

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Diana Sammer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RBP Steuerberatung KG, Ernst-Mach-Straße 1, 7100 Neusiedl/See, über die Beschwerde

1. vom 24.3.2023 gegen die Bescheide der belangten Behörde jeweils vom 24.2.2023 betreffend
 - a) Wiederaufnahme Körperschaftsteuer für die Jahre 2015 bis 2018,
 - b) Körperschaftsteuer 2015 bis 2018
 - c) Körperschaftsteuer 2019
 - d) Anspruchszinsen 2015 bis 2018
2. vom 17.7.2023 gegen die Bescheide der belangten Behörde jeweils vom 19.6.2023
 - a) betreffend Körperschaftsteuer 2020 und 2021
 - b) Anspruchszinsen 2020 und 2021

I. zu Recht erkannt:

- I.1.** Der Beschwerde betreffend Wiederaufnahme Körperschaftsteuer für die Jahre 2015-2018 (Pkt. 1.a) wird gem. § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
- I.2.** Der Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer für die 2019, 2020 und 2021 (Pkt. 1c., 2.a) wird gem. § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
- I.3.** Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

II. beschlossen:

- II.1.** Die Beschwerde betreffend Körperschaftssteuer für die Jahre 2015-2018 wird gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.
- II.2.** Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

III. Verständigung

Hinsichtlich der Beschwerden vom 24.3.2024 und 17.3.2024 betreffend Anspruchszinsen 2015 bis 2018 sowie 2020 und 2021 (Pkt 1.d. und 2.b.) wird mitgeteilt:

Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts wurde in Bezug auf die Beschwerdeentscheidungen jeweils vom 8.4.2024 betreffend die oben genannten Anspruchszinsen kein Vorlageantrag eingebracht.

Die Parteien werden hierüber gemäß § 281a BAO formlos in Kenntnis gesetzt.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Außenprüfung

Durch die belangte Behörde wurde bei der ***Bf1*** eine Außenprüfung durchgeführt. Gegenstand der Prüfung waren die Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer, Kapitalertragsteuer und Zusammenfassende Meldung für den Zeitraum 2015 bis 2019, Gegenstand der Nachschau die Umsatzsteuer und die Zusammenfassende Meldung für den Zeitraum 2020 und 2021. Die Prüfung kam zu dem Ergebnis, dass im konkreten Fall keine Winzergenossenschaft iSd des § 5 Z 9 lit. b KStG vorliege, weshalb die dort normierte Befreiung von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht auf die konkrete Genossenschaft nicht anwendbar sei. Die jeweiligen durch Betriebsvermögensvergleich ermittelten Bilanzgewinne des Prüfungszeitraums seien somit der Körperschaftsteuer zu unterziehen.

Des weiteren wurde die Wiederaufnahme der Verfahren zur KöSt 2015-2018 damit begründet, dass erst auf Basis der im Zuge der Außenprüfung erstmals vorgelegten Unterlagen und Dokumentationen eine Überprüfung der steuerlichen Verhältnisse erfolgen habe können. Es

lägen neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismittel vor, die einen im Spruch anders lautenden Bescheid (Körperschaftsteuer 2015 bis 2018) herbeiführen würden.

Bescheide

Die belangte Behörde folgte den Feststellungen in der Außenprüfung und erließ am **24.2.2023** nachfolgende **Bescheide**:

- **Bescheide** über die **Wiederaufnahme des Verfahrens** betreffend **Körperschaftsteuer 2015-2018**
- **Körperschaftsteuerbescheid 2015**, mit welchem die Körperschaftsteuer mit € 279.472,00 festgesetzt wurde.
- **Körperschaftsteuerbescheid 2016**, mit welchem die Körperschaftsteuer mit € 186.236,00 festgesetzt wurde.
- **Körperschaftsteuerbescheid 2017**, mit welchem die Körperschaftsteuer mit € 157.352,00 festgesetzt wurde.
- **Körperschaftsteuerbescheid 2018**, mit welchem die Körperschaftsteuer mit € 87.605,00 festgesetzt wurde.
- **Körperschaftsteuerbescheid 2019**, mit welchem die Körperschaftsteuer mit € 113.952,00 festgesetzt wurde.

Die Begründung in allen Bescheiden lautete:

„Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.“

- **Bescheid** über die Festsetzung von **Anspruchszinsen 2015**, welcher für das Jahr 2015 eine Abgabenschuld iHv. € 15.515,73 ergab.
- **Bescheid** über die Festsetzung von **Anspruchszinsen 2016**, welcher für das Jahr 2016 eine Abgabenschuld iHv. € 10.339,45 ergab.
- **Bescheid** über die Festsetzung von **Anspruchszinsen 2017**, welcher für das Jahr 2017 eine Abgabenschuld iHv. € 8.927,05 ergab.

- **Bescheid** über die Festsetzung von **Anspruchszinsen 2018**, welcher für das Jahr 2018 eine Abgabenschuld iHv. € 5.010,83 ergab.

Am **1.6.2023** erließ die belangte Behörde den **Bescheid** über die Festsetzung von **Anspruchszinsen 2021**, welcher für das Jahr 2021 (betr. KöSt 2021) eine Abgabenschuld iHv. € 2.487,87 ergab.

Am **19.6.2023** erließ die belangte Behörde nachfolgende **Bescheide**:

- **Körperschaftsteuerbescheid 2020**, mit welchem die Körperschaftsteuer mit € 6.174,00 festgesetzt wurde.
- **Körperschaftsteuerbescheid 2021**, mit welchem die Körperschaftsteuer mit € 11.392,00 festgesetzt wurde.

Begründend wurde in beiden Bescheiden u.a. ausgeführt:

*„Bei der ***Bf1*** fand eine Außenprüfung für die Jahre 2015 - 2019 statt. Dabei kam hervor, dass das tatsächliche Wirken der Genossenschaft den Grundsätzen des Genossenschaftsrechtes nicht entspricht und somit die entsprechende körperschaftsteuerliche Befreiung nicht zutrifft. Die Struktur der Tätigkeit liegt auch in den Jahren 2020 und 2021 vor. [...]“*

- **Bescheid** über die Festsetzung von **Anspruchszinsen 2020**, welcher für das Jahr 2020 eine Gutschrift iHv. € 3.639,68 ergab.
- **Bescheid** über die Festsetzung von **Anspruchszinsen 2021**, welcher für das Jahr 2021 eine Abgabenschuld iHv. € 2.183,21 ergab.

Beschwerden

Mit Schriftsatz vom **24.3.2023** erhob die Bf. **Beschwerde** gegen die **Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer 2015-2018, Körperschaftsteuerbescheide 2015-2019** und die **Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen**. Sie machte Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide sowie Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend, da die belangte Behörde den zugrundeliegenden Sachverhalt mangelhaft ermittelt habe, das Parteigehör verletzt habe, die Beweiswürdigung den logischen Denkgesetzen bzw. der allgemeinen Lebenserfahrung widerspreche, den Bescheiden ein aktenwidriger Sachverhalt zugrunde gelegen habe, der Bescheid über die Wiederaufnahme mangelhaft begründet sei, da

der Neuerungstatbestand gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht hinreichend konkret genannt sei und die Ermessensentscheidung nicht bzw. nur floskelhaft begründet worden sei.

Es wurde beantragt die angefochtenen Bescheide ersatzlos zu beheben, sowie eine Entscheidung durch den gesamten Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Schriftsatz vom **17.7.2023** erhob die Bf. **Beschwerde** gegen die am 19.6.2023 ergangenen **Körperschaftsteuerbescheide 2020-2021** und die **Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen** betreffend sämtliche vorgenannte Veranlagungszeiträume. Sie machte Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide sowie Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend, da die belangte Behörde den zugrundeliegenden Sachverhalt gar nicht bzw. mangelhaft ermittelt habe, die Beweiswürdigung den logischen Denkgesetzen bzw. der allgemeinen Lebenserfahrung widerspreche und den Bescheiden ein aktenwidriger Sachverhalt zugrunde gelegen habe.

Es wurde beantragt die angefochtenen Bescheide ersatzlos zu beheben, sowie eine Entscheidung durch den gesamten Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Beigelegt war eine Replik zum Ergänzungsersuchen der Behörde vom 19.5.2021 und 20.5.2022, der Anhang zum Schlussbesprechungsprotokoll -Protokoll BP ***1*** eGen vom 25.8.2022 inkl. Beilagen sowie die Beschwerde betreffend die Festsetzung von Körperschaftsteuer betr. die Jahre 2015 bis 2019.

Beschwerdevorentscheidungen

Mit **Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde vom 8.4.2024** wurde die Beschwerde der Bf. vom 24.3.2023 als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde zu den Bescheiden über die Wiederaufnahme auf die Begründung in der Außenprüfung verwiesen und ausgeführt, dass damit die Wiederaufnahme ausreichend begründet worden sei. Hinsichtlich der Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2015 bis 2019 wurde darauf hingewiesen, dass in der Beschwerde keine neuen Tatsachen oder Beweise vorgelegt worden seien, welche zu einer anderen Rechtsansicht der Behörde führen würden. In der Beschwerde seien die in den Vorhalteverfahren abgehandelten Rechtsansichten zusammengestellt worden.

Zum Punkt „Sachverhalt laut Außenprüfung“ und „Rechtliche Würdigung“ führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus wie im Bericht über die Außenprüfung und wies darauf hin, dass die Darstellung in der Außenprüfung schlüssig nachvollziehbar sei und die Rechtsansicht beibehalten werde.

Zu den Bescheiden über die Festsetzung von Anspruchszinsen wurde ausgeführt, dass die Bf. nicht bestreite, dass die Körperschaftsteuerbescheide 2015 - 2018 jeweils vom 24.02.2023 (nach Gegenüberstellung mit den bisherigen Steuerfestsetzungen) zu einer Nachforderung und damit zu einem Differenzbetrag im Sinne des §205 Abs. 1 BAO geführt haben. Zuzufolge dieser Bestimmung sei die sich aus dieser Steuerfestsetzung ergebende Nachforderung für den im Gesetz genannten Zeitraum unter Berücksichtigung der von dem Bf. entrichteten Anzahlung zu verzinsen gewesen. Mit der Beschwerde werde aber keine Rechtswidrigkeit des Anspruchszinsenbescheides aufgezeigt. Aus der Konzeption des § 205 BAO folge, dass jede Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen (neuen) Anspruchszinsenbescheid auslöse. Es liege je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Die Abänderung eines Zinsenbescheides Stammapgabenbescheides - im Gesetz nicht vorgesehen. Vielmehr wäre einer solchen Abänderung des Stammapgabenbescheides im Zuge der Entscheidung über die gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde durch die amtswegige Erlassung eines an den Spruch der etwa infolge der Rechtswidrigkeit des Berufungsentscheidung gebundenen Zinsenbescheides Rechnung zu tragen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde ebenfalls vom 8.4.2024** wurde die Beschwerde der Bf. vom 17.7.2023 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass in der Beschwerde keine neuen Tatsachen oder Beweise vorgelegt worden seien, welche zu einer anderen Rechtsansicht der Behörde führen könnten.

Vorlageantrag

Mit Schriftsatz vom **25.4.2024** stellte die Bf. den Antrag die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmebescheide vom 24.2.2023, mit denen das Verfahren betreffend die Körperschaftsteuer für die Zeiträume 2015 bis 2018 wiederaufgenommen wurde, sowie gegen die in der Folge ebenfalls am 24.2.2023 ergangenen Körperschaftsteuerbescheide 2015 bis 2018, den Körperschaftsteuerbescheid 2019 und die Beschwerden vom 17.7.2023 gegen die bescheidmäßige Festsetzung der Körperschaftsteuer 2020 bis 2021 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Neben dem Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat, ersucht die Bf. auch um Abhaltung eines Erörterungstermins.

Begründend führte die Bf. im Wesentlichen aus, dass der größte Teil der durch die Finanzverwaltung festgesetzten Abgabenschulden aus der Unterstellung resultiere, dass es sich im Fall der Bf. um keine „Winzergenossenschaft iSd § 5 Z 9 lit. b KStG“ handle und daher die von dieser bilanzierten Gewinne nicht steuerfrei sein können. Diese Ansicht habe die Finanzverwaltung bei den Bescheiden über die KöSt der dem Prüfungszeitraum folgenden Jahren 2020 und 2021 beibehalten, dies ohne weitere Erhebungen über etwaige zwischenzeitliche Veränderungen der von ihr ins Treffen geführten Umstände durchzuführen.

Die Finanzverwaltung unterstelle, dass die namensgebenden Familien im Rahmen des Betriebs der Bf ein „rein geschäftliches Unternehmen“ ausschließlich zum Vorteil der Familienmitglieder führe (u.a. durch unzulässiges Thesaurieren von Gewinnen) und dies dem historischen Zweck einer Winzergenossenschaft, welche zur Förderung der Wirtschaft aller trauben- und weinliefernden GenossenschaftlerInnen existiere, widerspräche.

Es seien insbesondere folgende, bereits vorgebrachte und belegte, Sachverhaltselemente bis dato unberücksichtigt geblieben:

- Die thesaurierten Gewinne hätten zum allergrößten Teil der Finanzierung des Weinvorrats (es handle sich um ein Rotweinanbaugebiet mit mehrjährigen Reifedauern) und des Anlagevermögens gedient. Anlagen zur Weinverarbeitung und Erzeugung („Kellerei“) seien sehr umfangreich und würden noch dazu größtenteils nur einmal im Jahr benutzt - deren Finanzierung aus Überschüssen stelle folglich ganz im Sinne der von der Finanzverwaltung argumentierten Daseinszwecke einer Winzergenossenschaft einen wirtschaftlichen Vorteil für alle Genossenschaftsmitglieder dar.
- Durch den lizenzierten Einsatz der Marke „***1***“ hätten am Markt erzielbaren Preise für Wein es ermöglicht, allen Genossenschaftsmitgliedern weit über dem Marktniveau liegende Traubengelder auszuzahlen.
- Der Bf. würden auch stimmberechtigte familienfremde Betriebe angehören (ständig mind. 7 familienfremde Betriebe). Beim Zusammenschluss zur ggSt. Genossenschaft hätten sich alle Mitglieder langfristig zu einer Führung eines Bio-zertifizierten Weinbaus verpflichtet. Dies bedeute eine mehrjährige Vorlaufzeit und Umstellungsaufwand für die teilnehmenden Mitgliedsbetriebe und bestehe dadurch eine langfristige Bindung an die Gesellschaft. Umgekehrt soll der nachhaltige Bestand aller teilnehmenden landwirtschaftlichen Erzeugerbetriebe gesichert werden. Dies gehe regelmäßig so weit, dass auch in Jahren von naturbedingt schlechteren Ernten überdurchschnittliche Preise für die Zulieferungen bezahlt worden seien.
- Der ursprüngliche Betrieb der ***1*** GmbH sei keinesfalls „übernommen“ worden, sondern sei die GmbH weiterhin als traubenproduzierender Betrieb tätig.
- Hinsichtlich der zugunsten der ***1*** GmbH beschlossene alineare Gewinnausschüttung werde auf die im Prüfungsakt aufliegende Vorhaltsbeantwortung

verwiesen, wonach die betreffende Ausschüttung einerseits vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung (Liquidität der geprüften Gesellschaft) abhängig gewesen sei und andererseits aufgrund der Leistungen des Gesellschafters wirtschaftlich begründet war.

- Hinsichtlich des Begriffes des „rein geschäftlichen Unternehmens“ (lt. stenogr. Protokolle 5. Sitzung NR, X. GP, 156; siehe auch stenogr. Protokolle 198. Sitzung BR, 4805) liege ein solches Unternehmen nur dann vor, wenn auch Nicht-(Genossenschafts-)Mitgliedergeschäfte getätigt worden seien; im konkreten Fall seien belegterweise ausschließlich Mitgliedergeschäfte getätigt worden.

Vorlagebericht

Mit **Vorlagebericht vom 21.5.2024** legte die belangte Behörde die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Erörterungstermin

Am 30.3.2026 fand ein Erörterungstermin statt, in welchem die Verfahrensparteien auf ihre bisherigen Ausführungen in den Schriftsätzen verwiesen. Des weiteren führte die Bf. hinsichtlich der Fragen der RichterIn (BerichterstatteIn) (auszugsweise) aus:

„1. Warum hat man sich 2012 entschieden die Genossenschaft zu gründen?

*Es handelte sich um eine Zeit, wo der Weinmarkt sehr schlecht war, und viele Weinbauern überlegt haben, überhaupt mit der Produktion aufzuhören. Das Modell der Genossenschaft ist grundsätzlich kein neues und hat man sich entschieden, das know how der Marke ***1*** einzusetzen und den Genossenschaftsmitgliedern die Möglichkeit zu geben ihre Trauben zu einem guten Preis zu verkaufen. Es handelt sich um sogenannte Vollablieferer das bedeutet, dass die Mitglieder die Trauben nur an die Genossenschaft liefern. Damit soll auch, ein interner Konflikt innerhalb des Genossenschaftsmitglieds und eine Konkurrenz am Markt vermieden werden. Auch der Umweltschutzgedanke war von Bedeutung, eine nachhaltige Zertifizierung und Bio waren essenziell und wurden die Mitglieder so an die Genossenschaft gebunden und die Marktchancen erhöht. Damit wird auch der Traubenpreis erhöht. [...]*

Zwischen 2012 und 2015 wurden die Trauben von der Genossenschaft übernommen. Die Geräte wurden angemietet von der GmbH und die Produktion erfolgte bereits durch die

Genossenschaft. Die Umsätze haben sich somit erst im Jahr 2015 ergeben. Der Wein wird beispielsweise 2012 geerntet und dann wird er erst 2014 frühestens verkaufsfertig. In den Jahren 2012 bis 2015 wurde von der GmbH kein Wein mehr produziert. Bereits in diesem Zeitraum wurden die Geräte von der GmbH angemietet. Im Jahr 2015 wurden dann die Geräte von der Genossenschaft angekauft und das Gebäude angemietet.

Die GmbH hat vor 2012 selbst Wein produziert. Es waren teilweise gleiche Traubenlieferanten, die später dann auch Genossenschaftsmitglieder wurden.

Die GmbH war zuvor ein Handelsunternehmen, welches teilweise sogar Wein zugekauft hat. Das wollte man weghaben und nur mehr die eigenen Trauben verwerten.

Der Weinvorrat der GmbH vor Gründung der Genossenschaft wurde von dieser noch selbst verkauft.

2. Wie sieht die Tätigkeit der Gen. bzw. der GmbH aus?

Die GmbH bewirtschaftet die eigenen Weingärten weiterhin und vermietet das Gebäude.

Die Genossenschaft kauft die Trauben verarbeitet sie, baut den Wein aus und vertreibt den Wein.

Sowohl die GmbH als auch die Genossenschafter produzieren nur die Trauben.

3. Versorgt die Gen. die Mitglieder mit Weinreben?

Nein, die Weingärten sind reine Genossenschaftler Sache.

Es werden Informationen ausgetauscht beziehungsweise ist es wichtig, dass die Genossenschaftler bestes Traubenmaterial haben und unter anderem auf die Traubengesundheit Bedacht genommen wird, ebenso sind im Hinblick auf die Qualität die richtigen Schritte zur richtigen Zeit wichtig.

4. Gibt es einen Traubenliefervertrag?

Nein gibt es nicht, jeder einzelne Genossenschaftler hat sich der Satzung unterworfen und damit gibt es keinen eigenen Vertrag.

Dass die Genossenschaftler die Trauben nur mehr an die Genossenschaft liefern, ergibt sich nicht aus der Satzung wurde mündlich vereinbart. Dies wird von der Gen. kontrolliert, da die Mitglieder eine Ernte Meldung nach dem Weingesetz und permanente Flächenaufzeichnung von AMA und Bio vorlegen müssen.

5. Was geschah mit den Geschäftsbeziehungen, Verträgen, Lieferverträgen etc welche die GmbH hatte, nachdem sie sich nicht mehr in diesem Bereich betätigte und die Gen. in diesem Bereich tätig wurde?

Der Kundenstock der GmbH wurde zum Teil übernommen. Es werden keine Verträge in dem Sinn übernommen, sondern von der Genossenschaft an den Kunden die gleichen

Konditionen gewährt wie von der GmbH. Ansonsten laufen Lieferungen in dem Sinn ab, dass eben bestellt und entsprechend geliefert wird.

6. Zum Mietvertrag zwischen Gen und GmbH: Was ist der genaue Mietgegenstand? Kellerei mit Verkaufsräumlichkeiten, Kelterei und Abfüllbetrieb?

*Alles, was nicht Traktorhalle ist. Alles, was die GmbH für die Weingärten braucht, ist nicht vermietet. Das ***16*** gehört ebenfalls der GmbH und ist nicht vermietet. Darunter, sprich im Erdgeschoss, sind die Verkaufsräumlichkeiten und Flaschenlager, welche an die Gen. vermietet sind.*

Kellerführungen macht die Gen.

Hochzeiten macht die GmbH. Hier ist im Vertrag auch enthalten, dass der Wein von der Gen. kommen muss, sollte hierbei dann eine Führung gewünscht sein, dann ist dies im Gesamtpaket enthalten.

7. Was muss neu angeschafft werden?

Es gibt beispielsweise ca. 1000 Holzfässer, welche alle 6 Jahre ausgetauscht werden müssen. Auch technischer Fortschritt und Volumenzuwachs machen Neuanschaffungen nötig.

Das ist auch der wirtschaftliche Hintergrund einer Winzergenossenschaft, da es sehr schwierig ist einen Weinbaubetrieb von Grund auf neu zu starten. Weil eben sehr viele Geräte und Material benötigt werden.

Die Arbeitnehmer die für Produktion, Vertrieb etc. benötigt werden, sind bei der Gen. beschäftigt.

8. Zum Traubentresterbrand: Erklären Sie, wie die Erzeugung und der Vertrieb ablaufen.

Es werden die ausgepressten Trauben vom Genossenschaftsmitglied wieder abgeholt und zum Abfindungsbrenner (Schnapsbrenner) gebracht, dort wird gebrannt und in Flaschen abgefüllt. Diese werden vom jeweiligen Weinbauern dann selbst verkauft.

wird angegeben, dass diese niemals durchgeführt wurde. Dies, weil vom Revisionsverband davon dringlich abgeraten wurden. Diese Rechnung vom 08.07.2015 ging an die GmbH und nicht an die Gen. und ist irrtümlich in der Buchhaltung gelandet.

9. Warum sind im Lizenzvertrag auch Destillate (Pkt.4.) angeführt und wird eine Lizenzgebühr pro Flasche Destillate vorgeschrieben?

Das ist eine Abgeltung für die Markenrechte. In der Gen. gibt es keine Destillate.

10. Worin liegt der Grund für die stille Beteiligung der Gen. an der „***14***“ (7.12.2017, ***19*** ; Anspruch auf einen jährlichen Gewinnanteil (mind 2,5% der Kapitaleinlage))

Dieses Geld ist eine Vertriebsbeteiligung und wurde an den Vertriebspartner gegeben, weil dieser Weine verkauft. Dieser verkauft nicht nur Weine der Gen. Das wurde so gemacht, um den Absatz zu erhöhen. Dadurch ist man nicht so leicht aus der Liste herauszubringen und hat man mehr Mitspracherecht.

11. Gibt es noch andere Beteiligungen?

Nein.

12. Welche Investitionen wurden getätigt? Wofür wurden die Gewinne verwendet?

Normalerweise werden von den Mitgliedern Aufbaubeiträge verlangt. Dies geschieht gegenständlich nicht. Die Gen. kommt komplett ohne Fremdfinanzierung aus und werden Gewinne in z.B. neue Anlagen, Fässer, etc. investiert. Die Mitglieder verzichten auf Ausschüttungen.

Zur Nachzeichnung der Anteile: Im Jahr 2016: Es wurde dies abgewogen. Die GmbH als Namegeber und Ideengeber war bereits vorhanden. Man wollte sich gesellschaftsrechtlich somit die Stimmenmehrheit sichern.

Zur alineaen Ausschüttung: Die Abstimmung in der entsprechenden Vollversammlung erfolgte einstimmig (06.09.2018). Die Mitglieder haben keinen Nachteil dadurch, sie erhalten ein Traubengeld von vielfacher Höhe vom Marktpreis. Was übrig blieb, war dem besonderen Beitrag der GmbH geschuldet und hat die Vollversammlung das dann so beschlossen. Es wurde die alinea Ausschüttung auch bewusst nicht auf Basis der Anteile ausgezahlt.

Der Verzicht der Mitglieder ist kein Statutarischer, sondern wird von Generalversammlung zu Generalversammlung beschlossen.

Die GmbH bekommt den gleichen Preis für die Trauben wie die anderen Mitglieder. Zum Verhältnis des Liefervolumens: je nach Sorte und Fläche ergeben sich eventuell höhere oder niedrigere Durchschnittspreise. Die GmbH liefert an die Gen ca. 20-25% des gesamten Volumens.

13. Haben die anderen Genossenschaftsmitglieder im Laufe der Jahre auch eine Gewinnausschüttung bekommen?

Nein, nur die hohen Preise für die Trauben.

14. Was hat sich in den Jahren 2020 und 2021 zu jenen aus 2015-2019 geändert? Lt.

Beschwerde hat die „monierte Thesaurierung von Gewinnen nicht mehr oder nicht mehr im für Steuerbefreiung angeblich schädlichem Ausmaß stattgefunden“.

Bilanziell hat es sich dergestalt geändert, dass die Darstellung transparenter wurde. Der Überschuss wurde nun in Form von Traubengeldnachzahlungen an die liefernden Betriebe als Verbindlichkeit eingebucht. Beispielsweise werden im Jahr 2016 Trauben verkauft. Bei der Lieferung wird Traubengeld bezahlt, dieses ist jedoch noch nicht der vollständige Preis. Nach Verkauf des Weines kommt es dann zu Traubengeldnachzahlungen.

Dafür gibt es keinen eigenen Vertrag, dies ergibt sich aus dem Verwertungsprinzip der Gen. Die Höhe der Traubengeldnachzahlung wird dann in der Generalversammlung beschlossen.

Durch Gesetz ergibt sich, dass Gewinne den Genossenschaftern gehören. Es ist somit zwingend, dass die Gewinne mit Ausnahme der zulässigen Rücklagen an die Genossenschaftler in Form von Traubengeld bzw. Traubengeldnachzahlungen gehen. [...]“

Vorbereitungsvorhalt

Mit **Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 6.5.2026** wurde den Verfahrensparteien zur Vorbereitung auf die von der Bf. beantragte mündliche Verhandlung vor dem Senat mitgeteilt, wie sich die Sach- und Rechtslage aus Sicht der Berichterstatterin nach dem vorliegenden Ermittlungsstand darstelle und den Verfahrensparteien die Möglichkeit zur Abgabe einer schriftlichen Stellungnahme eingeräumt. Weder von der Bf. noch von der belangten Behörde erfolgte dazu eine Stellungnahme.

Mit **Schreiben vom 12.6.2026** wurde seitens der Bf. bekannt gegeben, dass die Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Senat zurückgenommen werden.

Mit **Beschluss des BFG vom 15.6.2026** wurde die belangte Behörde darüber informiert und ihr gemäß § 274 Abs. 1 BAO die Möglichkeit gegeben einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu stellen. Die belangte Behörde teilte am 17.6.2026 mit, dass ein solcher nicht gestellt werde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

- a. Die Bf. wurde im Jahr 2012 mit 16 Genossenschaftsmitgliedern, welche jeweils einen Genossenschaftsanteil (Nominale EUR ***22***) gehalten haben, gegründet (eingetragen am ***10*** im Firmenbuch, FN ***9***).

Es folgten Nachzeichnungen (am 28.6.2016) durch vier bestehende Genossenschaftsmitglieder, nämlich ***2*** (auf insgesamt 26 Anteile), Ing. Mag. ***3*** (auf insgesamt 31 Anteile), ***4*** (auf insgesamt 11 Anteile) sowie ***5*** (auf insgesamt 31 Anteile), sodass zum 30.6.2016 die Bf. aus 12 Mitgliedern mit insgesamt 107 Geschäftsanteilen bestand. In den Folgejahren änderte sich die Genossenschafter-Struktur nur geringfügig (bspweise 15 Genossenschafter zum 30.6.2017, 14 Genossenschafter zum 30.6.2018) wobei die Anteile der o.g. Genossenschafter/-innen unverändert blieben.

Als Obmann der Bf. fungiert seit ***10*** Ing. Mag. ***3***, als Obmann-Stellvertreterin (seit 25.8.2024) ***6*** (davor ***2***).

Revisionsverband ist die ***7***.

Die Bf. macht seit Gründung durchgehend die persönliche Körperschaftsteuerbefreiung gem. § 5 Z 9 lit. b KStG 1988 als Winzergenossenschaft geltend.

Die Gewinnermittlung erfolgt gem. § 5 EStG mit abweichendem Wirtschaftsjahr (1.7.-30.6.)

Die ***5*** (FN ***8***) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 26.1.2006 gegründet. Als Gesellschafter und handelsrechtliche Geschäftsführer fungieren ***2*** (seit 1.2.2006) sowie Ing. Mag. ***3*** (seit 16.8.2016).

b. In der Satzung der Bf. vom 31.8.2012 sind u.a. nachfolgende Punkte angeführt:

§ 2

1. Zweck der Genossenschaft ist im Wesentlichen die Förderung des Erwerbes oder der Wirtschaft ihrer Mitglieder, insbesondere durch:

a) gemeinsame Verwertung des in den Betrieben der Mitglieder geernteten Lesegutes (Trauben, Maische, Most, Wein) unter möglichst sorgfältiger Auslese nach Lage und Güte,

b) einheitliche Behandlung bestgepflegte Weine bzw. Nebenerzeugnisse zu gewinnen und diese auf gemeinsame Rechnung und Gefahr der Mitglieder bestmöglich zu verwerten, demnach diese auch direkt an den Konsumenten auszuschenken,

c) die Abwicklung von erforderlichen Hilfs- oder Nebengeschäften und durch die Errichtung eventuell notwendiger Baulichkeiten sowie die Anschaffung von technischen Einrichtungen

2. Zur Erreichung dieses Zweckes ist die Genossenschaft berechtigt:

a) die erforderlichen Gewerbeberechtigungen zu erwerben

b) sich an juristischen Personen des Unternehmens-, des Genossenschafts- oder des Vereinsrechtes oder an eingetragenen Personengesellschaften zu beteiligen.

c) Weingärten zu erwerben und diese zu bewirtschaften.

Jede Beteiligung bedarf der vorherigen schriftlichen Einholung einer Stellungnahme des gesetzlichen Revisionsverbandes.“

„§ 8 Rechte der Mitglieder

1. Jedes Mitglied hat das Recht an der Generalversammlung teilzunehmen.

2. Jedes Mitglied hat in der Generalversammlung pro von ihm gezeichneten und voll einbezahlten Geschäftsanteil eine Stimme (Anteilstimmrecht).

3. Das Stimmrecht wird wie folgt ausgeübt:

a) Physische Personen können das Stimmrecht nur persönlich ausüben. Sie können sich aber vom Ehegatten oder einem Mitbesitzer ihres Betriebes vertreten lassen. Der Vertreter hat sich mit einer schriftlichen Vollmacht auszuweisen;

b) Eingetragene Personengesellschaften werden durch die vertretungsbefugten persönlich haftenden Gesellschafter oder durch schriftlich Bevollmächtigte vertreten,

c) Juristische Personen werden durch ihre gesetzlichen Vertreter oder durch schriftlich Bevollmächtigte vertreten.

4. Jedes Mitglied hat das Recht, vor oder in der Generalversammlung, Anträge zu stellen und Anfragen zu richten. Für Wahlvorschläge gilt der § 21 der Satzung.

5. Die Mitglieder sind berechtigt, alle genossenschaftlichen Einrichtungen nach Maßgabe der dafür getroffenen Bestimmungen zu benützen.“

„§ 9 Pflichten der Mitglieder

Jedes Mitglied hat die Satzung sowie die Beschlüsse der Organe der Genossenschaft zu beachten sowie das Interesse und das Ansehen der Genossenschaft zu wahren.

1. Geschäftsanteile:

a) Jedes Mitglied hat mindestens 1 Geschäftsanteil zu zeichnen. Die Einzahlung des Geschäftsanteiles hat nach den vom Vorstand erlassenen Richtlinien zu erfolgen. Darüber hinaus ist jedes Mitglied verpflichtet, die vom Vorstand fest- gesetzten Richtlinien für die Zeichnung von weiteren Geschäftsanteilen einzuhalten, wobei jedoch für alle Mitglieder die gleichen Bedingungen zu gelten haben. Die Zeichnung weiterer Geschäftsanteile bedarf der Zustimmung des Vorstandes.

b) Ein Geschäftsanteil beträgt € ***22*** (Euro einhundert).

c) Die Übertragung von Geschäftsanteilen ist nur an Mitglieder möglich. Sie bedarf der Zustimmung des Vorstandes.

2. Haftung: Die Mitglieder haften für alle Verbindlichkeiten der Genossenschaft außer mit ihren gezeichneten Geschäftsanteilen auch noch mit einem einfachen ihrer Geschäftsanteile.

3. Beitrittsgebühr: Jedes Mitglied hat eine Beitrittsgebühr zu entrichten, deren Höhe vom Vorstand festgelegt wird. Die Beitrittsgebühr ist sofort bar einzuzahlen.

4. Aufbaubeiträge Jedes Mitglied ist verpflichtet, die vom Vorstand festgelegten Aufbaubeiträge zu entrichten, wobei jedoch für alle Mitglieder die gleichen Bedingungen zu gelten haben. Das ausgeschiedene Mitglied hat keinen Anspruch auf die von ihm einbezahlten Aufbaubeiträge.

5. Jedes Mitglied hat sich an die vom Vorstand erlassenen Bewirtschaftungs- und Ablieferungsbedingungen zu halten.“

„§ 23 Gewinnverwendung, Verlustdeckung

1. Der bilanzmäßige Jahresgewinn ist grundsätzlich dem Reservefonds zuzuweisen.

2. Ein Verlust ist vom Reservefonds abzubuchen. Er kann auf Beschluss der Generalversammlung auf neue Rechnung vorgetragen werden, wenn seine Abdeckung aus den Gewinnen der folgenden Jahre voraussichtlich zu erwarten ist.

3. Auf Vorschlag des Vorstandes kann die Generalversammlung auch eine andere Verwendung des Jahresgewinnes bzw. auch Teilen davon im Form von Ausschüttungen beschließen.“

- c. Am 22.7.2015 wurde ein „Hauptmietvertrag“ zwischen der ***5*** (kurz: GmbH) als Vermieterin und der ***Bf1*** als Mieterin - mit Beginn des Mietverhältnisses am 1.7.2015 - abgeschlossen. Mietgegenstand sind lt. Pkt I. ein Gebäude bestehend aus Kellereigebäude und Nebengebäude.

Lt. Pkt. I.3. wurde der Mietgegenstand als Weingut- Kellerei mit Verkaufsräumlichkeiten, Kelterei und Abfüllbetrieb verwendet und wird dies die Mieterin in gleicher Art und Weise verwenden. Vermietet sind lt. Pkt. 1.7. das Innere des Mietgegenstandes, die Außenfläche und die sonstigen Teile des Hauses bzw. Flächen der Liegenschaft.

Der Hauptmietzins beträgt € ***18*** zzgl. USt pro Monat, die Betriebskosten (monatl. Pauschale von € 500,00; Ergänzung 2 vom 22.11.2018 zum Hauptmietvertrag) werden von der Bf. getragen.

Nicht vermietet sind die Traktorhalle und alles, was die GmbH für ihre Weingärten braucht. Das ***16*** gehört der GmbH und ist nicht vermietet. Kellerführungen (in den gemieteten Räumlichkeiten der Bf.) werden von der Bf. durchgeführt.

- d. Am 22.7.2015 wurde ein Lizenzvertrag zwischen der ***5*** als Lizenzgeberin und der ***Bf1*** als Lizenznehmerin abgeschlossen. Vertragsgegenstand sind die auf den Lizenzgeber als Eigentümer angemeldeten bzw. eingetragenen Wort- und Bildmarken,

bspweise „***11***“, „***12***“, „***13***“, usw. (Präambel sowie Pkt. 1. des Lizenzvertrages). Als Lizenzzahlung wird eine fixe Lizenzgebühr von € ***17*** zzgl. fälliger gesetzlicher Umsatzsteuer pro Geschäftsjahr (1.7.) und eine laufende Lizenzgebühr von € 0,20 bzw. € 0,10 pro verkaufter Flasche vereinbart. (Pkt.6.)

- e. Die Kommissions- und Geschäftsbesorgungsvereinbarung zwischen der GmbH und der Bf. vom 18.6.2014, welche zum Zweck des Vertriebes von Tresterbrand abgeschlossen wurde, wurde nicht durchgeführt. Es werden keine Destillate durch die Genossenschaft produziert oder verkauft.
- f. Mit der Vereinbarung über den Abschluss einer stillen Gesellschaft zwischen der ***14*** und der Bf. als stiller Gesellschafterin vom 7.12.2017 beteiligte sich die Bf. mit einer Bareinlage von € ***19*** am Vermögen des Geschäftsherrn. Dies mit der Vereinbarung einer Rückzahlung bis längstens 31.12.2030 und einem Anspruch auf einen jährlichen Gewinnanteil iHv 0,5% des Jahresgewinnes des Geschäftsherrn, mindestens iHv 2,5% der Kapitaleinlage pro Jahr. Dabei handelt es sich um eine Vertriebsbeteiligung, welche zur Erhöhung des Absatzes beitragen soll.
- g. Vor Gründung der Bf. erfolgte die Herstellung und der Vertrieb von Weinen durch die ***5*** unter der Marke ***15***.

Ab der Gründung im Jahr 2012 kaufte die Bf. Weintrauben von ihren im Weinbau tätigen Genossenschaftern, presste sie und verarbeitete sie zu Weinen unter der Marke ***15***. Die zur Weinherstellung notwendigen Geräte wurden von der GmbH angemietet. Die Weinproduktion erfolgte bereits durch die Genossenschaft.

Die Arbeitnehmer die für Produktion, Vertrieb etc. benötigt werden, sind bei der Bf. beschäftigt.

Umsätze ergaben sich erst im Jahr 2015, da es aufgrund der Reifedauer von (Rot)Wein einige Jahre dauert bis der Wein verkaufsfertig ist.

In den Jahren 2012 bis 2015 wurde von der GmbH kein Wein mehr produziert. Der Weinvorrat der GmbH, welcher vor der Gründung der Genossenschaft noch bestand, wurde von ersterer noch selbst verkauft.

Die zur Weinherstellung- und Vermarktung notwendigen Räumlichkeiten wurden von der Bf. angemietet (Vertrag vom 22.7.15 zwischen der Bf. und der GmbH), der Lizenzvertrag zur Nutzung der Markenrechte abgeschlossen (Vertrag vom 22.7.15 zwischen der Bf. und der GmbH). Notwendige Geräte und Hilfsmittel wurden durch die Bf. von der GmbH gemietet bzw. angekauft (Rechnung vom 7.5.2018 über Anlagenkauf).

Der Kundenstock der GmbH wurde zum Teil übernommen. Verträge wurden nicht übernommen, jedoch von der Bf. an den Kunden die gleichen Konditionen gewährt wie von der GmbH.

- h.** Die GmbH sowie auch die Genossenschafter bewirtschaften die eigenen Weingärten und produzieren Weintrauben, welche in der Folge an die Bf. verkauft werden. Die Mitglieder werden nicht mit Weinreben versorgt, die Weingärten fallen in den Zuständigkeitsbereich der einzelnen Genossenschafter. Es erfolgt jedoch ein Austausch untereinander um ein bestmögliches Traubenmaterial, auch im Hinblick auf Umweltschutz, nachhaltige Zertifizierung und Bio zu erhalten.

Die Mitglieder sind sogenannte Vollablieferer, das bedeutet, dass sie die Trauben ausschließlich an die Genossenschaft liefern. Dies wird von der Bf. insofern kontrolliert, als die Mitglieder Erntemeldungen nach dem Weingesetz und permanente Flächenaufzeichnung von AMA und Bio vorlegen müssen.

Die Mitglieder haben sich der Satzung unterworfen, es gibt keinen zusätzlichen Traubenliefervertrag.

Ab der Gründung der Genossenschaft wurde einerseits den Genossenschaftsmitgliedern die Möglichkeit gegeben ihre Trauben zu einem guten Preis zu verkaufen, andererseits konnten Geräte und Material gemeinsam genutzt werden. Dazu wurde das bestehende Know-How sowie die bereits für qualitativ hochwertigen Wein bekannte Marke *****1***** genutzt.

- i.** Bei der Lieferung der Weintrauben der Mitglieder an die Bf. wird Traubengeld bezahlt, dabei handelt es sich noch nicht um den vollständigen Preis. Nach Verkauf des Weines kommt es zu Traubengeldnachzahlungen. Die Höhe der Traubengeldnachzahlung wird in der Generalversammlung beschlossen.

Die Mitglieder erhalten überdurchschnittlich hohe Traubengelder im Vergleich zu den Marktpreisen ausbezahlt. Dies auch in den Jahren von naturbedingt schlechten Ernten.

Es können sich je nach Sorte und Fläche eventuell höhere oder niedrigere Durchschnittspreise ergeben.

Die GmbH bekommt den gleichen Preis für die Trauben wie die anderen Mitglieder. Die GmbH liefert an die Bf. ca. 20-25% des gesamten Volumens.

- j.** Die Finanzierung des Anlage- und Umlaufvermögens der Bf. erfolgt ohne bedeutende Fremdmittel.

Von den Genossenschaftsmitgliedern werden keine Aufbaubeiträge verlangt.

Die erwirtschafteten Gewinne dienen der Finanzierung des Weinvorrates und des Anlagevermögens und werden z.B. in neue Anlagen, Fässer, sowie Anschaffungen aufgrund

technischen Fortschrittes und Volumenzuwachs investiert. Zudem besteht eine hohe Re-/Investitions- und Instandsetzungs-/haltungstätigkeit.

Bislang erhielten die Mitglieder keine Gewinnausschüttungen (mit der Ausnahme der GmbH, siehe nachfolgender Pkt.), sondern nur hohe Traubengelder. Der (bisherige) Verzicht der Mitglieder auf Ausschüttungen ist kein statutarischer, sondern wird von Generalversammlung zu Generalversammlung beschlossen.

- k. In der Generalversammlung vom 6.9.2018 wurde *„für die jahrelange Vorarbeit der ***5*** eine alineare Ausschüttung zugunsten der ***5*** in Höhe von ***20*** €, zahlbar innerhalb der nächsten drei Jahre unter Bewahrung der Liquidität der Winzergenossenschaft, einstimmig beschlossen“ (Pkt ad 5).*

Innerhalb des Drei- Jahres-Zeitraumes wurde ein Betrag von € ***21*** alinear zugunsten der GmbH ausgeschüttet. Dies wurde mit der jahrelangen Vorarbeit und der Bekanntmachung der Marke durch die GmbH begründet.

Die alinare Gewinnausschüttung erfolgte nach Auszahlung der Traubengelder an die Mitglieder, ohne Nutzung von Fremdkapital und nach einstimmigem Beschluss durch die Mitglieder. Dies als Abgeltung dafür, dass die GmbH in den Jahren davor die Marke ***15*** aufbaute, in dem sie einerseits qualitativ hochwertigen Wein produzierte und andererseits aufgrund der Vermarktungen den Bekanntheitsgrad herstellte. Daraus folgt der Vorteil für die Genossenschaft, welche die Weine – von Beginn an – unter Nutzung des Bekanntheitsgrades der Marke sowie des über die Jahre erworbenen Know Hows mit einem hohen Preisniveau verkaufen konnte, was sich wiederum als Vorteil für die Mitglieder dergestalt niederschlägt, dass sie überdurchschnittlich hohe Traubengelder (auch in erntemäßig schlechten Jahren) erhalten. Der Zusammenschluss als Genossenschaft ermöglichte es auch den Mitgliedern mit kleineren Betrieben, weiterhin (gewinnbringend) traubenproduzierend tätig zu sein.

Dass die GmbH zusätzlich zu den Traubengeldern Lizenzzahlungen und Mieteinnahmen generiert, ist davon unabhängig zu sehen. Zu hohe Zahlungen liegen nicht vor.

Wirtschaftlich gesehen „lieferte“ die GmbH sohin mehr als nur Weintrauben an die Genossenschaft. Die alineare Ausschüttung ist weder als Bevorzugung der GmbH gegenüber den übrigen Mitgliedern noch als schädlich für die Körperschaftsteuerbefreiung anzusehen.

Es liegt keine Übernahme des Betriebes der GmbH durch die Genossenschaft vor. Die Bf. mietete zuerst die zur Weinherstellung notwendigen Maschinen von der GmbH, später mietete sie einen Teil der Gebäude und kaufte die Maschinen und Geräte. Die Bf.

übernahm nicht die Weinvorräte der GmbH. Die GmbH bewirtschaftet weiterhin ihre Weingärten und liefert Weintrauben an die Bf.

- I.** Die Bf. schloss Zweckgeschäfte – nämlich die Lieferung von Weintrauben – ausschließlich mit ihren Mitgliedern ab. Es werden nur selbst gewonnene Produkte der Mitglieder übernommen. Die Verwertungstätigkeit liegt im Bereich der Landwirtschaft.

Die Bf. führte zulässige Hilfsgeschäfte (Verkauf von Gebinden, die Anschaffung technischer Einrichtungen, der Verkauf nicht mehr benötigter Anlagegüter usw) durch.

Die Bf. führt keine schädlichen Nebengeschäfte durch (keine Produktion von Sekt, Destillaten, keine Bearbeitung eigener Weingärten, kein Zukauf von Wein zur Qualitätsverbesserung).

Die Förderung der Mitglieder erfolgte in der Weise, dass die Bf. möglichst hohe Preise (Traubengeld weit über dem Marktpreis) an die Mitglieder bezahlte.

- m.** Die Wiederaufnahmebescheide und die neu ergangenen Körperschaftsteuerbescheide 2015-2018 stützen sich im Ergebnis darauf, dass aufgrund der Feststellungen in der Außenprüfung die von der Bf. geltend gemachte Körperschaftsteuerbefreiung gem. § 5 Z 9b KStG 1988 nicht vorliegt.

Hinsichtlich der Anspruchszinsenbescheide wurde kein Vorlageantrag eingebracht.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich den durch die belangte Behörde elektronisch übermittelten Aktenteilen, welche eine Vielzahl von Unterlagen, die im Zuge der Außenprüfung und im Vorhalteverfahren vorgelegt wurden, beinhalten, aus den vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Abfragen des Firmenbuches und Abgabensinformationssystems sowie den Ausführungen der Verfahrensparteien in ihren Schriftsätzen sowie in dem am 30.3.2026 durchgeführten Erörterungstermin.

Ad a) Die Feststellungen zur Bf. allgemein sowie deren Mitgliedern (und ihren jeweiligen Geschäftsanteilen sowie Nachzeichnungen) ergeben sich aus den vorgelegten Mitgliederverzeichnissen zu den jeweiligen Stichtagen, den Revisionsberichten, Abfragen des Firmenbuches sowie aus den durch die belangte Behörde getätigten Feststellungen im Zuge der Außenprüfung.

Ad b) Die Feststellungen zum Zweck der Genossenschaft, sowie zu den Rechten und Pflichten der Mitglieder ergeben sich aus der Einsichtnahme des BFG in die Satzung vom 31.8.2012.

Ad c) Die Feststellungen zu den vermieteten Gebäuden ergeben sich aus dem Mietvertrag sowie den Ausführungen der Bf. im Erörterungstermin. Weiters aus einer Internetrecherche des BFG (u.a. auf der Homepage Weingut ***15***r). Daraus ergibt sich für das BFG eine klare Abgrenzung zwischen den an die Bf. vermieteten Bereichen und jenen Bereichen, welche der GmbH gehören und ausschließlich von dieser genutzt werden.

Ad d) Die Feststellungen zur Lizenzvereinbarung und den Zahlungen ergeben sich aus dem vorliegenden Lizenzvertrag vom 22.7.2015 sowie den Lizenzrechnungen.

Ad e) Die Feststellung, wonach die vorliegende Kommissions- und Geschäftsbesorgungsvereinbarung zwischen der GmbH und der Bf. vom 18.6.2014, nicht durchgeführt wurde, ergibt sich aus den glaubhaften Ausführungen der Vertreter der Bf. im Erörterungstermin, wonach vom Revisionsverband davon dringlich abgeraten wurden. Es wurde ausdrücklich betont, dass es in der Genossenschaft keine Destillate gebe. Dass die Rechnungen betreffend Lohnbrand (2015 iHv. € 959,76; 2018 iHv € 1.546,20) irrtümlich an die Bf. anstatt an die GmbH gestellt wurden und deshalb in deren Buchhaltung aufscheinen, ist für das BFG nicht völlig realitätsfern. Auch die belangte Behörde brachte dazu weder im Erörterungstermin noch nach Vorhalt vom 6.5.2026 etwas Gegenteiliges vor. Selbst wenn die Erzeugung von Tresterbrand (anhand der beiden Rechnungen) der Bf. zuzurechnen wäre – wovon das BFG jedoch nicht ausgeht – erscheint das Ausmaß (verglichen mit dem Jahresumsatz) verschwindend gering und nicht geeignet, um daraus etwaige schädliche Folgen für die Bf. ableiten zu können.

Ad f) Die Feststellung zur stillen Beteiligung der Bf. an der ***14*** und deren Ausgestaltung ergeben sich aus der vorliegenden Vereinbarung über den Abschluss einer stillen Gesellschaft und den diesbezüglichen Ausführungen der Bf. im Zuge des Erörterungstermines. Dass diese Form der Beteiligung dazu dienen soll, den Weinabsatz zu fördern, ist für das BFG nachvollziehbar.

Ad g) Die Feststellungen zur Weinherstellung durch die Bf. ab deren Gründung sowie zu den zwischen der Bf. und der GmbH abgeschlossenen Verträgen, ergeben sich aus den vorgelegten Unterlagen sowie den Ausführungen der Bf. im Zuge des Erörterungstermines.

Ad h und i) Die Feststellungen ergeben sich aus der Satzung, den Ausführungen und vorgelegten Unterlagen der Bf. im Zuge der Außenprüfung und des Erörterungstermines. Dass die Trauben zu einem höheren Preis als dem marktüblichen durch die Bf. von ihren Mitgliedern angekauft wurden, ist ebenfalls aus den von der Bf. vorgelegten Unterlagen ersichtlich und wurde auch von der belangten Behörde nicht bestritten.

Zudem bestätigen die Rechnungen (des Jahres 2017) betreffend Traubenzukauf die Darlegung der Bf., wonach für Trauben abhängig von Weingarten/Sorte/KMW unterschiedliche Preise bezahlt wurden. Bei einem vom BFG durchgeführten stichprobenartigen Vergleich zwischen den Preisen für die Trauben, welche der GmbH bezahlt wurden und jenen, die die weiteren Mitglieder der Genossenschaft erhielten, konnten keine wesentlichen Unterschiede (abgesehen von erklärbaren Preisunterschieden aufgrund der vorgenannten Kriterien) festgestellt werden, aus welchen man auf eine Übervorteilung eines oder mehrerer Genossenschaftsmitglieder schließen können würde.

Ad j und k) Die Feststellungen zur Finanzierung des Anlage- und Umlaufvermögens sowie der Gewinnverwendung ergeben sich aus den vorliegenden Unterlagen und belegen diese auch die Ausführungen der Bf. wonach die Gewinne – neben Traubengeldauszahlungen – der Finanzierung des Weinvorrates (insbesondere, weil aufgrund des (jahrelangen) Reifeprozesses von Wein, ein sofortiger Verkauf nicht möglich ist) und der Anschaffung diverser Anlagen, Fässer etc. dienen.

Die Feststellung, wonach – mit Ausnahme der GmbH – die Mitglieder der Bf. zwar Traubengelder, aber keine Gewinnausschüttungen, erhielten, ist einerseits aktenkundig und wurde auch durch die Bf. im Zuge des Erörterungstermines bestätigt. Aus der Satzung ergibt sich jedenfalls kein genereller Verzicht der Mitglieder auf Gewinnausschüttungen.

Die Feststellung hinsichtlich der alinearen Ausschüttung an die GmbH ergibt sich aus dem Protokoll der Generalversammlung vom 6.9.2018, aus welchem auch hervorgeht, dass die Abstimmung einstimmig erfolgte. Dass innerhalb des Drei-Jahres-Zeitraumes € ***21*** ausbezahlt wurden, wurde im Zuge der Außenprüfung durch die belangte Behörde festgestellt.

Das BFG sieht in dieser Gewinnausschüttung keine Bevorteilung der GmbH. Dass die Marke ***15*** im Laufe der Jahre durch die GmbH aufgebaut und bekannt gemacht wurde, lässt sich anhand der Entstehungsgeschichte nachvollziehen. Dafür waren auch Investitionen, Know How etc. nötig.

Damit leistete sie jedoch tatsächlich Vorarbeit in der Weise, dass bereits vor Gründung der Genossenschaft ein Qualitätswein-Status erreicht worden war, welcher es nunmehr der Bf. (weiterhin) ermöglicht, einerseits die produzierten Qualitätsweine auf dem Markt zu hohen Preisen zu verkaufen und andererseits den Mitgliedern überdurchschnittlich hohe Traubenpreise zu bezahlen. Sohin hat die GmbH im Vergleich zu den anderen Mitgliedern aber wirtschaftlich gesehen mehr für die Bf. getan als nur Weintrauben zu liefern. Durch ihre Entwicklung der Marke in den Vorjahren kann nun die Genossenschaft den hohen Stellenwert und Bekanntheitsgrad der Marke nutzen. Wenn die belangte Behörde vorbringt, dass dies durch die Lizenzvereinbarung quasi abgegolten werde, so teilt das BFG diese Ansicht nicht. Mit dem Lizenzvertrag wird die Nutzung des Markennamens abgegolten, jedoch nicht die Vorarbeiten die zu dem Qualitätswein in der bestehenden und durch die Bf. nutzbaren Form

geführt haben. Dafür die Form der alinearen Gewinnausschüttung um diese Vorarbeiten, mag ungewöhnlich scheinen, sie ist aber nach Ansicht des BFG durchaus legitim und nicht schädlich. Es wurde nämlich nicht der Weg gewählt die Vorarbeiten der GmbH durch höheres Traubengeld im Vergleich zu den anderen Mitgliedern abzugelten und damit eine Ungleichbehandlung der Mitglieder herzustellen, sondern wurde diese Form der Ausschüttung – einstimmig - von den Genossenschaftsmitgliedern in der Generalversammlung beschlossen. Dass bei der Ausschüttung die Interessen der Mitglieder nicht unbeachtet blieben, ergibt sich auch daraus, dass die Ausschüttung an die Bedingung der Bewahrung der Liquidität der Genossenschaft geknüpft war und in der Folge auch nicht der gesamte Betrag, sondern lediglich ein Drittel davon tatsächlich ausbezahlt wurde.

Es gibt keinen Hinweis darauf, dass die alineare Ausschüttung im Fremdvergleich eine zu hohe Zahlung darstellt und wurde dies auch von der belangten Behörde nicht vorgebracht.

Wenn die belangte Behörde im Prüfbericht vorbringt, die GmbH sei von der Bf. übernommen worden, so teilt das BFG diese Ansicht aufgrund der vorliegenden Unterlagen und der Ausführungen der Bf. im Erörterungstermin nicht. Die GmbH existiert weiterhin eigenständig und liefert – wie die anderen Mitglieder auch – die Trauben an die Bf.

Dass einige Mitglieder der Genossenschaft Familienmitglieder der Familie ***1*** sind, bzw. in der GmbH ebenfalls aus Familienmitgliedern der Familie ***1*** besteht, ist aufgrund der Entstehungsgeschichte der Genossenschaft nachvollziehbar. Es gibt jedoch auch familienfremde Mitglieder in der Genossenschaft und werden alle Genossenschafter, wie oben bereits ausgeführt, grundsätzlich gleich behandelt (Traubengeld, Traubengeldnachzahlungen, etc).

Dass die GmbH bzw. die Mitglieder der Bf. aus der Familie ***1*** ihre Anteile Mitte 2015 erhöht haben und nunmehr deren Anteile gegenüber jenen der familienfremden Genossenschafter überwiegen, ist ebenso nachvollziehbar, da aufgrund der Tatsache, dass die Familie ***1*** den Weinbetrieb in den Jahren zuvor aufgebaut hat, es natürlich auch in ihrem Interesse liegt, für diesen die bisherigen Standards zu erhalten, die Qualität zu steigern und damit sowohl den Absatz als auch die damit in Zusammenhang stehenden (und wiederum allen Mitgliedern zugute kommenden) Traubenpreise auf einem hohen Niveau zu halten.

Ad I) Die Feststellungen zu Zweck-, Neben- und Hilfsgeschäften ergeben sich aus den vorliegenden Unterlagen und den Ausführungen der Bf. im Zuge des Erörterungstermines. Dies blieb auch von der belangten Behörde unbestritten.

Zusammenfassend geht das BFG im freier Beweiswürdigung davon aus, dass die Tätigkeit der Bf. auf eine Förderung des Erwerbes ihrer Mitglieder und nicht auf eine Maximierung des eigenen Unternehmensgewinnes gerichtet ist.

Ad m) Die Feststellungen zum Wiederaufnahmeverfahren und dem Wiederaufnahmegrund ergeben sich aus den diesbezüglich vorliegenden Unterlagen, insbesondere dem Außenprüfungsbericht, der Niederschrift zur Schlussbesprechung sowie den Bescheiden.

Hinsichtlich Anspruchszinsenbescheide der verfahrensgegenständlichen Zeiträume wurde zwar eine Beschwerde erhoben. Jedoch wurde nach Ergehen der Beschwerdeentscheidung kein diesbezüglicher Vorlageantrag gestellt. Dies ergibt sich einerseits aus dem im Akt aufliegenden Vorlageantrag, andererseits aus einer Nachfrage des BFG bei der belangten Behörde mit dem Ergebnis, dass auch kein gesonderter Vorlageantrag (ausschließlich die Anspruchszinsen betreffend) von der Bf. gestellt wurde.

Die Sach- und Rechtslage aus Sicht der RichterIn, wonach diese – unvorgreiflich einer Entscheidung durch den Senat – eine Körperschaftsteuerbefreiung der Bf. als gegeben ansehen würde, wurde den Verfahrensparteien auch mit Vorhalt vom 6.5.2026 mitgeteilt. Es wurden seitens der Verfahrensparteien keine diesbezüglichen Stellungnahmen abgegeben, die belangte Behörde, trat den Ausführungen nicht entgegen.

Der festgestellte Sachverhalt kann als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.1. und I.2. (Stattgabe)

Rechtsgrundlagen

§ 303 BAO lautet:

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

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen.

§ 1 Genossenschaftsgesetz (GenG) idgF lautet:

(1) Dieses Gesetz gilt für Personenvereinigungen mit Rechtspersönlichkeit von nicht geschlossener Mitgliederzahl, die im wesentlichen der Förderung des Erwerbes oder der Wirtschaft ihrer Mitglieder dienen (Genossenschaften), wie für Kredit-, Einkauf-, Verkaufs-, Konsum-, Verwertungs-, Nutzungs-, Bau-, Wohnungs- und Siedlungsgenossenschaften.

(2) Mittel zur Förderung kann auch die Beteiligung der Genossenschaft an juristischen Personen des Unternehmens-, des Genossenschafts- und des Vereinsrechts sowie an unternehmerisch tätigen eingetragenen Personengesellschaften sein, wenn diese Beteiligung der Erfüllung des satzungsmäßigen Zweckes der Genossenschaft und nicht überwiegend der Erzielung von Erträgen der Einlage dient.

(3) Genossenschaften können auch die in Art. 1 Abs. 3 der Verordnung 2003/1435/EG über das Statut der Europäischen Genossenschaft (SCE), ABl. Nr. L 207 S. 1, genannten Zwecke verfolgen.

§ 3 GenG lautet:

(1) Zur Gründung der Genossenschaft ist erforderlich:

- 1. die Annahme einer Genossenschaftsfirma;*
- 2. die schriftliche Abfassung des Genossenschaftsvertrages (Statuts);*
- 3. die Eintragung dieses Vertrages in das Firmenbuch.*

(2) Der Beitritt der einzelnen Genossenschafter geschieht durch schriftliche Erklärung.

§ 5 Z 9 lit. b KStG 1988 idgF lautet:

Von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht sind befreit:

- a) Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, deren Zweck und tatsächlicher Geschäftsbetrieb sich auf die gemeinschaftliche Benutzung land- und forstwirtschaftlicher Betriebseinrichtungen oder Betriebsgegenstände durch ihre Mitglieder beschränkt (zB Zucht-, Weide-, Maschinengenossenschaften).*
- b) Winzergenossenschaften, deren tatsächlicher Geschäftsbetrieb sich auf die Bearbeitung oder Verwertung der von den Mitgliedern selbst gewonnenen landwirtschaftlichen Erzeugnisse beschränkt, wenn die Bearbeitung oder Verwertung im Bereich der Landwirtschaft liegt.*

Die Steuerbefreiung geht nicht verloren, wenn die Genossenschaften im Rahmen ihres Geschäftsbetriebes Hilfgeschäfte tätigen.

**Auszug aus dem Stenographischen Protokoll, 5. Sitzung Nationalrat X, GP 156, 157
(<https://www.parlament.gv.at/gegenstand/X/NRSITZ/5>)**

[...] Es bleibt natürlich in der freien Welt und unter Beachtung der Gesetze jeder Genossenschaft unbenommen, sich auch als rein geschäftliches Unternehmen zu betätigen. In diesem Fall müssen wir aber - und das ist meine persönliche Meinung - von landwirtschaftlicher Seite zur

Kenntnis nehmen, daß eine solche Genossenschaft dann hinsichtlich der Geschäfte mit Nichtmitgliedern auch steuerlich den gleichen Bedingungen unterworfen wird wie jedes andere auf Gewinn ausgerichtete Unternehmen. [...]

Richtlinie des BMF vom 13.3.2013, BMF-010216/0009-VI/6/2013, KStrR 2013,

2.9.1.1. Allgemeine Voraussetzungen für die Steuerbefreiung

RZ 200

Die Bestimmungen des § 5 Z 9 lit. a und b KStG 1988 können nur die namentlich angeführten Spezialgenossenschaften in Anspruch nehmen. Die Genossenschaft muss auf einen ganz bestimmten Zweck ausgerichtet sein. Jede Tätigkeit, die mit diesem Zweck nicht im Zusammenhang steht (unabhängig davon, ob diese im Genossenschaftsvertrag angeführt ist, oder nicht), nimmt der Genossenschaft den Charakter der Spezialgenossenschaft. Damit geht auch die Abgabenbegünstigung verloren.

RZ 201

Innerhalb des begünstigten (steuerfreien) Aufgabenkreises sind drei verschiedene Geschäftsarten zu unterscheiden:

Zweckgeschäfte

Gegengeschäfte

notwendige Hilfsgeschäfte

Zu den Begriffen siehe Rz 15 bis 18.

Gegengeschäfte und notwendige Hilfsgeschäfte können mit jedermann abgeschlossen werden. Die Zweckgeschäfte müssen auf die Mitglieder der Genossenschaft beschränkt werden.

Eine Ausnahme von dieser Grundregel bilden die so genannten zwangsweisen Nichtmitgliedergeschäfte. Dabei handelt es sich um solche Geschäfte, die auf Grund von Gesetzen, Verordnungen, oder behördlichen Anordnungen auch mit Nichtmitgliedern getätigt werden müssen. Siehe dazu Rz 1402.

Mitglieder sind alle jene Personen, die die im Genossenschaftsvertrag enthaltenen Voraussetzungen für den Erwerb der Mitgliedschaft (entsprechend der Satzung) vollständig erfüllt haben. Die Mitgliedschaft wird erst zu dem Zeitpunkt erworben, in dem sämtliche satzungsmäßigen Voraussetzungen erfüllt sind. Mitglieder können nur Landwirte und Forstwirte sein.

Für die Befreiung ist die Tätigkeit im landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Bereich notwendig. Die Mechanisierung, Technisierung und Modernisierung der begünstigten Genossenschaften ist nicht schädlich.

Überschüsse einer Verwertungsgenossenschaft, die ausschließlich der Kapitalbildung dienen, stellen die Steuerfreiheit nicht in Frage, wenn sie zur Bildung von betriebswirtschaftlich erforderlichen Rücklagen für die Anlagenerneuerung und für andere Neuinvestitionen verwendet werden (VwGH 26.9.1984, 82/13/0205).

2.9.1.3 Winzergenossenschaften

2.9.1.3.1 Allgemeines

RZ 203

Die Steuerbefreiung ist nur dann gegeben, wenn der Geschäftsbetrieb der Genossenschaft ausschließlich auf die Verwertung von Wein (auch Perlwein), Most, Maische oder Trauben ausgerichtet ist. Es dürfen nur selbstgewonnene Produkte der Mitglieder zur Verwertung übernommen werden. Die Verwertungstätigkeit muss im Bereich der Landwirtschaft liegen.

RZ 204

Zum Bereich der Landwirtschaft zählen nachstehende Vorgänge:

Weinrebenkultur

Weinbereitung

Weinbehandlung

Absatz von Trauben, Most und Wein

RZ 205

Nicht in den Bereich der Landwirtschaft fallen folgende Tätigkeiten: Herstellung und Verkauf von Sekt. Wenn die Genossenschaft selbst Sekt erzeugt, ist diese Tätigkeit auch dann als gewerblich anzusehen, wenn die Grundweine ausschließlich von den Mitgliedern angeliefert werden. Die Ausnahme bildet der Verkauf des so genannten Lagensektes. Dieser Sekt wird von einem Winzer im eigenen Betrieb erzeugt. Die direkte Sektfertigung und Abfüllung kann auch im Lohnverfahren erfolgen. Es werden Weine getrennt nach Weinberglage, Rebsorte und Jahrgang zur Sekterzeugung verwendet. Die Beimischung von zugekauften Grundweinen ist nicht gestattet. Der Vertrieb dieser Lagensekten durch die Winzergenossenschaft ist nicht steuerschädlich, wenn es sich nach außen hin erkennbar ausschließlich um Produkte ihrer einzelnen Mitglieder handelt.

Herstellung und Verkauf von Branntweinerzeugnissen.

RZ 206

Das Zweckgeschäft besteht im Übernehmen von Trauben, Traubensaft und Wein der Mitglieder zur gemeinsamen Verwertung. Das Gegengeschäft besteht im Vermarkten der Mitgliederprodukte oder des von der Genossenschaft hergestellten Weines.

Die Steuerbefreiung geht nicht verloren, wenn die Genossenschaft Trauben ihrer Mitglieder übernimmt, daraus Wein erzeugt und diesen Wein an die Mitglieder zurückgibt, welche für die vorgenommene Verarbeitung entsprechende Kostenersätze leisten und anschließend diesen Wein auf eigene Rechnung verkaufen.

2.9.1.3.2 Hilfgeschäfte

RZ 207

Folgende Hilfsgeschäfte sind nicht steuerschädlich:

Verkaufen von Gebinden

Anschaffen der technischen Einrichtungen

Verkauf nicht mehr benötigter Anlagegüter

Zukauf von Fremdwein zur Aufbesserung des aus den eigenen Trauben gewonnenen Weines. In einem solchen Fall muss das Beifügen des Fremdweines unumgänglich sein, um ein verkäufliches Gut überhaupt schaffen zu können. Es kann auch nur der Zukauf in der erforderlichen Menge (ca. 3 bis 5%) als steuerunschädliches Hilfsgeschäft angesehen werden. Erfolgt dagegen der Fremdweinzusatz lediglich zur Verbesserung der Qualität und damit zur Erzielung eines höheren Preises, geht die Steuerbegünstigung verloren.

Zukauf von fremden Deckweinen zur Farbverbesserung im erforderlichen Ausmaß (bis 3%).

RZ 208

Die Steuerbefreiung geht hingegen bei folgenden Tätigkeiten verloren:

Überlassung von Betriebsanlagen zur Nutzung durch Nichtmitglieder.

Betrieb oder Verpachtung eines Ausschanks oder einer Gastwirtschaft, wenn andere Getränke als Weine der Genossenschaft, kalte oder warme Speisen oder sonstige Genussmittel abgegeben werden.

Der Erwerb einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft. Es bestehen allerdings keine Bedenken, wenn es sich um eine geringfügige Beteiligung handelt.

2.9.2 Teilsteuerplicht bei befreiten Genossenschaften

RZ 209

Liegen die in den Rz 200 und 201 angeführten Voraussetzungen nicht vor, geht die Steuerbefreiung grundsätzlich zur Gänze verloren. Eine Ausnahme von dieser Grundregel bilden die so genannten zwangsweisen Nichtmitgliedergeschäfte. Siehe dazu Rz 1402.

RZ 13

Genossenschaften sind Vereine von nicht geschlossener Mitgliederzahl, die im Wesentlichen der Förderung des Erwerbes oder der Wirtschaft ihrer Mitglieder dienen (§ 1 GenG). Die Genossenschaft ist eine Körperschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit. Die Tätigkeit der Genossenschaft muss in erster Linie auf die Abgabe der von ihr erbrachten Leistungen an ihre Mitglieder zu Selbstkosten gerichtet sein. Die Verfolgung von ideellen oder politischen Zwecken kann grundsätzlich nicht Gegenstand einer Genossenschaft sein.

Erzielt eine Genossenschaft einen Gewinn, kann dieser nach Maßgabe des Genossenschaftsvertrages dem für die Selbstfinanzierung gebildeten Reservefonds zugeführt oder an die Mitglieder verteilt werden. Die Verteilung des Gewinnes in Form von Vergütungen oder Nachzahlungen ist möglich.

Genossenschaften können sich an Kapitalgesellschaften, anderen Genossenschaften, Vereinen, Personengesellschaften und Gesellschaften bürgerlichen Rechts beteiligen. Die Beteiligung muss der Erfüllung des satzungsmäßigen Zweckes dienen und darf nicht überwiegend zur Erzielung von Erträgen eingegangen werden.

Mitglieder einer Genossenschaft können alle natürlichen und juristischen Personen des öffentlichen und privaten Rechts, somit auch andere Genossenschaften sein. Stille Gesellschaften und bürgerlich rechtliche Gesellschaften können nicht Mitglied einer Genossenschaft sein.

Die Genossenschaft wird durch schriftlichen Vertrag (Statut) von mindestens zwei Personen gegründet und entsteht mit der Eintragung im Firmenbuch. Zwischen der Gründung und der Eintragung liegt eine Vorgesellschaft vor (zum Beginn der Steuerpflicht und zur Vorgesellschaft Rz 141 bis 152). Die Auflösung der Genossenschaft ist in den §§ 36 und 40 ff GenG geregelt. Nach der Auflösung wird die Genossenschaft liquidiert (§§ 41 bis 51 GenG).

Die Genossenschaft wird durch ihre Organe tätig, das sind der Vorstand und die Generalversammlung. Ein Aufsichtsrat ist verpflichtend vorgesehen, wenn die Genossenschaft dauernd mindestens 40 Arbeitnehmer beschäftigt (§ 24 Abs. 1 GenG). Alle Organe der Genossenschaft sind durch Genossenschafter zu besetzen.

Gemäß § 22 GenG ist der Vorstand verpflichtet, dafür zu sorgen, dass die erforderlichen Bücher geführt werden. Die Grundsätze der Bilanzerstellung, Gewinnberechnung, Bilanzprüfung und der Gewinn- bzw. Verlustverteilung sind gemäß § 5 Z 6 GenG statutarisch festzulegen. Das dritte Buch des Unternehmensgesetzbuches (§§ 189 bis 216 UGB) enthält keine konkreten Regelungen betreffend Genossenschaften. Genossenschaften unterliegen der Rechnungslegungspflicht nach dem UGB nur dann, wenn die Umsatzerlöse ihres Betriebes 700.000 Euro pro Geschäftsjahr übersteigen (§ 189 Abs. 1 Z 2 UGB).

RZ 15

Der wesentliche Zweck einer Genossenschaft ist die Förderung ihrer Mitglieder. Ausgehend davon werden die Geschäfte der Genossenschaften unterschieden in:

Zweckgeschäfte (Hauptgeschäfte)

Das sind Geschäfte, die dem satzungsmäßigen Zweck der Genossenschaft entsprechen wie zB die Überlassung einer Dreschmaschine bei einer landwirtschaftlichen Nutzungsgenossenschaft oder der Ankauf von Milch bei einer Molkereigenossenschaft. Zweckgeschäfte können mit Mitgliedern und mit Nichtmitgliedern der Genossenschaft geschlossen werden. Geschäfte mit Nichtmitgliedern können entweder freiwillig abgeschlossen werden oder sind auf Grund von Gesetzen, Verordnungen usw. verpflichtend abzuschließen (zwangsweise Nichtmitgliedergeschäfte).

RZ 16 Gegengeschäfte

Das sind jene Geschäfte, die zur Durchführung der Zweckgeschäfte erforderlich sind, zB der Ankauf einer Dreschmaschine durch eine landwirtschaftliche Nutzungsgenossenschaft oder der Verkauf von Milch und Molkereiprodukten durch eine Molkereigenossenschaft. Die Gegengeschäfte werden in der Regel mit Nichtmitgliedern geschlossen.

RZ 17 Hilfgeschäfte

Diese fördern oder ermöglichen die Durchführung der Zweckgeschäfte oder Gegengeschäfte und stehen mit diesen in unmittelbarem Zusammenhang. Hilfsgeschäfte wie zB der An- und Verkauf von Inventar oder sonstigen Anlagegütern, der Ankauf von Büromaterial usw. ergeben sich aus dem normalen Geschäftsbetrieb. Auch Zukäufe von Nichtmitgliedern können Hilfsgeschäfte sein, wenn die Genossenschaft den Betrieb nur mit diesen Zukäufen aufrechterhalten kann. Geringwertige Zukäufe, die zur Herstellung von Endprodukten erforderlich sind, stellen ebenfalls Hilfsgeschäfte dar.

RZ 18 Nebengeschäfte

Diese stehen mit den Zweckgeschäften in keinem Zusammenhang und entsprechen damit nicht dem Satzungszweck (zB der Ankauf von Eiern und Geflügel durch eine Molkereigenossenschaft). Solche Nebengeschäfte sind nur nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen zulässig.

Richtlinie des BMF vom 05.11.2021, 2021-0.768.485, KStR 2013,

1397

Insbesondere ist für die steuerliche Qualifizierung eine Unterscheidung zwischen den einzelnen Arten von Genossenschaften notwendig: Landwirtschaftliche und forstwirtschaftliche Verwertungsgenossenschaften und Nutzungsgenossenschaften: Diese Genossenschaften (zB Molkereigenossenschaften, Winzergenossenschaften einerseits und Zuchtgenossenschaften, Weidegenossenschaften, Maschinengenossenschaften andererseits) sind vorrangig im Absatzgeschäft der von den Mitgliedern übernommenen Produkte tätig bzw. auf die Nutzung landwirtschaftlicher und forstwirtschaftlicher Betriebseinrichtungen oder Betriebsgegenstände durch ihre Mitglieder ausgerichtet. Die Geschäftstätigkeit beschränkt sich fast ausschließlich auf den Ankauf und die anschließende Bearbeitung oder Verwertung der von den Mitgliedern produzierten, angelieferten Waren (zB Wein, Milch, Holz). Gemäß § 5 Z 9 lit. a und b KStG 1988 sind Befreiungen für bestimmte Genossenschaften (landwirtschaftliche Nutzungsgenossenschaften und Winzergenossenschaften) vorgesehen, wenn sich die Geschäftstätigkeit nur auf das Mitgliedergeschäft beschränkt (siehe Rz 200, 201 und 1399 bis 1402) Die Problematik, ob Warenrückvergütungen, Kaufpreisnachzahlungen und Geschäftsanteilverzinsung Betriebsausgabe oder Einkommensverwendung darstellen, ist bei den befreiten Erwerbsgenossenschaften und Wirtschaftsgenossenschaften nicht von Bedeutung [...]

1398

Auf Grund des Förderungsauftrages (§ 1 GenG) hat die Genossenschaft ihre Mitglieder zu fördern, die Gewinnerzielungsabsicht sollte daher nicht im Vordergrund stehen. Die Genossenschaft soll lediglich eine Hilfseinrichtung für ihre Mitglieder darstellen. Steuerrechtlich muss trotzdem an die rechtliche Selbständigkeit einer Genossenschaft (als Körperschaftsteuersubjekt vergleichbar mit Kapitalgesellschaften) und den damit verbundenen Folgen angeknüpft werden (siehe VfGH 4.10.1991, B 1408/90). Das Genossenschaftsmitglied tritt der Genossenschaft als Anteilseigner in gesellschaftsrechtlicher Beziehung, und als Kunde bzw. Lieferant in Lieferverträgen gegenüber.

Erwägungen

Im Sinne des § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Das Beweisverfahren wird vor allem u.a. beherrscht vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO). Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (*Ritz/Koran*, BAO⁸, Tz. 2 zu § 166, Tz. 6 und 8 zu § 167 mwN).

Zur Wiederaufnahme

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 lit. b zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungsrelevanten Sachverhaltselementen. Gemeint sind damit Tatsachen und Beweismittel, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung im "abgeschlossenen Verfahren" bereits existierten, aber erst danach hervorkommen (VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035).

Aufgabe der Rechtsmittelbehörde bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, muss die Rechtsmittelbehörde den vor ihr bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (VwGH 10.3.2016, 2013/15/0280). Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat (VwGH 2.2.2023, Ra 2021/13/0133; 18.12.2017, Ra 2017/15/0063).

Tatsachen iSd § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. (*Ritz/Koran* BAO⁸, § 303 Tz 21f mit Judikaturverweisen)

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (zB VwGH vom 19.9.2013, 2011/15/0157).

Der Ausdruck "neu hervorkommen" bedeutet, dass der herangezogene Wiederaufnahmegrund eine zum Zeitpunkt der (jeweiligen) Erlassung des aufgehobenen Bescheides existente Tatsache bzw. Beweismittel gewesen sein muss, welche der Behörde in den jeweiligen Verfahren erstmals nach Bescheiderlassung zur Würdigung zur Verfügung stehen, also diese Umstände der Behörde nachträglich zugänglich gemacht worden sind, von denen sie nicht schon vorher Kenntnis hatte (VwGH 5.4.1989, 88/13/0052).

Streitgegenständlich ist nach den Ergebnissen der Außenprüfung die Frage, ob die von der Bf. in Anspruch genommene Körperschaftsteuerbefreiung für Winzergenossenschaften iS des § 5 Z 9 lit.b KStG vorliegt.

Erst im Zuge dieser Außenprüfung lagen der belangten Behörde die unter Tz7 des Außenprüfungsberichtes genannten Unterlagen und Dokumentationen (zB. Buchhaltung, Saldenlisten, Belege, Jahresabschlüsse, Genossenschaftsverträge, sonstige Verträge etc) vor. Diese waren ihr zuvor nicht bekannt und führten in der Folge dazu, dass die belangte Behörde die Bf. zwar die Genossenschaft als Rechtssubjekt anerkannte, jedoch in der Bf. keine Winzergenossenschaft iS § 5 Z9 lit b KStG sah und sohin die dort normierte Befreiung von der unbeschränkten Körperschaftssteuerpflicht als nicht anwendbar ansah.

Das BFG ist der Ansicht, dass diese Umstände aus Sicht der belangten Behörde erst aufgrund der dort erstmalig vorgelegten Unterlagen neu hervorgekommen sind, es sich also um "neue" Tatsachen iSd § 303 Abs. 1 BAO handelt.

Nach § 303 Abs. 1 BAO ist jedoch als weiteres Erfordernis zu prüfen, ob bei Kenntnis der neu hervorgekommenen Tatsachen allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens bei entsprechender Berücksichtigung auch zu einem anderen Ergebnis geführt hätten.

Betrachtet man den streitgegenständlich zu beurteilenden Sachverhalt unter dem Blickwinkel obiger Ausführungen, so ist zu hinterfragen, ob die belangte Behörde, welche das andere Ergebnis in der Nichtanerkennung der Körperschaftssteuerbefreiung sah, eine rechtlich richtige Beurteilung im Hinblick auf die KöSt-Befreiung vornahm, dh ob der Wiederaufnahmegrund tatsächlich vorliegt.

Dazu muss überprüft werden, ob die Bf. die Erfordernisse erfüllt um die Körperschaftsteuerbefreiung als Winzergenossenschaft iS des § 5 Z 9 litb KStG in Anspruch nehmen zu können:

Zur Körperschaftssteuerbefreiung gem. § 5 Z 9 lit. b KStG

Die Gesetzesmaterialien des KStG 1988 geben keinen Hinweis darauf, weshalb gerade die in § 5 Z 9 lit a und b genannten Agrargenossenschaften einer Befreiung unterliegen (vgl ErläutRV 622 BlgNR 17. GP 15). Wie im Fall der Befreiung gem § 5 Z 5 liegt es allerdings nahe, davon auszugehen, dass auch die Befreiung des § 5 Z 9 der Erhaltung und Verbesserung agrarischer Nutzflächen, die sonst wirtschaftlich von den einzelnen Genossenschaftsmitgliedern kaum rentabel zu bewirtschaften wären, dient.

Nach § 1 Genossenschaftsgesetz (GenG; RGBI 1873/70 idF BGBl I 2021/68) sind Genossenschaften Vereine von nicht geschlossener Mitgliederzahl, die der Förderung des Erwerbes oder der Wirtschaft ihrer Mitglieder dienen (daher wohl auch die generelle Bezeichnung „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ in § 5 Z 9 lit a). Sie sind damit nicht primär auf Gewinn gerichtet, sondern streben die Förderung der Interessen ihrer Mitglieder an. Dieser Förderungsauftrag ist Hauptzweck der Genossenschaft, die Gewinnerzielung spielt dagegen eine untergeordnete Rolle. Darin liegt ein wesentlicher Unterschied zur Kapitalgesellschaft (vgl ausführlich KStR 2013 Rz 13 Rz 732; Erber, SWK 1987, 1). Die Genossenschaft soll somit lediglich eine „Hilfseinrichtung“ für ihre Mitglieder sein (vgl Humann/Stift, ÖStZ 2001, 436). Dieses Merkmal der Genossenschaft zeigt sich auch darin, dass das Genossenschaftsmitglied der Genossenschaft idR einerseits als Anteilseigner, andererseits als Kunde und Lieferant in Lieferverträgen und außerdem als Leistungsbezieher und Leistungserbringer gegenübertritt (vgl Humann/Stift, ÖStZ 2001, 436).

Der persönliche Anwendungsbereich der Befreiung des § 5 Z 9 lit a und b ist allerdings nicht nur auf bestimmte landwirtschaftliche Genossenschaften beschränkt, sondern setzt auch die Beschränkung der Tätigkeiten der Genossenschaft auf spezielle zweckorientierte Geschäfte voraus. Führt die Genossenschaft andere Tätigkeiten aus als die, die ihrem Zweck entsprechen, so verliert sie die Steuerbefreiung, selbst wenn diese anderen Tätigkeiten im Genossenschaftsvertrag ausdrücklich angeführt sind (vgl KStR 2013 Rz 200). Es handelt sich daher nicht um eine Teilsteuerbefreiung (vgl Achatz/Haller in Achatz/Kirchmayr, KStG § 5 Tz

171). Ein teilsteuerpflichtiger Bereich ist grundsätzlich (zur Ausnahme s § 5 Rz 322) nicht vorgesehen. Die Genossenschaft darf nur ihrem Zweck entsprechende Geschäfte, dh prinzipiell nur Zweckgeschäfte und damit untrennbar verbundene Gegen- und Hilfgeschäfte, abschließen, sonst verliert sie die Abgabenbegünstigung.

Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung müssen im gesamten Besteuerungszeitraum durchgehend erfüllt sein, sonst tritt zur Gänze unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht ein. Beim Übergang von der Steuerbefreiung in die Steuerpflicht (und umgekehrt) gelangen § 18 Abs 1 und 2 zur Anwendung (vgl VwGH 21.12.1999, 95/14/0095; Humann/Stift, ÖStZ 2001, 437; KStR 2013 Rz 202 und Rz 1402; *Blum/Spies* in WU-KStG3 (2022) § 5 Rz 304ff)

§ 5 Z 9 lit b KStG sieht eine Befreiung für Winzergenossenschaften vor. Diese haben die gemeinsame Bearbeitung oder Verwertung der in den landwirtschaftlichen Betrieben der Mitglieder erzeugten weinwirtschaftlichen Produkte wie Trauben, Maische, Most und Wein einschließlich Perlwein (vgl KStR 2013 Rz 203) zum Zweck. Die Steuerbefreiung greift nur dann, wenn der Geschäftsbetrieb ausschließlich auf die Bearbeitung oder Verwertung dieser Produkte gerichtet ist und sich auf die Mitglieder beschränkt. Es dürfen nur selbst gewonnene Produkte übernommen werden. Die Verwertungstätigkeit muss im Bereich der Landwirtschaft liegen.

Nicht in den Bereich der Landwirtschaft fallen nach Ansicht der Finanzverwaltung die Herstellung und der Verkauf von Sekt und Branntwein, auch wenn der Grundwein ausschließlich von Mitgliedern geliefert wurde (vgl KStR 2013 Rz 205; vgl auch Baldauf in Jakom, EStG § 21 Rz 80). Diese Geschäfte sind begünstigungsschädlich (vgl *Humann/Stift*, ÖStZ 2001, 437; *Achatz/Haller* in *Achatz/Kirchmayr*, KStG § 5 Tz 188; *Schellmann* in R/S/ V, KSt § 5 Tz 658).

Typischerweise zu der Bearbeitung und Verwertung selbst gewonnener landwirtschaftlicher Erzeugnisse zählende Tätigkeiten sind die Übernahme von Weintrauben, Traubensaft und Wein der Mitglieder durch die Genossenschaft zur gemeinsamen Verwertung. Konkret ist darunter zB die Weinrebenkultur (Versorgung der Mitglieder mit Weinreben aus der eigenen Rebschule oder Zukauf von entsprechenden Reben), Weinbereitung, Weinbehandlung sowie der Absatz von Trauben zu verstehen. Nach den KStR 2013 Rz 206, geht die Steuerbefreiung auch dann nicht verloren, wenn die Genossenschaft Trauben ihrer Mitglieder übernimmt, daraus Wein erzeugt und diesen Wein an die Mitglieder zurückgibt, die für die vorgenommene Verarbeitung einen entsprechenden Kostenersatz leisten und diesen Wein anschließend auf eigene Rechnung verkaufen (vgl auch *Achatz/Haller* in *Achatz/Kirchmayr*, KStG § 5 Tz 186). Im Rahmen der Zweckgeschäfte kann die Winzergenossenschaft zudem die für den weinwirtschaftlichen Betrieb notwendigen Bedarfsartikel wie etwa Weinreben einkaufen und weiterverkaufen (vgl *Schellmann* in R/S/V, KSt § 5 Tz 659). Begünstigungsunschädliche Hilfgeschäfte sind zudem der Verkauf von Gebinden, die Anschaffung technischer

Einrichtungen und deren späterer Verkauf, sofern diese nicht mehr benötigt werden (vgl KStR 2013 Rz 207). Begünstigungsschädlich ist hingegen das Bearbeiten eigener Weingärten mit Ausnahme von Versuchsweingärten.

Die Genossenschaft darf nur wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben, die der Verwirklichung ihres Zweckes und Geschäftsbetriebs dienen oder damit ursächlich verbunden sind, möchte sie ihre Steuerbefreiung nicht verlieren. Die Geschäfte der Genossenschaft werden daher nach hA in verschiedene Arten unterteilt: Zweck-, Gegen-, Hilfs- und Nebengeschäfte (zu den einzelnen Begriffen vgl KStR 2013 Rz 15 bis 18).

Innerhalb des begünstigten Aufgabenkreises der Genossenschaft führen Zweckgeschäfte, Gegengeschäfte und notwendige Hilfsgeschäfte nicht zum Verlust der Steuerpflicht (vgl die ausdrückliche Anordnung für Hilfsgeschäfte in § 5 Z 9 letzter Satz; vgl KStR 2013 Rz 201). Nebengeschäfte sind demgegenüber grundsätzlich begünstigungsschädlich.

Zweckgeschäfte erfüllen den satzungsmäßigen Zweck der Gesellschaft. Grundsätzlich gilt, dass sie sowohl mit Mitgliedern als auch mit Nichtmitgliedern abgeschlossen werden können. Für die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung darf die Winzergenossenschaft Zweckgeschäfte jedoch nur mit Mitgliedern abschließen (KStR 2013 Rz 201). So ist bei Winzergenossenschaften die Übernahme selbst erzeugter landwirtschaftlicher Produkte der Mitglieder zur Verwertung das Zweckgeschäft.

Gegengeschäfte sind zur Durchführung der Zweckgeschäfte notwendig; sie können auch mit Nichtmitgliedern abgeschlossen werden. Ein Gegengeschäft ist zB der Erwerb eines Mähdreschers durch eine Nutzungsgenossenschaft oder der Verkauf von Wein einer Winzergenossenschaft. Ebenso ist die Vermarktung der von den Mitgliedern oder der Genossenschaft hergestellten Weine als Gegengeschäft zu sehen (KStR 2013 Rz 206). Gegengeschäfte sind nicht begünstigungsschädlich.

Die ebenfalls begünstigungsunschädlichen Hilfsgeschäfte stehen mit den Zweck- oder Gegengeschäften in unmittelbarem und ursächlichem Zusammenhang. Sie ergeben sich aus dem normalen Geschäftsbetrieb und ihr Abschluss mit Nichtmitgliedern ist nicht begünstigungsschädlich (zB Erwerb von Büromaterial, Wartung der Maschinen, Mietverträge mit Bestandgebern; Winzergenossenschaften: Verkauf von Gebinden). Werden Zukäufe getätigt, weil nur mit diesen der Betrieb aufrechterhalten werden kann, so können die Zukäufe Hilfsgeschäfte mit Nichtmitgliedern sein. Geringwertige Zukäufe, die zur Herstellung von Endprodukten erforderlich sind, sind ebenfalls Hilfsgeschäfte. Unter die Hilfsgeschäfte fällt auch der Verkauf von landwirtschaftlichen Maschinen und Anlagen durch die Genossenschaft, wenn diese nicht mehr benötigt werden, da sich dies im Zuge des normalen Geschäftsbetriebs ergibt (*Blum/Spies* in WU-KStG3 (2022) § 5 Rz 313-320)

Insb bei Winzergenossenschaften stellt sich in der Praxis die Frage, wieweit sie tätig werden dürfen, ohne die Steuerbegünstigung zu verlieren (*Humann/Stift*, ÖStZ 2003, 105; *Perkounig*, ÖStZ 2003, 329 ff). Als begünstigungsschädliches Nebengeschäft bei Winzergenossenschaften wird zB die Überlassung von Betriebsanlagen zur Nutzung durch Nichtmitglieder (zB Überlassung von Weintanks als Werbeflächen; Clubbingveranstaltungen auf dem Gelände der Genossenschaft; vgl *Humann/Stift*, ÖStZ 2003, 107) gesehen (vgl KStR 2013 Rz 208). Auch wenn die Veranstaltung Marketingzwecken der Winzergenossenschaft dient, ist die Überlassung der Räumlichkeiten an Nichtmitglieder begünstigungsschädlich (vgl *Schellmann* in *R/S/V*, KSt²⁹ § 5 Tz 661; kritisch *Perkounig*, ÖStZ 2003, 329). Weiters gilt der Betrieb oder die Verpachtung eines Ausschanks oder einer Gastwirtschaft, wenn andere Getränke als Weine der Genossenschaft, kalte oder warme Speisen oder sonstige Genussmittel abgegeben werden sowie der Erwerb einer (mehr als „geringfügigen“) Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft als begünstigungsschädlich (KStR 2013 Rz 208). UE muss die Beteiligung um begünstigungsunschädlich zu sein, nicht nur geringfügig sein, sondern auch unmittelbar dem landwirtschaftlichen Genossenschaftszweck dienen.

Überschüsse, die ausschließlich der Kapitalbildung dienen, stellen die Steuerfreiheit nicht infrage, wenn sie zur Bildung von betriebswirtschaftlich erforderlichen Rücklagen für die Anlagenerneuerung und für andere Neuinvestitionen verwendet werden (so VwGH 26.9.1984, 82/13/0205, allerdings zu Verwertungsgenossenschaften im KStG 1966; vgl KStR 2013 Rz 201 (*Blum/Spies* in *WU-KStG3* (2022) § 5 Rz 325, 327)

Zur Genossenschaft nach GenG

Das zentrale Merkmal der Genossenschaftsdefinition ist der Förderungsauftrag. Das Gesetz verlangt, dass die Genossenschaft den Zweck hat, im Wesentlichen ihre Mitglieder wirtschaftlich zu fördern. Dennoch sollte man nicht von einem „gesetzlichen Förderungsauftrag“ sprechen. Den Förderungsauftrag gibt sich die Genossenschaft durch ihre Satzung selbst, indem sie ihren Zweck definiert. Der Förderungsauftrag ist daher zwar „gesetzlich erforderlich“, aber gleichwohl nicht „gesetzlich“, sondern „satzungsgemäß“.

Regelmäßig kann man nur indirekt aus der Umschreibung des Unternehmensgegenstandes erschließen, wie die Genossenschaft ihre Mitglieder nun eigentlich fördern will. Der Unternehmensgegenstand umfasst aber notgedrungen auch vieles, was die Genossenschaft rundherum tun muss, um die Voraussetzungen für die Erfüllung des Förderungszweckes zu schaffen. Deshalb bietet er keinen tauglichen Ersatz für eine klare satzungsmäßige Definition des Förderungsauftrages. (*Dellinger*, GenG, § 1 Tz 9)

Die Besonderheit der Genossenschaft und der genossenschaftlichen Selbsthilfe liegt in der Art der Förderung, nämlich in der naturalen Förderung durch Geschäftsverkehr. Dass die

Förderung bei der Genossenschaft nicht allein durch Dividendenausschüttung, sondern durch den Geschäftsverkehr erfolgen soll, ergibt sich seit der Novelle 1974 vor allem noch aus der verallgemeinerungsfähigen negativen Formulierung in § 1 Abs 2 GenG: Danach kann eine Beteiligung nur dann Mittel zur Förderung sein, wenn sie „nicht überwiegend der Erzielung von Erträgen der Einlage dient“. Anders als bei Kapitalgesellschaften hat die Förderung also nicht primär durch beteiligungsabhängige Gewinnausschüttung (die aber nicht unzulässig ist) zu erfolgen, sondern durch einen Geschäftsbetrieb, der auf fördernden Geschäftsverkehr mit den Mitgliedern ausgerichtet ist. (*Dellinger*, GenG, § 1 Tz 10)

Die Mitglieder sind (zumindest idealtypisch) identisch mit den Geschäftspartnern aus den fördernden Geschäften. Dieses „Identitätsprinzip“ bedeutet, dass die Mitglieder je nach der Tätigkeit der Genossenschaft zB identisch sind mit den Lieferanten der Genossenschaft (zB bei allen Absatz- und Verwertungsgenossenschaften etwa bei Molkereien, oder Winzergenossenschaften). (*Dellinger*, GenG, § 1 Tz 11)

Die fördernden Geschäfte nennt die Lehre – und seit der GenNov 1974 auch das Gesetz (vgl § 5a Z 1; siehe auch Körperschaftsteuerrichtlinien [KStR] 2013 Rz 15) „Zweckgeschäfte“, denn durch den Abschluss dieser Geschäfte soll der Genossenschaftszweck verwirklicht werden. Sie bilden den Hauptgegenstand des Unternehmens: zB die Übernahme der von den Mitglieder erzeugten Produkte bei den Absatz- und Verwertungsgenossenschaften (*Dellinger*, GenG, § 1 Tz 12).

Zweckgeschäfte sind – selbst bei einer § 5a Abs 1 Z 1 GenG entsprechenden satzungsmäßigen Zulassung von Zweckgeschäften mit Nichtmitgliedern – im Wesentlichen mit Mitgliedern abzuschließen. Davon zu unterscheiden sind die im Gesetz nicht verwendeten Begriffe Gegen-, Hilfs- und Nebengeschäft, die allesamt nicht an die Mitgliedschaft gebunden sind, sondern von vornherein mit jedermann abgeschlossen werden können:

Unter Gegengeschäften werden jene Geschäfte verstanden, welche das notwendige wirtschaftliche Pendant zu den Zweckgeschäften bilden, welche also zur Durchführung der Zweckgeschäfte notwendig sind (siehe auch KStR 2013 Rz 16): zB die Vermarktung der Waren bei den Absatz- und Verwertungsgenossenschaften (zB Verkauf der Milch bei Molkereigenossenschaften). Diese Geschäfte sind naturgemäß nicht an die Mitgliedschaft gebunden und können daher ohne Einschränkungen mit jedermann abgeschlossen werden.

Hilfsgeschäfte sind die zur Abwicklung der Zweck- und Gegengeschäfte nötigen Geschäfte, die der Geschäftsbetrieb der Genossenschaft gewöhnlich mit sich bringt (zB Anstellung von Personal, Miete eines Geschäftslokals, Kauf einer Büroeinrichtung – siehe auch KStR 2013 Rz 17).

Nebengeschäfte schließlich sind alle sonstigen Geschäfte, insbesondere solche, die wie die Verfolgung ideeller oder sozialer Zwecke außerhalb des eigentlichen wirtschaftlichen

Förderungszwecks der Genossenschaft liegen und ihr lediglich im Rahmen ihres sogenannten Nebenzweckprivilegs gestattet sind (zum Begriff auch KStR 2013 Rz 18; *Dellinger*, GenG, § 1 Tz 13-16)

Die Konditionen der Zweckgeschäfte mit den Mitgliedern sind – unbeschadet der Zulässigkeit einer Gewinnoptimierung – unter Verzicht auf Gewinnmaximierung nicht nach dem erzielbaren Nutzen für die Genossenschaft, sondern nach dem möglichen Nutzen für die Mitglieder festzulegen. Die Förderung wird vorzugsweise darin liegen, dass die Genossenschaft möglichst hohe Preise für die Leistungen ihrer Mitglieder (zB für die Milchlieferungen der ihr angehörenden Bauern) bezahlt oder dass sie ihren Mitgliedern Leistungen möglichst günstig anbietet.

Die Genossenschaft ist zwar verpflichtet, die Förderung ihrer Mitglieder anzustreben, jedoch ist die Formulierung des § 1 Abs 1 insofern missverständlich, wo die erfolgreiche Förderung scheinbar zum Wesensmerkmal der Genossenschaft gemacht wird („der Förderung ... dienen“, statt „die Förderung ... bezwecken“; (*Dellinger*, GenG, § 1 Tz 18)

Die Genossenschaft soll jene vor allem im Bereich der Gegen- und Hilfsgeschäfte durchaus anzustrebenden Überschüsse, die weder als Rücklagen noch in sonstiger Weise von der Genossenschaft selbst benötigt werden, im Zweckgeschäftsbereich in Form von günstigen Konditionen (zB für Kredite, Spareinlagen, Milchlieferungen etc) an die Mitglieder weitergeben. (*Dellinger*, GenG, § 1 Tz 19)

Gesellschaftsrechtlich ist eine verdeckte Gewinnausschüttung bei einer Genossenschaft im Zweckgeschäftsbereich anders als bei einer Kapitalgesellschaft jedoch nicht unzulässig.

Eine Genossenschaft ist auf fördernden Geschäftsverkehr mit ihren Mitgliedern und damit auf eine Form der Vorteilszuwendung hin angelegt.

Dass ein Mitglied, welches die Förderleistung der Genossenschaft intensiver nutzt als andere, dadurch stärker gefördert wird, ist im Übrigen kein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz, denn jedem Mitglied steht die Nutzung der Förderleistung frei. Gleichbehandlungswidrig wäre dagegen eine verdeckte Gewinnausschüttung im Hilfsgeschäftsbereich (zB überhöhte Miete) (*Dellinger*, GenG, § 1 Tz 20)

Die Genossenschaft kann und muss, um wirtschaftlich überleben zu können, Gewinne anstreben. Dies ist im Bereich der Gegengeschäfte ganz unstrittig. So wird eine Genossenschaft, welche die Verarbeitung und den Vertrieb der von ihren Mitgliedern gelieferten Rohstoffe (zB Milch, Weintrauben) zum Zwecke hat, selbstverständlich danach trachten, die entsprechenden Verarbeitungsprodukte (zB Käse, Wein) ihrerseits mit größtmöglichem Gewinn weiterzuverkaufen, um den ihr angehörenden Lieferanten einen möglichst hohen Preis für die Rohstoffe zahlen zu können. Auch im Bereich der Hilfsgeschäfte

haben sich Genossenschaften vom Geist der „Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit“ (vgl § 1 Abs 1 GenRevG) leiten zu lassen. Diese Ziele sind gleichfalls Ausdruck eines grundsätzlichen Gewinnstrebens oder – allgemeiner ausgedrückt – eines verantwortungsbewussten Wirtschaftens.

Gewisse Schranken für ein Gewinnstreben gibt es lediglich im Zweckgeschäftsbereich. Hier soll nicht die Gewinnmaximierung der Genossenschaft, sondern der möglichst große Nutzen der Mitglieder im Vordergrund stehen (vgl Rz 9 ff). Die fördernde Gestaltung der Konditionen der Zweckgeschäfte schließt aber eine Gewinnoptimierung keineswegs aus. Es muss und sollte vernünftigerweise nicht der gesamte aus der Geschäftstätigkeit der Genossenschaft resultierende Vorteil an die Mitglieder weitergegeben werden. Der Versuch einer punktgenauen Landung auf einem gerade ausgeglichenen Jahresergebnis (+/- 0) wäre wirtschaftlich unverantwortlich. Schon im Interesse nachhaltiger Bestandssicherung muss die Genossenschaft die Konditionen des Zweckgeschäfts so gestalten, dass sie insgesamt nicht nur kostendeckend arbeitet, sondern zB auch das nötige Eigenkapital (Rücklagen) bilden und sich ausreichende Möglichkeiten der Innenfinanzierung von erforderlichen Investitionen verschaffen kann.

Da eine exakte Kalkulation der Fördergeschätskonditionen im Vorhinein kaum möglich wäre (und außerdem steuerlich nachteilig sein könnte – vgl zur verdeckten Gewinnausschüttung Rz 20), wird gelegentlich die nachträgliche Gewinnausschüttung als Instrument der Förderung eingesetzt. Die nachträgliche Gewinnausschüttung entspricht dem Grundsatz der naturalen Förderung dann vollständig, wenn sie in Form einer Rückvergütung erfolgt, wenn also ihre Höhe vom Ausmaß der Geschäftsbeziehung des Mitgliedes zur Genossenschaft abhängt. Dagegen kann eine rein kapitalistische Gewinnausschüttung nach Maßgabe der eingezahlten Geschäftsanteile als Förderinstrument immer nur eine untergeordnete Rolle spielen, denn der Vorrang der naturalen Förderung ist als Wesensmerkmal der Genossenschaft zu wahren. Als Zugabe zur naturalen Förderung ist eine aktienähnliche Dividendenauszahlung aber durchaus möglich und bei Aufnahme von investierenden Mitgliedern (vgl dazu § 5a Rz 5) wirtschaftlich auch erforderlich.

Das „richtige Maß“ an Gewinnoptimierung bei der Gestaltung der Konditionen des Zweckgeschäfts zu finden, ist in der Praxis oft auch eine Frage der zeitlichen Dimension der Förderung. Die Ermöglichung und Absicherung nachhaltiger künftiger Förderung durch eigene Gewinnerzielung der Genossenschaft sollte in angemessener Balance zur aktuellen Förderung der Mitglieder stehen. (*Dellinger*, GenG, § 1 Tz 26-29)

Die in § 5 Z 9 KStG vorgesehene KSt-Befreiung bestimmter landwirtschaftlicher Genossenschaften (näher Anhang II zu § 1 Rz 10) setzt im Zweckgeschäft eine Beschränkung auf das Mitgliedergeschäft voraus.

Gemäß § 5 Z 9 lit b KStG können ferner Winzergenossenschaften, deren Geschäftsbetrieb sich auf die Bearbeitung und Verwertung landwirtschaftlicher Erzeugnisse ihrer Mitglieder beschränkt, körperschaftsteuerbefreit sein (vgl näher Anhang II zu § 1 Rz 10).

Winzergenossenschaften sind – ebenso wie Molkereigenossenschaften, Vieh-, Obst-, und Gemüseverwertungsgenossenschaften – ein Beispiel für die in Abs 1 genannten „Verwertungsgenossenschaften“. Diese unterscheiden sich von den bloßen „Verkaufsgenossenschaften“ dadurch, dass sie die Produkte ihrer Mitglieder vor einem Weiterverkauf verarbeiten.

Mittel zur Förderung kann nach dem durch die GenG-Novelle 1974 (BGBl 1974/81) eingeführten Abs 2 „auch die Beteiligung der Genossenschaft an juristischen Personen des Unternehmens-, des Genossenschafts- und des Vereinsrechts sowie an unternehmerisch tätigen eingetragenen Personengesellschaften sein.“ Dies setzt voraus, dass „diese Beteiligung der Erfüllung des satzungsmäßigen Zweckes der Genossenschaft und nicht überwiegend der Erzielung von Erträgen der Einlage dient“

Die hM billigt auch (typische und atypische) stille Beteiligungen einer Genossenschaft als potentielle Förderungsmittel. Richtig ist daran, dass eine Genossenschaft unter Beachtung ihres Förderungsauftrages auch stille Beteiligungen zB zur Förderkapitalbildung eingehen darf; zweifelhaft erscheint aber der Einsatz einer typischen stillen Beteiligung als Förderungsmittel, denn eine typische stille Beteiligung verschafft dem stillen Gesellschafter nur Anspruch auf Gewinn (§ 182 Abs 1 UGB) und geringe Kontrollmöglichkeiten (§ 183 UGB), aber keinen Einfluss auf einen allfälligen fördernden Geschäftsbetrieb des Geschäftsinhabers (dies zum Unterschied vom Kommanditisten, dessen Zustimmung zu außergewöhnlichen Geschäftsführungsmaßnahmen gemäß §§ 116 Abs 2, 164 UGB erforderlich ist). Bei entsprechender vertraglicher Ausgestaltung der stillen Gesellschaft ist der hM aber durchaus zuzustimmen. (*Dellinger*, GenG, § 1 Tz 49-51)

Die Befreiung gemäß § 5 Z 9 KStG lit b) erstreckt sich auf Winzergenossenschaften, deren tatsächlicher Geschäftsbetrieb sich auf die Bearbeitung oder Verwertung der von den Mitgliedern selbst gewonnenen landwirtschaftlichen Erzeugnisse beschränkt, wenn die Bearbeitung oder Verwertung im Bereich der Landwirtschaft liegt. Die Befreiungen können nur die angeführten Spezialgenossenschaften in Anspruch nehmen. Die Genossenschaft muss auf einen ganz bestimmten Zweck ausgerichtet sein. Jede mit diesem Zweck nicht in Zusammenhang stehende Tätigkeit nimmt der Genossenschaft den Charakter der Spezialgenossenschaft, womit auch der Verlust der Abgabenbegünstigung verbunden ist. Der Grundsatz der Gleichbehandlung der Genossenschaften mit den Kapitalgesellschaften wird bei diesen Spezialgenossenschaften durchbrochen. Der Grund für ihre Befreiung ist, dass der Gesetzgeber diese Genossenschaften als besonders dazu prädestiniert erachtet, die Einkommensverhältnisse der klein- und mittelbäuerlichen Betriebe zu verbessern (*Maurer in Dellinger* (Hrsg), Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar^{Aufl. 2}

Anhang II zu § 1 GenG: Grundzüge der Ertragsbesteuerung von Genossenschaften und ihren Mitgliedern, Rz 10).

Im Verhältnis zwischen der Genossenschaft und ihren Mitgliedern gilt der gesellschaftsrechtliche Gleichbehandlungsgrundsatz. Dieser Grundsatz, der im Gesetz nicht ausdrücklich normiert ist, wird von Rechtsprechung und Schrifttum allgemein anerkannt. Er besagt, dass bei gleichen Voraussetzungen alle Mitglieder als solche gleich behandelt werden müssen. Eine differenzierte Behandlung der Mitglieder aus sachlichen Gründen ist jedoch möglich und zulässig;

Somit sind allen Mitgliedern bei gleichen Voraussetzungen die gleichen Rechte einzuräumen aber auch die gleichen Pflichten aufzuerlegen, während bei unterschiedlicher Sachlage entsprechende Differenzierungen vorzunehmen sind bzw. vorgenommen werden können (relative Gleichbehandlung). Daneben besteht hinsichtlich bestimmter Angelegenheiten ein absolutes Gleichbehandlungsgebot, zB bezüglich dem Recht auf Kündigung. In solchen Fällen sind jegliche Differenzierungen ausgeschlossen. Sofern in einer Angelegenheit kein absolutes Gleichbehandlungsgebot besteht, kann eine unsachgemäße Diskriminierung jedoch zulässigerweise vorgenommen werden (keine relative Gleichbehandlung), sofern der Betroffene zustimmt (bzw. alle betroffenen Mitglieder zustimmen)

(Astl/Steinböck in Dellinger (Hrsg), Genossenschaftsgesetz samt Nebengesetzen: Kommentar² § 11 GenG Rz 3)

In Zusammenschau der obigen Ausführungen mit dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich für den gegenständlichen Fall daher Nachfolgendes:

- Die Bf. hat die gemeinsame Bearbeitung und Verwertung der in den Betrieben der Mitglieder geernteten weinwirtschaftlichen Produkte (Trauben) zum Zweck. Es werden Weintrauben der Mitglieder durch die Genossenschaft zur gemeinsamen Verwertung übernommen und erfolgt danach die Weinbereitung, Weinbehandlung sowie der Verkauf von Wein durch die Bf.
- Es werden nur selbst gewonnene Produkte der Mitglieder übernommen. Die Verwertungstätigkeit liegt im Bereich der Landwirtschaft.
- Es wird weder Sekt noch Brantwein hergestellt/verkauft.
- Die Bf. schließt die Zweckgeschäfte -Übernahme der Trauben zur Verwertung- ausschließlich mit ihren Mitgliedern ab.
- Die Bf. bearbeitet keine eigenen Weingärten.
- Die Bf. schließt Gegengeschäfte ab, die zur Durchführung der Zweckgeschäfte notwendig sind; dabei handelt es sich um den Verkauf von Wein bzw. die Vermarktung der von Genossenschaft hergestellten Weine

- Die Bf. schließt Hilfsgeschäfte ab, die mit den Zweck- oder Gegengeschäften in unmittelbarem und ursächlichem Zusammenhang stehen. Sie ergeben sich aus dem normalen Geschäftsbetrieb (zB Wartung der Maschinen, Mietverträge mit Bestandgebern; Winzergenossenschaften: Verkauf von Maschinen, die nicht mehr benötigt werden, Gebinden etc).
- Es erfolgt kein Zukauf von Wein.
- Es liegen keine begünstigungsschädlichen Nebengeschäfte vor (zB. Überlassung von Betriebsanlagen zur Nutzung durch Nichtmitglieder). Die vorliegende (einzige) stille Beteiligung einerseits als geringfügig anzusehen, andererseits befindet sie sich innerhalb des Rahmens der Erfüllung des Förderauftrages, da sie den Absatz des Weines erhöhen soll und damit wieder über höheres Traubengeld den Mitgliedern zugutekommt.
- Die Bf. erfüllt den Zweck der Genossenschaft, nämlich ihre Mitglieder wirtschaftlich zu fördern. Dies kommt darin zum Ausdruck, dass die Mitglieder möglichst hohe Traubengelder und Traubengeldnachzahlungen erhalten, hingegen von diesen keine Ausbaubeiträge verlangt werden.
- Die Gewinnmaximierung steht nicht im Vordergrund, eine Gewinnoptimierung ist nicht unzulässig. Dass Gewinne angestrebt werden, um wirtschaftlich überleben zu können, ist nachvollziehbar. Insbesondere liegt es im Interesse aller Mitglieder und sieht die entscheidende Richterin darin keine Nichterfüllung des Genossenschaftszweckes.
- Die Gewinne dienen der Finanzierung des Weinvorrates, des Anlagevermögens und werden für nötige Investitionen, Anschaffungen, Instandsetzungs-/haltungstätigkeit, sowie für Traubengeld und Traubengeldnachzahlungen verwendet.
- Die alineare Gewinnausschüttung an die GmbH ist nachvollziehbar wirtschaftlich begründet und verletzt auch nicht den gesellschaftsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz, da eine differenzierte Behandlung der Mitglieder aus sachlichen Gründen möglich und zulässig ist. Es erfolgte die Gewinnausschüttung zum einen erst nach Ausbezahlung der Traubengelder an die Mitglieder, ohne Gefährdung der Existenz der Bf. und ohne Verwendung von Fremdmitteln. Dass die sonstigen Mitglieder bis jetzt nur Traubengelder erhalten haben und auf eine Ausschüttung verzichtet haben, schließt nicht aus, dass eine solche nicht künftig erfolgen kann. Im Übrigen erfolgte die Zustimmung zur alinearen Ausschüttung an die GmbH einstimmig.

Die Bf. ist daher als Winzergenossenschaft anzusehen und liegen sohin die Voraussetzungen für die Körperschaftssteuerbefreiung gem. § 5 Abs. 9 lit. b KStG vor, weshalb den Beschwerden hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2019, 2020 und 2021 stattzugeben ist.

Da wie bereits oben ausgeführt bei einer Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 BAO auch zu prüfen ist, ob die Kenntnis der neu hervorgekommenen Tatsachen allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens bei entsprechender Berücksichtigung auch zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, folgt hinsichtlich des gegenständlichen Falles und unter Zugrundelegung der oben getätigten Ausführungen (insbesondere auch in der

Beweiswürdigung) für das BFG, dass im Zuge der Außenprüfung der belangte Behörde zwar neue Umstände insofern bekannt wurden, als ihr nun sämtliche Vertrags-, Geschäfts- und Buchhaltungsunterlagen vorlagen. Die diesbezüglich von der belangten Behörde vorgenommene rechtliche Würdigung dieser neu hervorgekommenen Tatsachen teilt das BFG jedoch nicht. Anhand der vorliegenden Unterlagen und insbesondere aufgrund der Ausführungen der Bf. im Zuge des Erörterungstermines erfüllt die Bf. nach Ansicht des BFG die Voraussetzungen um die Körperschaftsteuerbefreiung als Winzergenossenschaft iS des § 5 Z 9 lit.b KStG in Anspruch nehmen zu können.

Dies wurde den Verfahrensparteien im Zuge des Beschlusses des BFG vom 6.5.2026 ausführlich dargelegt und trat die belangte Behörde diesen Ausführungen nicht entgegen.

Da sich die Nichtanerkennung der Körperschaftssteuerbefreiung sohin als unrichtig darstellt, die Wiederaufnahme der belangten Behörde jedoch darauf basierte, kommt man bei Berücksichtigung der neu hervorgekommenen Tatsachen eben nicht zu einem anderen Ergebnis, weshalb tatsächlich kein Wiederaufnahmegrund betreffend die Körperschaftsteuer 2015 bis 2018 vorliegt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II.1. (Gegenstandsloserklärung)

§ 261 BAO lautet:

(1) Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären, wenn dem Beschwerdebegehren Rechnung getragen wird
a) in einem an die Stelle des angefochtenen Bescheides tretenden Bescheid oder
b) in einem den angefochtenen Bescheid abändernden oder aufhebenden Bescheid.

(2) Wird einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 oder § 300 Abs. 1 aufhebenden Bescheid oder gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs. 1) entsprochen, so ist eine gegen den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (§ 299 Abs. 2 bzw. § 300 Abs. 3) oder eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

§ 307 Abs 3 BAO lautet:

(3) Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Bei Vorliegen einer Beschwerde gegen einen Wiederaufnahmebescheid und gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Sachbescheid widerspricht es dem Gesetz, die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme unerledigt zu lassen und vorerst über die Beschwerde gegen den neuen Sachbescheid abzusprechen (vgl. VwGH 11.12.2019, Ra 2019/13/0091, mwN).

Wird der Wiederaufnahmebescheid aufgehoben, tritt nach § 307 Abs. 3 BAO das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides scheidet der neue Sachbescheid ex lege aus dem Rechtsbestand aus und der alte Sachbescheid lebt wieder auf (VwGH 28.2.2012, 2009/15/0170).

Gem § 261 Abs 2 BAO ist eine gegen die Sachentscheidung - nach verfügter Wiederaufnahme - gerichtete Beschwerde mit Beschluss durch das Verwaltungsgericht als gegenstandslos zu erklären, wenn einer Bescheidbeschwerde gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden Bescheid entsprochen wurde.

Es war daher hinsichtlich der Körperschaftssteuerbescheide 2015 bis 2018 spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Verständigung § 281a BAO)

Das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht, soweit es sich auf die von der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegten "angefochtenen" Anspruchszinsenbescheide der Jahre 2015 bis 2018 und 2020 bis 2021 bezieht, hat zur Voraussetzung, dass tatsächlich eine Beschwerde bzw (nach Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung) ein Vorlageantrag eingebracht worden ist. Diese Voraussetzungen sind im gegenständlichen Fall nicht gegeben.

Die Bf. erhob zwar Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide. Gegen die diesbezüglich abweisenden Beschwerdeverentscheidungen der belangten Behörde, stellte die Bf. keinen Vorlageantrag. Trotzdem legte die belangte Behörde die Anspruchszinsenbescheide dem BFG vor.

Gemäß § 281a BAO hat das Verwaltungsgericht, wenn es nach einer Vorlage (§ 265 BAO) zur Auffassung gelangt, dass ein Vorlageantrag nicht eingebracht wurde, die Parteien darüber unverzüglich formlos in Kenntnis zu setzen.

Die Weiterleitung (Rückleitung) der Beschwerde durch das Verwaltungsgericht ist als verfahrensleitender Beschluss anzusehen. Wenn § 281a BAO vorsieht, dass die Verständigung "formlos" erfolgen soll, so ist dies dahin zu verstehen, dass eine bestimmte Form hierfür nicht vorgesehen ist. Zweckmäßig erfolgt diese Verständigung dadurch, dass eine Ausfertigung des

verfahrensleitenden Beschlusses den Parteien zugestellt wird (vgl VwGH vom 20.09.2023, Ro 2023/13/0015, mwN).

Das Bundesfinanzgericht ist daher der Auffassung, dass hinsichtlich der Anspruchsinsenbescheide kein Vorlageantrag eingebracht wurde, weshalb eine Zuständigkeit zur Erledigung einer etwaigen Bescheidbeschwerde trotz erfolgter Vorlage (§ 265 BAO) nicht auf das Bundesfinanzgericht übergehen konnte.

Damit ist die Verständigungspflicht nach § 281a BAO tatbestandsmäßig. Das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht ist daher einzustellen.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens werden hiervon gemäß § 281a BAO formlos in Kenntnis gesetzt.

Information für die Parteien (Belehrung gemäß § 280 Abs. 4 BAO): Gegen diese Verständigung ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht zulässig.

3.4. Zu Spruchpunkt I.3. und II.2 (Revision)

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

Im gegenständlichen Fall waren im Wesentlichen Sachverhaltsfragen und Beweiswürdigungsfragen zu beantworten und hing die Entscheidung zum überwiegenden Teil von der Würdigung dieser Umstände des Einzelfalles ab. Eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare, Beweiswürdigung wirft im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung auf (vgl. VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028 mit weiteren Nachweisen).

Im Übrigen folgte das Bundesfinanzgericht der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 30. Juni 2026