

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat\_X in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung, über die Beschwerde vom 13.12.2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 09.11.2010, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie Körperschaftsteuer 2006 sowie betreffend Umsatzsteuer 2006-2008 und Körperschaftsteuer 2006-2008 und gegen den vorläufigen Bescheid des Finanzamtes FA vom 21.2.2012 betreffend Umsatzsteuer 2009 in der Sitzung am 17.12.2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

### I. zu Recht erkannt:

I.1. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie zur Körperschaftsteuer 2006 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

I.2. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2008 und 2009 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert:  
Im Jahr 2008 betragen die Umsätze null, die abziehbare Vorsteuer 360 Euro, die festgesetzte Umsatzsteuer somit -360 Euro (Gutschrift).

Im Jahr 2009 betragen die Umsätze null, die abziehbare Vorsteuer 360 Euro, die festgesetzte Umsatzsteuer somit -119,25 Euro (Gutschrift), der Bescheid wird für endgültig erklärt.

I.3. Der Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer 2007 und 2008 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden dahingehend ergänzt, dass die Verluste der Vorjahre weiterhin als Sonderausgaben iSd § 8 Abs 4 Z 2 KStG iVm § 18 Abs 6 EStG verwertbar sind.

Das Einkommen 2007 beträgt nach Verrechnung mit Verlustvorträgen 2.605,79 Euro, die Körperschaftsteuer 1.750 Euro.

Das Einkommen 2008 beträgt 2.204,28 Euro, die Körperschaftsteuer 1.750 Euro.

### II. beschlossen:

Das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie Körperschaftsteuer 2006 wird gemäß § 261 BAO eingestellt.

III. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

## Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Betriebsprüfung wurden bei der Beschwerdeführerin (Bf) Feststellungen getroffen, denen die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden folgte:

Es liege ein Mantelkauf vor, weil sich die wirtschaftliche Struktur (Verkauf des bisher betriebenen Lokals und Einstellung der Tätigkeit 2004, Zwangsausgleich 2005, in Hinkunft Beratung bei Hotelprojekt, Änderung des Unternehmensgegenstandes), die organisatorische Struktur (Austausch des Geschäftsführers, Namensänderung, Neufassung des Gesellschaftsvertrages), wie auch die Gesellschafterstruktur wesentlich auf entgeltlicher Basis verändert hätten (Anteilsabtretung der bisherigen 1/3-Gesellschafter an die neue Alleingesellschafterin).

Eine Rechnung (die einzige des Jahres 2007) sei von der GmbH fakturiert worden, obwohl die darin ausgewiesene Beratungsleistung von einem der mittelbaren Gesellschafter persönlich erbracht worden sei. Dieser hätte seine Leistung fakturieren und bei sich der Einkommensteuer unterziehen müssen. Bei der GmbH werde der Erlös aus dieser Rechnung nicht anerkannt, die Umsatzsteuer jedoch weiterhin kraft Rechnung geschuldet.

Der Verbindlichkeitsstand der Gesellschafter-Verrechnungskonten zu Konkursöffnung sei im Ausmaß der Zwangsausgleichsquote von 80% im Jahr 2006 gewinnerhöhend aufzulösen.

Weder übe die Gesellschaft im Prüfungszeitraum eine Tätigkeit aus, noch sei der Unternehmensgegenstand „Beteiligung an Unternehmen“ eine umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit. Daher stehe der Bf kein Vorsteuerabzug zu, geltend gemachte Vorsteuern des Prüfungs- wie auch des Nachschauzeitraums seien daher nicht anzuerkennen.

Gegen diese Punkte richtet sich die gegenständliche Berufung (nunmehr Beschwerde, § 323 Abs 38 BAO) mit folgender Begründung:

Gründe für eine Wiederaufnahme lägen nicht vor, weil die aufgrund der Wiederaufnahme ergangenen Bescheide inhaltlich rechtswidrig seien, die betragsmäßigen Auswirkungen keine Gründe für eine Wiederaufnahme böten und alle Tatsachen und entscheidungswesentlichen Unterlagen bereits im Zeitpunkt der Erstbescheiderlassung vorgelegen seien.

Eine GmbH sei immer unternehmerisch tätig. Die geltend gemachten Vorsteuerbeträge 2006 stünden in Verbindung mit Steuerberatungsleistungen für die Jahresabschlüsse 2003

und 2004, in denen noch ein Gewerbebetrieb bestanden habe. Die geltend gemachten Vorsteuerbeträge 2007 stünden in Verbindung mit Steuerberatungsleistungen für die Jahresabschlüsse 2005 und 2006, für die Erstellung eines Vermögensstatus und einer positiven Fortbestandsprognose. Unterlagen über die weitere unternehmerische Tätigkeit (Projektberatung) seien der belangten Behörde im Zuge der Betriebsprüfung übergeben worden.

Die Rechnung für Beratungsaufwand betreffe ein Projekt, dessen Leistungen überwiegend durch H (in der Folge H) erbracht worden seien, zum Teil auch durch W (in der Folge W). Die Leistung sei über die Bf erbracht worden, weil sowohl H als auch W an ihr beteiligt seien. Aufgabe des H sei die Beratung betreffend Anbindung und Erreichbarkeit des geplanten Standortes als Headquarter einer Bank gewesen, Aufgabe des W die Beratung betreffend Versorgungsmöglichkeit der Mitarbeiter im gastronomischen Bereich. Die Bezahlung sei über das Verrechnungskonto der Muttergesellschaft gebucht worden, weil die Bf über kein Bankkonto verfügt habe. Bei der Muttergesellschaft sei gegengleich auf das Verrechnungskonto der Bf gebucht worden, ein Geldfluss an die Gesellschafter habe nicht stattgefunden (Verweis in der Beschwerde auf die Stellungnahme vom 3.9.2010, Bp-Arbeitsbogen AS 62).

Die auf dem Verrechnungskonto befindlichen Verbindlichkeitsstände gingen auf Zahlungen unmittelbar vor Konkurseröffnung zurück, damit diese überhaupt möglich geworden sei (zB Aufbringung des Kostenvorschusses).

Ein Mantelkauf liege nicht vor, wenn der Veräußerungsvorgang als bloße Zwischenschaltung gesehen werde, die ursprünglich unmittelbaren Gesellschafter jedoch weiterhin über die zwischengeschaltete Gesellschaft mittelbar beteiligt blieben (Verweis auf *Lang/Schuch/Staringer*, KStG, § 8 Tz 260).

Seitens der Bf wird in der mündlichen Verhandlung ergänzend vorgebracht, auch nach dem Zwangsausgleich habe es weitere Projekte im Bereich Tourismus und Gastronomie gegeben. Endlich habe die Bf ein Hotelprojekt gefunden, das mittlerweile über die Planungsphase hinaus sei, zu dem Anfang nächsten Jahres die behördlichen Genehmigungen eingeholt werden. Auch im Streitzeitraum sei – wenn auch nur mit einer Rechnung 2007 – eine operative Tätigkeit vorgelegen, eine Holdingfunktion sei nie ausgeübt worden. Die Beratungsleistung sei durch die Bf und hier durch die beiden (mittelbaren) Gesellschafter W und H erfolgt, weil W auf dem Gebiet des Tourismus und H auf dem Gebiet des Immobilienwesens entsprechende Erfahrungen haben, die Bf keine weiteren Arbeitskräfte beschäftige und durch die Erlöse der Fortbestand der Bf habe gesichert werden können. Einem Unternehmer stehe es frei, als Einzelunternehmer oder im Wege einer Kapitalgesellschaft tätig zu werden.

Seitens der belangten Behörde wird in der mündlichen Verhandlung ergänzend vorgebracht, aus dem bisherigen Akteninhalt ergebe sich keine unternehmerische Tätigkeit der Bf. Nach Aussage des früheren steuerlichen Vertreters verfüge lediglich W

über Expertise im Tourismus, daher könne nur er Beratungsleistungen erbracht haben. [Anm. der Bf: Diese Behauptung stehe im Widerspruch zur Niederschrift zum Bp-Bericht, wonach H die überwiegende Beratungsleistung erbracht habe.] Beim Mantelkauf auch die mittelbaren Beteiligungsebenen zu berücksichtigen, widerspreche dem Trennungsprinzip.

## Über die Beschwerde wurde erwogen:

### 1. Wiederaufnahme

Die amtswegige Wiederaufnahme der Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie der Körperschaftsteuer 2006 wurde mit dem Hervorkommen neuer Tatsachen begründet (§ 303 Abs 4 BAO). Dafür ist weiters erforderlich, dass die neu hervorgekommenen Tatsachen zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid führen müssen. Diese Voraussetzung ist nicht gegeben, wie die nachstehenden Ausführungen in den Punkten 2-5 zeigen.

Somit sind sämtliche Wiederaufnahmebescheide zu Unrecht ergangen und waren aufzuheben. Mit dem Wegfall der Wiederaufnahmebescheide tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat (§ 307 Abs 3 BAO). Damit sind die ursprünglichen Sachbescheide wieder in Kraft. Gleichzeitig sind die angefochtenen Sachbescheide weggefallen, weshalb diesbezüglich die Einstellung der Verfahren (§ 261 BAO) zu verfügen war.

### 2. Mantelkauf 2007

An der Bf waren ursprünglich drei Personen zu je 1/3 beteiligt, H, W und X (in der Folge X). Im August 2007 wurden die Anteile an die B GmbH (in der Folge B) abgetreten. An der B waren zunächst H und W je zur Hälfte beteiligt, statt H ab November 2007 die E GmbH (in der Folge E). Gesellschafter der E war neben einer weiteren GmbH zu drei Viertel H.

Mit der Anteilsabtretung an die B schied X aus, H und W waren in weiterer Folge mittelbare Gesellschafter je zur Hälfte. Damit ist eine Änderung der Gesellschafterstruktur von 1/3 eingetreten. Mit der Veränderung der Gesellschafterstruktur der B im November 2007 hat sich die Gesellschaftsstruktur nochmals geändert, weil zu 1/8 eine weitere GmbH hinzugetreten ist. Das mittelbare Beteiligungsausmaß des W über die B betrug 50%, das mittelbare Beteiligungsausmaß des H über seine 75%-Beteiligung an der E und deren 50%-Beteiligung an der B betrug 37,5%. Insgesamt hat sich die Gesellschafterstruktur damit um 45,8 % geändert.

Gemäß § 8 Abs 4 Z 2 KStG steht der Verlustabzug ab jenem Zeitpunkt nicht mehr zu, ab dem die Identität des Steuerpflichtigen infolge einer wesentlichen Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit einer wesentlichen

Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wirtschaftlich nicht mehr gegeben ist (Mantelkauf).

Die wirtschaftliche Betrachtungsweise des § 21 Abs 1 BAO ist ein Auslegungsprinzip für Gesetzesnormen und ein Wertungsprinzip für Tatsachen (Paulik, DStR 1975, 564 (566)). Auch, wenn es der Wortlaut der Bestimmung vermuten lässt, ist nicht auf den festgestellten Sachverhalt eine außerhalb der Tatbestände der anzuwendenden Steuergesetze liegende Wertung dieses Sachverhaltes nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten anzulegen. Das „Wertungsprinzip für Tatsachen“ ist dahingehend auszulegen, dass bei der Vorauswahl der Sachverhalte mehr dem tatsächlichen Geschehen und den wirtschaftlichen Erfolgen Bedeutung beizumessen ist, als den formalen (oft inhaltsleeren) Positionen und Berechtigungen (Stoll, BAO, 221, 224). In erster Linie dient § 21 Abs 1 BAO als Auslegungsbehelf für die abgabenrechtlichen Tatbestände und kann bei Gleichwertigkeit der Argumente für eine wirtschaftliche oder rechtliche Anknüpfung den Ausschlag für jene Interpretationselemente geben, die für eine wirtschaftliche Anknüpfung der Norm sprechen (VwGH 18.6.1979, 2330/78; Blasina in FS Tanzer, LexisNexis 2014, 140).

Das BFG hat bereits im Erkenntnis vom 24.04.2014, RV/7100607/2012, ausgesprochen, dass die Tatbestandselemente des Mantelkaufs der wirtschaftlichen Betrachtungsweise folgen. Die „Identität des Steuerpflichtigen“, sowie die Anknüpfung an die organisatorische, wirtschaftliche und Gesellschafter-„Struktur“ sind keine rechtstechnischen Begriffe, sie folgen vielmehr in den tatsächlichen Verhältnissen gelegenen Aspekten.

Mittelbare Beteiligungen sind keine Beteiligungen im formalen Sinn, sondern wirken sich bei einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise wie Beteiligungen im formalen Sinn aus (Vock in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, KStG<sup>24</sup>, § 10 Tz 96). Eine mittelbare Gesellschafterstellung wird an mehreren Stellen des KStG als relevant erachtet. Ausdrücklich darauf Bezug genommen wird in § 9 Abs 4 und § 12 Abs 3 Z 3 KStG, doch auch § 10 Abs 2 KStG umfasst ohne ausdrückliche Nennung mittelbare Beteiligungen unter Zwischenschaltung weiterer Kapitalgesellschaften (vgl. Vock, aaO Tz 191; KStR 2013 Rz 1207).

Schon der klare Gesetzeswortlaut erschließt, dass die „Gesellschafterstruktur“ sich nicht nur auf die unmittelbar an der Bf Beteiligten beschränken kann, sondern die gesamte übergeordnete Struktur (Mutterebene, Großmutterebene, etc.) zu betrachten ist. Das bloße Zwischenschalten einer Kapitalgesellschaft zwischen Gesellschaft und bisherige Gesellschafter führt zwar zu einer gänzlichen Änderung der Gesellschafter, nicht aber der Gesellschafterstruktur. Wirtschaftlich bleibt die Entscheidungsbefugnis über das Schicksal der Gesellschaft in den selben Händen. Die tatbestandsrelevante Gesellschafterstruktur bleibt damit im wesentlichen unverändert, womit allein durch die Zwischenschaltung kein Identitätswechsel iSd § 8 Abs 4 Z 2 KStG vorliegen kann.

Die herrschende Lehre (wiedergegeben in *Kirchmayr/Achatz*, KStG, § 8 Tz 563) lehnt eine Betrachtung, die über die unmittelbaren Gesellschafter hinausgeht, ab. Aus den eben angeführten Gründen wird diese Sichtweise vom erkennenden Senat jedoch nicht geteilt. Das von Kirchmayr vorgebrachte Argument, andernfalls wäre der Mantelkauf im Konzern aus, wird nicht geteilt. Vielmehr ist das Gegenteil der Fall, Umstrukturierungen innerhalb eines Konzerns wären nicht vom Mantelkauf erfasst, was bei Identitätswahrung des Konzerns auch sachgerecht erscheint. Dagegen wären Mantelkauf-Umgehungen durch Verkauf nicht der Zielgesellschaft sondern einer darüberliegenden Holding nicht möglich – sie könnten direkt über § 8 Abs 4 KStG gelöst werden, ohne im einzelnen meist schwierige Überlegungen zu § 22 BAO anstellen zu müssen.

Diese Sichtweise steht auch nicht im Widerspruch zum Trennungsprinzip. Dieses bezieht sich im Verhältnis zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern auf die Zurechnung des Einkommens und auf die Zurechnung der Einkunftsquellen zum Steuersubjekt Körperschaft bzw. zum Steuersubjekt Gesellschafter (*Achatz/Bieber* in *Achatz/Kirchmayr*, KStG, § 7 Tz 19). Letztlich geht es beim Trennungsprinzip um die Anerkennung der besonderen Rechtsnatur der Gesellschaft, die völlig unabhängig neben dem Gesellschafter steht (RFH 8. 9. 1931, RStBl 1931, 741; UFS 03.04.2012, RV/0451-W/12). Von dieser grundlegenden Anerkennung zivilrechtlicher Gestaltungen und damit einhergehender wirtschaftlicher Zurechnung losgelöst ist der Mantelkauf-Tatbestand zu sehen. Bei ihm geht es nicht um die Trennung von Sphären, sondern um die wirtschaftliche Identität einer Körperschaft zum Zweck, entstandene Verlustvorträge beizubehalten.

Nur dann, wenn sich durch die Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft auch die wirtschaftlichen Beteiligungsverhältnisse wesentlich ändern, kann ein Mantelkauf gegeben sein. Ob eine Änderung wesentlich ist, muss nach den Verhältnissen des Einzelfalls beurteilt werden. Das von der Verwaltungspraxis angenommene Ausmaß von zumindest 75 % kann allenfalls als Richtwert dienen (VwGH 18.12.2008, 2007/15/0090). Bei der vorliegenden Änderung von bloß 45,8 % kann nicht von einer Wesentlichkeit ausgegangen werden, zumal keine besonderen Vorrrechte (zB Sperrminorität) vereinbart wurden und der Großteil der Änderung durch das Ausscheiden eines 1/3-Gesellschafters bedingt ist und zu den verbleibenden (mittelbaren) Gesellschaftern lediglich an weit nachgeordneter Stelle weitere Gesellschafter hinzugetreten sind (in Form der Gesellschafter jener GmbH, die über E und B nun mittelbar 12,5 % an der Bf hält).

Die Bf hat auch nach der Umstrukturierung weiterhin den Zweck der operativen Tätigkeit im Bereich der Gastronomie verfolgt. Lediglich, um die Gesellschaft am Leben zu erhalten, bis sich wieder ein geeignetes Projekt ergibt, wurde das Unternehmen auf Beratungsleistungen im Gastronomiebereich erweitert. Es erscheint daher zweifelhaft,

ob die von der belangten Behörde behauptete wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Struktur eingetreten ist.

Da jedoch schon die wesentliche Änderung der Gesellschafterstruktur zu verneinen war, kann eine detaillierte Auseinandersetzung mit dieser Frage unterbleiben.

### **3. Beratungserlös 2007**

Der Rechnung der Bf vom 4.11.2007 an die HVI GmbH (in der Folge HVI), deren Alleingesellschafter zu jenem Zeitpunkt H war, liegt folgender Sachverhalt zugrunde: Die Bf erbrachte für die HVI, die gegenüber den Betreibern des Projektes „Q“ in Y-Stadt beratend tätig war, Beratungsleistungen betreffend die Umsetzung der in das Projekt zu integrierenden Gastronomie. Die bautechnischen Aspekte betreffend bediente sich die Bf dabei des einschlägigen Fachwissens des H, die gastronomischen Aspekte betreffend bediente sie sich des einschlägigen Fachwissens des W.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den schlüssigen Vorbringen der Bf in der mündlichen Senatsverhandlung.

Weshalb eine derartige Beratungsleistung alleine von W erbracht worden sein soll und diesem ertragsteuerlich zur Gänze zuzurechnen sein soll, ist für den erkennenden Senat nicht nachvollziehbar. Vor allem nach der jüngsten Rechtsprechung des VwGH zur Drittanstellung (VwGH 4.9.2014, 2011/15/0149) kann in der Zwischenschaltung einer GmbH zwischen (im Wege der Gesellschaft) leistendem Gesellschafter und Leistungsempfänger nicht per se ein Missbrauch gesehen werden, wenn außersteuerliche Gründe für die gewählte Gestaltung vorliegen.

Diese Gründe sind hier gegeben durch die gemeinschaftliche Beratung auf Gebieten, die zum Teil von H und zum Teil von W abgedeckt werden. Dass sich H und W dazu der gemeinsamen GmbH bedienten, erscheint nur wirtschaftlich sinnvoll. Überdies wurden auch haftungsrechtliche Aspekte von der Bf ins Treffen geführt.

Damit sind die Beratungsleistungen der Bf zuzurechnen und bei dieser der Besteuerung zu unterziehen.

### **4. Verrechnungskonto 2006**

Die auf den Verrechnungskonten der Gesellschafter befindlichen Verbindlichkeitsstände gehen auf Zahlungen unmittelbar vor Konkursöffnung zurück, um diese überhaupt zu ermöglichen (zB Aufbringung des Kostenvorschusses).

Hierbei handelt es sich um eine Mittelhingabe in der Krise. Eine Aufbringung des erforderlichen Kapitals am Markt wäre unter den gegebenen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen nicht mehr möglich gewesen. Die Kapitalzuführung durch die Gesellschafter war somit gesellschaftsrechtlich veranlasst. Damit ist sie nicht als Fremdkapital zu sehen, sondern ersetzt Eigenkapital.

Die Kapitalzuführung stellt eine verdeckte Einlage dar. Es liegt somit verdecktes Eigenkapital vor. Einlagen betreffend kann es zu keinem Verbindlichkeitswegfall seitens der Bf kommen, eine ertragswirksame Auflösung der Verbindlichkeit des Verrechnungskontos kommt wegen ihres Einlagencharakters daher nicht in Betracht (vgl. zur gesamten Problemstellung des verdeckten Eigenkapitals *Raab/Renner, Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock*, KStG<sup>24</sup>, § 8 Tz 31-34/4, insb. Tz 32, 33, 34, 34/1 mwN).

## 5. Vorsteuerabzug 2006-2009

Die geltend gemachten Vorsteuerbeträge 2006 stehen in Verbindung mit Steuerberatungsleistungen für die Jahresabschlüsse 2003 und 2004, in denen noch ein Gewerbebetrieb bestanden hat. Die geltend gemachten Vorsteuerbeträge 2007 stehen in Verbindung mit Steuerberatungsleistungen für die Jahresabschlüsse 2005 und 2006, für die Erstellung eines Vermögensstatus und einer positiven Fortbestandsprognose.

In der mündlichen Verhandlung konnte seitens der Bf dargelegt werden, dass nie beabsichtigt war, eine reine Holdingfunktion auszuüben. Die Gesellschaft war auch im Prüfungszeitraum bestrebt, ein Gastronomieprojekt operativ zu betreiben. Die dahingehenden Bemühungen mündeten aber erst 2014 in einem konkreten in die Umsetzungsphase eingetretenen Projekt. In der Zwischenzeit haben die Gesellschafter versucht, mit Beratungsleistungen aus verwandten Sachgebieten die Bf am Leben zu halten.

Vom erkennenden Senat werden die Bedenken der belangten Behörde betreffend das Fehlen der Unternehmereigenschaft daher nicht geteilt.

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt (§ 2 Abs 1 UStG). Trotz Beendigung eines Betriebes kann sich nach den Gesamtumständen ergeben, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, die Unternehmertätigkeit fortzuführen. Ist dies der Fall, liegt keine Beendigung, sondern ein Ruhen der Unternehmertätigkeit vor, auch wenn vorübergehend keine Umsätze erzielt werden (*Melhard/Tumpel*, UStG, § 2 Tz 141).

Im vorliegenden Fall wurde die Tätigkeit der Gesellschaft weder eingestellt noch ruhend gestellt. Auch, wenn im Streitzeitraum nur sporadisch Leistungen erbracht wurden, so tritt das Bestreben, die unternehmerische Tätigkeit fortzusetzen doch deutlich zutage. Der Vorsteuerabzug steht der Bf daher zu.

Die ursprüngliche Berufung war gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer 7/2009 vom 9.11.2010 gerichtet. An dessen Stelle ist der vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 21.2.2012 getreten. Gemäß § 253 BAO (bzw. § 274 BAO idF vor BGBI I 2013/14) gilt die Beschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet.

## **6. Revision**

Zur Frage, ob die Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft bei gleichbleibenden (mittelbaren) Gesellschaftern eine wesentliche Änderung der Gesellschafterstruktur iSd § 8 Abs 4 Z 2 KStG darstellt, fehlt bisher eine Rechtsprechung des VwGH. Die Revision war daher gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zuzulassen.

, am 12. Jänner 2015