

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Manuela Fischer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Feilenreiter & Co. Wirtschaftsprüfungs GesmbH, Wiesackstraße 624, 8962 Gröbming, über die Beschwerden gegen die Bescheide des Finanzamt Österreich

1) vom 2. März 2022 gegen

a) Haftungsbescheid vom 31. Jänner 2022 betreffend Kapitalertragsteuer 04.2016

b) Haftungsbescheid vom 31. Jänner 2022 betreffend Kapitalertragsteuer 2018
sowie

2) vom 24. März 2022 gegen

a) Feststellungsbescheid Gruppenträger 2017 vom 22. März 2022

b) Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2017 vom 22. März 2022

c) Feststellungsbescheid Gruppenträger 2018 vom 22. März 2022

d) Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2018 vom 22. März 2022,
Steuernummer ***BF1StNr1***,

I. Zu Recht erkannt:

Den Beschwerden gegen

1a) Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 4/2016 und

2b) Körperschaftsteuer Gruppe 2017

wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide werden abgeändert.

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

II. beschlossen:

Die Beschwerden gegen

1b) Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2018;

2a) Feststellungsbescheid Gruppenträger 2017,

2c) Feststellungsbescheid Gruppenträger 2018 und

2d) Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2018

werden gemäß § 256 Abs. 3 BAO iVm § 278 BAO als gegenstandslos erklärt. Die Beschwerdeverfahren werden eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (in der Folge Bf.) ist Gruppenträgerin der mit dem Gruppenmitglied GM gemäß § 9 KStG bestehenden Unternehmensgruppe.

Die Bf. ist zudem 100% Gesellschafterin (Muttergesellschaft) der GM.

Der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. ist Herr Geschäftsführer, der 100% der Anteile an der Bf. hält. Er ist auch Geschäftsführer bei der Tochtergesellschaft der Bf., dem Gruppenmitglied.

Die Bf. als Gruppenträgerin und das Gruppenmitglied haben jeweils ein abweichendes Wirtschaftsjahr von 1.4. – 31.3.

Die bei der Bf. durchgeführte **Außenprüfung (AP) wurde mit Bericht vom 25. Jänner 2022** abgeschlossen und umfasste u.a. die Körperschaftsteuer Gruppe und Kapitalertragsteuer jeweils der Jahre 2016, 2017 und 2018. Die bei der Tochtergesellschaft durchgeführte AP wurde mit Bericht vom 17. Jänner 2022 abgeschlossen.

Die AP habe bei der Bf. u.a. Feststellungen getroffen, die eine aus dem Gesellschaftsverhältnis resultierende verdeckte Ausschüttung betroffen haben.

Im Bericht der AP war dazu in **Tz. 6** und hinsichtlich der steuerlichen Auswirkungen in Tz. 8 ausgeführt.

Der zugrundeliegende Vermögensvorteil für den Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. sei bei der Tochtergesellschaft, der GM, festgestellt worden. Diese habe im April 2016 an Geschäftsführer eine Wohnung zu einem Preis verkauft, der im Fremdvergleich als zu niedrig zu beurteilen gewesen sei.

Steuerlich stellte die sich im Fremdvergleich ergebende Differenz von Euro 486.600 zum in Ansatz gebrachten Kaufpreis von Euro 120.000 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb dar. Diese seien bei der Tochtergesellschaft der Bf., dem Gruppenmitglied, dem Ergebnis des Wirtschaftsjahres 2016/2017 zugerechnet worden.

Der Verkaufspreis der Wohnung sei im Fremdvergleich um Euro 486.600 durch die AP als zu niedrig beurteilt worden. Durch den zu niedrigen Verkaufspreis sei im ersten Schritt der Bf. als Muttergesellschaft und in der Folge deren Gesellschafter-Geschäftsführer ein

Vermögensvorteil entstanden. Diese als „durchgeleitete verdeckte Ausschüttung“ zu beurteilende Zuwendung sei der Kapitalertragsteuer zu unterziehen. Die Bf. sei dafür zur Haftung heranzuziehen.

Die Behörde folgte den im Zusammenhang mit der verdeckten Ausschüttung bei der Bf. getroffenen Feststellungen der AP und erließ die entsprechenden Bescheide.

Die Bf. sei durch die 100% Zurechnung des festgestellten (um die Verkaufspreisdifferenz erhöhten) Einkommens des Gruppenmitglieds bei der Ermittlung der Einkünfte der Gruppe des Jahres 2017 betroffen gewesen. Weiters führte die Verkaufspreisdifferenz aus dem Wohnungsverkauf zu einer dem Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. zuzurechnenden verdeckten Ausschüttung und damit zur Heranziehung der Bf. zur Haftung für die Kapitalertragsteuer des Monats 4/2016.

Der **Bescheid** betreffend Haftung Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 4/2016 erging mit Datum 31. Jänner 2022. Die festgesetzte Kapitalertragsteuer betrug Euro 184.572,25.

Der **Bescheid** betreffend Körperschaftsteuer Gruppe 2017 erging mit Datum 22. März 2022. Das Einkommen Gruppe war festgesetzt mit Euro 649.301,94; die Körperschaftsteuer betrug Euro 162.248.

Die Behörde folgte den weiteren im Bericht zur AP hinsichtlich der Jahre 2017 und 2018 getroffenen Feststellungen.

Die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2017 bzw. 2018 ergingen ebenso wie der Bescheid Körperschaftsteuer Gruppe 2018 jeweils mit Datum 22. März 2022. Der Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 2018 erging mit Datum 31. Jänner 2022.

Beschwerden wurden erhoben mit Schriftsatz vom 1. März 2022, einlangend am 2. März 2022, u.a. gegen die Haftungsbescheide Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 4/2016 bzw. 2018 jeweils vom 31. Jänner 2022.

Weitere Beschwerden wurden erhoben mit Schriftsatz vom 24. März 2022 gegen die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2017 und 2018 sowie gegen die Bescheide Körperschaftsteuer Gruppe 2017 und 2018; alle vom 22. März 2022 sowie gegen die o.a. bereits angefochtenen Haftungsbescheide.

Die Beschwerden richteten sich gegen die im Bericht der AP unter Tz. 1 – 6 getroffenen Feststellungen und deren steuerliche Auswirkungen.

Die Ausführungen in **Tz. 6** des Berichts betrafen die Feststellungen der AP zur verdeckten Ausschüttung resultierend aus dem Wohnungsverkauf des Gesellschafter-Geschäftsführers der Bf. Es wurde in diesem Zusammenhang auf die Beschwerde bei der Tochtergesellschaft, der GM, St.Nr. Nummer, verwiesen. Die in dieser Beschwerde zum Verkauf der Wohnung enthaltenen Ausführungen wären vollinhaltlich auch der Beschwerde der Bf. zugrunde zu legen. Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens der Tochtergesellschaft der Bf. und somit strittig

waren die Ermittlung des Verkehrswertes und des daraus folgenden Verkaufspreises der Dachgeschosswohnung im April 2016.

Seitens der AP seien bei der Tochtergesellschaft, der GM die dem Verkaufspreis zugrunde gelegten Gutachten nicht als schlüssig und nachvollziehbar und damit als Nachweis für den Verkaufspreis ungeeignet beurteilt worden. Der Verkaufspreis habe nach Ansicht der AP keinem Fremdvergleich entsprochen. Die Berechnung der AP sei mittels Vergleichswertverfahren erfolgt. Der niedrige Verkaufspreis sei insbesondere mit der Notwendigkeit der Sanierung von Baumängeln und den daraus resultierenden Kosten begründet worden ohne gegenüber der AP die entsprechenden Details, Berechnungen und Unterlagen anzugeben.

Im Rechtsmittelverfahren der Tochtergesellschaft sei eine auf geänderten Grundlagen beruhende Berechnung des Verkehrswertes erfolgt und habe man in diesem Verfahren beantragt den Verkaufspreis anstelle iHv bisher Euro 120.000 mit Euro 168.000 in Ansatz zu bringen. Dementsprechend wäre von einer Zurechnung zum Einkommen der Tochtergesellschaft und einer Basis für die Kapitalertragsteuer von Euro 48.000 auszugehen gewesen.

Zu Tz. 6 des AP-Berichtes beantragte die Bf. daher in der Beschwerde, den Haftungsbescheid für den Zeitraum 4/2016 auf einen Kapitalertragsteuerbetrag von Euro 18.206,90 (Bemessungsgrundlage Euro 48.000 netto) herabzusetzen. Es wurde die Aufhebung der weiteren angefochtenen Bescheide beantragt und diese der Beschwerde entsprechend neu zu erlassen. Weiters wurde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Die **Beschwerdevorentscheidungen** (BVE) ergingen zu den Haftungsbescheiden Kapitalertragsteuer 04/2016 und 2018 am 19. Mai 2023; zu den Feststellungsbescheiden Gruppenträger 2017 und 2018 am 22. Mai 2023; zum Körperschaftsteuerbescheid 2017 am 30. Mai 2023 und zum Körperschaftsteuerbescheid 2018 am 1. Juni 2023. Die gesonderte Begründung zu den BVE erging mit Datum 2. Juni 2023.

Der **Vorlageantrag der Bf.** wurde am 8. Juni 2023 zu den Feststellungsbescheiden Gruppenträger 2017 und 2018; zu den Körperschaftsteuerbescheiden 2017 und 2018 sowie zu den Haftungsbescheiden 4/2016 und 2018 eingebracht. Es waren keine Ergänzungen und keine weitere Begründung enthalten.

Zur **Erörterung der Sach- und Rechtslage** fanden im Zeitraum Mai bis Juli 2026 mehrere Besprechungen der zuständigen Richterin mit den Parteien, der Vertreterin der Behörde und der steuerlichen Vertretung der Bf., statt.

Infolgedessen wurden die getroffenen Feststellungen der AP bis auf die in Tz. 6 des Berichts angeführte Feststellung – Wohnungskauf und verdeckte Ausschüttung – außer Streit gestellt.

Mit **Schreiben der Bf. vom 29. Juli 2026**, beim Bundesfinanzgericht (BFG) einlangend am 3. August 2026, wurden die folgenden Beschwerden zurückgezogen:

Beschwerden gegen die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2017 und 2018;

Beschwerde gegen den Bescheid Körperschaftsteuer Gruppe 2018 und

Beschwerde gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2018.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde ebenso zurückgezogen.

Zum bei der Tochtergesellschaft durchgeführten Rechtsmittelverfahren u.a. zur Zurechnung aus dem neu berechneten Verkaufspreis und dem Einkommen im Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2017 war auf die Entscheidung des BFG zu GZ. RV vom Datum zu verweisen.

Das Gericht führte im Schätzungswege eine geänderte Berechnung der Besteuerungsgrundlagen durch. Der Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2017 wurde abgeändert und wurde der Beschwerde damit teilweise stattgegeben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. – teilweise Stattgabe

Die Beschwerden gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 4/2016 sowie gegen den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2017 richteten sich gegen die Feststellung einer verdeckten Ausschüttung in Zusammenhang mit dem Kauf einer Dachgeschosswohnung des Gesellschafter-Geschäftsführers der Bf. von der Tochtergesellschaft der Bf.

Strittig waren der, aufgrund des durch die AP durchgeführten Fremdvergleichs, ermittelte Verkaufs/Kaufpreis der Dachgeschosswohnung Top 32 und die Beurteilung des entstandenen Vermögensvorteils als verdeckte Ausschüttung – siehe dazu die Tz. 6 des Berichts der AP vom 25. Jänner 2022.

Sachverhalt

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergab sich für das Bundesfinanzgericht (BFG) aus den Unterlagen der Behörde laut Vorlagebericht, den Unterlagen und dem Bericht der AP zur Bf. sowie dem Bericht der AP zur Tochtergesellschaft GM, den Schriftsätzen der Bf. und beigebrachten Unterlagen sowie aus den Gutachten des Sachverständigen aus dem Jahr 2015 und 2022.

Der Sachverhalt, der für die Feststellung einer verdeckten Ausschüttung und demzufolge Festsetzung von Kapitalertragsteuer bei der Bf. maßgeblich war, hatte seinen Ursprung im bei der Tochtergesellschaft der Bf. erfolgten Verkauf der Dachgeschoßwohnung Top 32.

Zusammengefasst stellte sich der Verkauf wie folgt dar:

Die Tochtergesellschaft der Bf. hatte im Jahr 2015 einen Dachgeschossausbau in 1100 Wien, Straße, abgeschlossen. Es waren bei diesem Ausbau drei Dachgeschoßwohnungen mit Terrassen, Top 30 (Wohnnutzfläche inkl. Terrasse 107,55 m²), Top 31 (Wohnnutzfläche inkl. Terrasse 89,84 m²) und Top 32 (Wohnnutzfläche inkl. Terrassen 172 m²), errichtet worden. Der Verkauf der Wohnungen Top 30 und Top 31 erfolgte an fremde Dritte. Top 32 wurde an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. verkauft.

Die Verkaufspreise betrugen für

Top 30 – Euro 378.000 (Kaufvertrag vom 30.12.2015),

Top 31 – Euro 320.000 (Kaufvertrag vom 18.3.2016) und

Top 32 – Euro 120.000 (Kaufvertrag vom 29.4.2016).

Der AP lag zu den drei Wohnungen zum Bewertungsstichtag 10.3.2015 je ein Privatgutachten eines Sachverständigen (SV) vor. Auftrag war die Feststellung und Ermittlung des Verkehrswertes der jeweiligen Wohnung. Die schätzungsweise Ermittlung sollte Basis für einen erzielbaren Veräußerungswert der jeweiligen Wohnung bilden. Grundlagen der Schätzung bildeten u.a. Lokalaugenschein und Aufnahme vom 4.3.2015.

Im Gutachten betreffend Top 32 waren, wie zu den anderen beiden Wohnungen, sowohl der Bauzustand als auch der Erhaltungszustand als gut angegeben.

Mit am 29.4.2016 abgeschlossenen Kaufvertrag verkaufte die Tochtergesellschaft der Bf. die Wohnung Top 32 an ihren Geschäftsführer, der auch Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. war. Der Verkaufspreis für die neuerrichtete Wohnung betrug Euro 120.000 und beruhte auf dem mittels Gutachten zum Stichtag 10.3.2015 errechneten Verkehrswert von Euro 119.300. Der im Vergleich zum Verkaufspreis der beiden zeitgleich errichteten und verkauften Wohnungen niedrige Verkaufspreis für Top 32 resultierte insbesondere aus dem Abzug von geschätzten Kosten für die Sanierung von Baumängeln.

Bei der am 10.10.2019 durch die AP durchgeführten Betriebsbesichtigung wurden keine offensichtlichen Mängel festgestellt. Der Geschäftsführer gab gegenüber der AP an, dass bisher keine Mängelbehebungen in der Wohnung Top 32 durchgeführt wurden. Die Wohnung wurde bis November 2019 auch als Büro der Bf. genutzt und war danach von 14.11.2019 bis 16.9.2025 Hauptwohnsitz des Gesellschafter-Geschäftsführers der Bf. (Eintragung im Zentralen Melderegister).

Nachdem der Verkaufspreis für Top 32 wesentlich von den Verkaufspreisen der beiden anderen Wohnungen abwich und der Verkauf an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. erfolgt war, wurde durch die AP mittels Fremdvergleich im Schätzungswege ein

entsprechender Verkaufspreis ermittelt. Grundlage bildete das Vergleichswertverfahren und insbesondere dabei die erzielten Verkaufspreise für die Wohnungen Top 30 und Top 31. Unter Ansatz der jeweiligen Wohnnutzfläche mit Einbeziehung der Terrassenflächen ergab die Berechnung der AP auf Basis dieser Verkaufspreise einen durchschnittlichen, als fremdüblich beurteilten, Quadratmeterpreis. Dies ergab einen Fremdvergleichswert von Euro 606.600. Die daraus nach Abzug des bisherigen Verkaufspreises von Euro 120.000 resultierende Differenz iHv Euro 486.600 wurde dem Betriebsergebnis der Tochtergesellschaft für das Wirtschaftsjahr 2016/2017 hinzugerechnet.

Die AP beurteilte den fehlenden Verkaufserlös als eine im Gesellschaftsverhältnis begründete Zuwendung. Der Geschäftsführer der Tochtergesellschaft der Bf. war auch zu 100% Gesellschafter und Geschäftsführer der Bf.

Infolge dieser „durchgeleiteten verdeckten Ausschüttung“ von Euro 486.600 netto wurde die Bf. zur Haftung für die Kapitalertragsteuer des Zeitraums 4/2016 herangezogen.

Nach Beibringung eines weiteren Gutachtens betreffend Top 32 vom 10.2.2022 zum Stichtag März 2016 wurde gegenüber der AP ein Verkaufswert von Euro 168.000 vorgebracht. Mit diesem Gutachten waren auch Verkaufswerte von Transaktionen aus den Jahren 2013 bis 2016 von nicht sanierungsbedürftigen Wohnungen angegeben worden. Daraus wurde ein Durchschnittswert pro m² von rund Euro 3.110 abgeleitet.

Diesem neuen Gutachten lag ein Lokalausgutschein des Sachverständigen vom 26.1.2022 zugrunde. Bei Ermittlung des Verkaufspreises war zwar ein höherer Quadratmeterpreis in Ansatz gebracht worden, jedoch waren auch die, teilweise nur auf Annahmen beruhenden Sanierungen, mit Kosten von Euro 297.000 angesetzt worden.

Am 19.7.2022 hatte auch eine Besichtigung der Wohnung Top 32 durch eine Vertreterin der Behörde in Anwesenheit des Geschäftsführers der Bf. und eines Mitarbeiters des Sachverständigen stattgefunden. Wiederholt gab der Geschäftsführer an, dass bisher keine Sanierungsmaßnahmen in der Wohnung erfolgt waren.

Im Ergebnis war nach der Besichtigung festzustellen, dass nach Ansicht des Mitarbeiters des Sachverständigen zwar Mängel vorlagen, diese jedoch nicht mit Abbruch- und Neuaufbauarbeiten verbunden wären. Eine Behebung der Mängel wäre auch durch gelindere Mittel möglich. Der Mitarbeiter vermeinte weiter, dass überwiegend sogenannte disponible Schäden vorlagen.

Beweiswürdigung und rechtliche Beurteilung

Ermittlung Verkaufspreis - Fremdvergleich

Gemäß **§ 166 BAO** kommt im Abgabenverfahren als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhalts geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Für das Beweisverfahren gilt vor allem der Grundsatz der Unbeschränktheit und Gleichwertigkeit der Beweismittel sowie der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167).

Gemäß **§ 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.

Sowohl Gutachten eines Amtssachverständigen gem. § 177 BAO als auch Privatgutachten, d.h. ein von der Partei vorgelegtes Gutachten eines Sachverständigen, stellen Beweismittel dar und unterliegen daher der freien Beweiswürdigung.

Ein Sachverständigengutachten hat den Befund, d.h. die erhobenen Tatsachen, sowie die daraus gezogenen Schlussfolgerungen, das Gutachten, zu enthalten. Sind aus einem Gutachten weder die zugrunde gelegten Tatsachen noch deren Beschaffung zu entnehmen, ist das Gutachten mit einem wesentlichen Mangel behaftet und als Beweismittel unbrauchbar. Ein Gutachten muss, um als schlüssig und nachvollziehbar angesehen werden zu können, die maßgeblichen Ausgangswerte ziffernmäßig nennen und die konkreten Überlegungen und Berechnungsmethoden enthalten.

Die Beweiskraft eines Gutachtens kann insofern in Frage gestellt werden, als das Gutachten nachweislich mit den Denkgesetzen oder mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch steht. Ein diesfalls unschlüssiges Gutachten bleibt grundsätzlich unberücksichtigt.

Hinsichtlich der Beurteilung der beigebrachten Privatgutachten und der dazu festgestellten Details sowie der Auswirkungen des Ergebnisses und die steuerliche Beurteilung bei der Bf. wird auf die Entscheidung des BFG zum Rechtsmittelverfahren der Tochtergesellschaft der Bf., zu GZ. RV, verwiesen. Die Entscheidung ist aufgrund der gesellschaftsrechtlichen Verbindungen und der bestehenden Gruppe maßgeblich im Fall der Bf.

Kurz zusammengefasst kam das Gericht im o.a. Verfahren der Tochtergesellschaft zu folgender Beurteilung:

Im Ergebnis stellte sich das zur Ermittlung des Schätz- bzw. Verkehrswertes und folglich des Verkaufspreises von Euro 120.000 der Wohnung Top 32 beigebrachte erste Wertermittlungsgutachten aus dem Jahr 2015 als widersprüchlich dar. Infolge fehlender Unterlagen und mangelhafter Angaben zum kalkulierten Quadratmeterpreis und zum in Ansatz gebrachten Betrag für Sanierungskosten war dieses nicht nachvollziehbar und damit nicht als schlüssig zu beurteilen. Das Gericht beurteilte in freier Beweiswürdigung das Wertermittlungsgutachten aus dem Jahr 2015 betreffend die Wohnung Top 32 als Beweismittel für den verrechneten Verkaufspreis als nicht geeignet.

Zum zweiten Gutachten vom 10.2.2022 zur Wertermittlung der Wohnung Top 32 und der dazu ergänzenden Stellungnahme des Sachverständigen vom 12.8.2022 wurde festgestellt, dass dieses sechs Jahre nach dem Verkauf der Wohnung, mit angegebenem Bewertungsstichtag März 2016, erstellt worden war. Grundlage bildeten ein Lokalaugenschein vom 26.1.2022

sowie Informationen und Unterlagen der Bf. als Auftraggeberin des Gutachtens. Die Kosten für die Sanierung von Baumängeln und Bauschäden waren nunmehr mit Euro 297.000 angegeben. Das Gericht kam nach Beurteilung des zweiten Gutachtens in freier Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass auch dieses nicht schlüssig und nicht geeignet war, als Nachweis für den für das Objekt Top 32 im Jahr 2016 verrechneten Verkaufspreis zu dienen.

Das zweite Gutachten beruhte auf einem im Jahr 2022 erfolgten Lokalaugenschein. Ein Rückschluss auf den Wert des Objekts im Jahr 2016 und die Berücksichtigung von Kosten für etwaige Mängel zum damaligen Zeitpunkt war aufgrund der vergangenen Zeit und zwischenzeitigen Nutzung, als Büro und später Wohnsitz des Geschäftsführers der Bf., sowie mangels nachvollziehbarer Angaben und Berechnungen im Gutachten 2022 nicht möglich. Als unbegründet und nicht nachvollziehbar stellte sich die Erhöhung der Kosten um mehr als das Doppelte für eine Mängelbehebung dar. Es widersprach den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass es sich um auf das Jahr 2016 bezogene Werte handelte. Vielmehr war davon auszugehen, dass aktuelle Werte des Jahres 2022 herangezogen wurden und sich diese daher nicht für eine Berechnung zum Stichtag 2016 eigneten.

Auch die am 19.7.2022 erfolgte Besichtigung der Wohnung Top 32 durch die Behörde in Anwesenheit des Geschäftsführers der Bf. und eines Mitarbeiters des Sachverständigen SV (des Erstellers der beiden Gutachten) lieferte keinen Beweis für die behaupteten schweren Mängel. Die bei der Besichtigung konkret besprochenen Mängel wurden durch den Mitarbeiter des Sachverständigen als überwiegend disponible Schäden und als bereits im Jahr 2015 bestehend beurteilt. Abbruch- und Neuaufbauarbeiten wurden nicht für erforderlich gesehen. Aufgrund der wenig detaillierten Angaben und Unterlagen waren die Berechnungen bei der Tochtergesellschaft zum Verkaufspreis des Top 32 nicht nachvollziehbar und deren Schlüssigkeit nicht gegeben.

Keiner der auf Basis der Gutachten ermittelten niedrigen Verkaufspreise für Top 32 war als fremdüblich zu beurteilen.

Die schließlich durch das Gericht im Sinne des § 184 BAO in Anwendung gebrachte Schätzung und Berechnungsmethode wurde in mehreren Besprechungen im Zeitraum Mai bis Juli 2026 mit den Verfahrensparteien erörtert und im Ergebnis von diesen anerkannt und konnte dieses daher als unstrittig festgestellt werden.

Zur Ermittlung eines einem Fremdvergleich entsprechenden Verkehrswertes der Wohnung Top 32 zum Verkaufszeitpunkt wurde für die Ermittlung eines als realistisch zu beurteilenden Quadratmeterpreises das Vergleichswertverfahren in Anwendung gebracht. Im Vergleichswertverfahren ist der Wert der Sache durch Vergleich mit tatsächlich erzielten Kaufpreisen vergleichbarer Sachen zu ermitteln. Vergleichbar sind Sachen, die hinsichtlich der den Wert beeinflussenden Umstände mit der zu bewertenden Sache übereinstimmen. Zum Vergleich sind Kaufpreise heranzuziehen, die im redlichen Geschäftsverkehr in zeitlicher Nähe zum Bewertungsstichtag in vergleichbaren Gebieten erzielt wurden.

Das Gericht konnte im Fall des gegenständlichen Verkaufsvorganges auf die Verkaufspreise der

zur gleichen Zeit errichteten und zeitnah an Fremde Dritte verkauften Wohnungen Top 30 und Top 31 zurückgreifen. Ebenso lagen weitere im zweiten Gutachten angeführte, auf Transaktionen der Jahre 2013 – 2016 beruhende, vergleichbare Preise vor. Damit waren ausreichende, plausible und geeignete, Grundlagen vorhanden, um mittels Vergleichswertverfahren ein dem Fremdvergleich standhaltendes Ergebnis zu erhalten.

Das Gericht legte den Berechnungen auf Basis des Vergleichswertverfahrens einen geschätzten Quadratmeterpreis von Euro 3.110 zugrunde. Dementsprechend wurde der Verkehrswert für das im März 2016 an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. verkaufte Top 32 ermittelt. In freier Beweiswürdigung wurde von möglichen Sanierungskosten iHv Euro 175.000 ausgegangen. Diese wurden vom ermittelten Verkehrswert in Abzug gebracht.

Der so ermittelte Verkaufspreis von Euro 360.000 war nach Abzug des bisher in Ansatz gebrachten Verkaufspreises von Euro 120.000, somit in Höhe von Euro 240.000, den Einkünften der Tochtergesellschaft der Bf., des Gruppenmitglieds, für das Jahr 2017 zugerechnet worden.

Das Einkommen der Tochtergesellschaft, des Gruppenmitglieds, betrug für das Jahr 2017 Euro 339.299,61.

Dieses war zu 100% der Bf. als Gruppenträgerin und damit den Einkünften aus Gewerbebetrieb der Gruppe zuzurechnen. Siehe dazu Erkenntnis GZ. RV vom Datum betreffend Gruppenmitglied.

Die Einkünfte Gruppe als Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer Gruppe betrugen für 2017 daher Euro 402.701,84.

Zu den Berechnungsgrundlagen betreffend **Körperschaftsteuer Gruppe 2017** wird auf das in der Beilage befindliche Berechnungsblatt verwiesen.

Verdeckte Ausschüttung – Kapitalertragsteuer 4/2016

Der zum bisherigen Verkaufspreis festgestellte Differenzbetrag von Euro 240.000 wurde infolge des Verkaufs der Wohnung an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. als eine aus dem Gesellschaftsverhältnis begründete Zuwendung beurteilt.

Gemäß **§ 8 Abs. 1 KStG 1988** bleiben bei der Ermittlung des Einkommens Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden. ...

Gemäß **Abs. 2** ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Neben offenen Ausschüttungen stellen auch verdeckte Ausschüttungen eine steuerneutrale

Einkommensverwendung iSd § 8 Abs 2 dar. Die Notwendigkeit der Erfassung verdeckter Ausschüttungen ergibt sich aufgrund der Steuerrechtssubjektivität von Körperschaften und der damit einhergehenden Trennung der Sphäre des Gesellschafters von der Sphäre der Gesellschaft.

Grundsätzlich sind Rechtsverhältnisse zwischen der Gesellschaft und dem Gesellschafter auch für steuerrechtliche Zwecke anzuerkennen.

Ein Grundsatz des Ertragssteuerrechts besagt, dass die Einkommensverwendung, im Unterschied zur Einkommenserzielung, die Höhe des steuerpflichtigen Einkommens nicht beeinflussen darf. Es dürfen daher nur betrieblich veranlasste Vorgänge bei der Ermittlung des körperschaftsteuerpflichtigen Einkommens berücksichtigt werden, während Ausschüttungen und Einlagen, die ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis haben, außer Ansatz bleiben müssen. Das Gesetz selbst enthält keine Definition des Begriffs der verdeckten Ausschüttung. Es ergibt sich jedoch aus der ständigen Rechtsprechung des VwGH, dass verdeckte Ausschüttungen alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Vorteilsgewährungen einer Körperschaft an Anteilseigner sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzeln in der Anteilseignerschaft haben.

Objektiv liegt eine verdeckte Ausschüttung vor, wenn einem Anteilseigner oder einer diesem nahestehenden Person, außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung, ein Vorteil gewährt wird, der das Vermögen der Körperschaft mindert oder eine Vermögensmehrung verhindert und durch die Anteilseignerschaft veranlasst ist (sog. sozietäre Veranlassung).

Subjektiv beruht eine verdeckte Ausschüttung auf einer Willensentscheidung der Körperschaft, die eine Vorteilsgewährung zur Folge hat.

Nach der Rechtsprechung des VwGH liegt eine sozietäre Veranlassung insbesondere dann vor, wenn Leistungsbeziehungen gegeben sind, die nicht zu auch gegenüber gesellschaftsfremden Personen üblichen Bedingungen erfolgen. D.h. eine verdeckte Ausschüttung liegt vor, wenn ein Geschäft nicht dem Fremdvergleich entsprechend gestaltet ist.

Eine Vorteilszuwendung liegt auch dann vor, wenn eine im Eigentum einer GmbH (Muttergesellschaft) stehende Tochtergesellschaft dem Anteilsinhaber Vermögensvorteile zuwendet, deren wirtschaftliche Veranlassung nicht in gegenüber der Tochtergesellschaft erbrachten Leistungen, sondern in der Stellung des Anteilsinhabers als Gesellschafter erblickt werden können. Bei einem solchen Sachverhalt ist von einem zweistufigen Vorgang auszugehen. In einem ersten Schritt liegt eine verdeckte Ausschüttung von der Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft vor. In einem zweiten Schritt liegt eine verdeckte Ausschüttung von der Muttergesellschaft an ihren Gesellschafter, den Begünstigten vor. Es handelt sich hierbei um eine sogenannte durchgeleitete verdeckte Ausschüttung.

Aufgrund des Zuflusses dieser Kapitalerträge war dementsprechend Kapitalertragsteuer vorzuschreiben. Die Kapitalertragsteuer betrug im genannten Zeitraum 27,5%. Da die

ausschüttende Bf. auch die Kapitalertragsteuer übernommen hatte, erhöhte sich der rechnerische Betrag entsprechend.

Gemäß **§ 95 Abs. 1 EStG 1988** ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Gegenständlich war eine durch die Tochtergesellschaft der Bf. errichtete Dachgeschoßwohnung, Top 32, an den Geschäftsführer der Tochtergesellschaft, der auch zu 100% Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. war, im Jahr 2016 verkauft worden. Der verrechnete Verkaufspreis war, wie oben dargestellt wurde, als nicht dem Fremdvergleich entsprechend zu beurteilen. Die dazu seitens der Tochtergesellschaft der Bf. bzw. seitens der Bf. vorgelegten Wertermittlungsgutachten wurden nicht als schlüssig und zum Nachweis des Verkaufspreises geeignet beurteilt.

Der im Schätzungswege durch das Gericht ermittelte Verkaufspreis betrug Euro 360.000 und basierte auf dem für Immobilien zur Wertermittlung üblichen Vergleichswertverfahren.

Der Differenzbetrag zwischen dem durch die Tochtergesellschaft der Bf. verrechneten Verkaufspreis von Euro 120.000 und dem auch gegenüber gesellschaftsfremden Personen als üblicher Verkaufspreis zu beurteilender Preis von Euro 360.000 stellte einen Vermögensvorteil aus der Anteilseignerschaft dar.

Der Differenzbetrag von Euro 240.000 stellte daher eine verdeckte Ausschüttung, eine aus dem Gesellschaftsverhältnis begründete Zuwendung an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. dar.

Da der Geschäftsführer der Bf. über 100% Anteile an der Gesellschaft verfügte, lag ein außerhalb einer offenen Gewinnausschüttung entstandener Vermögensvorteil für ihn vor. Im ersten Schritt lag aufgrund des Immobilienverkaufs eine verdeckte Ausschüttung der Tochtergesellschaft der Bf. an die Bf. vor. Diese war als steuerfreier Beteiligungsertrag zu sehen.

Im zweiten Schritt lag eine verdeckte Ausschüttung der Bf. an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer vor.

Der Differenzbetrag von Euro 240.000 war daher bei der Bf. als ausschüttende Gesellschaft der Kapitalertragsteuer zu unterziehen und im Haftungswege vorzuschreiben.

Hinsichtlich der Berechnungen wird auf das in der Beilage befindliche Berechnungsblatt verwiesen.

Die Entscheidung in diesem Punkt war wie im Spruch angeführt zu treffen.

Zu Spruchpunkt II. – Gegenstandsloserklärung

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bf. vom 29. Juli 2026, einlangend am 3. August 2026, wurden die Beschwerden

- vom 2. März 2022 gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2018 vom 31. Jänner 2022;
- vom 24. März 2022 gegen die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2017 sowie 2018 jeweils vom 22. März 2022;
- vom 24. März 2022 gegen den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2018 vom 22. März 2022 zurückgenommen.

§ 256 BAO idgF lautet:

Abs. 1 – Beschwerden können bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.

Abs. 2 - ...

Abs. 3 – Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so ist sie mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

Die Bf. hatte mit Schreiben vom 29. Juli 2026 die o.a. Beschwerden zurückgezogen.

Die Zurücknahme einer Beschwerde ist eine unwiderrufliche, einseitige prozessuale Erklärung, die mit dem Einlangen bei der Behörde rechtsverbindlich und damit wirksam wird. Einer formellen Annahmeerklärung der Behörde bedarf es dazu nicht.

Durch die Zurücknahme der Beschwerde verliert das Bundesfinanzgericht seine Zuständigkeit zur Entscheidung in der Sache.

Die Beschwerden waren daher mit Beschluss gem. **§ 256 Abs. 3 BAO** als gegenstandslos zu erklären. Das diesbezügliche Beschwerdeverfahren war einzustellen. Die angefochtenen Bescheide traten in Rechtskraft.

Über die Beschwerden war in diesem Punkt wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt III. (Revision)

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

Im gegenständlichen Fall liegt der Entscheidung keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zugrunde. Die Revision ist nicht zulässig.

BEILAGE: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 25. August 2026