch keinen „Markt“ für die Anteile.

Daraus ergibt sich unbestritten, dass gegenständlich der gemeine Wert nicht aus Verkäufen abgeleitet werden kann.

Demnach hat die Ermittlung des gemeinen Wertes des Geschäftsanteiles an der ***B*** GmbH im Wege der Schätzung zu erfolgen. Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt dargelegt, dass gegen die Schätzungsmethode des Wiener Verfahrens keine Bedenken bestehen (zB. VwGH 25.04.1996, 95/16/0011; VwGH 08.04.1991, 88/15/0047; VwGH 29.04.1991, 90/15/0156).

Das Verfahren berücksichtigt das gesamte Vermögen der Gesellschaft in Form eines Vermögenswertes und die Ertragsaussichten in Form eines Ertragswertes und leitet im Mittelwertverfahren daraus den gemeinen Wert ab. Damit wird § 13 Abs. 2 BewG Rechnung getragen, der die Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten verlangt.

Zuletzt hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 10.11.2025, Ro 2022/16/0018 ausgesprochen, dass bei einer konkreten Schätzung des gemeinen Werts nach § 13 Abs. 2 BewG 1955 unter Zugrundelegung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft kein vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifender, gravierender Fehler vorliege würde. Auch in diesem Fall war der gemeine Wert von GmbH-Anteilen durch Anwendung des Wiener Verfahrens ermittelt worden.

Der Vermögenswert basiert auf dem Eigenkapital der dem Stichtag nächstgelegenen Bilanz. Dabei sind Adaptierungen für Betriebsgrundstücke und Beteiligungen vorzunehmen und einen Abschlag von 10 % der (positiven) Zwischensumme vorzunehmen.

Ausgangspunkt des Ertragswertes ist das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit adaptiert um Zu- und Abschläge. Aus den Werten der letzten 3 Jahre wird der Durchschnitt gebildet.

Für den Vermögenswert ist das Gesellschaftsvermögen zum Stichtag (Zeitpunkt der Verwirklichung des Steuertatbestandes) maßgeblich. Hiezu bildet regelmäßig die Handelsbilanz des dem Stichtag nächstliegenden Bilanzzeitpunktes die Ausgangsgrundlage. Die Steuerschuld ist am 1.10.2013 (Verkauf der Gesellschaftsanteile) entstanden, der nächstliegende Bilanzstichtag ist der 31.12.2013.

Gem. § 13 Abs. 2 BewG wird ausdrücklich auf die Ertragsaussichten am Bewertungsstichtag abgestellt. Demzufolge sind die nach dem Bewertungsstichtag tatsächlich erzielten Erträge irrelevant. Der gemeine Wert ist hinsichtlich des Ertragswertes aufgrund des Gesetzesauftrages in § 13 Abs. 2 BewG nicht nur an den Verhältnissen am Bewertungsstichtag zu beurteilen, sondern längerfristig. Dabei wird grundsätzlich auf den durchschnittlichen Ertrag der letzten drei Wirtschaftsjahre abgestellt. Da jedoch einem dem Stichtag näher liegenden Betriebsergebnis höhere Gewichtung als einem zeitlich entfernten zuzumessen ist, bestehen keine Bedenken, ein etwa schon vorliegendes Ergebnis eines Stichtagjahres anstatt des dritten vor dem Stichtag erzielten Ergebnisses in die Berechnung miteinzubeziehen. Gegenständlich wurden daher die Ergebnisse der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit per 31.12.2011, 31.12.2012 und 31.12.2013 herangezogen, um sicherzustellen, dass die Schätzung zu einem wirklichkeitsnahen Wert führt, zumal das Jahr 2013 im Zeitpunkt des Beteiligungsverkaufes am 01.10.2013 bereits zu drei Viertel abgelaufen war.

Der Mittelwert aus dem Vermögenswert (1.235.278,01 €) und dem Ertragswert (minus 2.356,43 €) ergibt den gemeinen Wert von 616.460,79 €.

Wenn die beschwerdeführende Partei darauf hinweist, dass es sich dabei um das 30-fache des damaligen durchschnittlichen Jahresumsatzes handeln würde, übersieht sie, dass der Gesetzeswortlaut des § 13 Abs. 2 BewG ausdrücklich auf die Ertragsaussichten und nicht auf den Umsatz abstellt. Hinzu kommt, dass sie diesen durchschnittlichen Jahresumsatz aus den Umsatzerlösen der Jahre 2010 bis 2017 ableitet. Zukünftige Entwicklungen sind jedoch nur

dann zu berücksichtigen, wenn sie am Bewertungsstichtag aufgrund konkreter Umstände prognostizierbar sind. Ob bzw. inwiefern dies für die Jahre 2014 bis 2017 zutrifft, wurde nicht dargelegt. Die relativ schlechte Ertragslage wurde im Rahmen der Berechnung mit einem negativen Wert von 2.356,43 € berücksichtigt. Der Behauptung, dass die ***B*** GmbH über kein Vermögen verfügen würde, steht die Bilanz per 31.12.2013 entgegen, die Aktiva iHv 1.226.597,65 € und Verbindlichkeiten von lediglich 103.859,85 € aufweist. Auch in der Bilanz per 31.12.2011 stehen Forderungen iHv 1.175.079,09 € Verbindlichkeiten iHv 75.747,94 € gegenüber.

In ständiger Rechtsprechung sieht der Verwaltungsgerichtshof im „Wiener Verfahren 1996“ eine zwar nicht verbindliche, aber doch geeignete Grundlage für die schätzungsweise Ermittlung des gemeinen Wertes iSd § 13 Abs. 2 BewG unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten. Die Beschwerdeführerin konnte nicht überzeugend darlegen, dass diese Berechnung im vorliegenden Fall zu einem unrichtigen Ergebnis geführt hat. Das Bundesfinanzgericht legt daher den Wert von 616.460,79 € der Berechnung der verdeckten Ausschüttung zugrunde.

Gegenständlich hat die beschwerdeführende Partei den in ihrem Betriebsvermögen befindlichen Geschäftsanteil an der ***B*** GmbH, der einen gemeinen Wert von 616.460,79 € hatte, ***Sohn1GF*** um 1,00 € abgetreten. Damit liegt bei der beschwerdeführenden Partei eine Vermögensverminderung iHv 616.459,79 € vor. Sie hat diese Entnahme jedenfalls toleriert. Die Gesellschaft würde keinem fremden Dritten einen Anteil, der einen gemeinen Wert von 616.460,79 € hat, um einen Euro verkaufen. Der Vorgang ist daher nicht betrieblich, sondern gesellschaftsrechtlich veranlasst.

Zum Naheverhältnis ist auszuführen, dass Gesellschafter der Beschwerdeführerin ***GF***, ***Sohn2GF*** und ***SchwesterGF***, die ihren Anteil treuhänderisch für ***GF*** hielt, waren. Der Begünstigte ist ***Sohn1GF***, der Sohn von ***GF*** und Bruder von ***Sohn2GF***.

Zufluss der verdeckten Ausschüttung an die beiden Gesellschafter jeweils im Ausmaß ihre Beteiligung war der 01.10.2013, weil ***Sohn1GF*** mit Unterzeichnung des Notariatsaktes vom 01.10.2013 über den erworbenen Geschäftsanteil verfügen konnte.

Der wirtschaftliche Sinn des Verkaufes werthaltiger Anteile um einen Euro liegt in der Vorteilsgewährung des Begünstigten. Ihm ist ein finanzieller Vorteil iHv 616.459,79 € zugeflossen, was dem Willen der beschwerdeführenden Partei entsprach.

Da verdeckte Ausschüttungen zu den kapitalertragsteuerepflichtigen Kapitalerträgen zählen und die beschwerdeführende Partei die Kapitalertragsteuer getragen hat, war die Kapitalertragsteuer iHv 33,33 % vorzuschreiben.

Tz 3 ER 20242 von Notar *Notar1*** 2010**

Gegenständlich ist zu klären, ob die von der Beschwerdeführerin bezahlten Notariatskosten in

Höhe von 762,00 € eine verdeckte Ausschüttung darstellen. Die geltend gemachte Vorsteuer ist nicht beschwerderelevant, da gegen die Umsatzsteuer 2010 keine Beschwerde anhängig ist.

Die Rechnung von Notar Dr. ***Notar1*** ist ausdrücklich an ***GF*** gerichtet und nicht an die Beschwerdeführerin. Es gibt keine Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und ***GF***, aus der hervorgeht, dass die Beschwerdeführerin (aus betrieblichen Gründen) verpflichtet wäre, diese Kosten zu übernehmen.

Wenn die Beschwerdeführerin die an ***GF*** gerichtete Rechnung über Notariatskosten, zu deren Bezahlung er sich vertraglich verpflichtet hatte, übernimmt, ist dieser Vorgang nicht betrieblich sondern gesellschaftsrechtlich veranlasst und stellt im Zeitpunkt der Bezahlung eine verdeckte Ausschüttung zu Gunsten von ***GF*** dar. Bei der Beschwerdeführerin liegt eine Vermögensverminderung iHv 762,00 € vor. Sie hat diese Entnahme jedenfalls toleriert.

Da verdeckte Ausschüttungen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen zählen und die beschwerdeführende Partei die Kapitalertragsteuer getragen hat, war die Kapitalertragsteuer iHv 33,33 % vorzuschreiben.

Der Vorsteuerabzug in Höhe von 127,00 € steht nicht zu, weil das Entgelt keine abzugsfähige Ausgabe (Aufwendung) iSd § 8 Abs. 2 KStG darstellt.

Tz 4 und 5 ER 220 und 221 von *GF*****

Die Beschwerdeführerin hat Rechnungen der Kanzlei ***RA5*** & Partner Rechtsanwälte GmbH in Höhe von brutto 20.070,28 € bzw. 19.450,64 € bezahlt und die entsprechende Vorsteuer in Abzug gebracht.

Soweit die Rechnungen Leistungen betroffen haben, welche die Firma ***N*** GmbH betroffen haben und auch an diese gerichtet waren, stellen die Ausgaben bei der Beschwerdeführerin deshalb keine abzugsfähigen Betriebsausgaben (10.601,08 €) dar und sind die Vorsteuerbeträge (1.766,85 €) nicht abzugsfähig, weil die diesbezüglichen Beträge bereits in der Buchhaltung der ***N*** GmbH körperschaftsteuerlich und umsatzsteuerlich entsprechend berücksichtigt wurden.

Wenn die Beschwerdeführerin die an ***GF*** gerichteten Rechnungen der Kanzlei ***RA5*** Rechtsanwälte GmbH, übernimmt und bezahlt, ist dieser Vorgang nicht betrieblich sondern gesellschaftsrechtlich veranlasst und stellt eine verdeckte Ausschüttung dar. Bei der Beschwerdeführerin liegt eine Vermögensverminderung iHv 39.521,28 € vor. Sie hat diese Entnahme jedenfalls toleriert, wobei anzumerken bleibt, dass die Körperschaftsteuer 2012 nicht beschwerdegegenständlich ist.

Da verdeckte Ausschüttungen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen zählen und die beschwerdeführende Partei die Kapitalertragsteuer getragen hat, war die Kapitalertragsteuer iHv 33,33 % vorzuschreiben.

Der Vorsteuerabzug in Höhe von 6.567,49 € steht nicht zu, weil das Entgelt iHv 39.521,28 € keine abzugsfähige Ausgabe (Aufwendung) iSd § 8 Abs. 2 KStG darstellt. Wenn der Gesellschafter selbst (aus welchen Gründen auch immer) keine Vorsteuer geltend machen kann, werden seine persönlichen Aufwendungen jedoch nicht zu vorsteuerabzugsfähigen Betriebsausgaben bei der Gesellschaft.

Eine Jahre später durchgeführte Umbuchung kann einen festgestellten Sachverhalt nicht ändern. Insofern ist die 2016 durchgeführte Umbuchung ohne Relevanz.

Tz 8 Beleg 210 aus 2013 ER von *RA2*****

Am 28.03.2013 wurde in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin die Rechnung von Rechtsanwalt ***RA2*** (4.750,80 € netto, 950,16 € VSt, 5.700,96 € brutto) verbucht.

Die von ***RA2*** in Rechnung gestellten Leistungen betrafen ***GF*** persönlich. Die Aufwendungen in Zusammenhang mit den Konflikten anlässlich der Trennung seiner Lebensgemeinschaft sind seiner persönlichen Sphäre zuzurechnen und nicht seiner Funktion als Gesellschafter der Beschwerdeführerin.

Wenn die beschwerdeführende Partei diese Honorarnote aufwandswirksam verbucht, so tut sie dies, obwohl der Aufwand nicht betrieblich veranlasst war. Es liegen daher keine Betriebsausgaben vor. Zu Recht wurde der Aufwand vom Finanzamt um den Betrag von 5.700,96 € gekürzt.

Zutreffend führt das Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 14.05.2025 aus, dass mangels Bezahlung dieser Rechnung bei ***GF*** kein Zufluss gemäß § 19 Abs. 1 EStG bewirkt wurde. Eine kapitalertragsteuerpflichtige Ausschüttung liegt daher nicht vor. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2013 ist hinsichtlich des Betrages von 1.900,13 € stattzugeben.

Der Vorsteuerabzug in Höhe von 950,16 € steht nicht zu, weil das Entgelt keine abzugsfähige Ausgabe (Aufwendung) iSd § 8 Abs. 2 KStG darstellt.

Die Beschwerdeführerin hat den Betrag im Jahresabschluss 2018 gewinnerhöhend ausgebucht. Diese Buchung wird im Rahmen der Beschwerdeerledigung das Jahr 2018 betreffend zu neutralisieren sein.

Tz 10 – 13 und 17 div. Belege von *RA5*** an ***GF*****

Die Beschwerdeführerin hat in den Jahren 2013, 2014 und 2016 Rechnungen der Kanzlei ***RA5*** & Partner Rechtsanwälte GmbH in Höhe von insgesamt brutto 21.933,60 € bezahlt und die entsprechende Vorsteuer (3.655,60 €) in Abzug gebracht.

Wenn die Beschwerdeführerin an ***GF*** gerichtete Rechnungen der Kanzlei ***RA5*** Rechtsanwälte GmbH, übernimmt und bezahlt, ist dieser Vorgang bei ihr nicht betrieblich

sondern gesellschaftsrechtlich veranlasst und stellt eine verdeckte Ausschüttung dar. Bei der Beschwerdeführerin liegt eine entsprechende Vermögensverminderung vor. Sie hat diese Entnahme jedenfalls toleriert.

Empfänger dieser Vorteile war jeweils *****GF*****, der am 21.10.2013, 15.01.2014, 15.01.2014 und am 22.01.2014 zu 2 % an der Beschwerdeführerin beteiligt war.

Am 03.06.2016 waren Gesellschafter der Beschwerdeführerin der Sohn des Beschwerdeführers *****Sohn2GF***** (49 %), die Ehefrau von *****GF***** (2 %) und die *****B*** GmbH** (49 %), deren 100 %ige Gesellschafterin *****Ehefrau*****, die Ehefrau des Beschwerdeführers ist, sodass auch insofern ein Naheverhältnis besteht.

Da verdeckte Ausschüttungen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen zählen und die beschwerdeführende Partei die Kapitalertragsteuer getragen hat, war die Kapitalertragsteuer iHv 33,33 % bzw. 37,93 % vorzuschreiben.

Der Vorsteuerabzug iHv 3.655,60 € steht nicht zu, weil das Entgelt keine abzugsfähige Ausgabe (Aufwendung) iSd § 8 Abs. 2 KStG darstellt.

Tz 14 Beleg 53 aus 2014 von Rechtsanwälte ***RA3*** & Partner****

Die Beschwerdeführerin hat mit Buchungsdatum 08.05.2014 eine Rechnung der Kanzlei Rechtsanwälte *****RA3*** & Partner** OG in Höhe von brutto 4.299,00 € bezahlt und die entsprechende Vorsteuer (716,50 €) in Abzug gebracht, obwohl die zugrundeliegenden Leistungen lediglich zu einem Drittel betrieblich veranlasst waren (vgl. Beweiswürdigung).

Wenn die Beschwerdeführerin anwaltliche Leistungen übernimmt und bezahlt, die nicht für ihren Betrieb ausgeführt wurden, ist dieser Vorgang nicht betrieblich, sondern gesellschaftsrechtlich veranlasst und stellt eine verdeckte Ausschüttung dar. Bei der Beschwerdeführerin liegt eine entsprechende Vermögensverminderung in Höhe von 2.866,00 € vor. Sie hat diese Entnahme jedenfalls toleriert. Der Zufluss an den Begünstigten *****GF***** liegt mit Bezahlung des Belegs am 08.05.2014 vor.

Da verdeckte Ausschüttungen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen zählen und die beschwerdeführende Partei die Kapitalertragsteuer getragen hat, war die Kapitalertragsteuer iHv 33,33 % vorzuschreiben.

Der Vorsteuerabzug iHv 477,67 € steht nicht zu, weil das Entgelt keine abzugsfähige Ausgabe (Aufwendung) iSd § 8 Abs. 2 KStG darstellt.

Tz 18 Stromaufwand 2012 – 2015 in Zusammenhang mit ***Adresse*******

Die Beschwerdeführerin hat in den Jahren 2012 bis 2015 Stromkosten in Zusammenhang mit der Liegenschaft *****Adresse***** iHv brutto 19.201,61 € bezahlt und Vorsteuer iHv 3.200,27 € geltend gemacht. Eine diesbezügliche betriebliche Veranlassung liegt nicht vor (vgl. Beweiswürdigung).

Wenn die Beschwerdeführerin Leistungen übernimmt und bezahlt, die nicht für ihren Betrieb ausgeführt wurden, ist dieser Vorgang nicht betrieblich, sondern gesellschaftsrechtlich veranlasst und stellt eine verdeckte Ausschüttung dar. Bei der Beschwerdeführerin liegt eine entsprechende Vermögensverminderung in Höhe von 19.201,61 € vor. Sie hat diese Entnahme jedenfalls toleriert.

Empfänger dieses Vorteiles ist ***GF*** als Eigentümer der Liegenschaft ***Adresse***, selbst Gesellschafter der Beschwerdeführerin sowie Vater bzw. Ehemann der Gesellschafter ***Sohn2GF*** und ***Ehefrau***. Da ***Ehefrau*** zu 100 % Gesellschafterin der dritten Gesellschafterin der Beschwerdeführerin, der ***B*** GmbH ist, besteht auch insofern ein Naheverhältnis.

Da verdeckte Ausschüttungen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen zählen und die beschwerdeführende Partei die Kapitalertragsteuer getragen hat, war die Kapitalertragsteuer iHv 33,33 % vorzuschreiben.

Der Vorsteuerabzug iHv 1.200,96 € steht nicht zu, weil das Entgelt keine abzugsfähige Ausgabe (Aufwendung) iSd § 8 Abs. 2 KStG darstellt.

Da keine Verbuchung auf dem Verrechnungskonto von ***GF*** stattfand, ist eine Auseinandersetzung mit den umfangreichen rechtlichen Ausführungen der beschwerdeführenden Partei in Zusammenhang mit „Verrechnungskonto Gesellschafter“ obsolet.

Tz 19 außerordentlicher Aufwand 2013

Entsprechend dem Vorbringen der Finanzamtsvertreter ist der Betrag iHv 45.000,00 € außerbilanziell zuzurechnen, was die beschwerdeführende Partei auch schon gemacht hat – allerdings im Jahr 2019. Korrekterweise hat dies bereits im Jahr der Einbuchung - also 2013 - stattzufinden. Im Rahmen der Beschwerdeerledigung das Jahr 2019 betreffend wird daher insofern eine Korrektur durchzuführen sein.

Hinsichtlich des Betrages von 50.000,00 € ist der Beschwerde entsprechend der Stellungnahme des Finanzamtes vom 14.05.2025 stattzugeben.

Tz 20 Kosten für beigestelltes Personal, Empfängernennung iSd § 162 (1) BAO iVm § 22 (3) KStG 2011

§ 162 BAO lautet:

„(1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

(2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.“

Grundsätzlich ist § 162 BAO nur anwendbar, wenn die Absetzung von Betriebsausgaben

sachlich berechtigt wäre. Dies ist nur dann der Fall, wenn die in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich und gegen Entlohnung erbracht wurden (vgl. BFG vom 14.02.2024, RV/7101409/2022).

Die Fremdleistungen wurden von der Firma „***K***“ unbestritten gegen Entgelt erbracht. Die auf § 162 Abs. 2 BAO gestützte Nichtanerkennung von Aufwendungen setzt zwingend eine an den jeweiligen Abgabenschuldner gerichtete Aufforderung zur Benennung der Empfänger voraus, weil die Rechtsfolge erst eintreten kann, wenn der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Abgaben verweigert hat oder die Feststellung getroffen wurde, dass die Personen, die vom Abgabepflichtigen benannt wurden, nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge sind.

Die Rechtsfolgen des § 162 BAO (Nichtanerkennung der beantragten Absetzungen) können nur eintreten, wenn den Verwaltungsakten zu entnehmen ist, dass die Abgabenbehörde den Abgabepflichtigen zur Empfängernennung nach § 162 BAO aufgefordert und auf die Rechtsfolge einer fehlenden oder mangelhaften Empfängernennung hingewiesen hat (vgl. VwGH 16.11.2021, Ra 2020/15/0019).

Gegenständlich wurde von der beschwerdeführenden Partei tatsächlich eine Empfängerbenennung mit Hinweis auf die entsprechenden Rechtsfolgen nach der Bestimmung des § 162 BAO nicht mit der ausreichenden Deutlichkeit verlangt. Die Befragung von ***GF*** anlässlich der Prüfung im Jahr 2012 geht insofern ins Leere, als ***GF*** damals nicht gesetzlicher Vertreter der Beschwerdeführerin war. Diese Befragung kann daher nicht der beschwerdeführenden Partei zugerechnet werden.

Das Schreiben vom 02.05.2018 (Fragenkatalog – vorläufige Feststellungen) ist ein nach § 161 Abs. 1 BAO gestalteter Ergänzungsauftrag und keine konkrete Anfrage gemäß § 162 Abs. 1 BAO, zumal der § 162 BAO in diesem Schreiben nicht einmal angeführt wurde. In der Stellungnahme vom 14.05.2025 gesteht das Finanzamt selbst zu, dass eine Aufforderung nach § 162 Abs. 1 BAO nicht vorliegt. Wenn das Finanzamt meint, es sei mit dem Schreiben vom 02.05.2018 eine Empfängernennung gemäß § 22 Abs. 3 KStG wirksam eingefordert worden, ist dem entgegenzuhalten, dass § 22 Abs. 3 KStG 1988 keine Empfängernennung, sondern die Rechtsfolgen für den Fall, dass ein Abgabepflichtiger auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet, zum Inhalt hat. Eine Aufforderung iSd § 162 BAO kann mit einem Hinweis auf § 22 Abs. 3 KStG 1988 nicht ersetzt werden.

Im Erkenntnis vom 14.12.2005, 2001/13/0253, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die fehlende Angabe der aktuellen Adresse für sich allein noch nicht als Nichterfüllung des Auftrages zur Empfängerbenennung angesehen werden kann, wenn an der Identität einer in einem Verfahren nach § 162 Abs. 1 BAO genannten Person ebenso keine Zweifel bestehen wie an deren Funktion als tatsächlicher Zahlungsempfänger. Dies muss umso mehr gelten, wenn gar kein Verfahren iSd § 162 Abs. 1 BAO eingeleitet wurde.

Schließlich ist auch folgender Aspekt zu berücksichtigen: Im Rechtssatz zur Entscheidung vom 22.03.1995, 93/13/0076, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass zwar die amtswegige Ermittlungspflicht der Behörde insoweit zurücktritt, als die Mitwirkungspflicht und Offenlegungspflicht der Partei wegen des Fehlens der der Behörde sonst zu Gebote stehenden Ermittlungsmöglichkeiten höher wird. Im Verhältnis zur Bundesrepublik Deutschland kann die Behörde aber im Hinblick auf den Rechtshilfeweg von den gebotenen Ermittlungen in diesem Sinn nur sehr eingeschränkt entbunden werden.

Abschließend ist noch darauf hinzuweisen, dass eine Aufforderung iSd § 162 BAO dem Beschwerdeführer grundsätzlich in jeder Phase des Verfahrens aufgetragen werden kann. Das heißt, eine derartige Aufforderung kann auch vom Bundesfinanzgericht ausgesprochen werden.

Allerdings dürfen dem Steuerpflichtigen keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfängeridentität erteilt werden. „Offenbar unerfüllbar“ sind derartige Aufträge, wenn eine unverschuldete, tatsächliche Unmöglichkeit, die Empfänger der geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen, vorliegt. Grundsätzlich hat der Abgabepflichtige nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Gestaltung seiner Geschäftsbeziehungen Sorgfaltspflichten einzuhalten. Gegenständlich wurde jedoch festgestellt, dass der Geschäftspartner nunmehr seit mehr als 10 Jahren verstorben ist. Wäre es bei Durchführung der Betriebsprüfung in den Jahren 2011 und 2012 wohl noch möglich gewesen, die Identität des Geschäftspartners festzustellen (einerseits durch Ermittlungen der Abgabenbehörde, andererseits durch eine entsprechende Aufforderung an die beschwerdeführende Partei), liegt mittlerweile tatsächliche Unmöglichkeit der vollständigen Empfängerbenennung vor. Eine Aufforderung iSd § 162 BAO im jetzigen Stadium des Verfahrens wäre gesetzwidrig.

Eine Verweigerung der Anerkennung der diesbezüglichen Aufwendungen ist daher ausgeschlossen.

§ 22 Abs. 3 KStG 1988 lautet:

„Zusätzlich zur Körperschaftsteuer gemäß Abs. 1 und 2 ist ein Zuschlag in Höhe von 25 % von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet.“

§ 22 Abs. 3 KStG 1988 knüpft zwar nicht ausdrücklich an § 162 BAO an, normiert aber ebenfalls eine Rechtsfolge für den Fall, dass einem Verlangen der Behörde zur Empfängerbenennung nicht entsprochen wird (VwGH 14.09.2017, Ro 2016/15/0004).

Aufgrund der getroffenen Feststellungen liegt ein entsprechendes Verlangen nach Empfängerbenennung iSd § 162 BAO nicht vor, sodass eine Anwendung des § 22 Abs. 3 KStG nicht in Frage kommt und von einem 25 %igen Zuschlag Abstand zu nehmen ist.

Tz 21 Schwimmbadabdeckung für Schacht 2014

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Es ist unbestritten, dass die Lieferung einer Schwimmbadabdeckung nicht für das Unternehmen der beschwerdeführenden Partei sondern für den privaten Bedarf von ***Sohn5GF*** erfolgt ist. Der Vorsteuerabzug iHv 418,97 € ist daher ausgeschlossen.

Mit der Umbuchung auf das Verrechnungskonto des ***GF*** am 15.07.2014 ist ausgeschlossen, dass die Beschwerdeführerin mit diesen Aufwendungen belastet wird. Von einer außerbilanzmäßigen Zurechnung ist daher abzusehen.

Auch nach Ansicht des Finanzamtes (vgl. Niederschrift vom 13.01.2025 zum Erörterungstermin) ist in dem Vorgang keine verdeckte Ausschüttung an ***GF*** zu erblicken. Es erübrigt sich daher, auf die diesbezüglichen Ausführungen der beschwerdeführenden Partei im Schriftsatz vom 01.04.2025 einzugehen.

Tz 22 verdeckte Ausschüttung der *A*** GmbH 2010 – 2017**

Strittig ist gegenständlich, ob im Rahmen der Betriebsprüfung bei der ***A*** GmbH zu Recht Sicherheitszuschläge verhängt wurden, die bei der Beschwerdeführerin zu Ausschüttungen führen, die der Kapitalertragsteuer unterliegen.

Wesentlich ist in diesem Zusammenhang, dass zwischen den Körperschaftsteuerbescheiden die ***A*** GmbH betreffend und den Haftungsbescheiden betreffend Kapitalertragsteuer rechtlich keine Bindungswirkung besteht, wenngleich grundsätzlich von einem starken faktischen Zusammenhang auszugehen ist. Im Verfahren die ***A*** GmbH betreffend wurde die Beschwerde von der Masseverwalterin zurückgenommen. Offensichtlich standen wirtschaftliche Gründe im Vergleich zur Rechtsverteidigung im Vordergrund. Die Voraussetzungen für die Erfassung der verdeckten Ausschüttung auf Ebene der Beschwerdeführerin müssen gesondert geprüft werden:

Wie bereits im Rahmen der Beweiswürdigung dargelegt wurde, liegt gegenständlich grundsätzlich Schätzungsbefugnis vor.

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei ausgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern

auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (Ritz, BAO⁷, § 184 Tz 18 mwV). Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen. Im vorliegenden Fall wurde nicht nachgewiesen, dass Vorgänge nicht verbucht worden wären. Es wurden keine Feststellungen getroffen, die auf die tatsächliche Unvollständigkeit bzw. Verminderung der Besteuerungsgrundlagen schließen lassen. Es wurde lediglich aufgezeigt, dass aufgrund der vorliegenden Aufzeichnungsmängel die Möglichkeit einer Umsatz- bzw. Gewinnverkürzung besteht. Eine tatsächliche derartige Verkürzung wurde nicht festgestellt, sodass auch keine Notwendigkeit besteht, „das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen“. Aus diesem Grund ist die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gegenständlich unzulässig.

Darüber hinaus ist noch zu berücksichtigen, dass auch Schätzungsergebnisse nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a bzw. des § 280 Abs. 1 lit. e BAO der Pflicht zur Begründung unterliegen (vgl. zB VwGH 25.3.2004, 2002/16/0290). Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen (VwGH 23.4.2014, 2010/13/0016). Die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen (VwGH 19.10.2016, Ra 2016/15/0058). Zudem ist im Rahmen der Begründung des Schätzungsergebnisses auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen und Einwendungen einzugehen (vgl. VwGH 22.12.2011, 2010/15/0088; 13.9.2017, Ra 2015/13/0019). (Vgl. Leitner in Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrag-Wolf, Abgabenverfahren⁴, § 184, Rz 35).

Dieser Pflicht zur Begründung ist das Finanzamt nicht nachgekommen. Es wäre notwendig gewesen zu begründen, warum das Finanzamt diese Schätzungsmethode gewählt hat und nicht beispielsweise eine Kalkulation anhand des Wareneinsatzes vorgenommen hat. Aus dem Bericht ist nicht einmal ersichtlich, in welcher Höhe der Sicherheitszuschlag festgesetzt wurde. Das ergibt sich erst aus der Beschwerdeschrift. Mit keinem Wort wurde dargelegt, warum gerade ein Sicherheitszuschlag von einem Prozent der getätigten Gastronomieumsätze als angemessen angesehen wird.

Die Verhängung eines Sicherheitszuschlages von einem Prozent für die Jahre 2010 bis 2015 ist im gegenständlichen Fall nicht gerechtfertigt. Die Körperschaftsteuerbescheide der ***A*** GmbH für die Jahre 2010 bis 2015 enthalten keine nachvollziehbare Begründung für die verhängten Sicherheitszuschläge, weil nicht dargelegt wurde, inwieweit aus den Ergebnissen der Betriebsprüfung abgeleitet werden konnte, dass zum Ausgleich des Risikos von Unvollständigkeiten in der Buchhaltung ein solcher Zuschlag anzusetzen sei.

Daher kann nicht von verdeckten Ausschüttungen basierend auf diese Zuschätzungen ausgegangen werden. Eine Kapitalertragsteuerpflicht in Zusammenhang mit den Sicherheitszuschlägen ist daher nicht gegeben.

Tz 23 verdeckte Ausschüttungen der *B*** GmbH 2010**

Unbestritten wurde bei der ***B*** GmbH eine verdeckte Ausschüttung iHv 15.999,11 € festgestellt. Aus der dortigen Tz 5 geht hervor, dass der Saldo am Verrechnungskonto der ***Lebensgefährtin*** seit 15.03.2010 unverändert ist, keine Eintreibungsmaßnahmen durchgeführt wurden, keine Verzinsung der offenen Forderung erfolgte und zwischen ***Lebensgefährtin*** und ***GF*** die „Nullstellung“ des Verrechnungskontos vereinbart wurde.

Mit der Unterzeichnung der Punktation am 18.03.2010 ist ***GF*** verpflichtet, die Forderungen aus dem Auseinandersetzungsvertrag zu begleichen. Indem die ***B*** GmbH die Eintreibung dieser Forderung nicht forcierte, liegt ein faktischer Forderungsverzicht vor. Der Forderungsverzicht der ***B*** GmbH kam ***GF*** zugute, weil er verpflichtet war, die offene Forderung auszugleichen.

Gemäß § 10 Abs. 1 Z 1 KStG 1988 ist die verdeckte Ausschüttung an die Beschwerdeführerin (100 % Gesellschafterin der ***B*** GmbH) von der Körperschaftsteuer befreit.

Die ***B*** GmbH hatte gemäß § 94 Z 2 EStG 1988 keine Kapitalertragsteuer für diese verdeckte Ausschüttung abzuziehen. Bei der Beschwerdeführerin liegt in selber Höhe eine verdeckte Ausschüttung vor, die der Kapitalertragsteuer unterliegt.

Tz 24 Forderungsabtretung an *Sohn3GF*** 2013**

Die Beschwerdeführerin hatte gegenüber der ***Bank*** eine werthaltige Forderung über 11.250,00 €. Diese Forderung trat sie gegen eine uneinbringliche Forderung ab.

Begünstigter dieses Rechtsgeschäftes ist ***Sohn3GF***, der Sohn bzw. Bruder der Gesellschafter der Beschwerdeführerin. Damit liegt die Zuwendung eines Vorteiles an eine den Gesellschaftern nahestehende Person vor.

Mit dem Abtretungsvertrag vom 28.03.2013 konnte ***Sohn3GF*** über die Forderung verfügen, wodurch die verdeckte Ausschüttung an die beiden Gesellschafter an diesem Tag zugeflossen ist.

In körperschaftsteuerlicher Hinsicht ist die Forderung „Sparbuch“ gegen die verdeckte Ausschüttung Forderungsabtretung iHv 11.250,00 € (anstatt 22.500,00 € wie von der Betriebsprüfung) auszubuchen.

Von der verdeckten Ausschüttung iHv 11.250,00 € wäre von der Beschwerdeführerin im Beteiligungsverhältnis Kapitalertragsteuer einzubehalten gewesen (§ 93 EStG). Somit fällt auf

GF ein Anteil von 8.437,50 € (KESt 2.812,22 €) und auf ***Sohn2GF*** ein Anteil von 2.812,50 € (KESt 937,41 €).

Tz 28 *Lebensgefährtin*** 80 % Schulderrlass 2012 und 2013**

Gemäß § 23a KStG 1988 gehören zu den Einkünften auch Sanierungsgewinne. Das sind jene Gewinne, die durch Erlass von Schulden zum Zweck der Sanierung entstanden sind.

§ 156 Abs. 1 IO regelt: „Durch den rechtskräftig bestätigten Sanierungsplan wird der Schuldner von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährte Begünstigung nachträglich aufzukommen, gleichviel ob sie am Insolvenzverfahren oder an der Abstimmung über den Sanierungsplan teilgenommen oder gegen den Sanierungsplan gestimmt haben oder ob ihnen ein Stimmrecht überhaupt nicht gewährt worden ist.“

Die wesentliche Rechtswirkung eines Sanierungsplans ist die schuldbefreiende Wirkung hinsichtlich des Ausfalles bezogen auf sämtliche Insolvenzforderungen im Verhältnis zwischen Schuldner und Insolvenzgläubiger. Durch den Abschluss eines Zwangsausgleiches soll das Unternehmen saniert werden. Die Hauptwirkung des Zwangsausgleiches liegt in der Beseitigung der Insolvenz des Gemeinschuldners.

Da sich die Wirkungen eines Zwangsausgleichs notwendigerweise auf alle Forderungen erstrecken, die im Konkurs angemeldet werden können, unabhängig davon, ob der Konkursgläubiger sein Teilnahmerecht tatsächlich ausgeübt hat oder nicht, tritt auch die Forderungsveränderung bei allen vom Zwangsausgleich erfassten Forderungen iSd §§ 14 f ein. Daher betrifft die konkursüberdauernde Forderungswandlung sowohl angemeldete und festgestellte als auch angemeldete, jedoch bestrittene Forderungen; selbst ein Konkursgläubiger, der sich am Konkurs überhaupt nicht beteiligt hat, muss die endgültige Inhaltsveränderung seiner Forderung hinnehmen. Das ist notwendige Konsequenz des Grundsatzes, dass sich der Zwangsausgleich auch auf nicht angemeldete Forderungen erstreckt. Die Zwangsausgleichswirkungen können nur eintreten, wenn die Forderungen in ihrer „konkursmäßig veränderten“ Gestalt erfasst werden. Ein Zurückgreifen auf den ursprünglichen Forderungsinhalt ist daher nach rechtskräftiger Bestätigung des Zwangsausgleichs nicht möglich (vgl. Lovrek in Konecny/Schubert, Insolvenzgesetze § 156 KO).

Die Hauptwirkung des Sanierungsplans tritt also nicht erst mit der Erfüllung des Zwangsausgleiches, sondern bereits mit der rechtskräftigen Bestätigung des Sanierungsplanes ein. Das Insolvenzverfahren wird sofort aufgehoben und der Schuldner von den Folgen der Insolvenzeröffnung befreit. Durch den rechtskräftig bestätigten Zwangsausgleich wird der Gemeinschuldner von der Verbindlichkeit, den Konkursgläubigern den Ausfall zu ersetzen, befreit. Dies bezieht sich auf den die Zwangsausgleichsquote übersteigenden Betrag.

Zinsen, die bis zur Konkurseröffnung entstanden sind, können angemeldet werden und unterliegen den Zwangsausgleichswirkungen.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies Folgendes:

Lebensgefährtin hat im Insolvenzverfahren der Beschwerdeführerin eine Kapitalforderung iHv 73.075,31 € und Zinsen iHv 34.859,66 €, insgesamt daher 107.934,97 €, angemeldet. Dass diese Forderung bestritten wurde, ist unwesentlich, da sich die konkursüberdauernde Forderungsumwandlung auch auf angemeldete und bestrittene Forderungen bezieht.

Mit der rechtskräftigen Bestätigung des Sanierungsplanes, also am ***Datum2***, traten die Wirkungen des Sanierungsplans ein. Mit diesem Zeitpunkt wurde die Beschwerdeführerin befreit, ***Lebensgefährtin*** den Ausfall ihrer Forderung zu ersetzen. Betroffen davon ist der die Zwangsausgleichsquote übersteigende Betrag. Da die Zwangsausgleichsquote 20 % betrug, waren von der schuldbefreienden Wirkung 80 % der gesamten Forderung, also 80 % von 107.934,97 € (= 85.374,98 €) betroffen. Dieser Betrag stellt einen Sanierungsgewinn iSd § 23a KStG 1988 dar. Wie bereits dargelegt wurde, tritt die Wirkung des Sanierungsplans mit ***Datum2*** ein und entsteht der Sanierungsgewinn auch zu diesem Zeitpunkt. Statt der vom Finanzamt festgesetzten 29.230,13 € im Jahr 2012 wäre ein Sanierungsgewinn iHv 85.374,98 € anzusetzen. Da aber in Zusammenhang mit der Körperschaftsteuer 2012 keine Beschwerde anhängig ist, muss eine Verböserung unterbleiben. Was die Körperschaftsteuer 2013 anlangt, ist der Beschwerde in diesem Punkt stattzugeben und von der Festsetzung eines Sanierungsgewinnes abzusehen, da in diesem Jahr keine schuldbefreiende Wirkung mehr eintreten konnte.

Dass der Betrag von 73.075,32 € letztendlich am 11.09.2015 auf das Konto Landwirtschaft ***GF*** umgebucht wurde, hat für das gegenständliche Verfahren keine Bedeutung.

Tz 29 *GF*** Forderungsverzicht causa societatis 2012 und 2013**

Vorweg wird darauf hingewiesen, dass in Zusammenhang mit der Körperschaftsteuer 2012 kein Beschwerdeverfahren anhängig ist.

Das Ermittlungsverfahren hat ergeben, dass ***GF*** eine Nachrangigkeits- und Belassungsvereinbarung abgegeben hat, welche im Zeitpunkt der Eröffnung des Sanierungsverfahrens der Beschwerdeführerin jedenfalls noch Gültigkeit hatte. Kapitalgeber und -nehmer können in Ausübung ihrer Vertragsfreiheit den Befriedigungsrang einer Kapitalrückzahlung ändern (Nachrangigkeitsabrede). Gegenständlich wird mit der Nachrangigkeits- und Belassungsvereinbarung die Rechtsfolge des § 57a Abs. 1 IO nachgebaut, sodass ein Anspruch auf Rückzahlung der Darlehen nur nach vollständiger Befriedigung sämtlicher Gläubiger und Eventualgläubiger besteht.

Damit wird für den Kapitalgeber das Risiko eines Totalverlustes erhöht. Schließen fremde Dritte einen derartigen Vertrag muss der Kapitalnehmer regelmäßig dieses Risiko durch einen

höheren risikoadjustierten Kapitalzins ausgleichen. Dies ist gegenständlich zwar nicht der Fall, jedoch war im Rahmen eines Treuhandvertrages zwischen ***GF*** und der ***L*** GmbH am 26.09.2006 vereinbart worden, dass ***GF*** ein damals zugunsten der ***Bank2*** AG aufgrund der Pfandurkunde vom 01.06.1992 bestehendes Pfandrecht mit einem Höchstbetrag von 28.800.000,00 ATS übertragen wurde. Damit war die Forderung von ***GF*** grundbücherlich abgesichert, sodass die Nachrangigkeits- und Belassungsvereinbarung einem Fremdvergleich standhält.

Für den vertraglichen Nachranggläubiger gilt, dass der Schuldner diese Forderung im Insolvenzfall nicht berücksichtigen muss. Nur ausnahmsweise kommt ein Stimmrecht von Nachranggläubigern in Betracht, wenn der Schuldner im Sanierungsplan eine 100 %-ige Quote anbietet oder alle Insolvenzgläubiger ihre Forderung vor der Abstimmung zurückziehen, sodass der Abschluss des Sanierungsplanes nur mehr wirtschaftliche Bedeutung für den/die Nachranggläubiger hätte. Für die vertraglichen Nachranggläubiger gibt es keine Rechtsfolgenanordnung. Es ist somit eine Frage der Parteienvereinbarung, welche Ansprüche die Nachranggläubiger in weiterer Folge haben.

In diesem Zusammenhang wurde vereinbart, dass nur für den Fall, dass eine vollständige Befriedigung sämtlicher Gläubiger und Eventualgläubiger der Darlehensnehmerin erfolgt ist, ein Anspruch auf Rückzahlung des Darlehens besteht. Sollte auch nur ein Gläubiger nicht zur Gänze befriedigt werden, so erklären die Darlehensgeber bereits jetzt einen gänzlichen Verzicht auf die Darlehensforderungen gegenüber der Darlehensnehmerin.

GF hätte nur für den Fall, dass sämtliche anderen Gläubiger und Eventualgläubiger der Beschwerdeführerin zur Gänze befriedigt worden wären, einen Anspruch auf Rückzahlung des Darlehens. In Hinblick auf den rechtskräftig abgeschlossenen Sanierungsplan (20 %) steht fest, dass die übrigen Gläubiger jedenfalls nicht zu 100 % befriedigt wurden. ***GF*** hatte damit keinen Anspruch auf die Quote aus den Sanierungsplan, er nahm praktisch am Sanierungsverfahren nicht teil.

Hinsichtlich Körperschaftsteuer 2013 sowie hinsichtlich der Haftungsbescheide in Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuer 2012 und 2013 war der Beschwerde in diesem Punkt stattzugeben.

Tz 30 Verbindlichkeit *O*** GmbH – Umbuchung auf ***Ehefrau*** 2015**

Ehefrau hat Verbindlichkeiten der Beschwerdeführerin gegenüber der ***O*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH iHv 19.412,40 € übernommen, die dort bestanden. Im Gegenzug hat sie eine Forderung iHv 19.412,40 € gegenüber der Beschwerdeführerin erworben.

Dieser Vorgang stellt keine verdeckte Ausschüttung dar, ***Ehefrau*** hat durch diesen Vorgang keinen Vorteil erhalten. Die Beschwerdeführerin hat keinen Nachteil erfahren. Es sind

auch die Voraussetzungen für eine Vorsteuerkürzung nicht gegeben. Der Beschwerde ist in diesem Punkt stattzugeben.

Tz 31 Verrechnungskonto *L*** GmbH Zinsen 2010**

Strittig ist im vorliegenden Fall nicht die Verzinsung an sich, sondern die Höhe des anzuwendenden Zinssatzes.

Unter verdeckten Gewinnausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben, zu verstehen. Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die sie aber anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleich günstigen Bedingungen zugestehen würde, sind durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Vereinbarungen zwischen Gesellschaften und deren Gesellschafter müssen fremdüblich sein, um steuerlich anerkannt zu werden. Auch Zinsen, die einer Kapitalgesellschaft durch die Hingabe eines zinsenlosen Darlehens an einen Gesellschafter entgehen, bewirken eine verdeckte Ausschüttung.

Die Hingabe eines zinsenlosen Darlehens durch eine Kapitalgesellschaft an einen Gesellschafter bewirkt eine verdeckte Gewinnausschüttung (VwGH 23.10.1997, 96/15/0117).

Entscheidend für die Beurteilung, ob die vereinbarte Zinshöhe einem Fremdvergleich standhält, sind die Verhältnisse am Kapitalmarkt bei Vertragsabschluss bzw. bei Darlehensgewährung (vgl. Kirchmayr in Achatz/Kirchmayr, KStG, § 8 Tz 389). Dabei ist von einer marktüblichen Verzinsung, also dem Wert der Zinsen, die die Gesellschaft bei gesellschaftsfremden Personen zu sonst gleichen Konditionen hätte erzielen können, auszugehen (VwGH 17.02.1993, 89/14/0248). Die Angemessenheit der Darlehenszinsen richtet sich daher nach dem Zinsertrag einer alternativen Veranlagung.

Wie das Finanzamt im Schreiben vom 06.02.2025 zutreffend ausführt, können die von der Österreichischen Nationalbank veröffentlichten Zinssätze für revolving Kredite und Überziehungskredite an nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften als geeigneter Vergleichswert herangezogen werden. Für das Jahr 2010 wird dort ein Zinssatz in Höhe von 3,03 % ausgewiesen.

Wenn das Finanzamt die Verbindlichkeiten der ***L*** GmbH gegenüber der Beschwerdeführerin mit einem Zinssatz von 2,5 % verzinst, hält dies einem Fremdvergleich stand.

Verlustvortrag

Aufgrund der gegenständlichen Entscheidung haben sich die Verlustvorträge wie folgt entwickelt:

offener Verlust für 2011	566.000,77 €
--------------------------	--------------

Zugang 2011	1,368.826,26 €
Offener Verlust für 2012	1,934.827,03 €
Verbrauch 2012	-1.032.943,86 €
Offener Verlust für 2013	901.883,17 €
Verbrauch 2013	-817.721,50 €
Offener Verlust für 2014	84.161,67 €
Verbrauch 2014	-20.057,10 €
Offener Verlust für 2015	64.104,57 €
Verbrauch 2015	-10.293,02 €
Offener Verlust für 2016	53.811,55 €
Verbrauch 2016	-53.811,55 €

Bei einer Änderung des Verlustvortrages als Ergebnis eines Rechtsmittelverfahrens hat eine zwingende und von Amtswegen durchzuführende Anpassung der Körperschaftsteuerbescheide der Folgejahre zu erfolgen. Demzufolge waren die Verlustvorträge in den beschwerdegegenständlichen Jahren entsprechend zu ändern.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Frage von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Rechtsfragen von grundsätzlicher Frage waren nicht zu lösen.

Dieses Erkenntnis hat weitgehend die Würdigung von verschiedenen Sachverhaltselementen zum Inhalt. In freier Beweiswürdigung getroffene Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes sind der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof grundsätzlich nicht zugänglich.

In Hinblick auf Tz 2a (Beteiligungsverkauf) ist darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof zuletzt in seinem Erkenntnis vom 10.11.2025, Ro 2022/16/0018, darauf hingewiesen hat, dass Fragen der Berechnung des gemeinen Wertes grundsätzlich der

fallbezogenen Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes zuzuordnen sind und nur dann eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung darstellen, wenn die Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes in einer die Rechtssicherheit beeinträchtigenden, unvertretbaren Weise erfolgt wäre. Davon ist gegenständlich nicht auszugehen, zumal der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt dargelegt hat, dass gegen die Schätzungsmethode des Wiener Verfahrens keine Bedenken bestehen.

Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: Niederschrift zum Erörterungstermin vom 13.01.2025
 Berechnungsblatt betreffend Kapitalertragsteuer 2010 bis 2016
 Berechnungsblätter betreffend Umsatzsteuer 2012, 2013, 2014 und 2015
 Berechnungsblätter betreffend Körperschaftsteuer 2011, 2013, 2014, 2015 und
 2016

Linz, am 13. März 2026